



Estado Plurinacional de Bolivia  
Órgano Judicial

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

**SENTENCIA Nº 188/2018**

<b>EXPEDIENTE</b>	: 163/2016
<b>DEMANDANTE</b>	: Empresa Metalúrgica Vinto
<b>DEMANDADO (A)</b>	: Autoridad General de Impugnación Tributaria
<b>TIPO DE PROCESO</b>	: Contencioso Administrativo
<b>RESOLUCION IMPUGNADA</b>	: AGIT-RJ 0391/2016 de 18 de abril
<b>MAGISTRADO RELATOR</b>	: Dr. Ricardo Torres Echalar
<b>LUGAR Y FECHA</b>	: Sucre, 28 de noviembre de 2018

**VISTOS:** La demanda contencioso administrativa de fs. 22 a 27, en la que Ramiro Félix Villavicencio Niño de Guzmán, Gerente General de la Empresa Metalúrgica Vinto, impugna la Resolución del Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0391/2016 de 18 de abril de 2016, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT), la contestación de fs. 69 a 76; el apersonamiento del tercero interesado de fs. 82 A 86, los antecedentes del proceso y de emisión de la resolución impugnada.

**CONSIDERANDO I:**

**I.1. De la Demanda Contencioso Administrativa.**

**I.1.1. Fundamentos de hecho (ANTECEDENTES.)**

Señaló que, la Resolución Administrativa CEDEIM 23-001311-15 de 6 de octubre de 2015, dictada por la Gerente Distrital Oruro a.i. del Servicio de Impuestos Nacionales, establece a favor de la Empresa Metalúrgica VINTO la devolución impositiva por el Impuesto al Valor Agregado por el periodo fiscal abril 2013 por un importe de Bs.19.200.095 de un monto solicitado de Bs.23.574.701 reducción que no corresponde en razón de que:

1. La AGIT, no realizó una revisión del "Cálculo del Valor 13% IVA Exportaciones" del periodo fiscal mayo 2014, aspecto que generó una diferencia a devolver de Bs. 64.472 establece un nuevo cálculo del valor FOB 13% exportaciones de Bs.23.510.229 con un importe de Bs.3.323.478 no sujeto a devolución; y,

2. Se depuró parte de crédito fiscal de las facturas de compras mayores a 50.000 UFV's, supuestamente porque no se demostró el pago del 87% de las facturas 180, 181, 182, 184, 185, 187, 188, 189, 191, 192, 193, 194, 195, 196, 197 emitidas por COMIBOL – EMPRESA MINERA COLQUIRI y 1123, 1124, 1125, 1126, 1127, 1128, 1129, 1130, 1132, 1124 y 1135 emitidas por COMIBOL – EMPRESA MINERA HUANUNI, aseveración falsa, ya que en los hechos se pagó el 87% de las mismas; sin embargo, el SIN realizó reducciones a las sumas pagadas e irregularmente depuró el crédito fiscal del 14.94% del total de las facturas mayores a 50.000 UFV's.

Ante tales irregularidades, la Empresa Minera Vinto interpuso el recurso de alzada, sobre el que la ARIT – La Paz emitió su Resolución ARIT-LPZ/RA 0069/2016 de fecha 25 de enero de 2016 que resuelve REVOCAR PARCIALMENTE la Resolución Administrativa CEDEIM Previa N° 23-01311-15 de 06 de octubre de 2015, emitida por la Gerencia Distrital Oruro del Servicio de Impuestos Nacionales contra la Empresa Metalúrgica Vinto; consecuentemente, dejó sin efecto el importe observado de Bs.1.102.601 y confirmó el importe de Bs.3.272.005 como no sujeto a devolución impositiva del periodo fiscal mayo 2014; bajo esas circunstancias declaró como importe sujeto a devolución Bs.20.302.696 resultante de la suma de Bs.1.102.601 mencionado, más el monto de Bs.19.200.095 establecido por la Administración Tributaria, en el primer numeral de la parte resolutive de la Resolución Administrativa CEDEIM Previa N° 23-01311-15 por el periodo fiscal mayo 2014.

Señala que, ante tal Resolución interpuso Recurso Jerárquico, a cuyo efecto la AGIT emitió la Resolución AGIT-RJ 0391/2016, que resuelve: REVOCAR parcialmente la Resolución ARIT-LPZ/RA 0069/2016 del 25 de enero de 2016, en consecuencia, se modifica el Valor FOB 13% exportaciones de Bs.22.914.231 a Bs.23.510.229 por la confirmación de Bs.64.472 y revocación de Bs.595.998 por aplicación incorrecta del 45% presunto de gastos de realización en el cálculo del importe máximo a devolver; asimismo, firme y subsistente lo establecido por la instancia de alzada respecto a dejar sin efecto la depuración de Crédito Fiscal de Bs.390.658 por descuento en Regalías Mineras, confirmar el reparo de Bs.31.923 por descuento en ITF, descuento por manipuleo de concentrado por Bs.7.521 y la depuración por medios fehacientes de pago por facturas de pago por importes iguales o superiores a 50.000 UFVs



por Bs.2.996.048 consecuentemente, se mantiene como importe no sujeto a devolución por falta de medios fehacientes de pago Bs.3.323.478 correspondiendo la devolución de Bs.20.122.279 por el periodo fiscal mayo 2014.

#### **1.1.2. Fundamentos jurídicos de la demanda.**

##### **Agravio de gastos de realización que influyó en los medios fehacientes de pago.**

La Administración Tributaria para determinar el valor oficial de cotización tomó en cuenta el valor oficial bruto del Formulario de Liquidación de Regalía Minera, determinando un importe de \$us.25.882.450.20 tal como se muestra en el papel de trabajo "Cálculo del Valor 13 % IVA Exportaciones" (fs.34 de antecedentes administrativos c.1), importe calculado del "VALOR OFICIAL DE COTIZACION" por la Administración Tributaria base para la determinación del importe del Valor 13% IVA Exportaciones, forma de cálculo que no fue observada por el contribuyente en instancia de alzada, donde se limitó a señalar que las facturas 788 y 796 se encontraban respaldadas; por lo que conforme lo descrito precedentemente correspondería considerar para los Gastos de Realización de las indicadas facturas, el importe con respaldo documental, determinando conforme lo calculado por la Administración Tributaria un Valor FOB 13% Exportaciones de Bs.23.353.968.99 según el cuadro 1 de la página 23 de 36.

Se advierte que la instancia de Alzada para la determinación del Valor FOB 13% IVA Exportaciones, para el VALOR OFICIAL DE COTIZACION tomó en cuenta el valor de las Facturas comerciales de exportación deduciendo los gastos realizados desde la frontera hasta puerto de destino, determinando el Valor FOB 13% Exportaciones de Bs.23.510.228.77 de acuerdo a detalle (Cuadro 2) de la página 23 de 36.

Respecto a la diferencia de Bs. 64.472 recurrida por el contribuyente, corresponde confirmar lo establecido por la instancia de alzada respecto al cálculo del Valor FOB 13% IVA EXPORTACIONES de Bs.23.228.77 puesto que si se aplicara el cálculo efectuado por la Administración Tributaria, revocadas las observaciones de las facturas 788 y 796, se tendría el Valor FOB 13% IVA EXPORTACIONES de Bs.23.353.968.99 con el cual la diferencia entre el importe solicitado por el contribuyente y el calculado por la Administración Tributaria resulta mayor a Bs.64.472.

### **MEDIOS FEHACIENTES DE PAGO.**

La Resolución AGIT-RJ 0291/2016, sobre las facturas 1123, 1135 y 197 establece que la Empresa Minera Vinto, del total a pagar a COMIBOL por la compra de concentrado de estaño, descontó el importe correspondiente 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 Artículo 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, así como no es válido el argumento vertido por el recurrente, del análisis de la documentación se evidencia que la EMV no realizó el gasto por el pago del ITF, por tanto, corresponde confirmar lo resuelto por la instancia de alzada sobre este aspecto y mantener la depuración de Bs.31.923.

Sobre la factura 1123, luego de la verificación de las facturas emitidas por SEDCOM, se advierte que el mismo refiere el pago a Rubén Chambi Gutiérrez, es decir un tercero y no así a COMIBOL, motivo por el cual no puede considerarse como pago a cuenta de la Factura 1123; en consecuencia, corresponde confirmar lo resuelto en la Resolución de Alzada y mantener la depuración del Crédito Fiscal por Bs.7.521 por la Factura 1123.

### **DIFERENCIAS POR TIPO DE CAMBIO.**

Se tiene que los importes consignados en las facturas emitidas por COMIBOL –Empresa Minera Colquiri y las facturas emitidas por COMIBOL – Huanuni, efectivamente 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 de las Facturas de COMIBOL – Empresa Minera Colquiri, se advierte que la Empresa Metalúrgica Vinto solicitó a su Departamento de Contabilidad se efectuó la cancelación de la compra de concentrado de estaño a la orden de COMIBOL – Empresa Minera 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.-. De la misma forma, para las Facturas de COMIBOL – Empresa Minera Huanuni, se advierte del extracto del Mayor 0404 Depósitos Destinados y de las notas de solicitud de pago de la Empresa Metalúrgica Vinto, que se consignó el importe a abonar al



*Estado Plurinacional de Bolivia*  
*Órgano Judicial*

proveedor en moneda nacional considerando a tal fin, el tipo de cambio de compra de Bs.6,86 por lo que en suma generó la diferencia total de Bs.2.167.794.57 que deja en evidencia la falta de respaldo con medios fehacientes de pago del importe total de las citadas facturas.

En tal sentido corresponde revocar parcialmente lo resuelto por la instancia de Alzada manteniendo la depuración del Crédito Fiscal de las Facturas 180, 181, 182, 184, 185, 187, 188, 189, 191,192,193,194, 195, 196, 197, 1123, 1124, 1124, 1126,1127, 1128, 1129, 1130, 1132, 1134 y 1135 por Bs.287.985,83.

**FUNDAMENTOS QUE DESVIRTUAN LA RESOLUCION DE RECURSO JERARQUICO AGIT-RJ 0391/2016.**

**MEDIOS FEHACIENTES DE PAGO.**

Con relación a la recuperación de CEDEIMs de este periodo la empresa realizó la solicitud de devolución por un monto de Bs.23.574.701 pero la Resolución AGIT- RJ 0391/2016 establece como importe sujeto a devolución la suma de Bs.20.122.279 existiendo una diferencia de Bs.3.452.422.

**DESCUENTO DE CÁLCULO FOB PARA DEVOLUCIÓN.**

La solicitud de CEDEIM's ante el SIN fue aceptada de acuerdo a las DUES de la Aduana (calculo FOB frontera) y normativas correspondientes, pues el cálculo solicitado por la EMV corresponde al FOB IVA frontera de Bs.23.574.701 por el cual se realiza la devolución de los CEDEIM's, ello en el marco legal del segundo párrafo del artículo 3 del D.S. 25465.

En cambio el cálculo realizado por la instancia de alzada y jerárquica de Bs.23.510.228,77 fue efectuado por el valor total de las facturas comerciales de exportación, cálculo equivocado para la devolución de CEDEIMs., sobre el que le corresponde señalar que, cuando se calcula al valor total de las facturas comerciales de exportación, el mismo es rechazado por el sistema de impuestos nacionales, por tales antecedentes no corresponde que se confirme la injusta diferencia Bs.64.472,23.

Señalan que, no corresponde a la verdad lo que manifiesta la AGIT en sentido que dicha diferencia fue establecida por el SIN a partir de las determinación del 13% sobre el valor oficial de cotización, deducidos los gastos de realización antes de su depuración, pues de la revisión de la Resolución Administrativa CEDEIM N° 23-01311-15, no se evidencia tal aseveración.

### **DIFERENCIA POR ERROR DE CÁLCULO.**

La AGIT – RJ 0391/2016 establece un nuevo cálculo del valor FOB 13% exportaciones de Bs.23.510.229 con un importe de Bs.3.323.478 no sujeto a devolución, pero existe un error, ya que si fuera este monto el descuento entonces la devolución debió ser de Bs.20.186.751 y no como establece esta resolución de Bs.20.122.279 existiendo un error en el cálculo en la resolución impugnada de Bs. 64.472 por lo que solicitó la devolución de Bs.64.472.

### **DESCUENTO POR ITF.**

El Banco Central de Bolivia realiza el cargo a las cuentas de las Empresa por las transacciones efectuadas con la COMIBOL por compra de mineral, deducción que no corresponde en razón a que son deducciones a transacciones pasadas, por lo que demandó la devolución del importe total de Bs.31.923.

### **DESCUENTO POR MANIPULEO DE CONCENTRADOS.**

La AGIT-RJ 0391/2016 confirma el descuento de Bs.7.521 que no corresponde, en razón de que las sumas pagadas a SEDCOM que hacen un total de Bs.57.855,28 cuyo 13% son los Bs.7.521 fueron pagados por la Empresa Metalúrgica Vinto a cuenta de COMIBOL – Empresa Minera Huanuni, porque se manipuló sus concentrados de estaño. Consiguientemente dentro la factura 1123 de COMIBOL–Huanuni se encuentra la suma total pagada a SEDCOM de Bs.57.855,28 suma sobre la cual en la etapa de fiscalización la EMV presentó la documentación de respaldo, por lo que no corresponde su depuración.

### **DESCUENTOS POR DIFERENCIA DE TIPO DE CAMBIO FACTURAS DE COMIBOL.**

Menciona que el cálculo realizado en la emisión de dichas facturas fue con el tipo de cambio VENTA pero los pagos realizados por la Empresa y las transferencias que realiza el Banco Central de Bolivia en nuestra cuenta de dólares a la cuenta de COMIBOL son con el tipo de cambio COMPRA, hecho que ha generado una diferencia de 10 puntos por dólar, por lo que, como ya manifestó en su recurso de alzada y jerárquico, la Empresa puede optar por usar uno u otro tipo de cambio ya que ambos son oficiales. Sobre las facturas emitidas por COMIBOL-Empresa Minera Colquiri, la Resolución ARIT-LPZ/RA 0069/2016 ha podido establecer que existe evidencia que las mismas fueron canceladas existiendo una diferencia por el tipo de cambio de venta de Bs.6,96



*Estado Plurinacional de Bolivia*  
*Órgano Judicial*

\$us. y compra Bs.6,86 \$us. Por lo que de ninguna manera corresponde se descuenta o depure las sumas de Bs.115.945 correspondiente a las facturas de COMIBOL – Empresa Minera Colquiri, ni de Bs.172.041 correspondiente a las facturas de COMIBOL – Empresa Minera Huanuni, en tal antecedente respetuosamente solicita al Tribunal Supremo de Justicia, disponga la devolución de las sumas especificadas, que hacen un total de Bs.287.986.

Respecto a la observación de falta de medios fehacientes de pago de las facturas mayores a 50.000 UFV's emitidas por COMIBOL – Empresa Minera Colquiri y las emitidas por COMIBOL – Empresa Minera Huanuni, la Resolución del Recurso Jerárquico AGIT–RJ 0391/2016 confirma la depuración de Bs.2.996.048 determinación, que no corresponde, en razón a que las mismas están respaldadas por las mismas facturas, que se constituyen en instrumentos ejecutivos que le dan derecho al portador de las mismas al crédito fiscal IVA que contienen, en tal antecedente, interpone la presente demanda contra la referida Resolución con el propósito de que la Autoridad General de Impugnación Tributaria, revocando la resolución impugnada disponga la devolución del total del crédito fiscal de las facturas citadas, devoluciones que corresponden en cumplimiento a normativa legal.

La E.M.V. compra concentrados de mineral en el mercado interno para refinarlos y fundirlos con destino a operaciones de exportación, labor en la cual además emplea muchos otros insumos, a cuyo efecto se realizan contratos de obras y prestación de servicios vinculados a la actividad exportadora; no está recibiendo la devolución de impuestos internos al consumo y de los aranceles incorporados a los costos y gastos vinculados a la actividad exportadora.

No se está reintegrando conforme a las normas del artículo 11 de la Ley 843 al exportador E.M.V., el crédito fiscal IVA correspondiente a los costos y gastos por concepto de capital, activos fijos, contratos de obras o prestación de servicios vinculados a la actividad exportadora, conceptos, también previstos en el artículo 8 de la Ley 843 del D.S. 21530.

El SIN, no se percata del perjuicio económico que está generando a la Empresa Metalúrgica Vinto depura las facturas emitidas por COMIBOL – EMPRESA MINERA COLQUIRI Y EMITIDAS POR COMIBOL – EMPRESA MINERA HUANUNI, por la compra de insumos con los que trabaja la empresa, sin tomar en cuenta que dichas notas fiscales, cumplen las condiciones fundamentales para su validez y devolución ya que son 1. Originales, 2.

Corresponden al periodo solicitado y 3. Están vinculadas con las operaciones gravadas de la empresa conforme lo establece el artículo 8 inciso a de la Ley 843, depuración que contraviene toda la normativa citada.

### **SITUACION Y LIMITACIONES DE LA EMPRESA METALURGICA VINTO.**

Al momento de que la Empresa Metalúrgica Vinto funde y luego exporta, únicamente cobra su costo de tratamiento en condiciones competitivas internacionales y vende a la cotización internacional porque no puede exportar impuestos. Los CEDEIMs recuperados son para devolver a sus proveedores de concentrados, COMIBOL – Empresa Minera Huanuni y COMIBOL – Empresa Minera Coliquera y otros, motivo por el que esta recuperación es de vital importancia para el futuro actuar y de funcionamiento de la Empresa Metalúrgica Vinto que como componente de la Bolivia Productiva, genera empleo y excedentes para el país, lo contrario significaría que en condiciones no competitivas, tratando de pagar menores importes a los proveedores de contratos o intentando exportar parte de los impuestos NO TENGA CONDICIONES COMPETITIVAS, 1. Para captar concentrados, 2. Para exportar el metálico, por estar fuera de la competencia, competencia que sin ir lejos se encuentra en el vecino país del Perú, que tiene una fundición de estaño de gran capacidad.

#### **I.1.3. Petitorio.**

Concluyó solicitando que se declare la revocatoria de la Resolución AGIT-RJ 0391/2016 de 18/04/2016.

#### **I.2. Contestación a la Demanda por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.**

Citada con la demanda y su correspondiente auto de admisión, la Autoridad General de Impugnación Tributaria dentro del plazo previsto por Ley, presentó repuesta negativa, conforme se tiene del memorial saliente de fs. 69 a 76, del cuaderno procesal, bajo los siguientes argumentos:

Señaló que, los argumentos ambiguos e imprecisos vertidos por la parte demandante no tienen fundamento, ni asidero legal que justifique sus pretensiones, por ello, señaló la Sentencia 510/2013 de 27 de noviembre de 2013 dictada por la Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia.

Indicó que, el contribuyente en su recurso jerárquico, alega que cuenta con todos los medios fehacientes de pago de sus facturas, exponiendo de



*Estado Plurinacional de Bolivia*

*Órgano Judicial*

manera separada cada concepto de depuración de crédito fiscal, se advierte que se tiene un importe de Bs.2.996.048 que no cuenta con una explicación expresa de cuáles serían los medios de pago que cubran el importe observado, limitándose a señalar que no se consideró que dichas facturas cumplen las condiciones para su validez; empero de ello, se advierte del desglose de cada observación que se tiene una diferencia no respaldada.

Señaló que, esa Instancia Jerárquica, revocó parcialmente la Resolución de Alzada ARIT-LPZ/RA 0069/2016, de 25 de enero de 2016, dictada por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria La Paz, dentro del recurso de alzada interpuesto por la Empresa Metalúrgica Vinto, contra la Gerencia Distrital Oruro del Servicio de Impuesto Nacionales, en la parte referida a la diferencia de cambio por facturas emitidas por COMIBOL Empresa Minera Colquiri por Bs.115.945 manteniendo la observación de Bs.22.914.231 a Bs.23.510.229 por la confirmación de Bs.64.472 y revocación de Bs.595.998 por aplicación incorrecta del 45% presunto de gastos de realización en el cálculo del importe máximo a devolver; asimismo, firme y subsistente lo establecido por la instancia de alzada respecto a dejar sin efecto la depuración de crédito fiscal de Bs.390.658 por descuento en regalías mineras; confirmó el reparo de Bs.31.923 por descuento en ITF, descuento por manipuleo de concentrado por Bs.7.521 y la depuración por medios fehacientes de pago por facturas de pago por importes iguales o superiores a 50.000 UFV's por Bs.2.996.048; consecuentemente, mantuvo como importe no sujeto a devolución por falta de medios fehacientes de pago la suma de Bs.3.323.478 correspondiendo la devolución de Bs.20.122.279 correspondiente al periodo fiscal mayo de 2014.

De la verificación de antecedentes administrativos fs.764-767 y 788-790 c.4, se tiene que la E.M.V. como respaldo a la Factura 1123, presentó el Comprobante de Banco Dólares BD00600011, en el que refleja el pago de la suma de \$us.1.995.898,35 a favor de COMIBOL – Empresa Minera Huanuni, CIA Banco Central de Bolivia, tal importe incluye el pago de \$us31.324,83 correspondiente al Comprobante de Liquidación de Concentrados LC00300066, que registra un cargo de \$us.12.511,44 por el ITF, respaldado con la nota EMV-C 0369/2014-S, hace - entre otros - el descuento del ITF por \$us.12.511,44 y en definitiva determina como monto a pagar a COMIBOL, un total de \$us.10.379,67.

Menciona que, a fs. 934-940 de antecedentes administrativos c.5, se verifica que el contribuyente, a la Factura 1135, presentó el Comprobante de Banco Dólares BD00700015, en el que refleja el pago de \$us2.050.390,87 a favor de COMIBOL – Empresa Minera Huanuni, vía Banco Central de Bolivia, correspondiente al comprobante de liquidación de concentrados LC00400093, que registra un cargo de \$us.15.692,36 por el ITF y en definitiva, determina como monto a pagar a COMIBOL, un total de \$us.881.384,95.

Respecto a la factura 197, presentó el Comprobante de Banco Dolares BD00900016, en el que refleja el pago de \$us.3.005.315,27 a favor de COMIBOL – Empresa Minera Colquiri, vía Banco Central de Bolivia, tal importe incluye el pago de \$us.614.490,58 correspondiente al Comprobante de Liquidación de Concentrados LC00500073, que registra un cargo de \$us.7.482,47 por ITF, determinando como monto a pagar a COMIBOL, un total de \$us. 607.008,11 conforme sale de fs.757-763 de antecedentes administrativos c.4.

Manifestó que, la EMV, del total a pagar a COMIBOL por la compra de concentrado de estaño, descontó el importe que corresponde al ITF; es decir, en lugar de asumir el gasto por ese concepto, lo trasladó a su proveedor COMIBOL; aspecto que contradice la normativa que regula el ITF, pues la Ley 3446 en el artículo 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, así como no es válido el argumento vertido por el recurrente, al señalar que el ITF es de anteriores traspasos efectuados por el ente emisor, pretendiendo respaldar ese argumento con el extracto bancario como medio fehaciente de pago, cuando en realidad, la documentación analizada evidencia que la EMV no realizó el gasto por el pago del ITF; por tanto, correspondió confirmar lo resuelto por la instancia de alzada sobre este aspecto, manteniendo la depuración de la suma de Bs.31.923.

Refirió, que de la verificación de antecedentes administrativos, se tiene que la Administración Tributaria en el Papel de Trabajo: "Verificación de Compras –Medios Fehacientes de Pago" (fs. 614 de antecedentes administrativos c.a), observó las facturas con el Código b: "No se encuentra completamente respaldada con medios fehacientes de pago", emitidas por



*Estado Plurinacional de Bolivia*

*Órgano Judicial*

COMIBOL –Empresa Minera Colquiri y COMIBOL – Empresa Minera Huanuni, por un total de crédito fiscal que asciende a un importe de Bs.3.714.136.

Señala que, la Administración Tributaria pudo haber observado el total de cada una de las facturas; empero, al verificar la compra – venta de mineral y su pago por lotes, solo observó una parte de las facturas señaladas porque evidenció los medios fehacientes de pago de los lotes que le fueron presentados e identificados, por lo que esta instancia jerárquica, al igual que la de alzada, en cumplimiento del Parágrafo II, artículo 63 de la Ley N° 2341 (LPA), referido a que en ningún caso podrá agravarse la situación inicial del sujeto pasivo, solamente se referirá a las pretensiones que fueron formuladas por el sujeto pasivo.

Facturas 1123, 1135 y 197 – descuento del Impuesto a las Transacciones Financieras (ITF). Factura 1123 – Descuento por manipuleo de concentrados.

Por tanto el demandante no puede pretender introducir nuevos elementos cuando, en su momento, no los impugnó.

#### **I.2.1. Petitorio.**

Concluyó solicitando se declare improbadamente la demanda y se mantenga firme y subsistente, la Resolución AGIT-RJ 0391/2016, de 18 de abril de 2016.

#### **I.3. Réplica y Dúplica.**

Dispuesto el traslado con la contestación a la demanda, las partes hicieron uso del derecho a la réplica y a la dúplica, así se extrae del contenido de los memoriales de fs. 195 a 198 vta., así como 206 a 208, respectivamente. Cumplidos dichos actuados, por providencia de fs. 209, se decretó Autos para Sentencia.

### **CONSIDERANDO II:**

#### **II.1 Antecedentes Administrativos.**

La revisión de los antecedentes remitidos por la autoridad demandada, evidencia lo siguiente:

1. El 12 de agosto de 2015, la Administración Tributaria notificó a la empresa Metalúrgica Vinto, con la Orden de Verificación 15990200061 de 29 de enero de 2015, emitida con alcance a la verificación de los hechos, elementos e impuestos vinculados al crédito fiscal del periodo mayo/2014, correspondiente al IVA, en la modalidad verificación previa CEDEIM; y, con

el Requerimiento 15400900025, para la presentación de la documentación que consideró necesaria para efectuar dicho trabajo.

2. De acuerdo al Informe con Cite: SIN/GDOR/DF/VE/INF/00300/2015 de 24 de septiembre de 2015, emitido por la Administración Tributaria, se determinó como importe sujeto a devolución, el monto de Bs. 22.914.231 y con relación a la verificación de compras que componen el crédito fiscal IVA, se identificaron facturas de compra emitidas por el proveedor COMIBOL que no se encuentran respaldadas y pagadas en su integridad con medios fehacientes de pago que sustenten dichos gastos, depurándose el crédito fiscal por un total de Bs. 3.714.316 de esa forma se concluyó que el importe sujeto a devolución alcanza a un total de Bs. 19.200.095 por el IVA en el periodo mayo/2014. El 6 de octubre de 2015, se emitió la Resolución Administrativa CEDEIM Previa 23-01311-15.
3. Impugnada tal determinación a través del recurso de alzada, la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria de La Paz, determinó, mediante Resolución ARIT-LPZ/RA 69/2016 de 25 de enero, revocar parcialmente la decisión de la Administración Tributaria, en consecuencia, dejó sin efecto el importe observado por un total de Bs. 1.102.601 correspondiente a la aplicación del 45% presunto sobre los gastos de realización, confirmando la suma de Bs. 3.272.005 como no sujeta a devolución impositiva por el periodo mayo 2014, emergente de la diferencia en los gastos de realización y la depuración del crédito fiscal de facturas superiores a 50.000 UFV sin respaldo de medios fehacientes de pago. En ese marco, declaró como importe sujeto a devolución, la suma de Bs. 20.302.696.
4. Tanto la Administración Tributaria como la hoy demandante, plantearon recurso jerárquico contra dicho acto administrativo tributario, los cuales fueron resueltos por la autoridad demandada en el presente proceso, que con la Resolución AGIT-RJ 0391/2016, modificó el importe sujeto a devolución, a la suma de Bs. 20.122.279 motivando la presentación de la presente acción.

### **CONSIDERANDO III:**

#### **Fundamentos Jurídicos del fallo.**

##### **III.1. Análisis del problema jurídico planteado.**

En el proceso, la empresa estatal demandante, controvierte la decisión de la autoridad demandada relativa a modificar el monto de Bs.23.574.701



solicitado por concepto de devolución impositiva por el Impuesto al Valor Agregado, por el periodo fiscal mayo/2014, declarando que le corresponde únicamente, la devolución de la suma de Bs.20.122.279 porque considera que fue indebida la depuración del crédito fiscal presentado por un total de Bs. 3.452.422. Al efecto, cuestiona lo siguiente:

**1. Sobre los gastos de realización.**

- a. **Descuento de cálculo FOB para devolución.** La solicitud de CEDEIM's ante el SIN fue aceptada de acuerdo a las DUE's de la Aduana (cálculo FOB frontera) y normativa correspondiente, pues el cálculo solicitado por la EMV corresponde al FOB IVA frontera de Bs.23.574.701 por el cual se realiza la devolución de los CEDEIM's, ello en el marco legal del segundo párrafo del artículo 3 del D.S. 25465; en cambio, el cálculo realizado por la instancia de alzada y jerárquica de Bs.23.510.228,77 fue efectuado por el valor total de las facturas comerciales de exportación, cálculo equivocado para la devolución de CEDEIM's sobre el que le corresponde señalar que, cuando se calcula al valor total de las facturas comerciales de exportación, el mismo es rechazado por el sistema de impuestos nacionales, por tales antecedentes no corresponde que se confirme la injusta diferencia Bs. 64.472,23 Además, no corresponde a la verdad lo que manifiesta la AGIT, en sentido de que dicha diferencia fue establecida por la Administración Tributaria a partir de la determinación del 13% sobre el valor oficial de cotización, deducidos los gastos de realización antes de su depuración, pues de la revisión de la Resolución Administrativa CEDEIM N° 23-01311-15, no se evidencia tal aseveración.
- b. **Diferencia por error de cálculo.** La AGIT-RJ 0391/2016 establece un nuevo cálculo del valor FOB 13% exportaciones de Bs.23.510.229 con un importe de Bs.3.323.478 no sujeto a devolución, pero existe un error, ya que si fuera este monto el descuento entonces la devolución debió ser de Bs.20.186.751 y no como establece esta resolución de Bs.20.122.279 existiendo un error en el cálculo en la resolución impugnada de Bs. 64.472; por lo que solicita la devolución de Bs.64.472.

- c. **Descuento por ITF.** El Banco Central de Bolivia realiza el cargo a las cuentas de la empresa por las transacciones efectuadas con la COMIBOL por compra de mineral, deducción que no corresponde en razón a que son deducciones a transacciones pasadas, por lo que demandó la devolución del importe total de Bs.31.923.
- d. **Descuento por manipuleo de concentrados.** La AGIT-RJ 0391/2016 confirma el descuento de Bs.7.521, que no corresponde, en razón de que las sumas pagadas a SEDCOM que hacen un total de Bs.57.855,28 cuyo 13% son los Bs.7.521 fueron canceladas por la Empresa Metalúrgica Vinto a cuenta de COMIBOL – Empresa Minera Huanuni porque manipuló sus concentrados de estaño. Consiguientemente, dentro de la factura 1123 de COMIBOL–Huanuni, se encuentra la suma total pagada a SEDCOM de Bs.57.855,28 suma sobre la cual en la etapa de fiscalización la EMV presentó la documentación de respaldo, por lo que no corresponde su depuración.
- e. **Descuentos por diferencia de tipo de cambio de facturas de COMIBOL.** Menciona que el cálculo realizado en la emisión de dichas facturas fue con el tipo de cambio VENTA pero los pagos realizados por la empresa y las transferencias que realiza el Banco Central de Bolivia en la cuenta de dólares a la cuenta de COMIBOL con el tipo de cambio COMPRA, hecho que ha generado una diferencia de 10 puntos por dólar, por lo que, como ya manifestó en su recurso de alzada y jerárquico, la Empresa puede optar por usar uno u otro tipo de cambio ya que ambos son oficiales.

Sobre las facturas emitidas por COMIBOL-Empresa Minera Colquiri, la Resolución ARIT-LPZ/RA 0069/2016, estableció que existe evidencia de que las mismas fueron canceladas existiendo una diferencia por el tipo de cambio de venta de Bs. 6,96 por dólar y por compra de Bs. 6,86 por dólar, por lo que de ninguna manera corresponde se descuenta o depure las sumas de Bs.115.945 de las facturas de COMIBOL – Empresa Minera Colquiri, ni de Bs.172.041 por las facturas de COMIBOL –Empresa Minera Huanuni, solicitando la devolución de la suma total de Bs.287.986 por este concepto.



*Estado Plurinacional de Bolivia*  
*Órgano Judicial*

- f. Respecto a la observación de falta de medios fehacientes de pago de las facturas mayores a 50.000 UFV's emitidas por COMIBOL – Empresa Minera Colquiri y las emitidas por COMIBOL – Empresa Minera Huanuni, la resolución jerárquica confirmó la depuración del importe de Bs.2.996.048 que no corresponde porque las transacciones están respaldadas por las mismas facturas, que se constituyen en instrumentos ejecutivos que le dan derecho al portador de las mismas al crédito fiscal IVA.
- g. La E.M.V. compra concentrados de mineral en el mercado interno para refinarlos y fundirlos con destino a operaciones de exportación, labor en la que emplea muchos otros insumos, a cuyo efecto realiza contratos de obras y prestación de servicios vinculados a la actividad exportadora, de manera que no está recibiendo la devolución de impuestos internos al consumo y de los aranceles incorporados a los costos y gastos vinculados a la actividad exportadora. No se está reintegrando conforme a las normas del artículo 11 de la Ley 843 al exportador E.M.V., el crédito fiscal IVA correspondiente a los costos y gastos por concepto de capital, activos fijos, contratos de obras o prestación de servicios vinculados a la actividad exportadora, conceptos, también previstos en el artículo 8 de la Ley 843 y art 8 del D.S. 21530, de manera que la Administración Tributaria, sin advertir el perjuicio económico que está generando a la Empresa Metalúrgica Vinto, depura las facturas emitidas por COMIBOL – EMPRESA MINERA COLQUIRI y por COMIBOL – EMPRESA MINERA HUANUNI, por la compra de insumos con los que trabaja la empresa, sin tomar en cuenta que dichas notas fiscales, cumplen las condiciones fundamentales para su validez y devolución ya que son 1. Originales, 2. Corresponden al periodo solicitado y 3. Están vinculadas con las operaciones gravadas de la Empresa conforme lo establece el artículo 8 inciso a) de la Ley 843, depuración que contraviene toda la normativa citada.

Establecido el marco en el que debe pronunciarse la presente resolución, por razón de claridad, se tiene que presentada la solicitud de devolución impositiva de la empresa demandante, por el periodo mayo/2014, por un monto total de Bs. Bs.23.574.701 fue objeto de revisión por la Administración

Tributaria, respecto al conjunto de facturas de exportación 784 a 800; y, conforme con lo señalado en la resolución jerárquica, fueron observadas las facturas 788 y 796, motivando la aplicación de la presunción del 45% señalada en el artículo 10 del Decreto Supremo 25465 sobre los **gastos de realización**, determinación que fue desestimada por la AGIT, mediante decisión que favoreció a la Empresa Metalúrgica Vinto.

En la resolución jerárquica impugnada en el presente proceso, se señaló que la empresa contribuyente en la instancia de alzada, sobre el punto denominado **diferencia de cálculo FOB para la devolución**, no objetó el importe del valor oficial de cotización, lo que significa su aceptación, motivo por el que concluyó que el valor FOB 13% IVA Exportaciones de Bs. 23.353.968,99 con el cual, la diferencia entre el importe solicitado y el calculado por la Administración Tributaria resulta mayor a Bs. 64.472. De esta forma, al tratarse de un acto consentido que no fue objeto de impugnación en sede administrativa, no puede ser revisado por este órgano jurisdiccional.

Prosiguiendo, en el acápite nominado "**Facturas observadas por medios fehacientes de pago**", la demandante cuestionó los siguientes puntos:

- a. **Descuento por manipuleo de concentrados.** La AGIT-RJ 0391/2016 confirma el descuento de Bs.7.521 que no corresponde, en razón de que las sumas pagadas a SEDCOM que hacen un total de Bs.57.855,28 cuyo 13% son los Bs.7.521 fueron canceladas por la Empresa Metalurgica Vinto a cuenta de COMIBOL – Empresa Minera Huanuni porque manipuló sus concentrados de estaño. Consiguientemente, dentro de la factura 1123 de COMIBOL–Huanuni, se encuentra la suma total pagada a SEDCOM de Bs.57.855,28 suma sobre la cual en la etapa de fiscalización la EMV presentó la documentación de respaldo, por lo que no corresponde su depuración. La resolución jerárquica impugnada, por su parte, indica que el pago fue realizado a Rubén Chambi Gutiérrez; es decir, un tercero y no así a COMIBOL, motivo por el que no puede considerarse como pago a cuenta de la indicada factura; en consecuencia, confirmó la resolución de alzada y mantuvo la depuración del crédito fiscal por la suma de Bs. 7.521.

Así expuestos los antecedentes, respecto al planteamiento efectuado por la Empresa Vinto en su demanda, se concluye que no ha proporcionado a esta Sala, ninguna razón relativa a demostrar que el criterio de la autoridad demandada es erróneo; consecuentemente, no ha cumplido con la carga



*Estado Plurinacional de Bolivia*  
*Órgano Judicial*

argumentativa que le corresponde y por ende, no ha proporcionado ninguna base sobre la que se pueda resolver, correspondiendo desestimar en este punto la demanda, porque si bien se colige que se pretende la modificación de lo resuelto por la instancia jerárquica, no existe ningún elemento para efectuar el control de legalidad solicitado.

- b. **Descuento por ITF.** El Banco Central de Bolivia realiza el cargo a las cuentas de la empresa por las transacciones efectuadas con la COMIBOL por compra de mineral, deducción que no corresponde en razón a que son deducciones a transacciones pasadas, por lo que demandó la devolución del importe total de Bs.31.923.

La AGIT, al resolver el recurso jerárquico presentado por la Empresa Vinto, expresó que la contribuyente, del total a pagar a COMIBOL por la compra de concentrado de estaño, descontó el importe que corresponde al ITF; es decir, en lugar de asumir el gasto por ese concepto, lo trasladó a su proveedor COMIBOL, contradiciendo la normativa que regula el ITF por \$us. 7.482,47.

De igual modo, se concluye la demandante no ha proporcionado a esta Sala, ninguna razón relativa a demostrar que el criterio de la autoridad demandado es erróneo; consecuentemente, no ha cumplido con la carga argumentativa que le corresponde y por ende, no ha proporcionado ninguna base sobre la que se pueda resolver, correspondiendo desestimar en este punto la demanda, porque si bien se colige que se pretende la modificación de lo resuelto por la instancia jerárquica de la Autoridad de Impugnación Tributaria, no existe ningún elemento para efectuar el control de legalidad solicitado.

- c. **Descuentos por diferencia de tipo de cambio de facturas de COMIBOL.** Menciona que el cálculo realizado en la emisión de dichas facturas fue con el tipo de cambio VENTA pero los pagos realizados por la empresa y las transferencias que realiza el Banco Central de Bolivia en la cuenta de dólares a la cuenta de COMIBOL con el tipo de cambio COMPRA, hecho que ha generado una diferencia de 10 puntos por dólar, por lo que, como ya manifestó en su recurso de alzada y jerárquico, la empresa puede optar por usar uno u otro tipo de cambio ya que ambos son oficiales. Sobre las facturas emitidas por COMIBOL-Empresa Minera Colquiri, la Resolución ARIT-LPZ/RA 0069/2016, estableció que existe evidencia de que las mismas fueron canceladas existiendo una diferencia por el tipo de cambio

de venta de Bs. 6,96 por dólar y por compra de Bs. 6,86 por dólar, por lo que de ninguna manera corresponde se descuenta o depure las sumas de Bs. 115.945 de las facturas de COMIBOL – Empresa Minera Colquiri, ni de Bs. 172.041 por las facturas de COMIBOL – Empresa Minera Huanuni, solicitando la devolución de la suma total de Bs. 287.986 por este concepto.

- d. Respecto a la observación de falta de medios fehacientes de pago de las facturas mayores a 50.000 UFV's emitidas por COMIBOL – Empresa Minera Colquiri y las emitidas por COMIBOL – Empresa Minera Huanuni, la resolución jerárquica confirmó la depuración del importe de Bs.2.996.048 b que no corresponde porque las transacciones están respaldadas por las mismas facturas, que se constituyen en instrumentos ejecutivos que le dan derecho al portador de las mismas al crédito fiscal IVA. Por su parte, la autoridad jerárquica consideró que existió un importe de Bs. 2.996.048 que no cuentan con una explicación expresa de cuáles serían los medios de pago que cubran el importe observado y que correspondía a la contribuyente la carga de la prueba porque debe respaldar los créditos impositivos que considera le corresponden.

De igual modo, en este punto, se concluye que la demandante no ha proporcionado a esta Sala, ninguna razón relativa a demostrar que el criterio de la autoridad demandada es erróneo; consecuentemente, no ha cumplido con la carga argumentativa que le corresponde y por ende, no ha proporcionado a esta Sala ninguna base sobre la que se pueda resolver, correspondiendo desestimar en este punto la demanda, porque si bien se colige que se pretende la modificación de lo resuelto por la instancia jerárquica de la Autoridad de Impugnación Tributaria, no existe ningún elemento para efectuar el control de legalidad solicitado.

- e. La E.M.V. compra concentrados de mineral en el mercado interno para refinarlos y fundirlos con destino a operaciones de exportación, labor en la que emplea muchos otros insumos, a cuyo efecto realiza contratos de obras y prestación de servicios vinculados a la actividad exportadora, de manera que no está recibiendo la devolución de impuestos internos al consumo y de los aranceles incorporados a los costos y gastos vinculados a la actividad exportadora.

En el marco del análisis anterior, se aclara que la pretensión procesal, que se hace valer en el escrito de la demanda, debe contener la



*Estado Plurinacional de Bolivia*

*Órgano Judicial*

individualización del contenido litigioso del proceso que a su vez, enmarca el contenido de la sentencia que se va a dictar, los cuales no pueden ser alterados en la indicada resolución, de manera que es obligación del demandante, presentar al Tribunal, la situación de hecho al igual que las consecuencias jurídicas que le asigna la parte actora, ello con la finalidad de que no se incurra en excesos o desviaciones en los fallos judiciales.

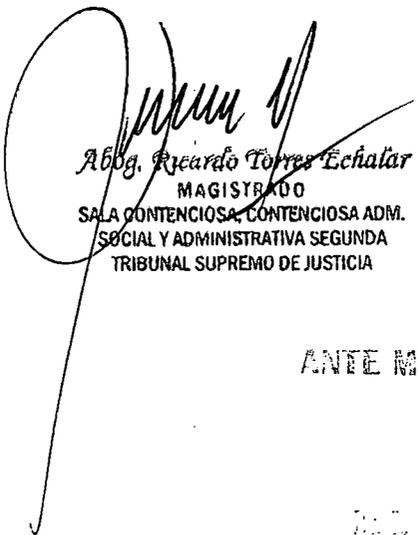
A mayor abundamiento, se tiene que en la pretensión concurren razones de hecho y otras de derecho; es decir, que existe un relato histórico de las circunstancias fácticas de las que la parte actora, deduce las afirmaciones concretas de carácter jurídico que le permiten autoatribuirse el derecho subjetivo en que apoya su solicitud de tutela al órgano jurisdiccional, de forma que no exista lugar a confusión alguna en el momento de resolver; en autos, de la lectura de los antecedentes y de la resolución jerárquica se evidencia que, en la revisión de la solicitud de devolución impositiva de la Empresa Metalúrgica Vinto con relación al periodo mayo/2015, se efectuó la revisión de facturas de exportación y notas fiscales de diversas transacciones con las que se sustentó tal petición; formulándose observaciones puntuales respecto a algunas de ellas, conforme ha sido presentado en la resolución jerárquica; empero, en la demanda, se realizan afirmaciones genéricas que contradicen el planteamiento; tampoco, existe ninguna argumentación jurídica destinada a desvirtuar las conclusiones a las que arribó la autoridad jerárquica para desestimar el recurso y que fueron expuestas en la resolución impugnada en el presente proceso, de esa forma, no es posible a esta Sala emitir un pronunciamiento en el fondo de lo pretendido por ausencia de carga argumentativa.

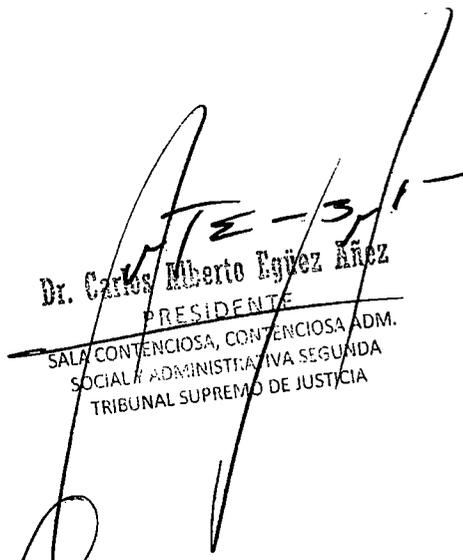
**POR TANTO:** La Sala Contenciosa y Contenciosa Adm., Social y Adm. Primera del Tribunal Supremo de Justicia en el ejercicio de la atribución conferida en el arts. 778 y 780 del Código de Procedimiento Civil, art. 2.2 de la Ley 620 de 29 de diciembre de 2014, administrando justicia a nombre de la Ley y en virtud a la jurisdicción que por ella ejerce, falla declarando **IMPROBADA** la demanda contenciosa administrativa de fs. 22 a 27, planteada por Ramiro Félix Villavicencio Niño de Guzmán, Gerente General de la Empresa Metalúrgica Vinto, impugnando la Resolución del Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0391/2016 de 18 de abril de 2016, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT), cuya firmeza se declara.

Devuélvase los antecedentes administrativos remitidos a este Tribunal Supremo por la autoridad demandada.

**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:

