



SALA PLENA

SENTENCIA: 198/2018.
FECHA: Sucre, 30 de octubre de 2018.
EXPEDIENTE N°: 832/2014 y 873/2014.
PROCESO: Contencioso Administrativo.
PARTES: Gerencia Distrital Oruro del Servicio de Impuestos Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.
Empresa Metalúrgica VINTO contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

MAGISTRADO RELATOR: Dr. Juan Carlos Berrios Albizu

VISTOS EN SALA PLENA: Las demandas contenciosas administrativas interpuestas, la primera por la Gerencia Distrital Oruro del Servicio de Impuestos Nacionales (fs. 35-39 del Expediente 832/2014) y la segunda por la Empresa Metalúrgica VINTO (fs. 64-68 del Expediente 873/2014), ambas impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 797/2014 de 03 de junio, pronunciada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria (fs. 22-34 del Expediente 832/2014 y fs. 21-33 del Expediente 873/2014); las contestaciones (fs.59-69 del primer Expediente 832/2014 y fs. 85-96 del Expediente 873/2014); los antecedentes del proceso y de emisión de la resolución impugnada.

I. CONTENIDO DE LA DEMANDA DE LA GERENCIA DISTRITAL ORURO DEL SERVICIO DE IMPUESTOS NACIONALES.

1. Agravios contenidos en la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 797/2014 de 03 de junio.

Ivanna Carmaña Beltran, en su condición de Gerente Distrital Oruro del Servicio de Impuestos Nacionales, se apersona ante este Tribunal, manifestando:

a) Sobre los medios fehacientes de pago.

Señala que de la revisión de antecedentes, se habría constatado que las Facturas 914, 916, 911, 909, 917, 912, 910, 915, 2633, 2635, 2628, 2631, 2632, 913, 2642, 2636 y 2630 emitidas por la Empresa Minera HUANUNI, no se encuentran completamente respaldados con medios fehacientes de pago, montos que corresponden disminuirse del importe inicialmente solicitado por el contribuyente, emitiendo Certificados de Devolución Impositiva (CEDEIM's) por Bs.13.876.572, resultados que una vez comunicados al contribuyente, este no presentó objeción alguna.

Manifiesta que la AGIT, planteó que los medios fehacientes de pago por la Regalía Minera (RM) presentados por VINTO son válidos, pues el contribuyente en el proceso de verificación adjuntó certificación de boleta de pago formulario 3009, Cuadro de Retenciones de RM y Cuadro desglosado de Retención de RM, documentación que si bien respalda el pago efectuado por las retenciones practicadas a su proveedor y pagadas como RM, no respaldarían el pago de la transacción por la compra de mineral, ya que la documentación presentada como medio fehaciente de pago a la transacción efectuada evidenciaría que la base de cálculo para el importe total facturado incluye la RM retenida, lo cual contraviene lo establecido en el art. 4.IV inc. b) del DS 29577; en consecuencia, dichos importes retenidos, pagados y presentados por el contribuyente no son considerados como medio fehaciente de pago de las facturas objeto de devolución impositiva por concepto de compra de mineral, por lo que debería declararse probada la demanda Contenciosa Administrativa y confirmar la Resolución Administrativa CEDEIM PREVIA N° 23-01001-13 de 14 de noviembre de 2013.

Asimismo, las notas fiscales de respaldo al crédito fiscal comprometido por los importes iguales o superiores a 50.000 UFV's, no demostrarían el 100% del pago de los importes facturados por sus proveedores, siendo que de acuerdo al art. 12 de Ley 1489 modificado por la Ley 1963, los exportadores de mercancías y servicios recibirán la devolución de impuestos internos al consumo y de los aranceles, incorporados a los costos y gastos vinculados a la actividad exportadora; de igual forma, el art. 13 de la citada Ley, modificada por Ley N° 1963, establecería que el Estado devolverá a los exportadores un monto igual al IVA pagado, de acuerdo con el párrafo segundo del art. 11 de la Ley 843.

Consiguientemente, siendo evidente el cumplimiento de los requisitos legales establecidos en el art. 4 y 11 de la Ley 843, art. 12 Ley 1489 modificada por Ley 1963 y art. 3 del DS 25465, el argumento de la AGIT en sentido de incrementar el importe correspondiente a Gastos de Realización toda vez que la AT no hubiera efectuado una correcta revisión, debe ser revocada parcialmente, confirmando la Resolución Administrativa de CEDEIM N° 23-01001-13 de fecha 14 de noviembre de 2013.

PETITORIO.

La entidad demandante, al amparo del art. 2 de la Ley 3092, art. 70 de la Ley 2341 y los arts. 779 al 781 del Código de Procedimiento Civil, impugnando en parte la Resolución del Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0797/2014 de 03 de junio de 2014, solicita se declare PROBADA la demanda y se CONFIRME la Resolución Administrativa de CEDEIM N° 23-01001- 13 de fecha 14 de noviembre de 2013.

2. CONTENIDO DE LA CONTESTACIÓN A LA DEMANDA.

Daney David Valdivia Coria, como Director Ejecutivo de la AGIT, se apersona a la demanda y responde negativamente a la misma, con los siguientes argumentos:

a) Sobre los medios fehacientes de pago.

Señala que la RM producto de la retención efectuada en virtud del art. 25 del DS 29577, es descontado por VINTO a sus proveedores, siendo retenido para su posterior empoce, entonces, tanto la retención como el empoce de la RM se encuentran respaldados en el Formulario 300 – Boleta de Pago de la RM considerado como un medio de pago efectuado al ente recaudador; asimismo, refiere que es un formulario que respalda las operaciones efectuadas en cuanto al rubro minero, inherentes a la carga fiscal, base para la preparación de la contabilidad, proporcionando información de hechos económicos, financieros, fiscales y monetarios suscitados durante un período contable.

PETITORIO

Solicita se declare **IMPROBADA** la demanda contencioso administrativa interpuesta por la Gerencia Distrital Oruro del Servicio de Impuestos Nacionales, manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 797/2014 de 3 de junio, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

II. CONTENIDO DE LA DEMANDA PLANTEADA POR LA EMPRESA METALÚRGICA VINTO.

Ramiro Félix Villavicencio Niño de Guzmán, en su condición de Gerente General de la Empresa Metalúrgica VINTO, interpone demanda contenciosa administrativa contra la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 797/2014 de 3 de junio, bajo los siguientes fundamentos:

1. Fundamentos que desvirtúan la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0797/2014 de 3 de junio.

a) Medios fehacientes de pago.

VINTO habría solicitado la recuperación de CEDEIM's por un monto de Bs.16.198.800.00, empero la Resolución AGIT-RJ 0797/2014 establecería como importe a devolución la suma



de Bs.14.286.668.00, existiendo una depuración de Bs.1.912.132.00, con el siguiente detalle:

| | | |
|--|------------|---------------------|
| Descuentos por manipuleo concentrados | Bs. | 4.549,23 |
| Descuentos costo dimisión laboratorio | Bs. | 80.47 |
| Depuración | Bs. | 1.907,502.00 |
| Total según Resolución Diciembre 2012 | Bs. | 1.912.131.70 |

i. Descuentos por gastos de manipuleo de concentrados.

Refiere que VINTO reclamó en alzada la suma de Bs.4.549.23 de crédito fiscal del 13% de las facturas SEDECAR N° 119-121 emitida a COMIBOL por trabajos eventuales de manipuleo de concentrados de Sn, pagado por el contribuyente VINTO a cuenta de COMIBOL; agrega que las citadas facturas se constituyen en prueba de pago y el crédito presentados a la AT en la fase de fiscalización; concluye señalando que en la Resolución de Alzada dentro el subtítulo *depuración por concepto de regalía minera*, la depuración por Bs. 4.549.23 no corresponde, en razón a que tal suma se encuentra debidamente respaldada con medios fehacientes de pago.

ii. Descuentos costo de análisis de dirimición de concentrados.

Señala que la resolución impugnada, no considero el agravio denunciado en su recurso, donde manifestó que *dejando subsistente Bs. 81.00.-, al respecto; no corresponde la depuración de tal suma porque la misma está respaldada por las facturas SGS N° 24304 – 24306 y por la factura Spectrolab N° 14523 que la Empresa realiza el descuento respectivo a COMIBOL, facturas presentadas al SIN Oruro en la fase inicial de fiscalización que por lo mismo se encuentran en el expediente; y consiguientemente, al concluir la resolución impugnada que el análisis de minerales no se encuentra debidamente respaldadas, no responde a la verdad, pues las facturas y los medios fehacientes de pago fueron presentados al SIN en fase de fiscalización.*

iii. Fundamentos legales que determinan la devolución del 14.94% del total del crédito de las Facturas 914, 916, 911, 909, 917, 912, 910, 915, 2633, 2628, 2631, 2632, 913, 2642, 2636 y 2630 emitidas por COMIBOL – Empresa Minera Huanuni.

Demanda la suma de Bs. 1.907.502,00 de las citadas facturas, pues se encontrarían debidamente respaldadas con medios fehacientes de pago, facturas que le dan a la empresa VINTO el derecho a la devolución del crédito fiscal IVA; en consecuencia, el SIN no toma en cuenta que las notas fiscales cumplen con las condiciones fundamentales para su validez y devolución, que son: 1) originales; 2) corresponden al periodo solicitado; y 3) están vinculados con las operaciones gravadas de la empresa, conforme establece el art. 8 inc. a) de la Ley 843, por dicha razón, señala que conforme el art. 125 de la Ley 2492, el SIN debe restituir en forma parcial o total los impuestos efectivamente pagados.

PETITORIO.

Solicita se declare **PROBADA** la demanda contenciosa privada y consiguientemente se revoque la Resolución impugnada en las partes especificadas.

2. CONTENIDO DE LA CONTESTACIÓN A LA DEMANDA.

Daney David Valdivia Coria, en su calidad de Director Ejecutivo de la Autoridad General de Impugnación Tributaria, se apersona a la demanda y responde negativamente a la misma, con los siguientes argumentos:

a) Respecto a los descuentos por manipuleo concentrados.

Señala, que por el principio de la doble instancia, que lo que no se impugnó en Alzada no puede ser impugnado con el Recurso Jerárquico, de tal manera que al no haber sido

planteado dicho monto en Alzada, *se tiene como acto consentido, libre y expreso*, renunciando al ejercicio de impugnar hechos o actos no declarados como agravios, sobre los que la AGIT se hallaba impedido de emitir criterio por el principio de la congruencia, por tanto, la presente demanda no es la vía para resolver actos consentidos y no impugnados en el Recurso de Alzada.

Conforme los arts. 139 inc. b) y 144 de la Ley 2492, y arts. 198 inc. e), y 211.I de la Ley 3092, no corresponde emitir pronunciamiento a puntos no impugnados por VINTO, por lo que no cabe mayor consideración al ser aspectos impertinentes e inoportunos; en tal virtud, de la revisión de antecedentes administrativos, con la Factura 910 emitida por COMIBOL, VINTO elaboró el *Estado de cuenta/Analíticos* en el que registra el asiento contable *otras cuentas por cobrar ME* por \$us.2.830.11.

De igual forma, con la Factura 915 emitida por COMIBOL, VINTO elaboró el *Movimiento de cuenta/analíticos* de cuentas por cobrar ME, en el que registra el norte de \$us.2.197.78; donde en ambos casos no se advierte otro registro contable por el pago efectuado, ni los correspondientes medios de pago, en consecuencia no correspondería dar razón al demandante en este punto.

b) Respecto a los descuentos de costo de análisis de dirimición de concentrados

Señala que la AT procedió a la depuración parcial de las Facturas 914, 916, 911, 909, 917, 912, 910, 915, 2633, 2635, 2628, 2631, 2632, 913, 2642, 2636 y 2630 emitidas por COMIBOL y la Factura 33 emitida por José M. Villarroel Duran, facturas que no fueron respaldadas en su totalidad por medios fehacientes de pago, depurando un crédito fiscal total de Bs.2.322.228, cuya observación es *no encontrarse completamente respaldada con medios fehacientes de pago*, incumpliendo con lo establecido en el art. 37 del DS 27310. Añade que las citadas facturas fueron emitidas por Bs.112.919.974,91, según el papel de trabajo *Verificación de compras-medios fehacientes de pago*, aceptando la AT los pagos por Bs.95.056.691.69, toda vez que se encontrarían debidamente respaldados con Comprobantes de Bancos Dólares, Movimiento de Cuentas BCB, Comprobantes de Liquidación de Concentrados, resultando una diferencia no cancelada de Bs.17.863.283.22.

En cuanto a la retención por RM y su empoce a favor del fisco; refiere que de la revisión de la Resolución Administrativa CEDEIM Previa 23-01001-13, la verificación fue realizada considerando la documentación presentada por el contribuyente, entre otros, *los medios fehacientes de pago de todas las facturas de compras con importes iguales o mayores a 50.000 UFV's*, en cuyo resultado, habría evidenciado que *el contribuyente presentó como medios fehacientes de pago, los pagos por RM que forma parte del importe facturado*, concluyendo que VINTO estaría solicitando la devolución del IVA con componente de RM, contraviniendo el DS 25465.

Que revisados los antecedentes administrativos, según Acta de Recepción N° 13990200535 y conforme dispone el art. 200.1) de la Ley 2492, correspondía su valoración, más cuando la AT no observó su presentación; en ese contexto, la Boletas F-3009 por el Pago de la Regalía Minera del período diciembre 2012, acompañado de los *Cuadros desglosados Retención de la Regalía Minera*, evidencian las retenciones realizadas por lotes, obligación establecida por el art. 21 del DS 29577.

c) Respecto a la devolución del 14.94% del crédito de las Facturas 914, 916, 911, 909, 917, 912, 910, 915, 2633, 2628, 2631, 2632, 913, 2642, 2636 y 2630 emitidas por COMIBOL.

Sobre la depuración de las citadas facturas, aclara al recurrente que según lo dispuesto en los arts. 4 inc. a) y 8 inc. a) de la Ley 843, existen tres requisitos para beneficiarse del crédito fiscal, 1) Estar respaldado con la factura original o documento equivalente; 2) Que se encuentre vinculado a la actividad gravada; y 3) Que la transacción se haya realizado efectivamente, por lo que erradamente el sujeto pasivo indica que las facturas cumplen con las condiciones para su validez, al ser 1) originales; 2) Corresponder al período solicitado; y



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

3) Estar vinculadas con las operaciones gravadas; pues en el presente caso, el recurrente no habría demostrado con medios fehacientes el pago total de las facturas emitidas por COMIBOL – EMPRESA MINERA HUANUNI.

Concluye que del análisis de los medios fehacientes de pago, las facturas por manipuleo de concentrados y el estudio de los minerales, no se encontrarían debidamente respaldados, dado que la documentación contable presentada respalda parcialmente las facturas observadas, existiendo una diferencia no pagada de Bs.14.708.706,77 cuyo crédito fiscal asciende a Bs.1.912.132, que no cuenta con medios fehacientes de pago y no pueden ser sujeto de devolución impositiva.

PETITORIO.

Solicita se declare **IMPROBADA** la demanda contencioso administrativa y se mantenga firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0797/2014, de 3 de junio.

III. ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS.

- a) El 11 de septiembre de 2013, la AT notificó a la Empresa VINTO, con Orden de Verificación-CEDEIM No 13990200535, modalidad Verificación Previa por el periodo fiscal diciembre 2012; asimismo, requirió la siguiente documentación: Declaraciones Juradas del IVA e IT, Libros de Ventas IVA, Libros de Compras IVA, Notas fiscales de respaldo al débito fiscal y respaldo al crédito fiscal, Extractos bancarios. Estados Financieros, Dictamen de auditoría externa, Libros de Contabilidad Diarios, Documentos originales de solicitud de CEDEIM, Pólizas de Exportación y otros.
- b) Presentada la documentación y emitido Informe N° 378, el 18 de noviembre de 2013, la AT notificó a la Empresa VINTO con la Resolución Administrativa CEDEIM Previa 23-01001-13, que establece como importe sujeto a devolución la suma de Bs.13.876.572 y como importe no sujeto a devolución Bs.2.322.228.
- c) Impugnada la Resolución Administrativa CEDEIM, la ARIT resuelve REVOCAR parcialmente la citada Resolución; consecuentemente, deja sin efecto el importe observado de Bs.5 y confirma el importe de Bs.2.322.223 como no sujeto de devolución impositiva, asimismo, mantiene el monto de Bs.13.876.572 como importe a devolver, ascendiendo el monto total sujeto a devolución impositiva a Bs.13.876.577 correspondiente al IVA del periodo fiscal diciembre 2012.
- d) Impugnada la resolución de la ARIT, la AGIT resuelve REVOCAR parcialmente la Resolución de Alzada, dejando sin efecto el importe de Bs.3.154.541,65 cuyo crédito fiscal es Bs.410.091, manteniendo firme la observación de Bs.14.708.706,77 por ausencia de medios fehacientes de pago, consecuentemente establece como monto a devolver la suma de Bs.14.286.668.

IV. DE LA PROBLEMÁTICA PLANTEADA.

De los argumentos planteados por la entidad demandante, se establece como puntos de controversia a resolver, lo siguiente:

- 1) **En cuanto a la demanda planteada por la Gerencia Distrital Oruro del Servicio de Impuestos Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.**
 - a) Si las Facturas 914, 916, 911, 909, 917, 912, 910, 915, 2633, 2635, 2628, 2631, 2632, 913, 2642, 2636 y 2630 emitidas por COMIBOL, no se encuentran respaldados con medios fehacientes de pago.
- 2) **En cuanto a la demanda planteada por la Empresa Metalúrgica VINTO contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.**

- a) Si las Facturas SEDECAR N° 119 y 121 emitidas a COMIBOL por manipuleo de concentrados de estaño, no pueden ser depuradas pues al haber sido presentadas en etapa de fiscalización, se constituyen en prueba de pago.
- b) Si la AGIT no considero el agravio denunciado por VINTO en su recurso, donde manifestó que no corresponde la depuración de Bs. 81.00, al estar respaldada en las facturas SGS N° 24304 – 24306 y por la factura Spectrolab N° 14523.
- c) Si las Facturas N° 914, 916, 911, 909, 917, 912, 910, 915, 2633, 2628, 2631, 2632, 913, 2642, 2636 y 2630 emitidas por COMIBOL, cumplen con las condiciones para su validez y devolución conforme establece el art. 8 inc. a) de la Ley 843.

V. ANÁLISIS DEL PROBLEMA JURÍDICO PLANTEADO.

1. En cuanto a la demanda planteada por la Gerencia Distrital Oruro del Servicio de Impuestos Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

La AT, señala que las facturas 914, 916, 911, 909, 917, 912, 910, 915, 2633, 2635, 2628, 2631, 2632, 913, 2642, 2636 y 2630 con importes iguales o superiores a 50.000 UFV's, no se encuentran respaldados con medios fehacientes de pago, montos que corresponden disminuirse del importe inicialmente solicitado por el contribuyente pues una vez comunicados al contribuyente este no presentó objeción alguna; asimismo, manifiesta que VINTO no respaldó el pago de la transacción por la compra de mineral, ya que la documentación presentada como medio fehaciente de pago a la transacción, evidenciaría que la base de cálculo para el importe total facturado incluye la RM retenida, lo cual contraviene lo establecido en el art. 4.IV inc. b) del DS 29577; en consecuencia, dichos importes retenidos, pagados y presentados por el contribuyente no deberían ser considerados medios fehacientes de pago. Por su parte la AGIT señala, que la RM fue retenida por VINTO para su posterior empoce, acto que se encontraría respaldado en el Formulario 300 considerado como un medio de pago; asimismo, este formulario respaldaría las operaciones efectuadas en cuanto al rubro minero inherentes a la carga fiscal.

Tocante a las Facturas 914, 916, 911, 909, 917, 912, 910, 915, 2633, 2635, 2628, 2631, 2632, 913, 2642, 2636 y 2630, que no se encontrarían respaldados con medios fehacientes de pago, la AGIT estableció en la resolución impugnada que: *“...estas facturas no fueron respaldadas en su totalidad por medios fehacientes de pago, depurando un crédito fiscal total de Bs2.322.228.- cuya observación es el Código b ‘No se encuentra completamente respaldada con medios fehacientes de pago’ debido a que el contribuyente no presentó documentación suficiente que respalde el pago en su totalidad, incumpliendo con lo establecido en el Artículo 37 del Decreto Supremo N° 27310 modificado por el Artículo 12 del Decreto Supremo N° 27874.”*; sin embargo, esta misma resolución sentó que: *“...la Administración Tributaria pudo haber observado el total de cada una de las facturas, empero, al haber verificado la compra - venta de mineral y su pago por lotes, observó sólo una parte de las Facturas Nos. 914, 916, 911, 909, 917, 912, 910, 915, 2633, 2635, 2628, 2631, 2632, 913, 2642, 2636 y 2630..., situación aceptada por la EMV al indicar que pagó efectivamente a sus proveedores el 87% del importe facturado quedando el saldo del 13% a pagar con los CEDEIM a recuperar, por lo que esta instancia Jerárquica en cumplimiento del Parágrafo II, Artículo 63 de la Ley No 2341 (LPA), referido a que en ningún caso podrá agravarse la situación inicial del sujeto pasivo...”*.

Ahora bien, de conformidad a lo dispuesto por el art. 63.II de la Ley 2341, aplicable a la materia tributaria por disposición del art. 74.1 de la Ley 2492, la resolución que resuelva el recurso administrativo se referirá siempre a las pretensiones formuladas por el recurrente, **sin que en ningún caso pueda agravar su situación inicial como consecuencia exclusiva de su propio recurso**, pues se incurriría en la prohibición de reforma en perjuicio o vulneración del principio *non reformatio in peius*, viciando de anulabilidad dicho



pronunciamiento, por la restricción a la posibilidad de ser escuchado y de presentar pruebas y elementos de convicción sobre los mismos; de igual forma, el Tribunal Constitucional, a través de la SC 1745/2010-R de 25 de octubre, **conceptualizó** que: *“La reformatio in peius, es una máxima derivada del principio de defensa y se traduce en la prohibición de que la administración revoque o modifique un acto recurrido, menos aún, para agravar la sanción, razonar de una forma diversa, daría lugar a la coacción a los procesados, quienes se verían compelidos a la no presentación de recursos administrativos bajo la amenaza cierta de aplicárseles una sanción mayor...”*.

En consecuencia, al otorgar la AT validez a una parte de las Facturas 914, 916, 911, 909, 917, 912, 910, 915, 2633, 2635, 2628, 2631, 2632, 913, 2642, 2636 y 2630 emitidas por COMIBOL, el ente demandante no puede ahora solicitar su depuración por no encontrarse respaldadas en medios fehacientes de pago, pues como se señaló en el párrafo anterior, la reforma peyorativa es una garantía que forma parte del debido proceso judicial, por lo que el actuar de la ARIT y la AGIT en este aspecto fue correcto, dado que no puede agravarse la situación inicial del sujeto pasivo observando la totalidad de las citadas facturas, y al ser concurrentes la Resolución de Alzada y la Resolución ahora impugnada donde se validó el actuar de la AT, este Tribunal considera infundado el agravio planteado por el ente demandante.

2. En cuanto a la demanda planteada por la Empresa Metalúrgica VINTO contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

a) En cuanto a los descuentos por gastos de manipuleo de concentrados.

El sujeto pasivo refiere que en alzada reclamó la suma de Bs.4.549.23 de crédito fiscal de las facturas SEDECAR N° 119 y 121 emitidas a COMIBOL por trabajos eventuales de manipuleo de concentrados de estaño, facturas que se constituirían en prueba de pago y el crédito presentados a la AT en la fase de fiscalización, por lo que no corresponde su depuración. La AGIT al respecto señala, que este punto de agravio no fue recurrido en Alzada, de tal manera que al no haber sido planteado ante la ARIT, este acto se lo tiene como consentido, razón por lo que la AGIT no habría emitido criterio.

Antes de ingresar al análisis del presente punto de controversia, en menester hacer referencia al informalismo del procedimiento administrativo¹, en el sentido de que la administración no está sujeta a reglas y fue concebida a favor del administrado, superando así los inconvenientes de índole formal, inclusive incumpliendo con algunas exigencias formales no esenciales que pueden ser cumplidas posteriormente, lo cual no interrumpirá el procedimiento administrativo²; en el caso presente, VINTO, ha momento de interponer su Recurso de alzada (fs. 11-13 del Anexo 1), de forma escasa, ambigua y carente de fundamentación en el punto 2.1.3.- *Depuración por manipuleo de concentrados*, expone el reclamo por la depuración de Bs. 4.549.23 de Crédito Fiscal, bajo el único argumento de que esta se encontraría *dentro del total de las facturas de compra venta de concentrados*, omitiendo precisar al igual que en el punto 1.2.3.- *Depuración por manipuleo de concentrados* de su Recurso jerárquico (fs. 75-78 del Anexo 1), el crédito fiscal que contendría las citadas facturas emitidas a COMIBOL, los medios fehacientes que respaldarían dichos movimientos y mucho menos, cual la relación con las Facturas 910 y 915, incumpliendo de esta manera con lo dispuesto en el art. 57 de la Ley 2341 y 144 de la Ley 2492 en cuanto a la fundamentación de los mismos, lo que no significa, que el recurso planteado deba estar fundado en derecho, ni tampoco que tenga una fundamentación de

¹ CASSAGNE, Juan Carlos. Derecho Administrativo, Tomo II, Palestra Editores, Lima – Perú, 2017, págs.32-33.

² LOPEZ BARRERA, Yolanda G. Derecho Administrativo y Procedimiento Administrativo, Imprenta Grafica MAURI, Sucre – Bolivia, 2017, Pág. 119.

hecho, siendo exigible únicamente la claridad y concreción en la petición efectuada³, lo que en el caso de autos no ocurrió a momento de plantearse ambos recursos.

Aun así, la resolución impugnada citó: “...de la revisión de antecedentes administrativos se evidencia que por la Factura N° 910 emitida por la EMH, la EMV elaboró el ‘Estado de cuenta/Analíticos’ en el que registra el asiento contable ‘otras cuentas por cobrar por cobrar ME’ por \$us2.830.11 (fs. 890 de antecedentes administrativos c.5). De igual forma por la factura N° 915 emitida por la EMH, la EMV elaboró el ‘Movimiento cuenta/analíticos’ por cuentas por cobrar ME, en el que registra el norte \$us.2.197.78 (fs. 907 de antecedentes administrativos c.5); en ambos casos no se advierte otro registro contable por el pago efectuado, ni los correspondientes medios de pago. En consecuencia el reclamo efectuado por el recurrente respecto de pagos realizados a SEDECAR por cuenta de EMH no se encuentran debidamente respaldados, por lo que no corresponde dar razón al recurrente en este punto.”, cumpliendo de esta manera la AGIT con el principio de congruencia, al examinar el motivo traído a instancia administrativa, por lo que este Tribunal rechaza el argumento invocado por VINTO.

b) En cuanto a los descuentos costo de análisis de dirimición de concentrados.

VINTO señala que la AGIT no considero el agravio denunciado en su recurso, donde manifestó que *dejando subsistente Bs. 81.00.-, al respecto, no corresponde la depuración de tal suma porque la misma está respaldada por las facturas SGS N° 24304 – 24306 y por la factura Spectrolab N° 14523 que la Empresa realiza el descuento respectivo a COMIBOL, facturas presentadas al SIN Oruro en la fase inicial de fiscalización que por lo mismo se encuentran en el expediente; y consiguientemente, al concluir la resolución impugnada que el análisis de minerales no se encuentra debidamente respaldadas, no responde a la verdad, pues las facturas y los medios fehacientes de pago fueron presentados en el SIN en fase de fiscalización.*

A este punto de agravio denunciado por la Empresa VINTO, la AGIT en su resolución impugnada no emitió pronunciamiento expreso alguno, dado que los fundamentos vertidos para el mismo, fueron respondidos de forma conjunta con las observaciones realizadas a la depuración del crédito de las Facturas N° 914, 916, 911, 909, 917, 912, 910, 915, 2633, 2628, 2631, 2632, 913, 2642, 2636 y 2630 emitidas por COMIBOL; además, de la revisión prolija de los 5 cuerpos de antecedentes administrativos, las literales a las que hace referencia VINTO que habrían sido presentadas como medios fehacientes de pago, no cursan dentro las literales presentadas en etapa de fiscalización, por lo que este punto de agravio también es rechazado.

c) En cuanto a los fundamentos legales que determinan la devolución del 14.94% del total del crédito de las Facturas N° 914, 916, 911, 909, 917, 912, 910, 915, 2633, 2628, 2631, 2632, 913, 2642, 2636 y 2630 emitidas por COMIBOL.

VINTO demanda devolución de Bs.1.907.502,00 por las citadas facturas, pues estas literales se encontrarían debidamente respaldadas con medios fehacientes de pago, ya que cumplen con las condiciones fundamentales para su validez y devolución conforme establece el art. 8 inc. a) de la Ley 843 que son: 1) ser originales; 2) corresponden al periodo solicitado; y 3) están vinculados con las operaciones gravadas de la empresa, por dicha razón, señala que conforme al art. 125 de la Ley 2492, el SIN debe restituir en forma parcial o total los impuestos efectivamente pagados. La AGIT al respecto, señala que según dispone los arts. 4 inc. a) y 8 inc. a) de la Ley 843, los tres requisitos para beneficiarse del crédito fiscal son: 1) Estar respaldado con la factura original o documento equivalente; 2) Que se encuentre vinculado a la actividad gravada; y 3) Que la transacción se haya

³ GORDILLO, Agustín. Tratado de Derecho Administrativo y obras selectas – Tomo 5, Fundación de Derecho Administrativo, Buenos Aires – Argentina, 2012, Pág. PARA-V12.



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

realizado efectivamente, y en el presente caso, el recurrente no habría demostrado con medios fehacientes el pago total de las facturas emitidas por COMIBOL.

Este Supremo Tribunal de Justicia, a través de la Sentencia de Sala Plena N° 288/2015 de 25 de junio, preciso: **“...el crédito fiscal del IVA originado en el periodo fiscal correspondiente, sólo es acreditable o apropiable en exportación cuando se encuentren vinculado con la operación gravada y ésta conexidad debe ser acreditada por el contribuyente, mediante las correspondientes facturas y para mayor seguridad y comprobación, que hayan sido registradas en los libros de compras y ventas IVA y que figuren en la contabilidad del vendedor y del comprador.”**; La sentencia de Sala Plena N° 227/2013 de 02 de julio, de forma similar señala: **“...conforme al artículo 20 del Decreto Supremo N° 25465 aludido, en principio, se exige a los exportadores que soliciten y obtengan la devolución de impuestos, llevar registros contables y estados financieros, y como consecuencia de ello, el numeral 11 del artículo 66 del Código Tributario Boliviano, concede a la Administración Tributaria las facultades de aplicar los montos mínimos para las operaciones de devolución impositiva, tal es así que conforme al artículo 126 de la misma norma, la Administración Tributaria regulará las modalidades de devolución tributaria a través de parámetros, coeficientes, indicadores u otros, con el objetivo de identificar la cuantía de los impuestos a devolver y el procedimiento aplicable, pero, conforme al numeral 11 del precitado artículo, dichos montos mínimos o importes deberán ser previamente reglamentados, a partir de las cuales las operaciones de devolución impositiva serán respaldadas a través de medios fehacientes de pago, por tanto, está facultad no está sujeta a la discrecionalidad de la Administración Tributaria sino condicionada por ley, la que en última instancia es la que determina dichos montos mínimos o importes; siendo que los medios fehacientes de pago, de conformidad a la precitada norma, son aquellos documentos bancarios como cheques, tarjetas de crédito o cualquier otro medio fehaciente de pago establecido legalmente, en consecuencia, la facultad de la Administración Tributaria para reconocer la devolución de impuestos correspondiente, se circunscribe a las compras por importes mayores a Cincuenta Mil 00/100 Unidades de Fomento a la Vivienda, caso en el cual el sujeto pasivo o tercero responsable deberá respaldar las mismas con los medios fehacientes de pago establecidos por la norma, en virtud a lo prescrito por el párrafo III del artículo 12 del Decreto Supremo N° 27874 de 26 de noviembre de 2004, que dispuso la modificación del artículo 37 del Decreto Supremo N° 27310.”**

La Sentencia N° 006/2016-S de 16 de febrero, pronunciada por la Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativo Primera, cita: **“...el sujeto pasivo estaba obligado a respaldar sus actividades y operaciones gravadas, mediante libros, registros generales y especiales, facturas o notas fiscales, así como otros documentos y/o instrumentos públicos, así como demostrar la procedencia y cuantía de los créditos impositivos que considere le corresponden (...) correspondía a la entidad demandante adjuntar la documentación extrañada por la Administración Tributaria ante la duda razonable sobre la efectivización de la transacción (...), no haber adjuntado la documentación extrañada en instancias administrativas, dio lugar a la decisión de considerar que la documentación presentada por el contribuyente resultaba insuficiente para demostrar la efectiva transacción (...) y habiéndose demostrado en el presente caso que la entidad demandante a los fines de beneficiarse con el crédito fiscal, no ha cumplido con el tercer requisito cual la demostración de la efectiva realización de las transacciones observadas emérgente de la aplicación de los arts. 4 y 8 de la Ley 843, en virtud de no haber adjuntado la documental exigida por la Administración Tributaria en relación a las facturas observadas como lo señalan los arts. 4 y 5 del art. 70 de la Ley 2492 en relación a los arts. 76 de la misma y arts. 36, 37 del Código de Comercio, exigencia documental que tenía el propósito de que, a través de ella el sujeto pasivo informe adecuadamente los aspectos pertinentes del ciclo íntegro que corresponde a una transacción desde que se inicia hasta que concluye.”**

Ahora bien, la Resolución Administrativa CEDEIM Previa N° 23-01001-13, depuró de forma parcial de las Facturas 914, 916, 911, 909, 917, 912, 910, 915, 2633, 2635, 2628, 2631, 2632, 913, 2642, 2636 y 2630 emitidas por la Empresa Minera Huanuni, al no encontrarse respaldadas en su totalidad con medios fehacientes de pago, pues la empresa contribuyente no presentó la documentación suficiente que respalde el pago en su totalidad, incumpliendo de esta manera con lo establecido en el art. 37 del DS 27310 modificado por el art. 12 del DS 27874, que cita: “*Cuando se solicite devolución impositiva, las compras por importes mayores a CINCUENTA mil 00/100 UNIDADES DE FOMENTO A LA VIVIENDA, deberán ser respaldadas por los sujetos pasivos y/o terceros responsables, a través de medios fehacientes de pago para que la Administración Tributaria reconozca el crédito correspondiente*”; asimismo, de conformidad al art. 70, numerales 4 y 5 de la Ley 2492, “*...es obligación del contribuyente respaldar las actividades y operaciones gravadas, mediante Libros, registros generales y especiales, Facturas, Notas Fiscales, así como otros documentos y/o instrumentos públicos...*”; en ese contexto, VINTO no pudo beneficiarse con el cómputo del Crédito Fiscal, al evidenciarse que el mismo no logró demostrar con documentación contable la diferencia no pagada de Bs. 14.708.706.77 cuyo crédito fiscal asciende a Bs. 91.912.132, pues debe tenerse presente que la sola presentación de facturas no constituyen medios fehacientes de pago, dado que según dispone los numerales 4 y 5 del art. 70 de la Ley 2492, es obligación del sujeto pasivo respaldar sus actividades comerciales así como los créditos impositivos que considere le corresponden; por último, también debe tener claro por la empresa demandante, que los requisitos para beneficiarse del crédito fiscal son: 1) Estar respaldado con la factura original o su documento equivalente; 2) Estar vinculada a la actividad gravada; y 3) Que la transacción se haya realizado efectivamente; en conclusión, conforme a los precedentes citados y lo establecido en el presente párrafo, este Tribunal rechaza lo demandado por la Empresa Metalúrgica Vinto.

POR TANTO: La Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, en ejercicio de la atribución contenida en los artículos 4 y 6 de la Ley N° 620, de 29 de diciembre de 2014, en relación a la Disposición Final Tercera de la Ley N° 439, declara: **IMPROBADAS** las demandas contenciosas administrativas interpuestas, la primera por la Gerencia Distrital Oruro del Servicio de Impuestos Nacionales (fs. 35-39 del Expediente 832/2014) y la segunda por la Empresa Metalúrgica VINTO (fs. 64-68 del Expediente 873/2014), ambas impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 797/2014 de 03 de junio, pronunciada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria; en consecuencia, se mantiene firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 797/2014 de 03 de junio.

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

Regístrese, notifíquese y archívese.

José Antonio ~~...~~ Martínez
PRESIDENTE


María Cristina Díaz Sosa
DECANA

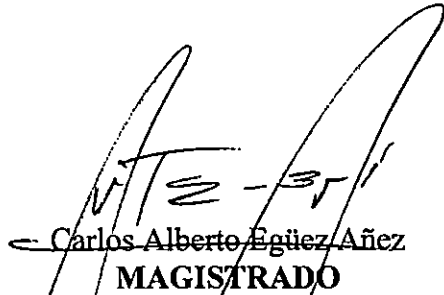

Esteban Miranda Terán
MAGISTRADO



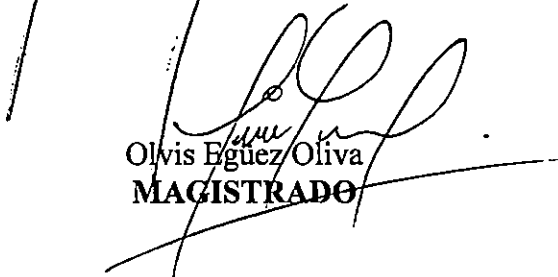
Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

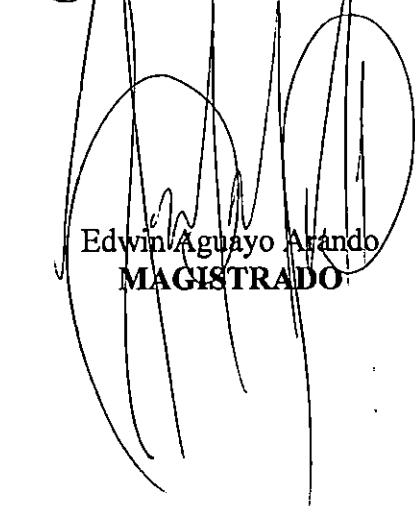

Marco Ernesto Jaimes Molina
MAGISTRADO


Juan Carlos Berrios Albizu
MAGISTRADO


Carlos Alberto Egúez Añez
MAGISTRADO

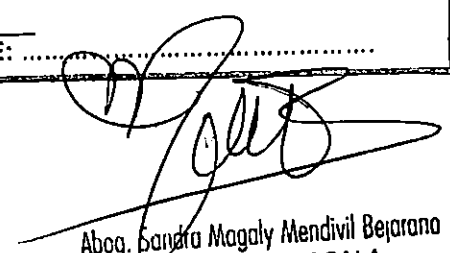

Ricardo Torres Echalar
MAGISTRADO


Olvis Egúez Oliva
MAGISTRADO


Edwin Aguayo Arando
MAGISTRADO


Sandra Magaly Mendivil Bejarano
SECRETARIA DE SALA PLENA

| | |
|------------------------------|------------------|
| TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA | |
| ORGANO JUDICIAL DE BOLIVIA | |
| SALA PLENA | |
| GESTIÓN: 2018 | |
| SENTENCIA Nº 198 | FECHA 30 octubre |
| LIBRO TOMA DE RAZÓN Nº 7 | |
| VOTO DISIDENTE: _____ | |


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

14

Exp. 832/2014



TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA DEL ORGANO JUDICIAL
DEL
ESTADO PLURINACIONAL DE BOLIVIA
CITACIONES Y NOTIFICACIONES
SALA PLENA

En Secretaría de Sala Plena a horas 11.20 del día Martes 07 de Julio de 2020, notifiqué a:

Domingo David Valderrama Canas
A.G.I.T.

Con SENTENCIA 198/2018; mediante Cédula fijada en Secretaria de Sala Plena del Tribunal Supremo de justicia en presencia de testigo, mayor de edad y hábil por ley, quien firma en constancia de lo obrado.

CERTIFICO:

Gonzalo Chambi Canas
OFICIAL DE DILIGENCIAS
SALA PLENA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

María Elena Yucra
8033782 cba

En Secretaría de Sala Plena a horas 11.21 del día Martes 07 de Julio de 2020, notifiqué a:

Veronica Jeannine Ramon Tapia
Gerencia Distrital de la Oficina del Servicio
de Impuestos Nacionales

Con SENTENCIA 198/2018; mediante Cédula fijada en Secretaria de Sala Plena del Tribunal Supremo de justicia en presencia de testigo, mayor de edad y hábil por ley, quien firma en constancia de lo obrado.

CERTIFICO:

Gonzalo Chambi Canas
OFICIAL DE DILIGENCIAS
SALA PLENA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

María Elena Yucra
8033782 cba