



Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

INFORMEN N° 18/2018
23/01/18
H.R. N° 537
26/01/18

13

ORU- 0045 / 2013

17:55

SALA PLENA

13

SENTENCIA: 300/2016.
FECHA: Sucre, 13 de julio de 2016.
EXPEDIENTE N°: 398/2013.
PROCESO : Contencioso Administrativo.
PARTES: Empresa Metalúrgica Vinto contra la
Autoridad General de Impugnación Tributaria.
PRIMERA MAGISTRADA RELATORA: Maritza Suntura Juaniquina.
SEGUNDO MAGISTRADO RELATOR: Fidel Marcos Tordoya Rivas.

VISTOS EN SALA PLENA: La demanda contenciosa administrativa de fojas 62 a 70, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0312/2013 de 11 de marzo (fojas 31 a 61), el memorial de subsanación de la demanda de fojas 84 a 87 y vuelta, la contestación de fojas 93 a 99 y vuelta, los antecedentes procesales y de emisión de la resolución impugnada.

I. CONTENIDO DE LA DEMANDA.

Que, Ramiro Félix Villavicencio Niño de Guzmán, en su condición de Gerente General de la Empresa Metalúrgica Vinto, en virtud de la Resolución Suprema N° 1151 de 18 de julio de 2009 (fojas 17 a 18), se apersonó por memorial de fojas 62 a 70, manifestando que al amparo de lo previsto en el artículo 70 de la Ley de Procedimiento Administrativo, en el párrafo II del artículo 125 del Decreto Supremo N° 27113, en los artículos 778 al 781 del Código de Procedimiento Civil y en el artículo 2 de la Ley N° 3092, interpone demanda contenciosa administrativa contra la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0312/2013 de 11 de marzo. Expresó que el 23 de julio de 2012, la Empresa Metalúrgica Vinto fue notificada con la Resolución Administrativa CEDEIM N° 23-00475-11, que establece la devolución impositiva por el Impuesto al Valor Agregado (IVA), correspondiente al período fiscal enero 2011, el importe de Bs. 18.239.908,- de un monto que fue solicitado por la suma de Bs. 22.310.826,- reducción que según sostuvo, corresponde en razón a que: **1)** Se aplicó erróneamente el 45% dispuesto por el artículo 10 del Decreto Supremo N° 25465; y **2)** Que se realizó igualmente un erróneo descuento, porque no se ha demostrado el pago del 87% de las facturas N° 531, 432, 533, 534, 535, 536, 537, 538 y 542 emitidas por COMIBOL - Empresa Minera Huanuni, afirmación que dice es falsa, por lo que la Empresa Metalúrgica Vinto interpuso recurso de alzada, que se resolvió a través de la Resolución ARIT-LPZ/RA 00923/2012 de 5 de noviembre, que determinó revocar parcialmente la Resolución CEDEIM N° 23-00475-12, dejando sin efecto el reparo de Bs. 4.070.918,- que sumados a los Bs. 18.239.908,- cuya devolución fue confirmada, suman los Bs. 22.310.826,- solicitados.

Que, la Administración Tributaria dedujo recurso jerárquico, habiéndose pronunciado la Resolución AGIT-RJ 0312/2013, que resolvió revocar parcialmente la de alzada, en la parte referida a gastos de realización, debiendo considerar la base de Bs. 21.449.269,- sujeta a devolución, por

falta de respaldo a los importes consignados como gastos de realización, como también dejó sin efecto la observación por medios fehacientes de pago por Bs. 644.609,- correspondientes a las facturas N° 531, 532, 533, 534, 535, 536, 537, 538, 542, 333, 334, 10837 y 10840, manteniendo firme y subsistente la depuración de crédito fiscal no sujeto a devolución por medios fehacientes de pago por el importe total de Bs. 2.564.752,- resultando el importe sujeto a devolución, por Bs. 18.884.517,- por el período fiscal enero de 2011.

Continuó con el desarrollo de los antecedentes del proceso, para concluir con la exposición de un cuadro, respecto del cual manifestó que interpone demanda contenciosa administrativa por la fracción faltante del total de las facturas N° 531, 532, 533, 534, 535, 536, 537, 538 y 542 que asciende a la suma de Bs. 2.564.752,-

I.2. Fundamentos de la demanda.

I.2.1.- En su argumentación jurídica, el demandante indicó que no corresponde la observación realizada por la Autoridad Jerárquica en la resolución impugnada respecto de las facturas comerciales de exportación N° 124, 127 y 139, pues el contrato VEX-013/09 suscrito con ELMET S.A., señala en su cláusula cuarta, que tendrá vigencia de un año y/o hasta que se complete la entrega del producto; que en consecuencia, al haberse suscrito el referido contrato el 4 de diciembre de 2009, tenía vigencia hasta el 4 de diciembre de 2010 y las facturas fueron emitidas el 4 de enero de 2011, por lo que dicho contrato no respalda las condiciones acordadas por el comprador del mineral.

Agregó que el sujeto pasivo, presentó en la etapa de pruebas en alzada, el reporte "Exportación Elmet S.A. de C.V." (Fojas 10 del expediente), que sin embargo no cumple con los requisitos de pertinencia y oportunidad dispuestos por los numerales 2 y 3 del artículo 81 de la Ley N° 2492.

I.2.2.- Gastos de realización.

En cuanto a la inexistencia de contrato que respalde la factura comercial de exportación N° 138, indicó que en este caso se trata de ventas realizada como SPOT, según Reglamento Interno de Ventas de la Empresa Metalúrgica Vinto, por tratarse de ventas con tonelajes mínimos solicitados por los clientes, usualmente de manera esporádica, razón por la que no se efectuó contrato como se especifica en las ventas por licitaciones y ventas directas.

I.2.3.- Sobre las facturas comerciales de exportación N° 142 y 143, que no se encontrarían respaldadas de acuerdo con el contrato VEX 16/10 porque según las Declaraciones Únicas de Exportación, el cliente es Toyota Tsusho Corporation y el referido contrato fue suscrito con Shimpo Ltda.

Manifestó que en relación con lo anterior, debe tomarse en cuenta lo acordado en la cláusula novena del contrato, en la que se señala que el comprador solicitó que para efecto de pago, la factura comercial debe ser emitida a nombre de Toyota Tsusho Corporation, situación que se da en el



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

comercio internacional, pero que además no se encuentra prohibida por ninguna norma.

I.2.4.- En referencia a las facturas comerciales de exportación N° 128, 136 y 139, manifestó que no es pertinente la observación, pues la N° 128 se encuentra respaldada por el pago de flete terrestre, de acuerdo con la factura N° 373, no correspondiendo en consecuencia la aplicación del 45% de gastos de realización presuntos.

Por su parte, en relación con las facturas comerciales de exportación N° 136 y 139, indicó que en el ámbito metalúrgico, no es fácil prever matemáticamente los gastos de realización, principalmente en cuanto se refiere a gastos de puerto, porque estos pueden variar en virtud a los trabajos realizados, amparándose por ello en la Circular de la Aduana Nacional de Bolivia, N° 244/99 de 30 de diciembre, no correspondiendo la aplicación del artículo 10 del Decreto Supremo N° 25465.

I.2.5.- Medios fehacientes de pago.

En este punto, el demandante expresó que interpone la presente demanda contenciosa administrativa, respecto de las facturas observadas por medios fehacientes de pago menores y mayores de UFV 50.000,-

Citó la normativa en la que basa su demanda, consistente en: El artículo 125 de la Ley N° 2492; los artículos 1 y 2 de la Ley N° 1963 de 23 de marzo de 1999, que modificaron los artículos 12 y 13 de la Ley N° 1489 de 16 de abril de 1993; el inciso a) del artículo 8 y el artículo 11 de la Ley N° 843; los artículos 3, 10 y el numeral 3 del artículo 24 del Decreto Supremo N° 25465; así como el artículo 8 del Decreto Supremo N° 21530.

En relación con la normativa citada, hizo referencia a la aplicación del principio de neutralidad impositiva, aclarando que la Empresa Metalúrgica Vinto compra concentrados de mineral para refinarlos y fundirlos, con destino a operaciones de exportación, para lo que emplea otros insumos, contratos de obra y prestación de servicios.

Alegó que la depuración efectuada por la Administración Tributaria respecto de las facturas N° 531, 532, 533, 534, 535, 536, 537, 538 y 542, emitidas por COMIBOL - Empresa Minera Huanuni, le causa perjuicio, sin embargo que las mismas cumplen con las condiciones y requisitos para la devolución de impuestos, como que son originales, corresponden al período solicitado y están vinculadas con las operaciones de la empresa, como dispone el inciso a) del artículo 8 de la Ley N° 843 y el artículo 2 de la Ley N° 1963, lo que a su vez lleva al incumplimiento del artículo 11 de la Ley N° 843.

Manifestó que no se cumple lo dispuesto por el artículo 125 de la Ley N° 2492, pese a que la compra de estaño se encuentra demostrada a través de notas fiscales, comprobantes contables, órdenes de transferencia bancaria y liquidaciones finales, los que de acuerdo con el numeral 11 del artículo 66 y numeral 4 del artículo 70 de la Ley N° 2492, se constituyen en medios fehacientes de pago.

1.2.6.- Haciendo referencia a la Resolución pronunciada en recurso de alzada, ARIT-LPZ/RA 0923/2012, indicó que la Corporación Minera de Bolivia – Empresa Minera Huanuni, cuyas facturas fueron observadas por el período enero de 2011, presentaron sus declaraciones juradas IVA, IT e IUE, como consta de fojas 629 a 630 de antecedentes administrativos, como también que se efectuó el control cruzado con dicho proveedor, estableciendo que las facturas N° 531, 532, 533, 534, 535, 536, 537, 538 y 542, son válidas según verificación en el SIRAT. (Fojas 643 a 644 de antecedentes administrativos).

Sobre la compra de concentrados de estaño a la Empresa Minera Huanuni, señala que demostró tales operaciones mediante notas fiscales, comprobantes contables, órdenes de transferencia bancaria, liquidaciones finales y extractos bancarios, lo que de acuerdo con el numeral 11 del artículo 66 y el numeral 4 del artículo 70 de la Ley N° 2492, constituyen medios fehacientes de pago. (Fojas 696 a 885 de antecedentes administrativos).

Aclaró que el hecho que el comprador no cancele la totalidad de la adquisición, no afecta a los ingresos del Estado, pues el vendedor, al emitir la factura por el monto total de la venta, originó el débito fiscal por el total de la transacción, obligación tributaria que fue declarada en el período respectivo pese a que no percibió importe alguno de comprador al momento de la emisión de la factura, de acuerdo con lo que dispone el artículo 4 de la Ley N° 843. Que la Administración Tributaria observó los pagos parciales verificados, vulnerando el principio de legalidad inserto en el artículo 6 de la Ley N° 2492.

1.2.7.- Expresó que los medios de pago tienen por finalidad, demostrar la materialidad de las operaciones o la efectividad de la transacción, lo que fue cumplido en el presente caso con la documentación presentada que aporta certeza respecto del pago y la efectiva realización de las transacciones citadas, lo que implica la generación de crédito fiscal para el comprador, Empresa Metalúrgica Vinto, computable en relación con las facturas N° 531, 532, 533, 534, 535, 536, 537, 538 y 542 emitidas por COMIBOL, correspondiendo revocar la Resolución Administrativa CEDEIM Previa N° 23-00475-12, dejando sin efecto el importe observado de Bs. 3.201.158,- por depuración de crédito fiscal de facturas superiores a UFV 50.000,- por supuesta falta de medios fehacientes de pago.

Manifestó que asimismo corresponde dejar sin efecto el importe observado cómo no sujeto a devolución de Bs. 861.557,- por aplicación del 45% presunto por gastos de realización y Bs. 8.203,- por depuración de crédito fiscal por no cumplir con los requisitos establecidos, lo que suma Bs. 4.070.918,- que deben ser adicionados a los Bs. 18.239.908,- establecidos por la Administración Tributaria para el período fiscal enero de 2011.

1.3. Petitorio.

Concluyó el memorial de demanda solicitando que en virtud de los fundamentos expuestos, se pronuncie resolución declarando probada la demanda; y en consecuencia, revocar la resolución impugnada, manteniendo firme y subsistente la Resolución pronunciada en recurso de



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 398/2013. Contencioso Administrativo.- Empresa Metalúrgica VINTO contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

alzada ARIT-LPZ/RA 0923/2012, que resolvió revocar parcialmente la Resolución Administrativa CEDEIM Previa N° 23-00475-12 de 18 de julio.

II.- DE LA CONTESTACIÓN A LA DEMANDA.

Que, por providencia de fojas 57 se admitió la demanda contencioso administrativa en la vía ordinaria de puro derecho, corriéndose en traslado a la autoridad demandada para que responda en el término de ley más el que corresponda en razón de la distancia, ordenando asimismo que remita los antecedentes que dieron lugar a la emisión de la resolución impugnada. Por otra parte, a efecto de la citación y emplazamiento a la autoridad demandada, se ordenó que la misma deba ser citada mediante provisión citatoria, cuyo cumplimiento se encomendó a la Presidencia del Tribunal Departamental de Justicia de La Paz.

II.1.- CONTESTACIÓN DE LA AUTORIDAD DEMANDADA.

Presentado el memorial de contestación a la demanda por la autoridad demandada (fojas 93 a 99 y vuelta), por providencia de fojas 66 se determinó reservar su consideración hasta la devolución de la provisión citatoria, por lo que se providenció dicho memorial a fojas 154 luego de recibida la provisión citatoria diligenciada, como consta por el formulario de fojas 151, así como por la nota de fojas 153 y el cargo sentado a la vuelta.

La referida providencia dispuso admitir la personería de Daney David Coria Valdivia en representación de la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT) y teniéndose respondida la demanda, se dispuso su traslado para la réplica.

En el memorial de contestación negativa a la demanda, luego de una relación de los argumentos expuestos por el demandante, la autoridad demandada señaló que no obstante estar plena y claramente respaldada en sus fundamentos técnico-jurídicos la resolución impugnada, cabe remarcar y precisar lo siguiente:

II.1.1.- Gastos de realización.

Indicó que de acuerdo con el Informe SIN/GDO/DF/VE/INF/020/2012, los gastos de realización corresponden al 45% conforme dispone el artículo 10 del Decreto Supremo N° 25465, debido a las observaciones por inexistencia de condiciones contractuales o incongruencias, además de los documentos de respaldo, determinándose como monto sujeto a devolución por el período fiscal enero de 2011, la suma de Bs. 18.239.908,- y como importe no sujeto a devolución, Bs. 3.209.361,-

Precisó que la factura comercial N° 138 fue observada por inexistencia de contrato que la respalde y las facturas N° 124, 127 y 139 por corresponder a un contrato vencido, además de las facturas N° 142 y 143, por no estar respaldadas con el contrato VEX-16/10, aplicando a las mismas el 45% para la determinación de gastos de realización de acuerdo con lo dispuesto por el artículo 10 del Decreto Supremo N° 25465.

A continuación, se refirió a las facturas observadas, bajo los siguientes fundamentos:

Facturas N° 124, 127 y 139.- Indicó que el contrato VEX-13/09 suscrito con Elmet S.A. no respalda las condiciones contratadas por el comprador del mineral y que la presentación del reporte "Exportación Elmet S.A. de C.V." no cumple con los requisitos de pertinencia y oportunidad dispuesto por los numerales 2 y 3 del artículo 81 de la Ley N° 2492.

Facturas N° 142 y 143.- Argumentó que el contrato VEX-16/10 no respalda las condiciones contratadas por el comprador del mineral, pues fue suscrito con Shimpo Ltda. pero las facturas fueron emitidas a nombre de Toyota Tsusho Corporation, vulnerando el artículo 10 del Decreto Supremo N° 25465, además del incumplimiento del artículo 76 de la Ley N° 2492.

Factura N° 128.- Manifestó que en el reporte presentado por el sujeto pasivo, expone como fletes terrestres un importe total de \$us. 3.771,94 los que se encontrarían respaldados por las facturas N° 356, 161, 373 y 977, pero que de la revisión de los antecedentes administrativos, no se encuentra la factura N° 373 que respaldaría el gasto de \$us. 1.250,57 por lo que corresponde aplicar a la factura comercial de exportación N° 128, el 45% de gastos de realización presunto, más aún si la documentación presentada por el contribuyente en etapa de prueba a la instancia jerárquica, confirma las observaciones efectuadas por la Administración Tributaria.

Factura N° 138.- En el caso de la observación de esta factura, si bien la Empresa Metalúrgica Vinto alega que se trata de ventas "SPOT" de acuerdo a Reglamento Interno de la empresa, por tratarse de ventas esporádicas y en cantidades pequeñas, revisados los antecedentes del proceso, no encuentra copia del referido reglamento ni mención a su presentación en sede administrativa o jurisdiccional, por lo que no corresponde al Supremo Tribunal de Justicia pronunciarse al respecto.

II.1.2.- Medios fehacientes de pago.

Reiteró el Informe SIN/GDO/DF/VE/INF/020/2012, indicando que observó el saldo no respaldado y en consecuencia no sujeto a devolución por facturas que no fueron canceladas en su integridad y aspectos formales por la suma de Bs. 8.203,- además de facturas cuyo monto es superior a UFV 50.000,- que no demuestran el 100% del pago de los importes facturados.

Hizo referencia a las facturas N° 333 y 334 emitidas por Gonzalo Osinaga Zeballos, además de las facturas N° 10837 y 10840 depurando el crédito fiscal de Bs. 8.203,- debido a que no se encuentran completamente respaldadas por medios fehacientes de pago.

En cuanto a las facturas N° 531, 532, 533, 534, 535, 536, 537, 538 y 542, indicó que fueron observadas por la Administración Tributaria por un total de Bs. 3.201.158,- debido a que no se encuentran completamente respaldadas por medios fehacientes de pago; y que si bien la normativa no respalda la observación parcial de una factura, la Administración



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 398/2013. Contencioso Administrativo.- Empresa Metalúrgica VINTO contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

Tributaria pudo haber observado la totalidad, pero que al haber comprobado la compra-venta de mineral y su pago por lotes, observó solo una parte de ellas, por lo que la autoridad jerárquica, en cumplimiento del párrafo II del artículo 63 de la Ley N° 2492, que señala que no podrá agravarse la situación inicial del recurrente como consecuencia de su propio recurso, se refirió a las pretensiones formuladas, bajo los siguientes fundamentos:

Que la depuración de crédito fiscal no se encuentra acompañada por los respaldos a las observaciones realizadas a las facturas N° 333 y 334, ni los comprobantes de pago por los cuales habría determinado válido el crédito fiscal; del mismo modo, en cuanto a las facturas N° 10837 y 10840, solo adjuntó el informe SIN/GDO/DF/INF/439/2012, observándose que no coincide la fecha de emisión, pero que no adjuntó prueba o documento que respalde el argumento de la Administración Tributaria como factura, reporte del sistema, libros de ventas u otros, incumpliendo los artículos 76 y 77 de la Ley N° 2492, correspondiendo por ello dejar sin efecto la depuración de Bs. 8.203,-

II.1.3.- En lo que hace a la observación de las facturas N° 531, 532, 533, 534, 535, 536, 537, 538 y 542, argumentó que fue verificado en los comprobantes de bancos en dólares y movimiento de cuentas del Banco Central de Bolivia, que se encuentran respaldados con los comprobantes de liquidación de concentrados, pero existe una diferencia sin respaldo de medios fehacientes de pago, debido a que no se consideró como tal la retención de la regalía minera establecida por ley ni la diferencia de cambio por fluctuación del dólar americano, por lo que correspondió a la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT), revocar parcialmente la resolución de alzada, en relación con las compras que no cuentan con el sustento de medios fehacientes de pago.

Señaló que lo anterior se encuentra sustentado por lo que establece el numeral 11 del artículo 66 y los numerales 4 y 5 de la Ley N° 2492, así como el artículo 37 del Decreto Supremo N° 27310, modificado por el párrafo III del artículo 12 de la norma de igual jerarquía N° 27874, es decir, crédito parcial no sujeto a devolución por medios fehacientes de pago por el importe de Bs. 2.564.752,- correspondiente a las facturas N° 531, 532, 533, 534, 535, 536, 537, 538 y 542, manteniendo firme y subsistente como sujeto a devolución, el importe de Bs. 8.203,- por las facturas N° 333, 334, 10837 y 10840; en consecuencia, el importe sujeto a devolución, asciende a la suma de Bs. 18.884.517,- por el período fiscal correspondiente a enero de 2011.

II.2.- PETITORIO.

Concluyó el memorial solicitando que en base a los fundamentos expresados, se emita sentencia declarando improbadamente la demanda, manteniendo en consecuencia firme y subsistente la Resolución Jerárquica AGIT-RJ 0312/2013 de 11 de marzo.

II.3.- CONTESTACIÓN DE LA AUTORIDAD DEMANDADA.

Continuando con el desarrollo del proceso, providenciando el informe de fojas 157, presentado por el Secretario de Sala Plena, se dispuso que no habiéndose respondido al traslado de fojas 154, se tiene por renunciado el derecho a la réplica, por lo que habiéndose desarrollado el proceso de acuerdo a ley y siendo el estado de la causa, no habiendo más que tramitar, se decretó "autos para sentencia".

Que el procedimiento Contencioso Administrativo, constituye una garantía formal que beneficia al sujeto administrado en el ejercicio del Poder Público, a través del derecho de impugnación contra los actos de la administración que le sean gravosos, logrando el restablecimiento de los derechos lesionados con la interposición del proceso contencioso administrativo, en el que la autoridad jurisdiccional ejerce el control de legalidad, oportunidad, conveniencia o inconveniencia de los actos realizados en sede administrativa.

En este marco legal, el artículo 778 del Código de Procedimiento Civil, establece que *"El proceso contencioso administrativo procederá en los casos en que hubiere oposición entre el interés público y el privado y cuando la persona que creyere lesionado o perjudicado su derecho privado, hubiere ocurrido previamente ante el Poder Ejecutivo reclamando expresamente del acto administrativo y agotando ante ese Poder todos los recursos de revisión, modificación o revocatoria de la resolución que le hubiere afectado"*. Que así establecida la naturaleza jurídica del proceso contencioso administrativo, en relación con los artículos 4 y 6 de la Ley N° 620 de 29 de diciembre de 2014, reconocida la competencia del Tribunal Supremo de Justicia en Sala Plena para la resolución de la controversia, por la naturaleza del procedimiento contencioso administrativo que reviste las características de juicio de puro derecho, cuyo objeto es conceder o negar la tutela solicitada por la demandante, teniéndose presente que el trámite en la fase administrativa se agotó en todas sus instancias con la resolución del recurso jerárquico, corresponde a este Supremo Tribunal analizar si fueron aplicadas correctamente las disposiciones legales con relación a los hechos expuestos por la parte demandante y realizar el control judicial de legalidad sobre los actos ejercidos por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

En el desarrollo del proceso en sede administrativa, se cumplieron las siguientes fases, hasta su agotamiento, de cuya revisión se evidencia:

III.1.- Revisados los antecedentes administrativos que dieron origen a la interposición de la demanda en análisis, se verifica que la Administración Tributaria emitió la Orden de Verificación CEDEIM N° 0011OVE01349 de 29 de diciembre de 2011, notificada personalmente al contribuyente, el 19 de abril de 2012, como consta a fojas 2, del anexo 2.

III.2.- Posteriormente se emitió la Resolución Administrativa CEDEIM Previa N° 23-00475-12 de 18 de julio (fojas 1008 a 1011, anexo 7), por la que se estableció como **IMPORTE A DEVOLVER** a la Empresa Metalúrgica Vinto, por Impuesto al Valor Agregado (IVA), correspondiente al período fiscal enero de 2011, el monto de **Bs. 18.239.908,-** y determinó como monto **NO SUJETO A DEVOLUCIÓN**, la suma de **Bs. 3.209.361,-**



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 398/2013. Contencioso Administrativo.- Empresa Metalúrgica VINTO contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

III.3.- A continuación, la Empresa Metalúrgica Vinto, a través de su representante legal, presentó el recurso de alzada de fojas 33 a 36 y vuelta del anexo 1, el que fue resuelto a través de la Resolución ARIT-LPZ/RA 0923/2012 de 5 de noviembre (fojas 66 a 745 y vuelta, anexo 1), decidiendo **REVOCAR PARCIALMENTE** la Resolución Administrativa CEDEIM Previa N° 23-00475-12 de 18 de julio y en su mérito, dejar sin efecto el reparo de Bs. 4.070.918,- conformado por Bs. 861.557,- por aplicación del 45% presunto de gastos de realización en el cálculo del importe máximo a devolver; Bs. 3.201.158,- correspondiente al crédito fiscal de facturas superiores UFV 50.000,- y Bs. 8.203,- por crédito fiscal de facturas que cumplen los requisitos establecidos, además de confirmar el importe de Bs. 18.239.908,- declarando en consecuencia **como importe sujeto a devolución, Bs. 4.070.918,- más Bs. 18.239.908,- sumando un total de Bs. 22.310.826,- por el período fiscal enero de 2011.**

III.4.- Interpuesto recurso jerárquico por la Gerencia Distrital Oruro del Servicio de Impuestos Nacionales, mediante memorial de fojas 88 a 91 del anexo 1, impugnando la resolución de alzada, la Autoridad General de Impugnación Tributaria emitió la Resolución AGIT-RJ 0312/2013 de 11 de marzo (fojas 31 a 61), que determinó **REVOCAR PARCIALMENTE** la de alzada, en la parte referida a los gastos de realización, debiendo considerar la base de Bs. 21.449.269,- sujeta a devolución por falta de respaldo a los importes consignados como gastos de realización; deja sin efecto la observación por medios fehaciente de pago por Bs. 644.609,- correspondiente a las facturas N° 531, 532, 533, 534, 535, 536, 537, 538, 542, 333, 334, 10837 y 10840, manteniendo firme la depuración de crédito fiscal no sujeto a devolución por medios fehacientes de pago por el importe de Bs. 2.564.752,- resultando el monto sujeto a devolución por Bs. 18.884.517,- correspondiente al período fiscal enero de 2011.

IV. DE LA PROBLEMÁTICA PLANTEADA.

Expuestos los antecedentes administrativos e ingresando a efectuar el control de legalidad sobre la aplicación de la ley, se establece:

Que el motivo de la litis dentro del presente proceso, tiene relación con las supuestas vulneraciones que se hubieran producido por la Autoridad Jerárquica al pronunciar la Resolución hoy impugnada, de acuerdo con los siguientes supuestos: **1)** Si es evidente que correspondía la depuración de las facturas N° 124, 127, 128, 136, 138, 139, 142 y 143 por gastos de realización debido a observaciones por inexistencia de condiciones contractuales o incongruencias, además de los documentos de respaldo. **2)** Si es evidente que correspondía la depuración de las facturas N° 531, 532, 533, 534, 535, 536, 537, 538 y 542, por supuesta falta de medios fehacientes de pago; en ambos casos, correspondientes al período fiscal enero de 2011.

V. ANÁLISIS DEL PROBLEMA JURÍDICO PLANTEADO.

De la revisión de los antecedentes que cursan en el expediente del proceso, se evidencia lo siguiente:

V.1.- Análisis y fundamentación.

Inicialmente cabe precisar que la naturaleza de la Empresa Metalúrgica Vinto, es la de adquirir concentrados de mineral, en el caso presente de la Empresa Minera Huanuni, para refinar y fundir el mismo obteniendo estaño metálico en forma de lingotes, que luego exporta.

En consecuencia, en el proceso de refinado, fundición y traslado del estaño metálico para su exportación, requiere de una cantidad de insumos y servicios, que deben ser comprados o contratados en el mercado interno, actividad económica por la que se generan tributos que deben ser pagados. Sin embargo, como una forma de fomento al sector productivo, que contribuye a dinamizar la economía y en aplicación del principio de neutralidad impositiva a efecto de no exportar tributos y lograr competitividad en el mercado internacional, esos impuestos pagados en el mercado interno, son devueltos al exportador, previo cumplimiento de determinados requisitos y condiciones, más aun en el caso del sector minero metalúrgico por la especialidad y características propias de su actividad.

En consecuencia, en relación con la aplicación del principio de neutralidad impositiva, los artículos 1 y 2 de la Ley N° 1963 de 223 de marzo de 1999, modificatorios de los artículos 12 y 13 de la norma del mismo rango, N° 1489 de 16 de abril de 1993, disponen: **“Artículo 1.- En cumplimiento del principio de neutralidad impositiva, los exportadores de mercancías y servicios sujetos de la presente ley, recibirán la devolución de impuestos internos al consumo y de los aranceles, incorporados a los costos y gastos vinculados a la actividad exportadora. Artículo 2.- Con el objetivo de evitar la exportación de componentes impositivos, el Estado devolverá a los exportadores un monto igual al Impuesto al Valor Agregado (IVA) pagado, incorporado en los costos y gastos vinculados a la actividad exportadora. La forma y modalidades de dicha devolución serán reglamentadas por el Poder Ejecutivo de acuerdo con el segundo párrafo del artículo 11 de la Ley N° 843.”**

Cabe hacer notar que la devolución tributaria se encuentra asimismo prevista en el artículo 125 de la Ley N° 2492, Código Tributario, constituyendo parte de un conjunto de normas que como se señaló, se encuentran orientadas a mejorar las condiciones de competitividad de los productos que Bolivia exporta, lo que a su vez dinamiza la economía, fomenta la actividad del sector productivo y permite la comercialización de esos productos en el mercado internacional, generando ingresos para el erario nacional.

Por supuesto que la devolución de tributos, es una medida que debe ser adecuadamente controlada y fiscalizada, pues fácilmente podría tornarse de un mecanismo de fomento, a uno de fraude y evasión; a ese efecto, deben establecerse parámetros claros de modo que el exportador reciba la devolución correspondiente, pero que a su vez el fisco recaude los tributos que por ley corresponde; es decir, que cada quien reciba lo que en derecho le atañe.

En relación con lo precedentemente señalado, sobre la aplicación del crédito fiscal, el inciso a) del artículo 8 de la Ley N° 843, establece: “El



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 398/2013. Contencioso Administrativo.- Empresa Metalúrgica VINTO contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

importe que resulte de aplicar la alícuota establecida en el artículo 15° sobre el monto de las compras, importaciones definitivas de bienes, contratos de obras o de prestaciones de servicios, o toda otra prestación o insumo alcanzados por el gravamen, que se los hubiesen facturado o cargado mediante documentación equivalente en el período fiscal que se liquida. Sólo darán lugar al cómputo del crédito fiscal aquí previsto las compras, adquisiciones o importaciones definitivas, contratos de obras o servicios, o toda otra prestación o insumo de cualquier naturaleza, en la medida en que se vinculen con las operaciones gravadas, es decir, aquellas destinadas a la actividad por la que el sujeto resulta responsable del gravamen.”

En virtud de la norma citada, que regula la aplicación del crédito fiscal en relación con el artículo 4 de la Ley N° 843 y con el artículo 8 del Decreto Supremo N° 21530, quien vaya a apropiarse de dicho crédito, debe presentar la factura original que corresponda a la compra o contratación de bienes o servicios, debe corresponder por otra parte al período que se trate y debe encontrarse vinculada con las actividades de la empresa.

En el caso presente, la depuración de las facturas N° 124, 127, 128, 136, 138, 139, 142 y 143, emitidas por la Empresa Metalúrgica Vinto, por gastos de realización debido a observaciones por inexistencia de condiciones contractuales o incongruencias, además de los documentos de respaldo y las facturas N° 531, 532, 533, 534, 535, 536, 537, 538 y 542, emitidas por la Corporación Minera de Bolivia (Empresa Minera Huanuni), por supuesta falta de medios fehacientes de pago, correspondientes al período fiscal enero de 2011, fueron presentadas en originales; las que corresponden a la Empresa Metalúrgica Vinto fueron emitidas entre el 4 y el 27 de enero; y las emitidas por COMIBOL, datan de 27 y 31 de enero de 2011, por lo que corresponden al período fiscal en el que se solicitó la devolución; y finalmente, las emitidas por la Empresa Metalúrgica Vinto corresponden a gastos de realización por transporte y seguro pagados desde Oruro hasta Arica; y las emitidas por COMIBOL, a la compra de concentrados de estaño, que es el mineral cuyo tratamiento realiza la Empresa Metalúrgica Vinto, por lo que no queda duda que las operaciones se encuentran vinculadas con la actividad de la empresa.

Continuando con el análisis normativo que da lugar a la devolución de tributos a los exportadores, corresponde tomar en cuenta lo dispuesto por el artículo 11 de la Ley N° 843, que aclara y precisa que corresponderá la devolución de impuestos a través de notas de crédito, pues: *“Las exportaciones quedan liberadas del débito fiscal que les corresponda. Los exportadores podrán computar contra el impuesto que en definitiva adeudaren por sus operaciones gravadas en el mercado interno, el crédito fiscal correspondiente a las compras o insumos efectuados en el mercado interno con destino a operaciones de exportación, que a este único efecto se considerarán como sujetas al gravamen. En el caso que el crédito fiscal imputable contra operaciones de exportación no pudiera ser compensado con operaciones gravadas en el mercado interno, el saldo a favor resultante será reintegrado al exportador en forma automática e inmediata, a través de notas de crédito negociables, de acuerdo a lo que establezca el reglamento de este Título I.”*

A efecto de lograr la materialización de las previsiones legales glosadas, que significará el ejercicio de los derechos del exportador, entre las atribuciones de la Administración Tributaria, el numeral 11 del artículo 66 de la Ley N° 2492, determina: *“Aplicar los montos mínimos establecidos mediante reglamento a partir de los cuales las operaciones de devolución impositiva deban ser respaldadas por los contribuyentes y/o responsables a través de documentos bancarios como cheques, tarjetas de crédito y cualquier otro medio fehaciente de pago establecido legalmente. La ausencia del respaldo hará presumir la inexistencia de la transacción.”*

Respecto de la previsión anterior, el artículo 37 del Decreto Supremo N° 27310, modificado por el de igual rango N° 27874, indica que las compras por importes mayores a UFV 50.000, 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. En el caso presente, todas las compras son superiores al monto señalado, por lo que todas ellas deben ser acreditadas a través de medios fehacientes de pago.

Finalmente, como parte de los deberes del sujeto pasivo, el numeral 4 del artículo 70 de la Ley N° 2492, señala que se encuentra la de: *“Respaldar las actividades y operaciones gravadas, mediante libros, registros generales y especiales, facturas, notas fiscales, así como otros documentos y/o instrumentos públicos, conforme se establezca en las disposiciones normativas respectivas.”*

V.1.1.- En el caso presente, cada una de las facturas emitidas por la Empresa Metalúrgica Vinto, se encuentra respaldada por el Formulario de Liquidación de Regalía Minera, Formularios de Control de Calidad, Declaración Única de Exportación, Certificado de Salida y Manifiesto Internacional de Carga por Carretera.

Sobre la base de la relación anterior, sobre los gastos de realización, corresponde el análisis de cada una de las facturas:

Facturas N° 124, 127 y 139.- Fueron observadas porque según las Declaraciones Únicas de Exportación (fojas 129 y 145, anexo 2; y fojas 244, anexo 3), el cliente es ELMET S.A. de C.V., empresa con la que se suscribió el contrato VEX-13/09, que data de 4 de diciembre de 2009 con vigencia de un año es decir, hasta el 4 de diciembre de 2010, pero que las facturas fueron emitidas el 4 de enero de 2011, *“...es decir, un año posterior a la vigencia del mismo...”*, como se señala textualmente tanto en la demanda como en la contestación.

El Contrato VEX-13/09, cuya copia cursa de fojas 44 a 51, evidentemente lleva como fecha de suscripción el 4 de diciembre de 2009 y su cláusula cuarta señala que tendrá vigencia de un año, es decir, hasta el 4 de diciembre de 2010, de donde se evidencia que se produjo un error de interpretación tanto por la Administración Tributaria, como por la Autoridad Jerárquica, pues las facturas en cuestión no fueron emitidas un año después, sino **simplemente un mes después de la conclusión de su vigencia, el 4 de enero de 2011.**



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 398/2013. Contencioso Administrativo.- Empresa Metalúrgica VINTO contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

La cláusula cuarta del contrato de referencia, señala textualmente que el contrato tendrá vigencia de un año "...a partir de la suscripción del presente documento y/o hasta que se complete la entrega del producto por parte del VENDEDOR al COMPRADOR..."

En una correcta interpretación del contrato, debe tenerse presente que las facturas fueron emitidas el 4, 7 y 21 de enero de 2011, respectivamente, evidentemente cuando el contrato había vencido el 4 de diciembre de 2010; no obstante, se trata de facturas emitidas por el transporte del mineral y seguro, desde Oruro hasta Arica, entendiéndose que el mineral ya fue vendido con anterioridad, procediéndose únicamente al despacho del mismo como consecuencia de la operación de comercialización.

Por otra parte, en relación con la aplicación del principio de verdad material en cuanto al pago de tributos, de acuerdo con lo dispuesto por el parágrafo I del artículo 180 de la Constitución Política del Estado y por el inciso d) del artículo 4 de la Ley de Procedimiento Administrativo, no existe diferencia alguna si el contrato entre el comprador y el vendedor del mineral se encontraba vencido, pues de igual modo la Administración Tributaria recaudará el tributo correspondiente a las facturas emitidas; pero si pese a ello se niega a restituir el tributo al exportador, lo que provocará es el encarecimiento de las operaciones de la Empresa Metalúrgica Vinto, yendo en contra del principio de neutralidad impositiva y afectado en suma la competitividad de las materias primas que exporta Bolivia, debido a una interpretación literal y estrecha tanto del contrato como de las normas que rigen la actividad económica.

La parte *in fine* del artículo 10 del Decreto Supremo N° 25465 establece: "...Los gastos de realización consignados en la declaración de exportación deben estar respaldados por las condiciones contratadas por el comprador del mineral o metal." Más allá de la existencia de un contrato como tal o la fatalidad de la vigencia del mismo, ello se refiere a la aplicación de las condiciones comerciales, de acuerdo con los "incoterms" en que se hubiera pactado la venta; en el caso presente, la cláusula séptima del contrato refiere específicamente que la entrega será "FOB Arica-Chile o FOB Iquique-Chile", es decir, que la Empresa Metalúrgica Vinto, se encuentra obligada al transporte del mineral hasta uno de esos puertos, a efecto de lo cual la contratación de transporte y seguro resulta esencial.

En virtud de los fundamentos expresados, este Supremo Tribunal de Justicia encuentra que la observación de las facturas indicadas y que fueron depuradas, no tiene fundamento, pues no ha sido demostrada la vulneración del ordenamiento jurídico, como tampoco se ha demostrado que la operación hubiera provocado perjuicio a la Administración Tributaria o merma en los ingresos del Fisco, por lo que corresponde la restitución del tributo pagado.

Factura N° 128.- Esta factura fue observada, debido a que la Empresa Metalúrgica Vinto declaró el pago de \$us. 3.771,94 por concepto de transporte de mineral de Oruro a Tambo Quemado y de Tambo Quemado a Arica, indicando que tales gastos de realización fueron respaldados con las facturas N° 356, 161, 373 y 977; sin embargo, es evidente que de la revisión de los antecedentes administrativos (fojas 301, anexo 3), no se encuentra la factura que respalde el pago de \$us. 1.250,57 por lo que en

este caso se aplicó correctamente el 45% determinado por el artículo 10 del Decreto Supremo N° 25465 como gasto de realización presunto, por no encontrarse respaldado.

Facturas N° 136 y 139.- Estas facturas, referidas a pagos efectuados por gastos en puerto, fueron observadas porque según la suma de ambas facturas comerciales (fojas 591 y 592, anexo 4), el monto total pagado fue de \$us. 459,42 sin embargo, la factura emitida por Iquique Terminal Internacional S.A., N° 35146, por servicios portuarios, es por la suma de \$us. 439,90 (fojas 597, anexo 4); y el detalle de gastos en puerto presentado por la Empresa Metalúrgica Vinto (fojas 590, anexo 4), da el importe de 439,90 haciendo referencia al tipo de cambio como dólar chileno y dólar boliviano, por la suma de 19,52 pero sin especificar esa diferencia de cambio.

Lo anterior resulta importante, pues desde el punto de vista financiero, fiscal y contable, no existe dólar chileno y dólar boliviano, sino que lo que se aplica es el tipo de cambio de la moneda estadounidense por unidad de pesos chilenos o bolivianos, debiendo considerarse que la factura está emitida en dólares estadounidenses y que evidentemente la Empresa Metalúrgica Vinto podrá pagar directamente en moneda extranjera adquirida en Bolivia o en Chile, pero dicha operación deberá contar con un respaldo, consistente en al menos la información oficial del tipo de cambio del día en ambos países, por lo que en este caso se aplicó correctamente el 45% determinado por el artículo 10 del Decreto Supremo N° 25465 como gasto de realización presunto, por no encontrarse respaldado.

Facturas N° 142 y 143.- En el caso de estas facturas, la observación se refiere al hecho que el contrato VEX-16/10 (fojas 92 a 107, anexo 2), fue suscrito con Shimpo Ltda., pero las facturas fueron emitidas a nombre de Toyota Tsusho Corporation, interpretándose el hecho como que el comprador no es el mismo, lo que vulneraría el artículo 76 de la Ley N° 2492 y el artículo 10 del Decreto Supremo N° 25465.

En relación con lo anterior, si bien es cierto que quien suscribió el contrato como comprador es la Empresa Shimpo Ltda., la misma solicitó la emisión de la factura a nombre de un tercero, seguramente porque realiza la compra en representación de ese tercero, lo que no afecta negativamente ni a la Empresa Metalúrgica Vinto ni a la Administración Tributaria, pues los gastos de realización se hallan respaldados, independientemente del nombre a quien corresponda la factura comercial.

La cláusula novena del contrato señala claramente: *“El COMPRADOR solicita que para efectos de pago la Factura Comercial y demás documentos debe ser emitida a nombre de TOYOTA TSUSHO CORPORATION.”* En este sentido, al señalar la Autoridad Jerárquica en la resolución impugnada, que se produjo *“...el incumplimiento en la presentación de un contrato de respaldo, hecho que vulnera lo previsto en el Artículo (sic) 10 del Decreto Supremo N° 25465, que dispone que los gastos de realización consignados deben estar respaldados por las condiciones contratadas...”*, incurrió en un error de interpretación de la norma, pues en aplicación del principio de libertad contractual, si el comprador solicitó la emisión de la factura a nombre de un tercero, no existe razón y menos disposición normativa que prohíba o impida tal hecho, ya que como se expresó líneas arriba, no



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 398/2013. Contencioso Administrativo.- Empresa Metalúrgica VINTO contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

afecta negativamente ni a la Empresa Metalúrgica Vinto ni a la Administración Tributaria, pues los gastos de realización se hallan respaldados, independientemente del nombre a quien corresponda la factura comercial.

La aplicación del artículo 10 del Decreto Supremo N° 25465 encuentra realización práctica, en el sentido que fue señalado al fundamentar lo relativo a las facturas N° 124, 127 y 139 líneas arriba, que además se refiere específicamente a "los gastos de realización", es decir, aquellos que son instrumentales para la concreción de la venta, como el transporte o seguro, pero no para el objeto mismo del contrato, por lo que tratándose de una operación comercial respaldada por los términos y condiciones pactadas en un contrato que no es contrario a la ley, no resulta aplicable la invocación del artículo 76 de la Ley N° 2492.

El razonamiento expresado en los dos párrafos precedentes, constituye una modulación del criterio vertido por este Supremo Tribunal de Justicia al resolver otras causas en las que se planteó problemática similar, en el entendido que el respaldo de las operaciones de comercio exterior, debería consistir en que todos los documentos emitidos en relación con ellas deberían consignarse a una misma persona natural o jurídica, sin tomar en cuenta la voluntad de las partes y como se expresó, la libertad contractual.

En virtud de lo anterior, sobre el contrato VEX 16/10, como ya fuera señalado, el que la emisión de la factura se hubiera efectuado a nombre de un tercero, lo que fue solicitado en dicho contrato expresamente por el comprador, siendo que ello no afecta los derechos de la Empresa Metalúrgica Vinto como vendedora, ni tampoco los de la Administración Tributaria en cuanto a las facultades que le reconocen los artículos 66 y 100 de la Ley N° 2492, pues los gastos de realización se hallan respaldados, independientemente del nombre a quien corresponda la factura comercial, se concluye que no corresponde la depuración de las facturas por este concepto.

Factura N° 138.- Respecto de la depuración de esta factura, en relación con la cual la Empresa Metalúrgica Vinto alegó tratarse de ventas "SPOT" de acuerdo con su propio Reglamento Interno, es evidente que la demandante no presentó el referido reglamento ni hizo referencia a su presentación, por lo que este Supremo Tribunal de Justicia se halla impedido de pronunciarse sobre tal extremo.

V.1.2.- En cuanto a las facturas emitidas por la Corporación Minera de Bolivia (COMIBOL) Empresa Minera Huanuni, respecto de medios fehacientes de pago, corresponde el análisis siguiente:

Factura N° 531.- El monto facturado es de \$us. 3.239.199,40 que al tipo de cambio de Bs. 7,04 por cada dólar, equivalen a Bs. 22.803.963,78. Del monto total de la factura, de \$us. 3.239.199,40 la Empresa determinó como valor neto de venta \$us. 2.818.103,48, monto del cual a su vez, restó el valor de la regalía minera, por un total de \$us. 94.255,62 que depositó en el Banco Unión S.A. y estableció un total a pagar a COMIBOL, Empresa Minera Huanuni, la suma de \$us. 2.723.847,86 que coincide con el

comprobante de liquidación de concentrados y con la orden de pago, quedando constancia en el resumen de liquidaciones finales que el importe a facturar en dólares estadounidenses y su equivalente en bolivianos, es el mismo que el consignado en la factura (fojas 696 a 719, anexo 5).

Factura N° 532.- El monto facturado es de \$us. 588.162,47 que al tipo de cambio de Bs. 7,04 por cada dólar, equivalen a Bs. 4.140.663,79.

Del monto total de la factura, de \$us. 588.162,47 la Empresa Metalúrgica Vinto determinó como valor neto de venta \$us. 511.701,35, monto del cual a su vez, restó el valor de la regalía minera, por un total de \$us. 25.308,32 que depositó en el Banco Unión S.A. y estableció un total a pagar a COMIBOL, Empresa Minera Huanuni, la suma de \$us. 486.393,03 que coincide con el comprobante de liquidación de concentrados y con la orden de pago, quedando constancia en el resumen de liquidaciones finales que el importe a facturar en dólares estadounidenses y su equivalente en bolivianos, es el mismo que el consignado en la factura (fojas 720 a 738, anexo 5).

Factura N° 533.- El monto facturado es de \$us. 4.060.601,93 que al tipo de cambio de Bs. 7,04 por cada dólar, equivalen a Bs. 28.586.637,59.

Del monto total de la factura, de \$us. 4.060.601,93 la Empresa Metalúrgica Vinto determinó como valor neto de venta \$us. 3.532.723,68, monto del cual a su vez, restó el valor de la regalía minera, por un total de \$us. 114.954,84 que depositó en el Banco Unión S.A. y estableció un total a pagar a COMIBOL, Empresa Minera Huanuni, la suma de \$us. 3.417.768,84 que coincide con el comprobante de liquidación de concentrados y con la orden de pago, quedando constancia en el resumen de liquidaciones finales que el importe a facturar en dólares estadounidenses y su equivalente en bolivianos, es el mismo que el consignado en la factura (fojas 739 a 763, anexo 5).

Factura N° 534.- El monto facturado es de \$us. 3.918.284,51 que al tipo de cambio de Bs. 7,04 por cada dólar, equivalen a Bs. 27.584.722,95.

Del monto total de la factura, de \$us. 4.060.601,93 la Empresa Metalúrgica Vinto determinó como valor neto de venta \$us. 3.918.284,51, monto del cual a su vez, restó el valor de la regalía minera, por un total de \$us. 109.074,08 que depositó en el Banco Unión S.A. y estableció un total a pagar a COMIBOL, Empresa Minera Huanuni, la suma de \$us. 3.299.833,44 que coincide con el comprobante de liquidación de concentrados y con la orden de pago, quedando constancia en el resumen de liquidaciones finales que el importe a facturar en dólares estadounidenses y su equivalente en bolivianos, es el mismo que el consignado en la factura (fojas 764 a 789, anexo 5).

Factura N° 535.- El monto facturado es de \$us. 1.302.125,68 que al tipo de cambio de Bs. 7,04 por cada dólar, equivalen a Bs. 9.166.964,79.

Del monto total de la factura, de \$us. 1.302.125,68 la Empresa Metalúrgica Vinto determinó como valor neto de venta \$us. 1.132.849,34, monto del cual a su vez, restó el valor de la regalía minera, por un total de \$us. 49.610,75 que depositó en el Banco Unión S.A. y estableció un total a pagar a COMIBOL, Empresa Minera Huanuni, la suma de \$us.



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 398/2013. Contencioso Administrativo.- Empresa Metalúrgica VINTO contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

1.083.238,59 que coincide con el comprobante de liquidación de concentrados y con la orden de pago, quedando constancia en el resumen de liquidaciones finales que el importe a facturar en dólares estadounidenses y su equivalente en bolivianos, es el mismo que el consignado en la factura (fojas 790, anexo 5 a 810, anexo 6).

Factura N° 536.- El monto facturado es de \$us. 1.773.407,21 que al tipo de cambio de Bs. 7,04 por cada dólar, equivalen a Bs. 12.484.786,76.

Del monto total de la factura, de \$us. 1.773.407,21 la Empresa Metalúrgica Vinto determinó como valor neto de venta \$us. 1.542.864,27 monto del cual a su vez, restó el valor de la regalía minera, por un total de \$us. 50.860,70 que depositó en el Banco Unión S.A. y estableció un total a pagar a COMIBOL, Empresa Minera Huanuni, la suma de \$us. 1.492.003,57 que coincide con el comprobante de liquidación de concentrados y con la orden de pago, quedando constancia en el resumen de liquidaciones finales que el importe a facturar en dólares estadounidenses y su equivalente en bolivianos, es el mismo que el consignado en la factura (fojas 811 a 826, anexo 6).

Factura N° 537.- El monto facturado es de \$us. 3.522.960,62 que al tipo de cambio de Bs. 7,04 por cada dólar, equivalen a Bs. 24.801.642,76.

Del monto total de la factura, de \$us. 3.522.960,62 la Empresa Metalúrgica Vinto determinó como valor neto de venta \$us. 3.064.975,74 monto del cual a su vez, restó el valor de la regalía minera, por un total de \$us. 91.971,77 que depositó en el Banco Unión S.A. y estableció un total a pagar a COMIBOL, Empresa Minera Huanuni, la suma de \$us. 2.973.003,97 que coincide con el comprobante de liquidación de concentrados y con la orden de pago, quedando constancia en el resumen de liquidaciones finales que el importe a facturar en dólares estadounidenses y su equivalente en bolivianos, es el mismo que el consignado en la factura (fojas 827 a 847, anexo 6).

Factura N° 538.- El monto facturado es de \$us. 466.131,14 que al tipo de cambio de Bs. 7,04 por cada dólar, equivalen a Bs. 3.281.563,23.

Señala el sujeto pasivo, que del monto total de la factura, de \$us. 466.131,14 la Empresa Metalúrgica Vinto determinó como valor neto de venta \$us. 405.534,09, monto del cual a su vez, restó el valor de la regalía minera, por un total de \$us. 15.646,25 que depositó en el Banco Unión S.A. y estableció un total a pagar a COMIBOL, Empresa Minera Huanuni, la suma de \$us. 389.887,84 que coincide con el comprobante de liquidación de concentrados y con la orden de pago, quedando constancia en el resumen de liquidaciones finales que el importe a facturar en dólares estadounidenses y su equivalente en bolivianos, es el mismo que el consignado en la factura (fojas 848 a 865, anexo 6).

Factura N° 542.- El monto facturado es de \$us. 2.686.015,49 que al tipo de cambio de Bs. 7,04 por cada dólar, equivalen a Bs. 18.909.549,05.

Del monto total de la factura, de \$us. 2.686.015,49 la Empresa Metalúrgica Vinto determinó como valor neto de venta \$us. 2.336.833,48

monto del cual a su vez, restó el valor de la regalía minera, por un total de \$us. 66.016,77 que depositó en el Banco Unión S.A. y estableció un total a pagar a COMIBOL, Empresa Minera Huanuni, la suma de \$us. 2.270.816,71 que coincide con el comprobante de liquidación de concentrados y con la orden de pago, quedando constancia en el resumen de liquidaciones finales que el importe a facturar en dólares estadounidenses y su equivalente en bolivianos, es el mismo que el consignado en la factura (fojas 866 a 885, anexo 6).

V.1.2.1.- Es importante tomar en cuenta que todas las facturas emitidas por COMIBOL llevan una nota al pie, que señala que la equivalencia en bolivianos, será utilizada para fines fiscales según establece la Resolución Administrativa 05-299-94.

Las boletas 3009 (Boleta de Pago de la Regalía Minera), se encuentran refrendadas al pie por el Banco Unión S.A.

V.1.2.2.- En relación con lo indicado, la Resolución pronunciada en recurso de alzada, ARIT-LPZ/RA 0923/2012, señala haber verificado en antecedentes administrativos que efectuado el control cruzado de las facturas N° 531, 532, 533, 534, 535, 536, 537, 538 y 542, son válidas de acuerdo con el detalle de fojas 629 a 631 del anexo 5, y que las 9 facturas emitidas por la Corporación Minera de Bolivia, fueron sometidas a control cruzado, por tanto consideradas válidas, además que el importe total expresado en el detalle referido, coincide exactamente con el que corresponde a cada factura.

Ahora bien, la empresa demandante aduce que la depuración de las facturas señaladas en este acápite, no corresponde porque las facturas de compras son originales, correspondan al periodo y están vinculadas con las operaciones gravadas de la empresa, condiciones que cumplen las facturas presentadas por la Empresa Metalúrgica Vinto. Asimismo señala que la Empresa demostró mediante notas fiscales, comprobantes de pago contables, órdenes de transferencias bancarias y liquidaciones finales, las compras de concentrados de estaño efectuadas a COMIBOL y a la Empresa Minera Huanuni, y al igual que una factura prueba la propiedad de un objeto comprado, respecto de su comprador, así también una factura prueba el crédito que contiene a la persona natural o jurídica que especifica.

Al respecto, se debe precisar que la empresa demandante para solicitar la restitución de las diferencia no respaldada, correspondiente a cada una de las facturas N° 531, 532, 533, 534, 535, 536, 537, 538 y 542, no refiere qué liquidaciones, transferencias o que otra prueba presentada no fueron tomadas en cuenta por la Administración Tributaria, toda vez que según la demanda, corresponde el reconocimiento de la totalidad del crédito fiscal que generan dichas facturas, situación que impide a éste Tribunal corroborar si los montos solicitados en restitución, devienen de un error de cálculo o falta de valoración de alguna prueba específica, siendo insuficiente señalar normas tributarias infringidas sin establecer la forma de infracción, o como debieron ser interpretadas, es decir, sin señalar específicamente la prueba para corroborar la supuesta infracción, no



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Exp. 398/2013. Contencioso Administrativo.- Empresa Metalúrgica VINTO contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

pudiendo éste Tribunal suplir la ausencia de carga argumentativa a la que está obligado todo aquel que pretende hacer valer sus derechos.

A lo manifestado, se debe agregar que lo sustentado por la empresa demandante, no resulta coherente con las normas que reglamentan la devolución impositiva, ya que el art. 37 del DS N° 27310 que Reglamenta el Código Tributario, modificado por el art. 12.III del DS N° 27874 (Reglamenta algunos aspectos del Código Tributario) vigente para el período febrero 2011, establece que las compras por importes mayores a 50.000 UFV, deberán ser acreditadas por el sujeto pasivo o tercero responsable, a través de medios fehacientes de pago para que la Administración Tributaria reconozca el crédito fiscal correspondiente, disposición concordante con el art. 70 núm. 5, de la Ley 2492, que prevé como obligación del contribuyente, demostrar la procedencia y cuantía de los créditos impositivos que considere le corresponden.

V.4.- Conclusiones.

En el marco de la fundamentación jurídica precedente y de la pretensión deducida en la demanda, se concluye lo siguiente:

Lo que la Empresa Metalúrgica Vinto impugnó a través de la presente demanda, fue la vulneración del principio de reserva legal expresado en el artículo 6 de la Ley N° 2492, al proceder a depurar el crédito fiscal cuya devolución solicitó a través de CEDEIM por 9 facturas relativas a la compra, refinación y exportación de estaño metálico en lingotes, así como otras 6 facturas relativas a gastos de realización por gastos de transporte y pago de seguro para el traslado del mineral desde su planta en Oruro hasta el puerto de embarque en Arica, y 2 facturas relativas a su nominación a favor de un tercero.

De acuerdo con la fundamentación desarrollada, sobre la base de la correcta interpretación y aplicación de la normativa que rige la materia, así como de una correcta interpretación del contrato, se determinó que no existe contradicción y no es motivo de depuración del crédito fiscal, la diferencia entre la fecha de vencimiento del contrato y la fecha de despacho y embarque de la mercancía.

Sobre la nominación de la factura comercial, cabe comprender que se trata del documento que prueba que se realizó la operación de exportación en las cantidades, volúmenes, precios y demás condiciones pactadas entre el comprador y el vendedor. En el caso del vendedor, extiende la factura comercial que es válida a efectos no solamente de comercio exterior, sino de tratamiento tributario, el que no se ve afectado por la nominación que se haga en la factura, si dicha nominación se halla respaldada por la expresión de la voluntad de las partes como sucede en la especie; tampoco se ven afectados los intereses del vendedor, el que independientemente de quien sea el comprador, lo que busca es el pago del precio que corresponda a la mercancía que vende, con lo que se satisface su interés y su derecho; finalmente, cuál sea el uso que el comprador haga de la factura en el lugar de destino de la mercancía comprada, no tiene por qué ser de interés y menos aún encontrarse bajo el control del vendedor o exportador, terminando su responsabilidad en virtud de las condiciones

incoterms que se hubieran pactado, en el caso presente, FOB puerto de embarque.

Respecto de las 9 facturas correspondientes a la venta de mineral por COMIBOL - Empresa Minera Huanuni a la Empresa Metalúrgica Vinto, al no haber demostrado la parte actora que las facturas N° 531, 532, 533, 534, 535, 536, 537, 538 y 542 cuentan con los medios fehacientes de pago que respalden la totalidad de las compras efectuadas, éste tribunal no puede ordenar la restitución de los montos solicitados en los términos de la demanda, por consiguiente no es evidente lo acusado por la entidad demandante en sentido de que se hubiera vulneración de los arts. 8 y 11 de la Ley 843 y 8 del DS N° 21530.

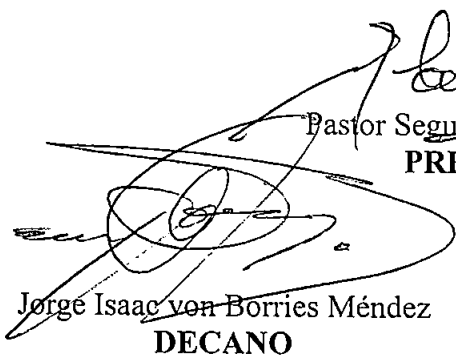
Que del análisis precedente, el Supremo Tribunal de Justicia concluye que la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT), al pronunciarse a través de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0312/2013 de 11 de marzo, incurrió en interpretación y aplicación errónea de normas jurídicas, tal como fue expuesto en la demanda.

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 y los artículos 778 al 781 del Código de Procedimiento Civil, en virtud de los fundamentos expuestos, falla en única instancia declarando **PROBADA EN PARTE** la demanda contencioso administrativa de fojas 62 a 70, interpuesta por Ramiro Félix Villavicencio Niño de Guzmán, en su condición de Gerente General de la Empresa Metalúrgica Vinto, contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria; en consecuencia, deja sin efecto la Resolución AGIT-RJ 0312/2013 de 11 de marzo, pronunciada en recurso jerárquico por la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT), en lo que respecta a la depuración de las facturas N° 124, 127, 139, 142 y 143 por concepto de gastos de realización; denegando la pretensión respecto a las demás facturas depuradas.

No suscriben la Magistrada Maritza Suntura Juaniquina quien se constituyó en primera relatora y es disidente a la presente Sentencia, asimismo emiten voto disidente la Magistrada Rita Susana Nava Durán, el Magistrado Rómulo Calle Mamani.

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

Regístrese, notifíquese y archívese.


Jorge Isaac von Borries Méndez
DECANO


Pastor Segundo Mamani Villca
PRESIDENTE


Antonio Guido Campero Segovia
MAGISTRADO



Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

Exp. 398/2013. Contencioso Administrativo.- Empresa
Metalúrgica VINTO contra la Autoridad General de
Impugnación Tributaria.

[Signature]
Gonzalo Miguel Hurtado Zamorano
MAGISTRADO

No estaba presente
Norka Natalia Mercado Guzmán
MAGISTRADA

[Signature]
Eidel Marcos Tordoya Rivas
MAGISTRADO



Ante mí
[Signature]
Sandra Magaly Mendivil Bejarano
SECRETARIA DE SALA PLENA

TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA	
ORGANO JUDICIAL DE BOLIVIA	
SALA PLENA	
GESTION: 2016	
EXPEDIENTE N° 300	FECHA 13 de julio
RAZÓN N° 4/2016	
<i>Muestra Secreta, Puteo Nueva,</i>	
VOTO DISIDENTE: <i>Promuebo Celso</i>	

[Signature]
MSc. Sandra Magaly Mendivil Bejarano
SECRETARIA DE SALA
SALA PLENA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA