



**SALA PLENA**

**SENTENCIA:** 449/2016.  
**FECHA:** Sucre, 27 de septiembre de 2016.  
**EXPEDIENTE:** 611/2012.  
**PROCESO :** Contencioso Administrativo.  
**PARTES:** Empresa Metalúrgica VINTO contra la  
Autoridad General de Impugnación Tributaria.  
**MAGISTRADO RELATOR:** Antonio Guido Campero Segovia.

**VISTOS EN SALA PLENA:** La demanda contenciosa administrativa de fojas 30 a 38 vuelta, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0455/2012 de 2 de julio (fojas 23 a 51 y vuelta), la contestación de fojas 85 a 88 y vuelta, la réplica de fojas 137 a 138 vuelta, la dúplica de fojas 145 y vuelta, el memorial del tercero interesado de fojas 186 a 189 vuelta, los antecedentes procesales y de emisión de la resolución impugnada.

**I. CONTENIDO DE LA DEMANDA.**

Señaló que el 19 de octubre de 2012, la Empresa Metalúrgica Vinto fue notificada con la Resolución Administrativa CEDEIM N° 23-00880-11, reconociendo como monto sujeto a devolución un importe de Bs. Bs. 9.711.069 de un monto solicitado de Bs. 14.784.144 por el periodo fiscal abril/2010, recorte que no corresponde y que emerge de haberse: **1)** aplicó erróneamente la Ley 3249, D.S. 28656 y la RND 010.00012.06 sobre facturas de transporte; y **2)** realizado un erróneo descuento al considerarse que no se demostró el pago del 87% de las facturas 417, 411, 412, 413, 414, 416 y 418 emitidas por COMIBOL - Empresa Minera Huanuni. Ante tal determinación, planteó recurso de alzada, que se resolvió a través de la Resolución ARIT-LPZ/RA 0187/2012 de 5 de marzo, que determinó revocar parcialmente la Resolución CEDEIM N° 23-00880-11, y estableció la suma de Bs. 12.363.945 como monto sujeto a devolución.

Ante tal decisión, la Administración Tributaria dedujo recurso jerárquico, pronunciándose la Resolución AGIT-RJ 0455/2012, que revocó parcialmente la anterior en la parte referida a los gastos de realización, y determinó que debe considerarse como base de devolución la suma de Bs. 12.071.649 y mantuvo firme y subsistente la Resolución Administrativa CEDEIM Previa N° 23-00880 de 18 de octubre de 2011

**I.2. Fundamentos de la demanda.**

**I.2.1.- Con relación a los gastos de realización,** señaló lo siguiente:

a) **Factura comercial de exportación 430** emitida por Glencore International AG. Señaló que la aplicación del seguro está registrada con placa 312 UGK de la Cooperativa de Transportes Mejillones; empero por desperfectos, el vehículo tuvo que ser reemplazado por el camión con placa 1141 AGI de la misma cooperativa, situación que escapa a la Empresa Vinto, factura sobre la que sabiamente la ARIT determinó como factores

fortuitos motivo por el cual no corresponde la aplicación del art. 10 del DS 25465 situación que pide que este Tribunal Supremo tome en cuenta adjuntando nota enviada por la cooperativa por cambio de unidad.

b) **Factura comercial de exportación 433** emitida por Glencore International AG, sobre la que apuntó que la previsión fue por el tonelaje total y al efectuar la aplicación del seguro del camión se declaró parcialmente, al completar la carga del material no se declaró la aplicación del seguro por el saldo, por esta diferencia es que el monto es inferior a lo declarado en la factura de exportación. Aclarada la razón de la diferencia y siendo el fondo de la observación irrelevante, solicita la no aplicación de presunción del 45%.

c) **Factura Comercial de exportación 437** emita por ELMET S.A. DE C.V., la aplicación del seguro se consideró hasta destino, pero para efectos de la declaración de exportación se prorrateó el mismo lo que corresponde al tramo Vinto-Arica, aclaración que justifica la observación, por lo que de igual manera, al ser irrelevante, solicitó que no se aplique la presunción del 45%.

d) **Factura comercial 438**, observada porque la aplicación N° 344 que respalda la factura comercial observada, difiere en el dato de la placa del medio de transporte (1079 ANI) porque el MIC/DTA N° 137697 consigna la placa 2344 THU. Sobre el particular, señaló que tal observación no corresponde porque debido a factor externo, debido que al momento de imprimir la aplicación, el encargado no se percató de ese error considerando en la revisión solo del tonelaje y el monto de la prima, datos que están en el sistema en calidad de prueba adjunta la guía de transporte.

Bajo el rótulo "Diferencia entre mineral y metálico", señaló que sobre los gastos de realización la Administración Tributaria no tomó en cuenta que los contratos de compra venta de minerales y los de compra venta de metálico, son completamente diferentes, y pidió se consideren las siguientes normas: Circular 207/2006 de la Aduana Nacional con el Campo 22 de la Resolución de Directorio 01-014-06 de 3 de agosto de 2006, Procedimiento para el Despacho Aduanero de Exportación. RND 10-0016-07 de 18 de mayo de 2007, Nuevo Sistema de Facturación, complementada con la RND 10-0032-07 de 31 de octubre de 2007 y finalmente, la RND 10-004-03 de 11 de marzo de 2003.

**I.2.2. Respecto a las facturas de transporte depuradas** señaló que dicho régimen se encuentra supeditado al cumplimiento de los requisitos previstos en el artículo 3 del DS 28656 de 26 de marzo de 2006, por ello no correspondía que la AGIT revoque la resolución de alza con relación a las facturas de transporte sujetas a beneficio de tasa cero IVA y que se vulneró la normativa vigente correspondiente al reconocimiento del 13% del IVA, previsto en el art. 8-a), 11 de la Ley 843, art. 24 numeral 3 del DS 25465, debido a que las facturas de transporte observadas tienen el crédito correspondiente al IVA.

Con relación al incumplimiento de la RND 10-0012-06 de 19 de abril, señala que los sujetos pasivos y terceros responsables estar habilitados



*Estado Plurinacional de Bolivia*  
*Órgano Judicial*

Exp. 611/2012. Contencioso Administrativo.- Empresa Metalúrgica VINTO contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

para dosificar facturas sin derecho a crédito fiscal las cuales deberían consignar la leyenda "SIN DERECHO A CRÉDITO FISCAL" y podrán ser emitidas para respaldar los servicios de transporte internacional de carga por carretera, por lo que debe revocarse la resolución impugnada disponiendo la devolución de crédito fiscal de Bs. 625.

**I.2.3. En relación a las facturas observadas por medios fehacientes de pago** acusó la incorrecta ratificación del crédito fiscal depurado de Bs. 2.359.955 por la supuesta falta de medios fehacientes de pago de las facturas emitidas por COMIBOL y MINERA no reconociendo la diferencia crédito fiscal dentro del 87% de lo efectivamente pagado y demostrado en medios fehacientes de pago de las facturas, diferencias reclamadas en el recurso de alzada, determinación que no corresponde a la verdad, habiendo la resolución jerárquica evidenciado en su punto iii del análisis de cada una de las facturas observadas, que la Empresa metalúrgica Vinto en proceso de verificación presentó el Reporte "Determinación del Importe Facturado N° 417, 411, 412, 413, 414, 416, 418 donde también se detallaron los medios fehacientes de pago cuyos resultados coinciden con el porcentaje de los importes objetivamente facturados en las notas fiscales citadas, de las cuales la empresa demandante, ha retenido y empozado la Regalía Minera por la compra de concentrados de COMIBOL y Minera Metalúrgica Boliviana, consiguientemente la suma observada debería ser de Bs. 1.916.870,83, copiando los cuadros presentados en su recurso de alzada, lo que evidencia que existe una diferencia total de Bs. 443.084,17 dentro del 87% de lo efectivamente pagado y demostrad, descuentos incorrectos que no fueron devueltos por una incorrecta valoración del medio fehaciente de prueba.

**I.2.4. También se refirió a la retención por regalía minera**, que corresponde a la retención realizada por Vinto a los proveedores de concentrados de estaño por concepto de Regalía Minera observadas en el punto (v) del análisis en conjunto de las facturas 411, 412, 413, 414 y 416 y por separado las facturas 417 y 418 emitidas por COMIBOL las cuales están respaldadas con las liquidaciones adjuntas a los contratos de Estaño que constituyen medios fehacientes de pago que por cierto fueron revisadas y confirmadas por la AGIT por lo que no correspondía respaldar con formularios que acrediten la señalada retención y el empoce respectivo a entidad recaudadora, menos adjuntando la Resolución Administrativa por el Ministerio de Minería y Metalurgia que acredite esta condición al momento de exportar, documentos que no fueron requeridos específicamente por el SIN Oruro, de modo que lo que correspondía era que del total facturado, la Administración Tributaria descuenta la parte correspondiente a la Regalía Minera, tal como se refleja en las liquidaciones presentadas por la Empresa Vinto, donde el valor neto de la compra se disminuye de la Regalía Minera por los lotes de mineral. Solicita que este Tribunal Supremo disponga la devolución de dicha diferencia de Bs. 1.82 por cada una de las facturas 411, 412, 413, 414 y 41; 0,46 por la factura 417 y Bs. 1.369,39 por la factura 418.

Luego hizo mención de los fundamentos técnicos respaldados por la resolución de alzada. Asimismo hizo una mención de fundamentos legales que determinan la devolución del total del crédito de las facturas 417, 411,

412, 413, 414, 416 y 418 emitidas por COMIBOL y EMPRESA MINERA HUANUNI.

Finalmente se refirió a la situación y limitaciones de la Empresa Metalúrgica Vinto, empresa que recientemente fue revertida al Estado Boliviano, el impuesto al IVA Metalúrgico, fue creado para que tributen las empresas mineras, quienes a la vez nos dan su factura al recibir los concentrados e incrementan a la cotización internacional el 14.94% al concentrado precio de compra con el que reciben, siendo que la Empresa Vinto funde y luego exporta cobrando sus costos de tratamiento y vende a la cotización internacional porque no puede exportar impuestos y los CEDEIM's recuperados son para devolver a nuestros proveedores de concentrados, lo que de otro modo afectaría a su competitividad y la del país.

### **I.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 alzada ARIT-LPZ/RA 187/2012, que resolvió revocar parcialmente la Resolución Administrativa CEDEIM Previa N° 23-00880-11 de 18 de octubre.

## **II.- CONTESTACIÓN DE LA AUTORIDAD DEMANDADA.**

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

Como primer punto, refirió que el procedimiento de Devolución Impositiva de Impuestos en el sector Minero Metalúrgico debe estar de conformidad a los artículos 10 DS 25465 y 5 de la RND 10-0004-03, evidenciándose que las facturas comerciales de exportación y el detalle de pagos Seguros Transporte Estaño Metálico (Gastos de Realización), Transporte Empresa Metalúrgica Vinto Póliza N° TRA-LP-00182-00-2010 que detalla las aplicaciones 320 a 358, que según los respaldos de la aplicación 327 que respalda la factura comercial N° 430 difiere en el dato de la placa del medio de transporte (312 UGK), que según el MIC/DTA N° 121379 consigna la placa 1141 AG1; la aplicación N° 344 que respalda la factura comercial N° 438 difiere en el dato de la placa del medio de transporte (1079 ANI) que según MIC/DTA N° 137697 consigna la placa 2344 TH; la suma de las aplicaciones 330, 331 y 332 resulta inferior a la factura Comercial N° 433; así como el importe de la aplicación 347 es superior a la detallada en la factura Comercial N° 437, por lo que se evidencia que los gastos por seguro no se encuentran adecuadamente respaldados por los que se aplicó la presunción del 45% sobre el valor oficial de la cotización.

Como segundo punto, señaló que la factura N° 667 emitida por la Cooperativa de Transporte Nacional e Internacional Mejillones Ltda. así



*Estado Plurinacional de Bolivia*  
*Órgano Judicial*

Exp. 611/2012. Contencioso Administrativo.- Empresa Metalúrgica VINTO contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

como de su orden de pago, evidencia que corresponde al servicio de transporte de estaño metálico en lingotes de Oruro hasta Arica-Chile enmarcándose en la definición dispuesta en el inciso b) del artículo 2 del DS N° 28656, pues el servicio de transporte se inicia en Bolivia y sus destino final Arica- Chile estando el servicio al régimen tasa cero dispuesto en el Ley N° 3249. Con relación a que no se hubiera cumplido RND 10-0012-06 manifestó que los servicios de transporte internacional se encuentran alcanzados por el régimen tasa cero, por tanto no se encuentran gravados con el IVA siendo que dicho impuesto deberá pagarse únicamente cuando el proveedor presente servicios de transporte al interior del territorio nacional.

Con relación al tercer punto manifestó que el art. 12 parágrafo III del DS 27874 que modificó el art. 37 del DS 27310 dispone que cuando se solicite devolución impositiva, las facturas por importes mayores a 50.000 UFV deberán ser respaldadas por los sujetos pasivos y/o terceros responsables, con medios fehacientes de pago para que la Administración Tributaria reconozca el crédito fiscal, por su parte el art. 70, numeral 4 de la Ley 2492 establece la obligación del sujeto pasivo de respaldar las obligaciones gravadas mediante libros, registros generales y especiales, facturas, notas fiscales, otros documentos y/o instrumentos públicos.

Respecto a las facturas 41, 412, 413, 414 y 416 respecto a la columna "RM" que correspondía a la retención realizada la empresa Vinto al proveedor por concepto de Regalía Minera, dichas operaciones no fueron respaldadas con los formularios que acrediten la retención señalada y empoce efectivo a la entidad recaudadora como un medio fehaciente de pago, tampoco adjuntó la Resolución Ministerial emitida por el Ministerio de Minería y Metalurgia que acredite esa condición al momento de exportar aspectos previstos en el art. 21 del DS 29577 que dispone la obligación retención y empoce hasta el 15 del mes siguiente a aquel que se efectuó la retención.

## **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 0455/2012 de 2 de julio.

## **II.3.- CONTESTACIÓN DEL TERCERO INTERESADO.**

Con memorial de fojas 118 a 121, la Gerencia Distrital Oruro del Servicio de Impuestos Nacionales, se apersonó al proceso como tercero interesado, y haciendo una relación de los argumentos de la demanda la Gerente Distrital Oruro del Servicio de Impuestos Nacionales señaló:

Sobre los gastos de realización, la Administración Tributaria verificó la documentación presentada consistente en Pólizas de exportación, facturas comerciales del exportador, manifiestos Internacionales de Carga y Certificados de Salida de la Empresa Metalúrgica Vinto, habiéndose constatado que no se encuentran claramente establecidos y están mal determinados los importes de gastos de realización, aplicándose el 45%

sobre el valor oficial de la cotización, por haberse observado que las facturas comerciales 14, 20 y 22, no se encuentran respaldadas por contratos de compra-venta de mineral, observándose fletes y seguros donde no se consignaron correctamente las empresas de transporte y placas de los medios de transporte y, al no estar debidamente consignados en la Declaración Única de Exportación y respaldados por las condiciones contratadas por el comprador del minerales, se presumió que los gastos de realización son del 45% del valor oficial de la cotización de conformidad al art. 10 DS 25465.

Añadió que en el caso de la factura N° 667 emitida por la Transportadora Nacional e Internacional Mejillones Ltda., su orden de pago evidencia que corresponde al servicio de transporte de estaño metálico en lingotes desde Oruro hacia Arica, Chile, el cual se enmarca a la dispuesto en el artículo 2 inc. b) del DS 28656 en ese sentido el servicio de transporte prestado está sujeto a lo dispuesto en la ley N° 3249 Régimen Tasa Cero. Con relación a que no se cumplió la RND N° 10-0012-06 aclaró que se debe considerar que los servicios de transporte internacional se encuentran alcanzados en régimen de tasa cero, por tanto no se encuentran gravados por el IVA ya que este impuesto solo se paga cuando el proveedor preste servicios de transporte al interior del territorio nacional.

Con relación a los medios fehacientes de pago, al ser las devoluciones impositivas erogaciones que realiza el Estado a favor de un particular exportador, con el fin de cumplir con el principio de neutralidad impositiva, procede la devolución impositiva del IVA efectivamente pagado por los insumos de cualquier naturaleza incorporados en la exportación, con relación a las facturas 41, 412, 413, 414 y 416, respecto a la columna "RM" que correspondía a las retenciones efectuadas por la Empresa Vinto al proveedor por concepto de Regalía Minera, esas operaciones no fueron respaldadas con los formularios oficiales que acredite la retención señalada y el empoce a la entidad recaudadora como medio fehaciente de pago.

En virtud a los antecedentes expuestos se puede evidenciar que sus actos fueron desarrollados observando en todo momento los principios previstos en el art. 4 de la ley 2341 y las garantías reconocidas en la Constitución Política del Estado.

#### **II.4.- Petitorio.**

Concluyó el memorial solicitando que en mérito a los fundamentos expuestos, este Supremo Tribunal de Justicia emita sentencia declarando improbadamente la demanda interpuesta por la Empresa Metalúrgica Vinto, manteniendo firme y subsistente la Resolución AGIT-RJ 0455/2012 de 2 de julio, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

### **III.- ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS Y PROCESALES.**

#### **Actuados de la Administración Tributaria.**

Revisados los antecedentes administrativos que dieron origen a la interposición de la demanda en análisis, se tiene que la Administración



*Estado Plurinacional de Bolivia*  
*Órgano Judicial*

Exp. 611/2012. Contencioso Administrativo.- Empresa Metalúrgica VINTO contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

Tributaria emitió la Orden de Verificación CEDEIM N° 0010OVE00505 de 31 de agosto de 2010 y posteriormente, la Resolución Administrativa CEDEIM Previa N° 23-00880-11 de 18 de octubre (fojas 856 a 859, anexo 5), por la que se estableció como importe a devolver a favor de Vinto, por Impuesto al Valor Agregado (IVA), correspondiente al período fiscal abril de 2010, el monto de **Bs. 9.711.069**, y se determinó como monto no sujeto a devolución, un importe de **Bs. 2.360.580**.

La Administración Tributaria observó:

- a) que los importes detallados en las facturas de exportación no coincidían con los respaldos presentados por el contribuyente. También facturas que no cuentan con contrato que respalde las facturas 425, 429, 431, 432 y 442, razón por la que se aplicó la presunción del 45%;
- b) de igual modo, aplicó dicha presunción a las facturas 425, 429, 431, 432 y 442 porque no se encuentran respaldadas con contratos de compra venta de mineral y las facturas 430, 433, 437 y 438, no coinciden con los respaldos.
- c) Gastos de realización por seguros. Factura Comercial de Exportación 430, porque en la aplicación del seguro está registrada una placa diferente. Igualmente en la factura 438.
- d) Facturas sujetas al beneficio de Tasa 0.
- e) Facturas observadas por medios fehacientes de pago.

**Recurso de alzada planteado por la Empresa Metalúrgica Vinto.** Resuelto con Resolución ARIT-LPZ/RA 0187/2012 de 5 de marzo, que revocó parcialmente el acto impugnado y en su mérito, dejó sin efecto el reparo de Bs. 2.652.876, conformado por Bs. 292.296 por aplicación del 45% presunto de gastos de realización en el cálculo del importe máximo a devolver; Bs. 625 por crédito fiscal no sujeto a la tasa cero en el IVA; Bs. 2.359.955 correspondiente al crédito fiscal de facturas superiores a 50.000 UFV, y mantuvo firme y subsistente el monto no sujeto a devolución de Bs. 2.420.199, por aplicación del 45% presunto de gastos de realización, declarando en consecuencia como importe sujeto a devolución un total de Bs. 12.363.945, por el período fiscal abril 2010.

**Recurso jerárquico planteado por la Administración Tributaria.** La Resolución AGIT-RJ 0455/2012 de 2 julio (fojas 168 a 198 anexo 1), revocó parcialmente la resolución de alzada, en consecuencia mantuvo firme y subsistente la Resolución Administrativa CEDEIM PREVIA N° 23-00880-11 de 18 de octubre.

#### **IV. DE LA PROBLEMÁTICA PLANTEADA.**

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 el siguiente supuesto: **1)** Si fue correcta la aplicación de la presunción del

45% sobre los gastos de realización respecto a las facturas 430, 433, 437, 438. De igual modo, sí es evidente que existe diferencia entre la compra venta de minerales y de metálico; **2)** Si correspondía la aplicación de la Tasa 0 en relación a las facturas de transporte y, **3)** Si faltan medios fehacientes de pago respecto a las facturas 417, 411, 412, 413, 414, 416 y 418 emitidas por COMIBOL y la Minera Metalúrgica Boliviana correspondientes al período fiscal abril 2010.

## V. ANÁLISIS DEL PROBLEMA JURÍDICO PLANTEADO.

**IV.1. Sobre la devolución impositiva al sector minero**, el art. 10 del DS 25465 señala que *“la devolución o reintegro del crédito fiscal a los exportadores del sector minero metalúrgico se efectuará conforme a los criterios señalados en el artículo 3 del presente decreto supremo, excepto en lo referente al monto máximo de devolución, que en este caso será equivalente a la cuota vigente del IVA aplicada a la diferencia entre el valor oficial de cotización del mineral y los gastos de realización. De no estar estos últimos explícitamente consignados en la declaración de exportación, se presume que los gastos de realización son el cuarenta y cinco % (45%) del valor oficial de cotización. Los gastos de realización consignados en la declaración de exportación deben estar respaldados por las condiciones contratadas por el comprador del mineral o metal”* y comprenden las erogaciones por flete terrestre, seguro y gastos en puerto efectuados desde frontera o punto de embarque hasta el lugar de entrega al comprador en la forma que hubiera sido acordada, normativa que fue reglamentada por la RND 10-0004-03 de 11 de marzo de 2003, que en su artículo 5 señala la documentación que debe ser obligatoriamente presentada y en el caso del sector minero, añade que debe respaldar sus gastos de realización mediante la presentación del o los documentos de las condiciones contratadas por el comprador del mineral o metal.

Se aclara que los gastos de realización, comprenden a todas las expensas cubiertas por el exportador e incluyen el flete terrestre, seguro y gastos de puerto, efectuadas desde el punto de embarque hasta el lugar de la entrega al comprador en la forma acordada.

Con relación a la solicitud de devolución impositiva formulada por Vinto respecto al periodo fiscal abril/2010, la Administración Tributaria aplicó la presunción del 45% al haber observado que **los gastos de flete terrestre** correspondientes a las facturas comerciales de exportación 430, 433, 437 y 438 – objeto de la demanda – no se encontraban debidamente respaldados por lo que se aplicó la presunción del 45%, decisión que fue ratificada en alzada, así consta a fs. 11 de la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0187/2012 de 5 de marzo y en la resolución jerárquica impugnada en el presente proceso.

Sobre el punto, la factura 430 difiere en el dato de la placa del medio de transporte (312 UGK), que según MIC/DTA 121379 consigna la placa 1141 AG1; sin embargo, no se observó ninguna diferencia en la descripción de la mercancía transportada y los documentos aduaneros que las respaldan, ello en aplicación de la verdad material, que acredita la efectiva realización de la exportación. El mismo argumento, con relación a la factura 438.





*Estado Plurinacional de Bolivia*  
*Órgano Judicial*

Exp. 611/2012. Contencioso Administrativo.- Empresa Metalúrgica VINTO contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

---

Respecto a las facturas 433 y 437, resulta evidente que en el rubro Seguro Vinto-Arica, se consignó una suma superior a la que consta en el documento de respaldo (primera factura) y en la segunda, una suma inferior al importe consignado en la documentación de soporte, motivo por el cual, se aplicó la presunción del 45% porque resulta evidente que no se cumplió la norma, al no haberse expuesto expresa y claramente (explícitamente) dicha información, motivo por el cual, corresponde desestimar en este punto la demanda.

Con relación al mismo punto, flete terrestre, se tiene también, que fueron depuradas las facturas por transporte internacional por estar sujetas a la Tasa 0, punto en el que la empresa demandante aduce sin embargo, que no contravino la Ley 3249 ni el DS 28656, al descontar el 13% que corresponde al IVA y afirmó que para que dicha normativa se consolide era necesario cumplir los requisitos previstos en el art. 3 del DS 28656 de 24 de marzo de 2006.

En cuanto a este argumento con el que la demandante señala que es indebida la aplicación de la presunción del 45% prevista en el artículo 10 del D.S. 25465 sobre los gastos de realización por flete de transporte, resulta necesario considerar primero, que por disposición de la Ley 3249 de 1 de diciembre de 2005, se estableció un régimen de tasa cero al Impuesto al Valor Agregado (IVA) para el servicio de transporte internacional de empresas bolivianas por carga por carretera que entró en vigencia a partir del primer día hábil del mes de enero de 2006, norma que a tenor del artículo 4 del Decreto Supremo 28656 de 25 de marzo de 2006, que determina los procedimientos para la aplicación de la disposición legal, implica que por el transporte internacional de carga por carretera debe facturarse con IVA tasa cero, por tanto, el indicado impuesto no repercute sobre el precio consignado en la factura, resultando lógico entonces, que no corresponde la devolución de la alícuota del Impuesto al Valor Agregado por concepto de flete por transporte internacional.

Sobre la afirmación de la demandante relativa a que para la consolidación de dicha normativa, era necesario cumplir los requisitos previstos en el art. 3 del DS 28656 de 24 de marzo de 2006, se tiene que las exigencias de contar con tarjeta de operación internacional vigente, autorización para realizar operaciones de tránsito aduanero internacional e inscripción en Régimen General de Tributación, fueron impuestas a las empresas bolivianas que prestan servicio de transporte internacional de carga por carretera, incluido el transporte de encomiendas, paquetes, documentos o correspondencia, más no se establece ninguna condicionante para la vigencia plena de las normas que regulan la Tasa 0 por lo que no es evidente lo afirmado.

En el caso, la empresa Vinto dedujo el 13% aplicado al valor de los fletes de transporte (sujetos a tasa cero) vulnerando la disposición legal citada precedentemente e incumpliendo su obligación de respaldar explícitamente sus gastos de realización porque evidentemente existió inconsistencia entre las facturas entregadas por los transportistas a la empresa y las facturas de exportación presentadas por la demandante conforme lo reconoció expresamente la demandante, motivo por el cual, la

determinación de la administración tributaria de aplicar la presunción del 45% prevista por el artículo 10 del Decreto Supremo 25465 es correcta.

Sobre los **medios fehacientes de pago**, el art. 37 del Reglamento del Código Tributario Boliviano aprobado con DS 27310 con la modificación dispuesta por el DS 27874 de 26 de noviembre de 2004, regula 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 correspondiente y siendo que el Comprobante de Pago de las Regalías Mineras es un documento fehaciente, que evidencia la existencia de una transacción y su pago, que se efectúa en cumplimiento de un mandato legal.

En el caso presente, las facturas 417, 411, 412, 413, 414, 416 y 418 emitidas por COMIBOL (Empresa Minera Huanuni), fueron emitidas el 30 de abril de 2010, corresponden al período fiscal en que se solicitó la devolución; y corresponden a la compra de concentrados de estaño, que es el mineral cuyo tratamiento realiza la Empresa Metalúrgica Vinto.

La Administración Tributaria, al observar el hecho de no haberse pagado la totalidad del monto facturado por COMIBOL (Empresa Minera Huanuni), reconoce el pago parcial efectuado. Ahora bien, la empresa demandante aduce que la depuración no corresponde porque las facturas de compras son originales, correspondan al periodo y están vinculadas con las operaciones gravadas de la empresa. Asimismo señala que 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 la diferencia no respaldada, correspondiente a las facturas N° 417, 411, 412, 413, 414, 416 y 418 no refiere cuales liquidaciones, transferencias o que otra prueba presentada no fue o fueron tomadas en cuenta por la Administración Tributaria, toda vez que reclama el reconocimiento del total del crédito fiscal que generan las facturas en cuestión y dejar sin efecto el reparo; 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 deberían haber sido interpretadas y sin el señalamiento específico de la prueba para corroborar la infracción, no pudiendo éste Tribunal suplir la ausencia de carga argumentativa, a la que está obligado todo aquel que pretenda 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 27874 (Reglamenta algunos aspectos del Código Tributario) vigente para el



Estado Plurinacional de Bolivia  
Órgano Judicial

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 num. 5, de la Ley 2492, que prevé como obligación del contribuyente el demostrar la procedencia y cuantía de los créditos impositivos que considere le corresponden.

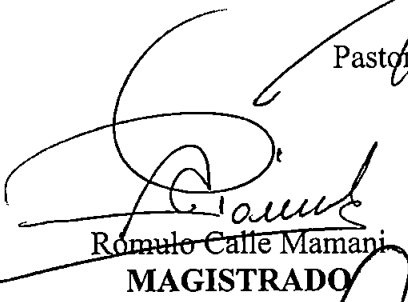
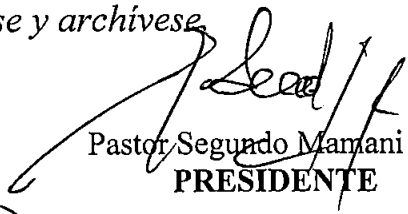


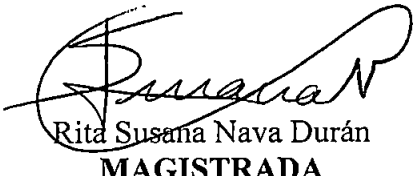
En el caso de autos, al no haber demostrado la parte actora que las facturas N° 417, 411, 412, 413, 414, 416 y 418 cuentan con los medios fehacientes de pago que respalden la totalidad de las compras efectuadas, éste tribunal no puede ordenar la restitución de los montos demandados.

**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 52 a 56, en cuanto a las facturas 430 y 438, e **IMPROBADA** en cuanto a las facturas 433 y 437 así como las facturas 417, 411, 412, 413, 414, 416 y 418; en consecuencia, se revoca parcialmente la Resolución AGIT-RJ 0455/2012 de 2 de julio, pronunciada en recurso jerárquico por la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT).

No suscribe el Magistrado Jorge Isaac von Borries Méndez por emitir voto disidente.

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

*Regístrese, notifíquese y archívese.*


 Romulo Calle Mamani <b>MAGISTRADO</b>	 Pastor Segundo Mamani Villca <b>PRESIDENTE</b>	 Antonio Guido Campero Segovia <b>MAGISTRADO</b>
 Gonzalo Miguel Hurtado Zamorano <b>MAGISTRADO</b>	 Rita Susana Nava Durán <b>MAGISTRADA</b>	
<i>DISIDENTE</i> Norka Natalia Mercado Guzmán <b>MAGISTRADA</b>	<i>Disidente</i> Maritza Suntura Juaniquina <b>MAGISTRADA</b>	

Exp. 611/2012. Contencioso Administrativo.- Empresa  
Metalúrgica VINTO contra la Autoridad General de  
Impugnación Tributaria.

~~Me Adhiero a la Disidencia~~

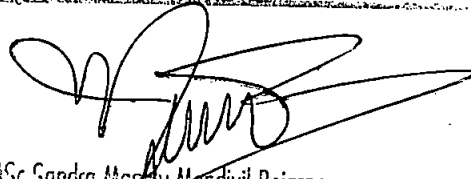
~~Me Adhiero a la Disidencia~~

Fidel Marcos Tordoya Rivas  
MAGISTRADO

*Ante mí*  


Sandra Magaly Mendivil Bejarano  
SECRETARIA DE SALA PLENA

TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA ORGANO JUDICIAL DE LITIS SALA PLENA	
GESTIÓN: 2016	
Nº 449	FECHA 27 de septiembre
CÓDIGO DE RAZÓN Nº 1/2016	
Mgdo von Borries	
Mgda Mercado	
Mgda Santiana	
Mgdo Tordoya	

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