



24

TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA DEL ORGANO JUDICIAL  
DEL ESTADO PLURINACIONAL DE BOLIVIA  
CITACIONES Y NOTIFICACIONES  
SALA PLENA  
**EXPEDIENTE N° 656/2013**

---

En Secretaría de Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, a horas 09:27 del día martes 21 de marzo de 2017, notifiqué a:

**DANEY DAVID VALDIVIA CORIA EN REPRESENTACION DE LA  
AUTORIDAD GENERAL DE IMPUGNACION TRIBUTARIA**

Con **SENTENCIA 500/2016** de fecha 7 de noviembre de 2016. Mediante cédula fijada en Secretaría de Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia, en presencia de testigo, mayor de edad y hábil por ley, quien firma en constancia de lo obrado.

  
TESTIGO:

Conrado Peña  
3099457cb

CERTIFICO:

  
Rocío Rojas Loayza  
OFICIAL DE DILIGENCIAS  
SALA PLENA  
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA



Estado Plurinacional de Bolivia  
Órgano Judicial

*[Firma manuscrita]*  
M. Sc. *[Firma]* Merdivál Bejarano  
SECRETARÍA DE SALA  
SALA PLENA  
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

**COPIA AUTENTICADA**  
ARTÍCULO 76 PARÁGRAFO II - LEY N° 439  
SALA PLENA  
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

**SALA PLENA**

**SENTENCIA:** 500/2016.  
**FECHA:** Sucre, 7 de noviembre de 2016.  
**EXPEDIENTE:** 656/2013.  
**PROCESO :** Contencioso Administrativo.  
**PARTES:** Gerencia Grandes Contribuyentes Santa Cruz del Servicio de Impuestos Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.  
**MAGISTRADO RELATOR:** Fidel Marcos Tordoya Rivas.

**VISTOS EN SALA PLENA:** La demanda contenciosa administrativa de fojas 146 a 154 y vuelta, impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0620/2013 de 27 de mayo (fojas 100 a 143 y vuelta), la contestación de fojas 198 a 208, la réplica de fojas 214 a 216 y vuelta, la respuesta del tercero interesado de fojas 235 a 238 y vuelta, la dúplica de fojas 242 y vuelta, los antecedentes procesales y de emisión de la resolución impugnada.

**I. CONTENIDO DE LA DEMANDA.**

Que, Enrique Martín Trujillo Velásquez se apersonó por memorial de fojas 146 a 154 y vuelta, en su condición de Gerente Grandes Contribuyentes (GRACO) Santa Cruz del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN), acreditando su personería a través de la Resolución Administrativa N° 03-0205-13 de 28 de marzo (fojas 144 a 145), manifestando que el 5 de junio de 2013 la gerencia a su cargo fue notificada con la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0620/2013 de 27 de mayo, pronunciada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria, por lo que al amparo del artículo 10 de la Ley N° 212 y del artículo 778 y siguientes del Código de Procedimiento Civil, aplicables en la materia por mandato del inciso 2) del artículo 74 de la Ley N° 2492, interpone demanda contenciosa administrativa.

**I.1. Antecedentes de hecho de la demanda.**

Indicó que la Administración Tributaria emitió las Órdenes de Verificación Externa 0007OVE765, 0007OVE490, 0007OVE835 y 0007OVE093, bajo la modalidad CEDEIM Posterior, por los períodos abril, mayo, junio, julio, agosto, septiembre, octubre, noviembre y diciembre de 2006, emergentes de la Solicitud de Devolución Impositiva (SDI) presentada por la Empresa Minera Paitití (EMIPA S.A.).

Que, realizada la verificación sobre base cierta, de acuerdo al numeral I del artículo 43 de la Ley N° 2492, se comprobó que EMIPA S.A., solicitó la emisión de Certificados de Devolución Impositiva (CEDEIM) por Impuesto al Valor Agregado (IVA), emergente de facturas por compras que no cumplen con las normas establecidas, infringiendo previsiones de la Ley N° 1489, del Decreto Supremo N° 25465, de la Ley N° 843, del Decreto Supremo N° 21530, de la Resolución Administrativa N° 05-0043-99 y de la Resolución Normativa de Directorio (RND) N° 10-0032-04 de 19 de

noviembre, por lo que el crédito fiscal vinculado no es válido para respaldar la totalidad de los CEDEIM recibidos.

Que, en virtud de lo anterior, se emitió la Resolución Administrativa N° 21-00029-10, notificada el 31 de diciembre de 2010, por la que se determinó la diferencia existente entre el monto devuelto y la documentación presentada que respalda la suma a devolver, por lo que se concluyó que se produjo la devolución indebida de Bs. 3.216.879,-

Que, impugnada la resolución señalada precedentemente a través de recurso de alzada, el mismo fue resuelto mediante la Resolución ARIT-SCZ/RA 0128/2011 de 30 de mayo que anuló la Resolución Administrativa N° 21-00029-10; deducido recurso jerárquico, se pronunció la Resolución AGIT-RJ 0571/2011 de 3 de octubre, que a su vez anuló la pronunciada en recurso de alzada.

Posteriormente, se pronunció por la Autoridad Regional de Impugnación de Santa Cruz, la Resolución ARIT-SCZ/RA 0237/2011 de 13 de diciembre, por la que se revocó parcialmente la Resolución Administrativa N° 21-00029-10 y deducido recurso jerárquico contra ella, se pronunció la Resolución AGIT-RJ 0134/2012 de 6 de marzo, que determinó anular la pronunciada en alzada.

Pronunciada nueva resolución en virtud de la anulación indicada, correspondió la emisión de la Resolución ARIT-SCZ/RA 0016/2013 de 11 de enero, por la que se revocó parcialmente la Resolución Administrativa N° 21-00029-10 y deducido recurso jerárquico, se pronunció la Resolución AGIT-RJ 0320/2013 de 27 de mayo, por la que se revocó parcialmente la pronunciada en alzada, confirmando como crédito indebidamente devuelto, la suma de Bs. 387.783,- y revocando el importe de crédito fiscal válido de Bs. 1.640.875,-

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

Como fundamentos de la demanda, señaló lo que a continuación en síntesis se refiere:

**I.2.1.- Depuración de las facturas 10201, 10480, 10626 y 11094, emitidas por Ferretería Panamericana SRL.-** Indicó al respecto, que la autoridad demandada pretende validar crédito fiscal que no fue debidamente respaldado por el contribuyente, detallando a continuación los argumentos correspondientes a cada una de las facturas:

**I.1.2.1.- Factura N° 10201.-** Manifestó que su importe es por la suma de Bs. 692,30 por concepto de material de pintura y lienzo de algodón, en relación con la cual, EMIPA S.A. no hubiera dado cumplimiento a lo dispuesto por el numeral 4 del artículo 70 de la Ley N° 2492, además de los artículos 36 y 37 del Código de Comercio, pues la misma no cuenta con medios probatorios que respalden las actividades y operaciones gravadas que validen la transacción, agregando que la documentación presentada y valorada en la instancia administrativa, contraviene lo dispuesto por el artículo 81 de la Ley N° 2492, que determina que la prueba que no fuera



Estado Plurinacional de Bolivia  
Órgano Judicial

M.C. Sandro Legido Madrid  
SECRETARÍA DE SALA  
SALA PLENA  
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

Exp. 656/2013. Contencioso Administrativo.- Gerencia  
Grandes Contribuyentes Santa Cruz del Servicios de Impuestos  
Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación  
Tributaria.

presentada antes de la emisión de la resolución determinativa, deberá ser rechazada.

**1.1.2.2.- Facturas N° 10480 y 10626.-** Respecto de ellas, refirió que el contribuyente no pudo respaldar las actividades y operaciones gravadas "Código 1", contraviniendo lo dispuesto por el numeral 4 del artículo 70 de la Ley N° 2492, además de los artículos 36 y 37 del Código de Comercio, por lo que carecen de documentación de respaldo, incumpliendo lo dispuesto por el artículo 81 de la Ley N° 2492.

**1.1.2.3.- Factura N° 11094.-** Expresó que la misma no consigna la descripción de las operaciones de acuerdo con lo que establece el inciso d), numeral 22 y numeral 129 de la Resolución Administrativa N° 05-0043-99, por lo que la factura no cuenta con los requisitos esenciales de validez.

**1.2.2.- Depuración de la factura 4581, emitida el 7 de septiembre de 2006 por América Home Center.-** Señaló que la factura fue observada por el "Código 1", el que hace referencia a que las actividades y operaciones gravadas no se encuentran respaldadas, quedando fuera de contexto el argumento esgrimido en relación con que la administración haya observado la misma porque no se habría demostrado el derecho propietario.

Agregó que esta nota fiscal fue observada por incumplimiento de lo dispuesto por el parágrafo III del artículo 12 del Decreto Supremo N° 27874, el numeral 4 del artículo 70 de la Ley N° 2492, además de los artículos 36 y 37 del Código de Comercio, ya que no se pudo evidenciar con qué cheque se efectuó el pago, si fue cobrado y por quién, además que el documento de pago N° 2006-110476 no es suficiente para respaldar la realización efectiva de la transacción.

**1.2.3.- Depuración de la factura 163, emitida el 19 de septiembre de 2006 por Continental Trading.-** Sostuvo que el documento de pago N° 2006-110620 no es suficiente para respaldar la realización efectiva de la transacción, ya que su compra debe ser activada en sus estados financieros, reflejando el incumplimiento de lo dispuesto por parágrafo III del artículo 12 del Decreto Supremo N° 27874, el numeral 4 del artículo 70 de la Ley N° 2492, además de los artículos 36 y 37 del Código de Comercio, añadiendo que la documentación valorada por la instancia jerárquica, no fue presentada ante la Administración Tributaria, por lo que su validación incumple con lo dispuesto por el artículo 81 de la Ley N° 2492.

**1.2.4.- Depuración de las facturas 154, 81, 4 y 510.-** Afirmó que las facturas indicadas fueron observadas por el "Código 1", el que hacer referencia a que las actividades y operaciones gravadas no se encuentran respaldadas, determinándose que se produjo el incumplimiento de lo dispuesto por el numeral 4 del artículo 70 de la Ley N° 2492, además de los artículos 36 y 37 del Código de Comercio, agregando que la documentación presentada y valorada en la instancia administrativa, contraviene lo dispuesto por el artículo 81 de la Ley N° 2492, que determina que la prueba que no fuera presentada antes de la emisión de la resolución determinativa, deberá ser rechazada.

**COPIA AUTENTICADA**  
ARTÍCULO 76 PARÁGRAFO II - LEY N° 439  
SALA PLENA  
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

**I.2.5.- Depuración de las facturas 2589 y 2590, emitidas el 7 de noviembre de 2006 por Daher Representaciones Import-Export.-** En cuanto a estas facturas indicó que incumplen con lo dispuesto por el párrafo III del artículo 12 del Decreto Supremo N° 27874, el numeral 4 del artículo 70 de la Ley N° 2492, además de los artículos 36 y 37 del Código de Comercio, por lo que el argumento esgrimido en relación con que la administración haya observado la misma porque no se habría demostrado el derecho propietario, es contradictorio e irrelevante, pues se ha demostrado que la factura no cuenta con medios probatorios de pago suficientes que validen la transacción.

**I.2.6.- Depuración de las facturas 103723, 745281, 745930, 753384, 760 y 758667, emitidas por Ferroviaria Oriental S.A.-** En relación con ellas, sostuvo que fueron observadas por el "Código 1 y 4", de la Resolución Administrativa N° 21-0029-10, por incumplimiento del numeral 4 del artículo 70 de la Ley N° 2492, además de los artículos 36 y 37 del Código de Comercio.

Respecto del "Código 4", manifestó que las observaciones surgieron, debido a que las notas fiscales no consignan la descripción de las operaciones según dispone el inciso d), numeral 22 y numeral 129 de la Resolución Administrativa N° 05-0043-99.

Agregó que la información reflejada en los libros (LCV), constituye el insumo principal de los datos consignados en las declaraciones juradas, por lo que siendo que estas no fueron declaradas en su integridad, al incluir conceptos no vinculados con la actividad de la empresa, impide su consideración como válidas por la Administración Tributaria.

**I.2.7.- Depuración de la factura 690, emitida el 14 de diciembre de 2006 por Comercial R y C.-** Expresó que esta nota fiscal fue observada de acuerdo al "Código 4", debido a que la misma no consigna la descripción de las operaciones según dispone el inciso d), numeral 22 y el numeral 129 de la Resolución Administrativa N° 05-0043-99, además que afirmó que la Administración Tributaria no tuvo conocimiento oportuno de la documentación valorada por la instancia jerárquica, lo que resulta ilegal por incumplimiento de lo dispuesto por el artículo 81 de la Ley N° 2492.

**I.2.8.- Depuración de las facturas 4392, 69, 82 y 79000.-** Expresó que estas facturas fueron observadas por el "Código 2", al tratarse de notas fiscales sin medios fehacientes de pago, añadiendo al respecto, que de acuerdo con la doctrina tributaria, cuando sea necesario, el contribuyente deberá probar que la operación existió, pudiendo recurrirse a cualquier medio de prueba como libros contables, inventarios, pago de la operación, a quién se pagó, cheques, transferencias u otros y en suma, demostrar la veracidad de la operación.

Manifestó que la documentación de respaldo señalada, no existía físicamente ante la Administración Tributaria, habiendo sido presentada ante la instancia de alzada, lo que contraviene lo establecido por el párrafo III del artículo 12 del Decreto Supremo N° 27874, que modificó el artículo 37 de la norma de igual rango N° 27310, disposición concordante con los numerales 4 y 5 del artículo 70 de la Ley N° 2492.



Estado Plurinacional de Bolivia  
Órgano Judicial

M.C. Sandra Macchi M. G. Div. P. C. J. N. O.  
SECRETARÍA DE SALA  
SALA PLENA  
TRIBUNAL SUPLENTE DE JUSTICIA

Exp. 656/2013. Contencioso Administrativo.- Gerencia  
Grandes Contribuyentes Santa Cruz del Servicios de Impuestos  
Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación  
Tributaria.

**1.2.9.-** Respecto de la presentación de documentación probatoria ante la instancia administrativa.- Afirmó que una prueba fehaciente en relación con el pago de una factura, es que se encuentre respaldado por un cheque o varios cheques, pues sea uno o la sumatoria de varios, den el mismo monto reflejado en la nota fiscal, en virtud de la verdad material.

Añadió que la documentación de respaldo fue presentada ante la instancia administrativa en alzada, argumentando la autoridad jerárquica sobre la misma, que ello se debió a que la Administración Tributaria no solicitó dicha documentación puntualmente en las Órdenes de Verificación, lo que es impertinente e ilegal, puesto que es deber del contribuyente presentar toda la documentación que respalde su solicitud de Certificados de Devolución Impositiva (CEDEIM), conforme disponen los numerales 4 y 5 del artículo 70 de la Ley N° 2492, citando además los artículos 76 y 81 del mismo cuerpo legal, haciendo referencia a que cada actuación debe ser cumplida en la etapa correspondiente al efecto y que no habiendo sido presentada la prueba en la etapa de verificación ante la Administración Tributaria, precluyó el derecho de hacerlo posteriormente.

Manifestó que el proceso de devolución impositiva se rige por las Leyes N° 2492, N° 1963 y por el Decreto Supremo N° 25465 que regulan la devolución de impuestos a las exportaciones, sin señalar los plazos a que debe regirse el proceso de verificación en la modalidad CEDEIM Posterior, no pudiendo ser indefinidos por lo que deben ser cumplidos los señalados por la Administración Tributaria en sus requerimientos, demostrando fehacientemente el derecho a la devolución, conforme a lo dispuesto por el numeral 5 del artículo 70 y el artículo 76 de la Ley N° 2492, citando a continuación la Sentencia Constitucional N° 1642/2010-R de 15 de octubre.

### **I.3. Petitorio.**

Concluyó el memorial de demanda solicitando que en virtud de los fundamentos expuestos, se pronuncie resolución revocando parcialmente la resolución impugnada y confirmando en todas sus partes la Resolución Administrativa N° 21-00029-10 de 30 de diciembre de 2010.

## **II.- DE LA CONTESTACIÓN A LA DEMANDA.**

Que, subsanadas las observaciones de fojas 157 y 167, por providencia de fojas 170 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 sea citada mediante provisión citatoria, cuyo cumplimiento se encomendó a la Presidencia del Tribunal Departamental de Justicia de La Paz.

Del mismo modo, se dispuso se libre orden instruida para la notificación del tercero interesado en la calle Tucumán N° 7, zona/barrio Equipetrol de la ciudad de Santa Cruz de la Sierra a la Empresa Minera Paitití S.A. a

**COPIA AUTENTICADA**  
ARTÍCULO 76 PARÁGRAFO II - LEY N° 439  
SALA PLENA  
TRIBUNAL SUPLENTE DE JUSTICIA

efectos del conocimiento de la controversia, recordándosele que al tratarse de un proceso de puro derecho, solo puede estar a las resultas del mismo, de conformidad con lo dispuesto por los artículos 194, 354 y 780 del Código de Procedimiento Civil.

Cumplida la diligencia de citación a la autoridad demandada, el 31 de marzo de 2014 como consta a fojas 192, previo decreto de fojas 191, fue devuelta la provisión citatoria según se verifica con la nota de fojas 193, recibida según cargo de fojas 193 vuelta, disponiéndose a continuación su arrimo al expediente, con noticia contraria.

Presentado el memorial de contestación a la demanda de fojas 198 a 208, por providencia de fojas 210 se tuvo apersonado a Daney David Valdivia Coria en representación legal de la Autoridad General de Impugnación Tributaria, en virtud de la Resolución Suprema N° 10933 de 7 de noviembre de 2013 (fojas 196); y teniéndose por respondida la demanda, se corrió traslado al demandante 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:

Manifestó que los fundamentos expuestos por el demandante, son solo copias textuales de su respuesta al recurso de alzada y de lo expresado en su recurso jerárquico, por lo que el Tribunal Supremo de Justicia no puede suplir la carencia de carga argumentativa que corresponde al demandante, más aun si la resolución impugnada es clara en sus fundamentos.

Indicó que para que el contribuyente se beneficie del crédito fiscal, en aplicación de los artículos 4 y 8 de la Ley N° 843, del artículo 8 del Decreto Supremo N° 21530 y del numeral 4 del artículo 70 de la Ley N° 2492, deben cumplirse los siguientes requisitos: **1)** Estar respaldada la compra con factura original o documento equivalente. **2)** Que se encuentre vinculada con la actividad gravada. **3)** Que la transacción se haya realizado efectivamente.

**II.1.-** Desarrolló a continuación el análisis detallado de cada una de las facturas indicadas.

**II.1.1.- Factura 10201.-** Refirió que cuenta con el Registro de Diario 2006-109212, la Orden de Compra 2006-300261 y la Nota de Remisión N° 2269, por un importe de Bs. 692,30. En cuanto al pago efectuado, indicó el documento 2006-102032 por el que se advirtió la cancelación de esta y otras compras registradas en el Libro Mayor Acreedor de Ferretería Panamericana SRL., pago efectuado según cheque 3921 del Banco de Crédito de Bolivia, cuenta N° 201-501-1823-3-06, por lo que no es evidente que hubiera incumplido lo dispuesto por el numeral 4 del artículo 70 de la Ley N° 2492.



propietario, emitida por Fabio Arnaldo Jordán Contreras, por un importe de Bs. 29.133,93 que cuenta con el Registro de Diario 2006-110594, con el detalle de trabajo de obras civiles, dos certificados de avance de obra por Bs. 4.380,96 y Bs. 24.752,97 firmados por los responsables, documento de pago 2006-102333 que señala el cheque N° 4077 del Banco de Crédito de Bolivia, cuenta N° 201-501-1823-3-06 y que si bien el contribuyente no se encuentra obligado a la presentación de medios fehacientes de pago, debe demostrar que la transacción se ha realizado, lo que fue respaldado a través de medios contables.

**II.1.8.- Factura 81.-** Esta factura fue emitida por construcción de oficinas, observada según el "Código 1", no haber demostrado derecho propietario, emitida por Sergio Iván Reynolds López, por un importe de Bs. 46.288,44 que cuenta con el Registro de Diario 2006-110612, con el detalle de trabajo de obras civiles, cinco certificados de avance de obra por Bs. 16.779,31 Bs. 12.720,56 Bs. 3.569,31 Bs. 5.804,26 y Bs. 7.415,- firmados por los responsables, documento de pago 2006-102335 que señala el cheque N° 4079 del Banco de Crédito de Bolivia, cuenta N° 201-501-1823-3-06 y que si bien el contribuyente no se encuentra obligado a la presentación de medios fehacientes de pago, debe demostrar que la transacción se ha realizado, lo que fue respaldado a través de medios contables.

**II.1.9.- Factura 4.-** Esta factura fue emitida por construcción de oficinas, observada según el "Código 1", no haber demostrado derecho propietario, emitida por Osvaldo N. Porcel Saavedra, por un importe de Bs. 36.135,36 que cuenta con el Registro de Diario 2006-110614, con el detalle de varios trabajos en campamento, tres certificados de avance de obra por Bs. 24.701.- Bs. 5.272,88 y Bs. 6.161,48 firmados por los responsables, documento de pago 2006-102331 que señala el cheque N° 4076 del Banco de Crédito de Bolivia, cuenta N° 201-501-1823-3-06 y que si bien el contribuyente no se encuentra obligado a la presentación de medios fehacientes de pago, debe demostrar que la transacción se ha realizado, lo que fue respaldado a través de medios contables.

**II.1.9.- Factura 510.-** Esta factura fue emitida en referencia a edificio, observada según el "Código 1", no haber demostrado derecho propietario, emitida por Marcelo Julián Poma Alcalá (TEMPLAVID), por un importe de Bs. 16.030,68 que cuenta con el Registro de Diario 2006-112040, con el detalle de TEMPLAVID O SERV. 200382 PUERTAS VENT. AL, con la Orden de Compra de Servicio 2006-200382, por la compra de dos ventanas y puerta de aluminio, documento de pago 2006-102756 que señala el cheque N° 4261 del Banco de Crédito de Bolivia, cuenta N° 201-501-1823-3-06, encontrándose que la transacción realizada se encuentra respaldada y cumple con lo dispuesto por el numeral 4 del artículo 70 de la Ley N° 2492.

**II.1.10.- Facturas 2589 y 2590.-** Estas facturas fueron emitidas por la compra de aire acondicionado y cámara fotográfica, respectivamente, observadas según el "Código 1", no haber demostrado derecho propietario, emitidas por Judith Nazrala de Daher (Daher representaciones, importaciones y exportaciones), por un importe de Bs. 5.635,- y Bs. 3.622,- respectivamente, que cuentan con los Registros de Diario 2006-



Estado Plurinacional de Bolivia  
Órgano Judicial

MSc. Susana María Mercedes Bejarano  
SECRETARÍA DE SALA  
SALA PLENA  
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

Exp. 656/2013. Contencioso Administrativo.- Gerencia  
Grandes Contribuyentes Santa Cruz del Servicios de Impuestos  
Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación  
Tributaria.

113222 y 2006-113220, con el detalle Aire Acondicionado LG y Cámara Fotográfica Sony, con nota de entrega firmada, documento de pago 2006-102932 que señala el cheque N° 4319 del Banco de Crédito de Bolivia, cuenta N° 201-501-1823-3-06, identificándose a quien recogió el cheque como Folker Añez, además del sello de DAHER y que si bien el contribuyente no se encuentra obligado a la presentación de medios fehacientes de pago, debe demostrar que la transacción se ha realizado, lo que fue respaldado a través de medios contables.

**II.1.11.- Facturas 103723, 745281, 745930, 753384, 760639 y 758667.-** Estas facturas fueron emitidas por la compra de pasajes, observadas según el "Código 1-4", hospedaje, emitidas por Ferrovial Oriental S.A., por un importe de Bs. 53,- las cinco primeras y Bs. 159,- la última, que según la Administración Tributaria incumplen lo dispuesto por el inciso d) del numeral 22 y numeral 129 de la Resolución Administrativa N° 05-0043-99, señaló que se advierte que las mismas corresponden a pasajes que señalan origen-destino, categoría, asiento, importe fecha, nombre del pasajeros y entre paréntesis, indica EMIPA, además de contar con Número de Identificación Tributaria (NIT). Adicionalmente, que revisadas las planillas de sueldos y salarios, las personas por las que se cancelaron los pasajes, tienen relación de dependencia laboral con la empresa, por lo que corresponde confirmar lo dispuesto por la resolución de alzada en este punto.

**II.1.12.- Factura 690.-** Esta factura fue emitida en referencia a la compra de material eléctrico, observada según el "Código 4", no se ve el número de factura, emitida por Antonio Calle Lastra (Comercial R y C), por un importe de Bs. 3.662,85 que cuenta con detalle de la compra, precio unitario, importe por artículo e importe total; y que si bien el número de factura no está claramente impreso, no significa que no cuenta con el mismo, además que la Administración Tributaria, al identificar el cargo con el N° 690 valida el número, por lo que no es evidente el incumplimiento de lo dispuesto por el inciso d) del numeral 22 y numeral 129 de la Resolución Administrativa N° 05-0043-99.

**II.2.-** Depuración de facturas cuya documentación de respaldo fue presentada en recurso de alzada.

Manifestó al respecto, que al interponer recurso de alzada, el contribuyente presentó como prueba documental, los tomos verdes de contabilidad, además de fotocopias legalizadas de los comprobantes identificados como Código 1, Código 2, Código 6 y Código 1-4, indicando que la misma documentación fue presentada ante la Administración Tributaria (fojas 84 a 98 del expediente); y que si bien es cierto que no existe constancia del hecho, la Administración Tributaria no elaboró acta de inexistencia de elementos por falta de presentación de documentación solicitada, ni acta de infracción por dicha causa. Por ello y en consideración al principio de oficialidad, dado que la documentación fue presentada en etapa probatoria, que la misma fue presentada ante la Administración Tributaria, la que no desvirtuó esta afirmación, correspondió a la autoridad jerárquica evaluar la misma.

**COPIA AUTENTICADA**  
ARTÍCULO 76 PARÁGRAFO II - LEY N° 439  
SALA PLENA  
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

**II.2.1.- Facturas 4014 y 4392.-** Estas facturas fueron emitidas en referencia a la compra de pump gear la primera, observada por Código 1-4, existe diferencia en la transacción de la factura, por un importe de Bs. 16.400,17 y la segunda, se refiere al pago de servicio técnico, observada con el Código 2, *“El contrato indica la totalidad del servicio y no por el intercambio de...”*, por la suma de Bs. 80.400,-

Respecto de la factura 4014, expresó que si bien la misma señala la compra por la suma de \$us. 2.03476 equivalentes a Bs. 16.400,17, el registro de diario registra el importe \$us. 325,56 y la orden de compra \$us. 1.410, correspondiendo en consecuencia, revocar en este punto lo dispuesto por la resolución de alzada.

En cuanto a la factura 4392, indicó que según el Acuerdo de Suministro de Servicio Técnico N° SER-008/2005, del libro mayor que consolidó las facturas 4321, 4338 y 4392, así como del documento de pago 2007-103787 que señala el cheque N° 841, se evidenció el pago por servicio técnico a Atlas Copco Boliviana S.A., correspondiendo en este punto, confirmar lo dispuesto por la resolución de alzada.

**II.2.2.- Facturas 69 y 82.-** Estas facturas fueron emitidas por trabajos de perforación de pozos, indicando respecto de la primera, que el importe señalado en el documento de pago 2006-100264 y cheque N° 782-3 consignan solo el 87% del importa total, que sin embargo no invalida el respaldo documental presentado por EMIPA S.A.

Sobre la factura N° 82, señaló el registro de diario 2006-105536, como el documento de pago 2006-101052 que señala el cheque N° 858 del Banco de Crédito de Bolivia S.A., cuenta 201-500-8721-2-63 por la suma de \$us. 65.062,45 evidenciándose que el servicio fue realizado y el pago efectuado; en cuanto a la diferencia en el moto total, aclaró que se verificó el pago del saldo acreedor, de acuerdo a la conciliación realizada y mostrada en el libro mayor de la cuenta del proveedor, por lo que dicha diferencia se encuentra también respaldada, correspondiendo confirmar lo dispuesto en la resolución de alzada.

**II.2.3.- Factura 108.-** Esta factura fue emitida en referencia a transporte de caja y mineral, observada según el “Código 2”, existe diferencia en el pago total de la factura, por un importe de Bs. 52.349,22 que cuenta con el Registro de Diario 2006-108630, con el detalle de transporte de mineral, agua y otros, registro de diario 2006-109392, documento de pago 2006-101778 que señala el cheque N° 3803 del Banco de Crédito de Bolivia, cuenta N° 201-501-1823-3-06, encontrándose que la transacción realizada se encuentra respaldada, correspondiendo confirmar lo dispuesto por la resolución de alzada.

**II.2.4.- Factura 79000.-** Esta factura fue emitida en referencia a la compra de diésel y gasolina, observada según el “Código 2”, no se canceló el total de la factura, por un importe de Bs. 305.798,- que cuenta con el Registro de Diario 2006-109141, con el detalle de Estación de Servicio La Cueva, orden de compra 2006-100229 para 10.000 litros de gasolina especial y 65.000 litros de diésel oil, determinándose un pago total de Bs. 355.798,- existiendo en consecuencia un saldo a favor del acreedor de Bs.



Estado Plurinacional de Bolivia  
Órgano Judicial

M.C. Sandra Patricia Merdivál Delgado  
SECRETARÍA DE SALA  
SALA PLENA  
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

Exp. 656/2013. Contencioso Administrativo.- Gerencia  
Grandes Contribuyentes Santa Cruz del Servicios de Impuestos  
Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación  
Tributaria.

50.000,- que se encuentra reflejado en el libro mayor, encontrándose que la transacción realizada se encuentra respaldada y que el pago fue efectuado, sin que la diferencia invalide la operación, correspondiendo confirmar lo dispuesto por la resolución de alzada.

Expresó que en virtud de lo expuesto, correspondió revocar parcialmente la resolución pronunciada en recurso de alzada, verificándose que los argumentos expuestos por el demandante no son evidentes, por lo que la resolución AGIT-RJ 0620/2013 de 27 de mayo, fue dictada en sujeción a lo solicitado por las partes, los antecedentes del proceso y la normativa aplicable al caso, concluyéndose que no existe agravio ni lesión que se le hubiere causado con la emisión de la resolución impugnada.

### II.1.- 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 Gerencia Grandes Contribuyentes (GRACO) Santa Cruz del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN), manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0620/2013 de 27 de mayo.

### III.- ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS Y PROCESALES.

Continuando el trámite del proceso, mediante memorial de fojas 214 a 216 y vuelta, se apersonó Boris Walter López Ramos en representación de la demandante, acreditando su personería a través de la Resolución Administrativa N° 03-0083-14 de 12 de febrero (fojas 213), presentando réplica, memorial que providenciado a fojas 217, admitió la personería del Gerente Grandes Contribuyentes (GRACO) Santa Cruz del Servicio de Impuestos nacionales (SIN), corriendo traslado para la réplica.

Luego, se recibió mediante fax (fojas 219 a 225), el memorial de contestación del tercero interesado, cuyo original cursa de fojas 235 a 238 y vuelta, admitiéndose la personería de Rodolfo Pablo Aguirre Acosta por providencia de fojas 239 y en virtud del Testimonio de Poder N° 2487/2013, otorgado ante la Notaría de Fe Pública N° 42 correspondiente al distrito Judicial de La Paz, a cargo de Mariana Iby Avendaño Farfán (fojas 226 a 234 y vuelta), tendiéndose por contestada la demanda, manifestándose que dicho memorial será considerado a tiempo de emitir sentencia.

**III.1.-** El tercero interesado aclaró inicialmente, que la resolución impugnada contiene decisiones que se encuentran firmes y por tanto no forman parte de la demanda, por lo que los únicos cargos que fueron revocados correctamente y que forman parte de la litis, es el crédito fiscal de facturas específicas que tienen todos los respaldos necesarios para su convalidación.

Remarcó que en relación con las facturas observadas, la Administración Tributaria efectuó argumentaciones genéricas, sin identificación de documentos específicos, los que no pueden ser considerados fundamentos legales.

**COPIA AUTENTICAADA**  
ARTÍCULO 76 PARÁGRAFO II - LEY N° 439  
SALA PLENA  
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

En cuanto al supuesto ofrecimiento de prueba fuera de plazo, dijo que no tiene fundamento, pues se encuentra claramente explicado en la resolución jerárquica, reiterando que los documentos de prueba fueron presentados dentro del proceso de fiscalización y nuevamente dentro del término probatorio en el recurso de alzada, sin que hubiera sido necesario el juramento de tratarse de prueba de reciente obtención, como pretende la demandante.

### **III.2.- 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 Gerencia Grandes Contribuyentes (GRACO) Santa Cruz del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN), manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0620/2013 de 27 de mayo.

**III.3.-** Presentado el memorial de dúplica de fojas 242 y vuelta, fue providenciado a fojas 243, disponiéndose su reserva hasta la recepción de la orden instruida, diligenciada al tercero interesado, la que fue devuelta según consta por la nota de fojas 267 y recibida de acuerdo con el cargo de fojas 267 vuelta, por lo que 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 el 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.



Estado Plurinacional de Bolivia  
Órgano Judicial

M.Sc. Santa María Mercedes Bejarano  
SECRETARÍA DE SALA  
SALA PLENA  
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

Exp. 656/2013. Contencioso Administrativo.- Gerencia  
Grandes Contribuyentes Santa Cruz del Servicios de Impuestos  
Nacionales contra 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 lo siguiente:

**III.4.-** Revisados los antecedentes administrativos que dieron origen a la interposición de la demanda en análisis, se verifica que la Administración Tributaria emitió las Órdenes de Verificación Externa N° 0007OVE0765, 00070OVE0490, 00070OVE0835 y 0008OVE0093, Devolución Tributaria Verificación Posterior, en relación con la devolución de impuestos por exportación correspondiente al Impuesto al Valor Agregado (IVA), por los períodos fiscales de abril, mayo, junio, julio, agosto, septiembre, octubre, noviembre y diciembre de 2006.

**III.5.-** Posteriormente, se emitió la Resolución Administrativa N° 21-00029-10 de 30 de diciembre (fojas 19 a 23), por la que se estableció la diferencia existente entre el monto devuelto, respecto de la documentación presentada, resultando un monto indebidamente devuelto a EMIPA S.A., por la suma de Bs. 2.028.657,- por Impuesto al Valor Agregado (IVA).

**III.6.-** Presentado recurso de alzada por la Empresa Minera Paitití S.A. (EMIPA S.A.), el mismo fue resuelto a través de la Resolución ARIT-LPZ/RA 0016/2013 de 11 de enero (fojas 25 a 97 y vuelta), que determinó **REVOCAR PARCIALMENTE** la Resolución Administrativa N° 21-00029-10 de 30 de diciembre, emitida por la Gerencia Grandes Contribuyentes (GRACO) Santa Cruz del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN), estableciendo como monto indebidamente devuelto, la suma de Bs. 319.976,- y el importe de Bs. 1.708.682,- como tributo relacionado con la actividad exportadora por los períodos observados.

**III.7.-** Deducido recurso jerárquico por la Gerencia Grandes Contribuyentes (GRACO) Santa Cruz del Servicio de Impuestos Nacionales, fue resuelto a través de la Resolución AGIT-RJ 0620/2013 de 27 de marzo (fojas 100 a 143 y vuelta), que determinó **REVOCAR PARCIALMENTE** la pronunciada en alzada, modificando en consecuencia el monto establecido en la Resolución Administrativa N° 21-00029-10 de 30 de diciembre, confirmando el monto de Bs. 387.783,- como indebidamente devuelto, y revocando el importe de crédito fiscal válido de Bs. 1.640.875,- el que será re-liquidado a la fecha de pago de acuerdo con lo dispuesto por el artículo 47 de la Ley N° 2492.

#### **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 la supuesta vulneración que se hubiera producido al pronunciar la Resolución Jerárquica hoy impugnada, de acuerdo con el siguiente supuesto: **1)** Si la Autoridad General de Impugnación Tributaria actuó correctamente y de acuerdo a ley al emitir la Resolución AGIT-RJ 0620/2013, al revocar parcialmente la resolución pronunciada en alzada, confirmando el importe de Bs. 387.783,- como crédito indebidamente devuelto y modificando el importe de crédito fiscal válido por la suma de

**COPIA AUTENTICADA**  
ARTÍCULO 76 PARÁGRAFO II - LEY N° 439  
SALA PLENA  
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

Bs. 1.640.875,- a favor de la Empresa Minera Paitití S.A. (EMIPA S.A.), correspondiente al Impuesto al Valor Agregado (IVA), por los períodos fiscales correspondiente de abril a diciembre de 2006.

## 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 lo que el demandante controvertió en el presente proceso, es la supuesta validación indebida de crédito fiscal que no fue respaldado por el contribuyente, determinado en la Resolución AGIT-RJ 0620/2013 de 27 de mayo como crédito indebidamente devuelto, por la suma de Bs. 387.783,- tomando en cuenta el detalle de las facturas cuyo análisis corresponderá en adelante, de acuerdo con la normativa a la que hizo referencia el demandante y que supuestamente hubiera sido vulnerada por la autoridad jerárquica al emitir la resolución impugnada.

En el caso presente, de la revisión de los antecedentes administrativos del proceso, se establece que la Administración Tributaria emitió las órdenes de Verificación Externa N° 0007OVE0765, 00070OVE0490, 00070OVE0835 y 0008OVE0093, Devolución Tributaria Verificación Posterior, en relación con la devolución de impuestos por exportación correspondiente al Impuesto al Valor Agregado (IVA), por los períodos fiscales de abril, mayo, junio, julio, agosto, septiembre, octubre, noviembre y diciembre de 2006.

**V.2.-** Las normas cuya vulneración se produjo según afirmación del demandante, son:

El artículo 81 del Código Tributario, Ley N° 2492, sobre la apreciación, pertinencia y oportunidad de las pruebas, indica que las mismas serán apreciadas conforme a las reglas de la sana crítica, debiendo rechazarse según los numerales 2 y 3, las siguientes: *“1. Las que habiendo sido requeridas por la Administración Tributaria durante el proceso de fiscalización, no hubieran sido presentadas, ni se hubiera dejado expresa constancia de su existencia y compromiso de presentación, hasta antes de la emisión de la Resolución Determinativa. 2. Las pruebas que fueran ofrecidas fuera de plazo.”*

Los artículos 36 y 37 del Código de Comercio, que determinan: **“Artículo 36.** - *Todo comerciante está en la obligación de llevar una contabilidad adecuada a la naturaleza, importancia y organización de la empresa, sobre una base uniforme que permita demostrar la situación de sus negocios y una justificación clara de todos y cada uno de los actos y operaciones sujetos a contabilización, debiendo además conservar en buen estado los libros, documentos y correspondencia que los respalden. Artículo 37.-* El comerciante debe llevar, obligatoriamente, los siguientes libros: Diario, Mayor y de Inventario y Balances, salvo que por ley se exijan específicamente otros libros. Podrá llevar además aquellos libros y registros que estima convenientes para lograr mayor orden y claridad, obtener información y ejercer control. Estos libros tendrán la calidad de auxiliares y



Estado Plurinacional de Bolivia  
Órgano Judicial

MAJ. Sandra HERRERA Maldonado Bejarano  
SECRETARIA DE SALA  
SALA PLENA  
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

Exp. 656/2013. Contencioso Administrativo.- Gerencia  
Grandes Contribuyentes Santa cruz del Servicios de Impuestos  
Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación  
Tributaria.

no estarán sujetos a lo dispuesto en el artículo 40, aunque podrán legalizarse los considerados necesarios para servir de medio de prueba como los libros obligatorios.”

El numeral 4 del artículo 70 de la Ley N° 2492, como parte de las obligaciones tributarias del sujeto pasivo, dispone: “*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.*”

El demandante hizo referencia asimismo al inciso d) del numeral 22 de la Resolución Administrativa N° 05-0043-99, sobre los datos que deberán consignarse al extender una factura: “*Deberá consignarse en las facturas emitidas la descripción de las operaciones, indicando la naturaleza de la venta o del servicio, la cantidad de unidades el precio unitario y total e importes deducidos de este último, tales como bonificaciones, descuentos y valor de los envases. Si la operación estuviese gravada por el ICE, se discriminará el importe que corresponda a este impuesto.*”

Acusó también la supuesta vulneración del numeral 129 de la Resolución Administrativa N° 05-0043-99, el que hace referencia a los datos básicos que deberán contener las facturas: “*...Asimismo las Notas Fiscales que carezcan de los datos básicos que permitan la clara identificación de la transacción, no serán válidas para el computo del crédito fiscal. Cuando corresponda la emisión de notas fiscales y se omita el cumplimiento de dicha obligación mediante acuerdo entre vendedor, prestador o locador y el comprador, prestatario o locatario, estos últimos asumirán la responsabilidad solidaria juntamente con aquellos, siendo de aplicación a unos y otros las sanciones previstas en el Código Tributario, por el delito de Defraudación Fiscal.*”

El párrafo III del artículo 12 del Decreto Supremo N° 27874, modificatorio del artículo 37 del Decreto Supremo N° 27310, determina: “*Cuando se solicite devolución impositiva, las compras por importes mayores a CINCUENTA MIL 00/100 UNIDADES DE FOMENTO A LA VIVIENDA, deberán ser respaldadas por los sujetos pasivos y/o terceros responsables, a través de medios fehacientes de pago para que la Administración Tributaria reconozca el crédito correspondiente.*”

Los numerales 4 y 5 del artículo 70 de la Ley N° 2492, en lo relativo a las obligaciones del sujeto pasivo, indican: “**4.** *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.* **5.** *Demostrar la procedencia y cuantía de los créditos impositivos que considere le correspondan, aunque los mismos se refieran a períodos fiscales prescritos. Sin embargo, en este caso la Administración Tributaria no podrá determinar deudas tributarias que oportunamente no las hubiere determinado y cobrado.*”

El artículo 76 de la Ley N° 2492, en referencia a la carga de la prueba, dispone: “*En los procedimientos tributarios administrativos y*

**COPIA AUTENTICADA**  
ARTICULO 76 PARÁGRAFO II - LEY N° 439  
SALA PLENA  
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

*jurisdiccionales quien pretenda hacer valer sus derechos deberá probar los hechos constitutivos de los mismos. Se entiende por ofrecida y presentada la prueba por el sujeto pasivo o tercero responsable cuando estos señalen expresamente que se encuentran en poder de la Administración Tributaria.”*

**V.3.-** En cuanto a la depuración de las facturas 10201, 10480, 10626 y 11094, emitidas por Ferretería Panamericana SRL., cuyo crédito fiscal supuestamente no fue debidamente respaldado por el contribuyente, corresponde el siguiente análisis, dejando constancia que se verificó la información contenida en los anexos presentados, validando cada uno de los elementos señalados con lo expresado en la resolución impugnada:

**V.3.1.- Factura N° 10201.-** Sobre esta factura, se verificó el registro de diario 2006-109212, confrontándola con la orden de compra 2006-300261 y la nota de remisión de Ferretería Panamericana SRL. N° 2269, constando en esos documentos, el precio de Bs. 692,30. Además, verificado el medio de pago, consta el comprobante 2006-102032, en el que se incluyeron otras compras, registradas en el libro mayor, habiéndose concretado el pago a través del cheque N° 3921, correspondiente a la cuenta corriente N° 201-501-1823-3-06 del Banco de Crédito de Bolivia, por lo que no resulta cierta la afirmación del demandante en sentido que la operación no se encontrara respaldada y que se hubiera vulnerado el numeral 4 del artículo 70 de la Ley N° 2492, así como los artículos 36 y 37 del Código de Comercio.

**V.3.2.- Facturas N° 10480 y 10626.-** En cuanto a estas facturas, que supuestamente el contribuyente no pudo respaldar las actividades y operaciones gravadas “Código 1”, contraviniendo lo dispuesto por el numeral 4 del artículo 70 de la Ley N° 2492, además de los artículos 36 y 37 del Código de Comercio, es decir, que carecen de documentación de respaldo, lo que vulnera el artículo 81 de la Ley N° 2492, la primera de ellas, la N° 10480, tiene el registro de diario 2006-112044, confrontándola con la orden de compra 2006-300320 y la nota de remisión de Ferretería Panamericana SRL. N° 2390, constando en esos documentos, el precio de Bs. 1.545,60. Además, verificado el medio de pago, consta el comprobante 2006-102748, en el que se incluyeron otras compras, registradas en el libro mayor, habiéndose concretado el pago a través del cheque N° 4254, correspondiente a la cuenta corriente N° 201-501-1823-3-06 del Banco de Crédito de Bolivia, por lo que no resulta cierta la afirmación del demandante en sentido que la operación no se encontrara respaldada y que se hubiera vulnerado el numeral 4 del artículo 70 de la Ley N° 2492, así como los artículos 36 y 37 del Código de Comercio.

En relación con la factura N° 10626, se verificó el registro de diario 2006-113237, confrontándola con la orden de compra 2006-300363 y la nota de remisión de Ferretería Panamericana SRL. N° 5306, constando en esos documentos, el precio de Bs. 128,80. Además, verificado el medio de pago, consta el comprobante 2006-102933, en el que se incluyeron otras compras, registradas en el libro mayor, habiéndose concretado el pago a través del cheque N° 4254, el mismo con el que se pagó la factura N° 10480, correspondiente a la cuenta corriente N° 201-501-1823-3-06 del Banco de Crédito de Bolivia, por lo que tampoco resulta cierta la afirmación del demandante en sentido que la operación no se encontrara



Estado Plurinacional de Bolivia  
Órgano Judicial

M.Sc. Sandra Margery Mendieta Bejarano  
SECRETARÍA DE SALA  
SALA IV  
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

Exp. 656/2013. Contencioso Administrativo.- Gerencia  
Grandes Contribuyentes Santa Cruz del Servicios de Impuestos  
Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación  
Tributaria.

respaldada y que se hubiera vulnerado el numeral 4 del artículo 70 de la Ley N° 2492, así como los artículos 36 y 37 del Código de Comercio.

**V.3.3.- Factura N° 11094.-** Sobre el supuesto que esta factura incumplió la Resolución Administrativa N° 05-0043-99, pues no detalla la descripción de las operaciones de acuerdo con lo que establece el inciso d) de su numeral 22 que determina que la nota fiscal debe consignar la descripción de las operaciones, la naturaleza de la venta o del servicio, la cantidad de unidades, el precio unitario y total e importes deducidos de este último, tales como bonificaciones, descuentos y valor de los envases, así como si la operación estuviese gravada por el ICE, se discriminará el importe que corresponda a este impuesto; además de lo que indica el numeral 129 de la misma, que refiere que las notas fiscales que carezcan de los datos básicos, según se expresó precedentemente, no serán válidas para el cómputo del crédito fiscal, por lo que la factura no cuenta con los requisitos esenciales de validez, de la revisión de los antecedentes del proceso se establece:

Se constató la orden de compra 2006-300441, que cuenta con el detalle a que se refiere, es decir, concepto, cantidad, precio unitario y precio total de la factura por Bs. 1.009,82, por lo que la aseveración del demandante no es evidente.

**V.3.4.-** Acerca de la depuración de la **factura N° 4581**, correspondiente a América Home Center, de 7 de septiembre de 2006, observada por el "Código 1", el que hace referencia a que las actividades y operaciones gravadas no se encuentran respaldadas, observada por incumplimiento de lo dispuesto por el párrafo III del artículo 12 del Decreto Supremo N° 27874, el numeral 4 del artículo 70 de la Ley N° 2492, además de los artículos 36 y 37 del Código de Comercio, ya que no se pudo evidenciar con qué cheque se efectuó el pago, si fue cobrado y por quién, además que el documento de pago N° 2006-110476 no es suficiente para respaldar la realización efectiva de la transacción, corresponde precisar inicialmente que el monto de la compra en este caso, fue por un importe de Bs. 7.727,20 por concepto de la compra de un generador de 5 KVA.

Revisados los libros de contabilidad adjuntados, de color verde, se verificó el registro de diario 2006-109677, confrontándola con la orden de compra 2006-100302 y verificado el pago, consta el comprobante 2006-102053, constando en esos documentos, el precio de Bs. 7.727,20. Además, verificado el medio de pago, este se realizó a través del cheque N° 3935, correspondiente a la cuenta corriente N° 201-501-1823-3-06 del Banco de Crédito de Bolivia, por lo que no resulta cierta la afirmación del demandante en sentido que la operación no se encontrara respaldada y que se hubiera vulnerado el numeral 4 del artículo 70 de la Ley N° 2492, así como los artículos 36 y 37 del Código de Comercio.

En cuanto a la supuesta vulneración del párrafo III del artículo 12 del Decreto Supremo N° 27874, modificadorio del artículo 37 del Decreto Supremo N° 27310, señala que los sujetos pasivo o terceros responsables deberán respaldar a través de medios fehacientes de pago, las compras que superen las UFV 50.000,- a efecto de lograr el reconocimiento y devolución del crédito fiscal correspondiente.

**COPIA AUTENTICADA**  
ARTÍCULO 76 PARÁGRAFO II - LEY N° 439  
SALA PLENA  
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

En el presente caso, la compra fue por la suma de Bs. 7.727,20 por lo que dicha norma no resulta aplicable, no encontrándose el sujeto pasivo, obligado a la presentación de medios fehacientes de pago, aun cuando se demostró que la operación fue efectivamente realizada, de acuerdo con lo que se señaló líneas arriba.

**V.3.5.-** Sobre la depuración de la **factura N° 163** emitida por Continental Trading de 19 de septiembre de 2006, que según la Administración Tributaria el documento de pago N° 2006-110620 no es suficiente respaldo para demostrar la efectiva realización de la transacción, puesto que su compra debe ser activada en sus estados financieros, lo que refleja el incumplimiento de lo dispuesto por parágrafo III del artículo 12 del Decreto Supremo N° 27874, el numeral 4 del artículo 70 de la Ley N° 2492, además de los artículos 36 y 37 del Código de Comercio, como también el hecho que la documentación valorada por la instancia jerárquica, no fue presentada ante la Administración Tributaria, incumpliendo lo dispuesto por el artículo 81 de la Ley N° 2492, debe tomarse en cuenta lo siguiente:

De la revisión de los libros de contabilidad (verdes), se verificó la existencia del registro de diario 2006-110265, cuyo detalle corresponde a una máquina de soldar, en relación con la orden de compra 2006-200403 de una máquina de soldar Esab, la proforma de la empresa proveedora que lleva el sello de "recibido" por el Departamento de Adquisiciones de EMIPA S.A., la constancia de pago con el documento 2006-102100 en el que se consigna el cheque N° 3957 correspondiente a la cuenta corriente N° 201-501-1823-3-06 del Banco de Crédito de Bolivia, por la suma de Bs. 29.421,94 por lo que no resulta cierta la afirmación del demandante en sentido que la operación no se encontrara respaldada y que se hubiera vulnerado el numeral 4 del artículo 70 de la Ley N° 2492, así como los artículos 36 y 37 del Código de Comercio.

Por otra parte, en relación con la supuesta vulneración del parágrafo III del artículo 12 del Decreto Supremo N° 27874, modificatorio del artículo 37 del Decreto Supremo N° 27310, señala que los sujetos pasivo o terceros responsables deberán respaldar a través de medios fehacientes de pago, las compras que superen las UFV 50.000,- a efecto de lograr el reconocimiento y devolución del crédito fiscal correspondiente; en el presente caso, dado el costo de la máquina adquirida, la norma citada no resulta aplicable, aunque sí quedó demostrado que la operación se realizó.

**V.3.6.-** En cuanto corresponde a la depuración de las **facturas con los números 154, 81, 4 y 510**, observadas por el "Código 1", el que hace referencia al hecho que las actividades y operaciones gravadas no se encuentran respaldadas, por lo que se produjo el incumplimiento de lo dispuesto por el numeral 4 del artículo 70 de la Ley N° 2492, además de los artículos 36 y 37 del Código de Comercio y que la documentación presentada y valorada en la instancia administrativa, contraviene lo dispuesto por el artículo 81 de la Ley N° 2492, que determina que la prueba que no fuera presentada antes de la emisión de la resolución determinativa, deben realizarse las siguientes consideraciones:

**La factura N° 154**, emitida por Juan Heredia Trujillo, por la Constructora Heredia, revisados los libros de contabilidad (verdes), se constató que la



*[Firma manuscrita]*

Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

M<sup>ca</sup> Sra. Magaly Merdivil Bejarano  
SECRETARIA DE SALA  
SALA PLENA  
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

Exp. 656/2013. Contencioso Administrativo.- Gerencia  
Grandes Contribuyentes Santa Cruz del Servicios de Impuestos  
Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación  
Tributaria.

misma cuenta con el registro de diario 2006-110594, por concepto de trabajos de obras civiles realizadas por un monto total de Bs. 29.133,93.

A la información indicada, se debe añadir que se encuentran adjuntos dos certificados de avance de obras, firmados por los responsables, correspondiendo el pago del primero, por la suma de Bs. 4.380,96 y el otro por Bs. 24.752,97 constando el documento de pago consolidado 2006-102333, pero en el que consta que se pagó a través del cheque N° 4077, correspondiente a la cuenta corriente N° 201-501-1823-3-06 del Banco de Crédito de Bolivia, la cantidad de Bs. 29.133,93 por el concepto indicado precedentemente, constatándose adicionalmente que la identificación de quien cobró el cheque, responde al nombre de Juan Heredia, que es el que corresponde al proveedor del servicio, por lo que no resulta cierta la afirmación del demandante en sentido que la operación no se encontrara respaldada y que se hubiera vulnerado el numeral 4 del artículo 70 de la Ley N° 2492, así como los artículos 36 y 37 del Código de Comercio.

En relación con la **factura N° 81**, también por servicios de construcción, emitida por Sergio Iván Reynolds López, revisados los libros de contabilidad (verdes), se constató que la misma cuenta con el registro de diario 2006-110612, por concepto de trabajos de obras civiles realizadas por un monto total de Bs. 46.288,44.

A la información indicada, se debe añadir que se encuentran adjuntos cinco certificados de avance de obras, firmados por los responsables, correspondiendo los pagos a los montos de Bs. 16.779,31 por Bs. 12.720,56 por Bs. 3.569,31 Por Bs. 5.804,26 y por Bs. 7.415,- cursando el documento de pago consolidado 2006-102335, en el que consta que se pagó a través del cheque N° 4079, correspondiente a la cuenta corriente N° 201-501-1823-3-06 del Banco de Crédito de Bolivia, la cantidad de Bs. 46.288,44 por el concepto indicado precedentemente, constatándose adicionalmente que la identificación de quien cobró el cheque, responde al nombre de Sergio Reynolds, que es el que corresponde al proveedor del servicio, por lo que no resulta cierta la afirmación del demandante en sentido que la operación no se encontrara respaldada y que se hubiera vulnerado el numeral 4 del artículo 70 de la Ley N° 2492, así como los artículos 36 y 37 del Código de Comercio.

Respecto de la **factura N° 4**, emitida también por Sergio Iván Reynolds López por servicios de construcción, de la revisión de los libros de contabilidad (verdes), se establece que se asentó el registro de diario 2006-110614, correspondiente a trabajos varios en campamento, por la suma de Bs. 36.135,36 adjuntándose tres certificados de avance de obra que incluyen las firmas de los responsables, por Bs. 24.701,- por Bs. 5.272,88 y por Bs. 6.161,48 constando en el documento de pago 2006-102331 el cheque N° 4076, correspondiente a la cuenta corriente N° 201-501-1823-3-06 del Banco de Crédito de Bolivia, con la identificación de quien cobró el cheque, que es Oswaldo Porcel, coincidente y relacionado con los datos correspondientes al proveedor del servicio, por lo que no resulta cierta la afirmación del demandante en sentido que la operación no se encontrara respaldada y que se hubiera vulnerado el numeral 4 del artículo 70 de la Ley N° 2492, así como los artículos 36 y 37 del Código de Comercio.

**COPIA AUTENTICADA**  
ARTICULO 78 PARÁGRAFO II - LEY N° 439  
SALA PLENA  
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

**V.3.7.-** En referencia a la depuración de **las facturas 2589 y 2590**, emitidas por Daher Representaciones Import-Export el 7 de noviembre de 2006 y que incumplirían con lo dispuesto por el parágrafo III del artículo 12 del Decreto Supremo N° 27874, el numeral 4 del artículo 70 de la Ley N° 2492, además de los artículos 36 y 37 del Código de Comercio, demostrándose que la factura no cuenta con medios probatorios de pago suficientes que validen la transacción, corresponde el siguiente análisis:

De la revisión de los libros de contabilidad (verdes), se establece que las facturas en cuestión, corresponden a la compra de aparatos de aire acondicionado (2589), asentada en el registro de diario 2006-113222 por la suma de Bs. 5.635,- concordante con la orden de compra 2006-200520 por concepto de 2 aparatos de aire acondicionado marca LG con control remoto, por la suma de \$us. 700,- que al tipo de cambio de Bs. 8.05 por cada dólar, equivalen a Bs. 5.635,- entregados bajo constancia, el 27 de octubre de 2006.

En cuanto a la factura N° 2590, fue asentada en el registro de diario 2006-113220 por la suma de Bs. 3.622,50 concordante con la orden de compra 2006-200519 por concepto de 1 cámara fotográfica marca Sony de 8 mega pixeles por un importe de \$us. 450,- que al tipo de cambio de Bs. 8.05 por cada dólar, equivalen a Bs. 3.622,50 entregada bajo constancia, también el 27 de octubre de 2006.

Adicionalmente, consta que el cheque N° 4319, correspondiente a la cuenta corriente N° 201-501-1823-3-06 del Banco de Crédito de Bolivia, fue recogido por Folker Añez, llevando asimismo el sello de la empresa Daher, por lo que no se encuentra que sean evidentes las vulneraciones acusadas.

Finalmente, en relación con la supuesta vulneración del parágrafo III del artículo 12 del Decreto Supremo N° 27874, modificatorio del artículo 37 del Decreto Supremo N° 27310, señala que los sujetos pasivo o terceros responsables deberán respaldar a través de medios fehacientes de pago, las compras que superen las UFV 50.000,- a efecto de lograr el reconocimiento y devolución del crédito fiscal correspondiente; en el presente caso, dado el costo de los equipos adquiridos, la norma citada no resulta aplicable, aunque sí quedó demostrado que la operación se realizó.

**V.3.8.-** Respecto de la depuración de las **facturas 103723, 745281, 745930, 753384, 760 y 758667**, emitidas por Ferroviaria Oriental S.A., observadas por el "Código 1 y 4", de la Resolución Administrativa N° 21-0029-10, por incumplimiento del numeral 4 del artículo 70 de la Ley N° 2492, además de los artículos 36 y 37 del Código de Comercio, manifestando que en relación con el "Código 4", las observaciones se deben a que las notas fiscales no consignan la descripción de las operaciones según dispone el inciso d), numeral 22 y numeral 129 de la Resolución Administrativa N° 05-0043-99, así como que la información reflejada en los libros (LCV), constituye el insumo principal de los datos consignados en las declaraciones juradas, por lo que siendo que estas no fueron declaradas en su integridad, al incluir conceptos no vinculados con la actividad de la empresa, impide su consideración como válidas por la Administración Tributaria, cabe desarrollar las consideraciones siguientes:



Estado Plurinacional de Bolivia  
Órgano Judicial

MS. Sandra Magaly Merdival Bajarano  
SECRETARIA DE SALA  
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

Exp. 656/2013. Contencioso Administrativo.- Gerencia  
Grandes Contribuyentes Santa cruz del Servicios de Impuestos  
Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación  
Tributaria.

Las facturas en cuestión corresponden a la compra de pasajes a nombre de Ramiro Cuevas, Ramiro Rodríguez Medrano, César Mercado, Gonzalo Nava Soliz, Ramón Aguilera, de cuya revisión se verifica que su concepto responde a pasaje, que cuentan con el detalle de origen y destino, el asiento, clase o categoría, fecha, importe, nombre del pasajero, consignando a continuación y entre paréntesis el nombre de la empresa EMIPA, como también incluye el Número de Identificación Tributaria (NIT), por lo que no es evidente lo afirmado por la Administración Tributaria.

Del mismo modo, se verificó y queda demostrado que las personas a nombre de quienes fueron adquiridos los pasajes y que se detalló en el acápite anterior, son trabajadores dependientes de la Empresa Minera Paititi S.A. (EMIPA).

**V.3.9.-** Sobre la depuración de la **factura 690, emitida por Comercial R y C**, de 14 de diciembre de 2006, observada de acuerdo al "Código 4", debido a que la misma no consigna la descripción de las operaciones según dispone el inciso d), numeral 22 y el numeral 129 de la Resolución Administrativa N° 05-0043-99, además que afirmó que la Administración Tributaria no tuvo conocimiento oportuno de la documentación valorada por la instancia jerárquica, lo que resulta ilegal por incumplimiento de lo dispuesto por el artículo 81 de la Ley N° 2492, cabe desarrollar el análisis siguiente:

**COPIA AUTENTICADA**  
**ARTICULO 70 PARAGRAFO II - LEY N° 439**  
**SALA PLENA**  
**TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA**

De la revisión de la factura señalada, se establece que la misma tiene desarrollado el detalle de la compra, consigna el precio unitario por artículo, así como la totalización; y, que si bien es cierto que el número de factura no tiene una impresión clara, ello no es y no puede ser atribuible como responsabilidad del sujeto pasivo, pues quien da la orden de impresión y señala la imprenta en la que se realizará el trabajo, es la Administración Tributaria; pero además, lo que sí es evidente, es que la factura tiene impreso el número aun cuando no sea muy claramente, prueba de ello es que la propia Administración la identificó y precisó para observarla, por lo que lo afirmado por el demandante, carece de veracidad.

**V.3.10.-** En cuanto a la depuración de las **facturas 4392, 69, 82 y 79000**, observadas por el "Código 2", al tratarse de notas fiscales sin medios fehacientes de pago, añadiendo al respecto, que de acuerdo con la doctrina tributaria, cuando sea necesario, el contribuyente deberá probar que la operación existió, pudiendo recurrirse a cualquier medio de prueba como libros contables, inventarios, pago de la operación, a quién se pagó, cheques, transferencias u otros y en suma, demostrar la veracidad de la operación, lo que en el caso presente no ocurrió, no habiéndose presentado ante la Administración Tributaria, lo que contraviene lo establecido por el parágrafo III del artículo 12 del Decreto Supremo N° 27874, que modificó el artículo 37 de la norma de igual rango N° 27310, disposición concordante con los numerales 4 y 5 del artículo 70 de la Ley N° 2492, cabe precisar:

La **factura N° 4392**, tiene el registro de diario 2006-116789 relativa al servicio de mantenimiento de equipos de mina por el mes de noviembre de 2006, por la suma de Bs. 80.400,- en base al Acuerdo de Suministro de Servicio Técnico N° SER-008/2005, lo que se halla consolidado en el libro

mayor, evidenciándose que el servicio técnico fue pagado a través del cheque N° 841.

Las **facturas números 69 y 82**, emitidas por Maldonado Exploraciones SRL., señalan como concepto la perforación de pozos de agua. La primera de ellas (N° 69), tiene el registro de diario 2006-100596, en el que consta la perforación de 1.581,75 metros perforados por un importe total de \$us. 118.772,60 equivalentes a Bs. 957.307,67 al tipo de cambio de 8,06 bolivianos por dólar.

Adicionalmente, consta la nota dirigida por Maldonado Exploraciones, ME N° 0055/2006 a EMIPA S.A., en relación con los pozos concluidos en el proyecto: Mina Don Mario, así como la nota ME 0060/2006 por la que la empresa de perforaciones, solicitó a EMIPA S.A. que se efectúe el pago a través de depósito en la cuenta N° 050635-201-1 del Banco Bisa, lo cual fue cumplido por EMIPA y es la razón por la que la Empresa Maldonado Exploraciones emitió la factura en cuestión.

Ahora, sobre el hecho que la factura hubiera sido pagada únicamente por el equivalente al 87% del total, es algo que no perjudica a la Administración Tributaria ni al cálculo del pago del impuesto, ya que la empresa emisora de la factura, debe pagar la alícuota correspondiente al monto total factura, independientemente del hecho que su cliente le pague el 87% del valor que en algunos casos se opera de esa manera, hasta el momento de recuperar el 13% precisamente a través de la devolución impositiva, lo que se reitera, no causa perjuicio ni menoscabo en la recaudación tributaria.

En relación con **la factura N° 82**, tiene el registro de diario 2006-104483 para la perforación DDH PS-01, en el que consta la perforación de 261,05 metros perforados por un importe total de Bs. 189.365,67 equivalentes al tipo de cambio de 8,06 bolivianos por dólar, \$us. 23.494,50.

Para la perforación DDH PS-02, tiene el registro de diario 2006-104484, en el que consta la perforación de 553,35 metros perforados por un importe total de Bs. 157.629,42 equivalentes al tipo de cambio de 8,06 bolivianos por dólar, \$us. 19.557,-

Para la perforación DM 247, tiene el registro de diario 2006-104485, en el que consta la perforación de 201,55 metros perforados por un importe total de Bs. 129.959,44 equivalentes al tipo de cambio de 8,06 bolivianos por dólar, \$us. 16.124,-

Para la perforación DM 248, tiene el registro de diario 2006-104486, en el que consta la perforación de 90,10 metros perforados por un importe total de Bs. 58.096,48 equivalentes al tipo de cambio de 8,06 bolivianos por dólar, \$us. 7.208,-

Para la perforación DM 249, tiene el registro de diario 2006-104488, en el que consta la perforación de 135,20 metros perforados por un importe total de Bs. 87.176,96 equivalentes al tipo de cambio de 8,06 bolivianos por dólar, \$us. 10.816,-



Estado Plurinacional de Bolivia  
Órgano Judicial

*[Firma manuscrita]*  
MSc. Sandra Magaly Mendivil Beltrán  
SECRETARIA DE SALA  
SALA PLENA  
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

Exp. 656/2013. Contencioso Administrativo.- Gerencia  
Grandes Contribuyentes Santa Cruz del Servicios de Impuestos  
Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación  
Tributaria.

El detalle anterior, suma el monto de \$us. 77.199,50 equivalentes a Bs. 622.227,97 de los cuales, de acuerdo con el registro de diario 2006-105536 y del documento de pago 2006-101052, se establece que se pagó mediante cheque N° 858, correspondiente a la cuenta Corriente N° 201-500-8721-2-63 del Banco de Crédito de Bolivia, la suma de \$us. 65.062,45 En cuanto a la observación realizada por la Administración Tributaria sobre el hecho que el pago no corresponde al total de la factura, una vez más se debe aclarar que el emisor de la factura paga la alícuota correspondiente al impuesto por el total, independientemente de si el cliente pagó al proveedor el monto total de la factura, por lo que ello no significa menoscabo en la recaudación tributaria; sin embargo de lo anterior, en el caso presente se establece de la revisión del libro mayor, que se efectuó la conciliación de saldos entre las partes, lo que también se encuentra respaldado.

**V.3.11.-** Respecto del hecho que la presentación de documentación probatoria ante la instancia administrativa es deber del contribuyente presentar toda la documentación que respalde su solicitud de Certificados de Devolución Impositiva (CEDEIM), conforme disponen los numerales 4 y 5 del artículo 70 de la Ley N° 2492, además de los artículos 76 y 81 del mismo cuerpo legal, haciendo referencia a que cada actuación debe ser cumplida en la etapa correspondiente al efecto y que no habiendo sido presentada la prueba en oportunidad de verificación ante la Administración Tributaria, precluyó el derecho de hacerlo posteriormente, se deben efectuar las siguientes consideraciones:

En todo proceso participan dos partes, en igualdad de condiciones, debiendo ambas observar el cumplimiento de sus deberes, como exigir, en su caso, el respeto de sus derechos; en este sentido, los numerales 4 y 5 del artículo 70 de la Ley N° 2492, hacen referencia al deber del contribuyente de respaldar sus operaciones gravadas, a través de registros generales y especiales, facturas, instrumentos públicos y otros, de acuerdo con las normas que rigen las actividades económicas; del mismo modo, demostrar el origen y la cuantía del crédito fiscal que vaya a beneficiarle.

En relación con lo anterior, el contribuyente presentó los documentos que respaldan y demuestran la efectiva realización de las operaciones gravadas, por lo que dada la naturaleza de sus actividades, solicitó la devolución de tributos correspondientes al Impuesto al Valor Agregado (IVA), en aplicación del principio de neutralidad impositiva en la actividad exportadora, demostrando el origen del crédito fiscal, a través de las facturas correspondientes y que fueron depuradas por la Administración Tributaria alegando el incumplimiento de diversas normas, lo que puntualmente fue desvirtuado, caso por caso en el análisis desarrollado en la presente resolución, además de lo que corresponderá expresar a continuación.

El artículo 76 de la Ley N° 2492, determina que quien pretenda hacer valer sus derechos, tanto en el ámbito administrativo, como jurisdiccional, deberá probar los hechos constitutivos de los mismos, lo que como se manifestó en los acápites precedentes, se aplica a ambas partes, en observancia del principio de igualdad; es decir, que la Administración Tributaria, lo mismo que el contribuyente, tiene el deber de probar sus afirmaciones. No se debe perder de vista además, que la Administración

**COPIA AUTENTICADA**  
ARTICULO 76 PARÁGRAFO II - LEY N° 439  
SALA PLENA  
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

Tributaria cuenta con información que le permite cruzar y verificar hechos y circunstancias que conduzcan a la determinación de la verdad material.

Por lo anterior, debe tenerse presente lo que dispone el artículo 81 de la Ley N° 2492, sobre la oportunidad de la prueba, correspondiendo su **rechazo respecto de aquellas que hubieran sido requeridas por la Administración Tributaria durante el proceso de fiscalización, no hubieran sido presentadas, ni se hubiera dejado constancia expresa de su existencia y compromiso de presentación hasta antes de la emisión de la resolución determinativa.**

En relación con lo dispuesto por la normativa citada, el sujeto pasivo sostuvo que las pruebas fueron presentadas, reiterando ello en su memorial de contestación a la demanda como tercero interesado, al afirmar: *"...los documentos a los que hace referencia, fueron presentados **DENTRO DEL PROCESO DE FISCALIZACIÓN Y NUEVAMENTE PRESENTADOS EN ORIGINAL Y FOTOCOPIAS LEGALIZADAS DENTRO DEL TÉRMINO PROBATORIO DE 20 DÍAS DEL RECURSO DE ALZADA,** aspecto que los habilita como prueba válida, sin ninguna necesidad de juramento de reciente obtención..."*, en referencia a lo cual, la Administración Tributaria no dejó constancia que las mismas no hubieran sido presentadas, como tampoco que hubieran sido requeridas; es decir, que el Servicio de Impuestos Nacionales, al interponer la demanda contenciosa administrativa en análisis, no aportó con elementos que permitan desvirtuar o enervar los términos en que fue fundamentada la resolución impugnada.

En consecuencia, el sujeto pasivo presentó la prueba que posteriormente valoró la autoridad jerárquica y no lo hizo con juramento de reciente obtención, porque al afirmar que había presentado la misma en etapa de fiscalización, reiterándola en recurso de alzada, sin que la Administración Tributaria haya probado lo contrario, no podía admitir la omisión por causa propia.

Pero además, en los datos del proceso no consta que la Administración Tributaria hubiera elaborado acta de inexistencia de elementos por falta de presentación de documentación solicitada, ni acta de infracción por dicha causa, es decir, que si se requirió información que no fue presentada por el contribuyente, era deber de la Administración dejar constancia del hecho. En virtud de lo señalado en el acápite anterior, tomando en cuenta la aplicación del parágrafo I del artículo 180 de la Constitución Política del Estado en relación con el principio de verdad material, así como el inciso d) del artículo 4 de la Ley de Procedimiento Administrativo, aplicable por mandato del artículo 200 de la Ley N° 2492, sobre el mismo principio, como también el principio de oficialidad, inserto en el inciso k) del artículo 4 de la Ley N° 2341, en virtud del cual, el procedimiento administrativo se encuentra sometido al criterio de celeridad, debiendo impulsarse de oficio su desarrollo, sin perjuicio de la participación activa de los administrados, más aun tomando en cuenta que la documentación fue presentada en etapa probatoria, es evidente que la autoridad jerárquica no podía abstraerse o abstenerse de evaluar esos documentos.



Estado Plurinacional de Bolivia  
Órgano Judicial

AS: Sandoval, Aguirre, Mendivil, Bajocano  
SECRETARÍA DE SALA  
SALA PLENA  
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

Exp. 656/2013. Contencioso Administrativo.- Gerencia  
Grandes Contribuyentes Santa Cruz del Servicios de Impuestos  
Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación  
Tributaria.

En cuanto a la Sentencia Constitucional N° 1642/2010-R citada por el demandante, la misma no es aplicable al caso, pues parte de un supuesto fáctico distinto, relativo a la aplicación del método de determinación de la base imponible del tributo, cierta o presunta.

Sin embargo, *a contrario sensu*, lo que resulta importante en la sentencia citada, es lo relativo a la concepción e interpretación del debido proceso, en cuanto su concreción, **"...comprende el respeto del conjunto de requisitos que deben ineludiblemente observarse en las instancias y grados procesales, con la finalidad primordial de que las personas tengan la posibilidad de defenderse de forma idónea ante cualquier tipo de acto o actos emanados del Estado y sus distintos órganos que puedan afectar aquellos derechos reconocidos por la CPE y los instrumentos que integran el bloque de constitucionalidad."**

Es decir que en este caso la omisión correspondió a la Administración Tributaria, cuyo desconocimiento no puede significar el sacrificio del derecho del contribuyente a su defensa o que signifique generar condiciones que le provoquen un estado de indefensión, pues una de las condiciones del desarrollo de la actividad administrativa, es la de su pleno sometimiento a la ley, como indica el inciso c) del artículo 4 de la Ley de Procedimiento Administrativo.

**COPIA AUTENTICADA**  
ARTÍCULO 76 PARÁGRAFO II - LEY N° 439  
SALA PLENA  
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

**V.4.- Conclusiones.-** En el marco de la fundamentación jurídica precedente y de la pretensión deducida en la demanda, se concluye lo siguiente:

Por lo ampliamente expuesto, sobre la base de las normas cuya aplicación corresponde, no es evidente que la Autoridad General de Impugnación Tributaria al emitir la Resolución AGIT-RJ N° 0620/2013 de 27 de mayo, revocando parcialmente la resolución de alzada, hubiera incurrido en las vulneraciones acusadas de acuerdo con la problemática planteada, detallada en el **numeral IV.** de la presente resolución, que constituye el objeto del proceso.

Lo que la Administración Tributaria impugnó a través de la presente demanda y puso en tela de juicio, fue la supuesta vulneración de las normas tributarias sobre la apropiación de crédito fiscal por el contribuyente, así como la presentación extemporánea de documentación probatoria en fase de impugnación.

Sin embargo, de acuerdo con la argumentación desarrollada y los fundamentos expuestos, sobre la base de la normativa que rige la materia, así como de correcta interpretación y aplicación de la jurisprudencia invocada por el propio demandante, se estableció que las vulneraciones acusadas, no son ciertas.

La legislación, como la jurisprudencia desarrollada por este Supremo Tribunal de Justicia que constituye la interpretación de las normas y su aplicación uniforme, establecen que para que el sujeto pasivo se beneficie del crédito fiscal, en aplicación de los artículos 4 y 8 de la Ley N° 843, del artículo 8 del Decreto Supremo N° 21530 y del numeral 4 del artículo 70 de la Ley N° 2492, se deben cumplir tres requisitos: **1) Respaldo** la

compra con factura original o documento equivalente. **2)** Que la compra del bien o servicio se encuentre relacionada con la actividad gravada. **3)** Que la transacción se haya realizado efectivamente.

Para el caso de la procedencia de las Solicitudes de Devolución Impositiva (SDI) a través de Certificados de Devolución de Impuestos (CEDEIM), rige el mismo criterio, además de la aplicación del principio de neutralidad impositiva, en relación con lo que disponen las Leyes N° 1489 de 16 de abril de 1993 y N° 1963 de 23 de marzo de 1999, como mecanismo de fomento a la actividad exportadora, pero además con el propósito de no restarle competitividad a los productos de exportación en el mercado internacional.

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 0620/2013 de 27 de mayo, no incurrió en ninguna conculcación de normas legales, al contrario, se limitó a la correcta interpretación y aplicación de las normas jurídicas, de manera tal que se ajustan a derecho; máxime si los argumentos expuestos en la demanda no desvirtúan de manera concluyente los fundamentos y razones expuestas en los documentos cuya impugnación fue base de la presente demanda.

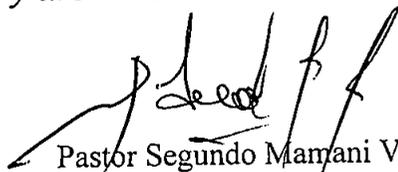
**POR TANTO:** La Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, en ejercicio de la atribución contenida en los artículos 4 y 6 de la Ley N° 620 de 29 de diciembre de 2014 y los artículos 778 al 781 del Código de Procedimiento Civil, en virtud de los fundamentos expuestos, falla en única instancia declarando **IMPROBADA** la demanda contencioso administrativa de fojas 146 a 154, interpuesta por Enrique Martín Trujillo Velásquez, en su condición de Gerente Grandes Contribuyentes (GRACO) Santa Cruz del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN), contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria; en consecuencia, mantiene firme y subsistente la Resolución AGIT-RJ 0620/2013 de 27 de mayo, pronunciada en recurso jerárquico por la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT).

No suscribe la Magistrada Maritza Suntura Juaniquina por emitir voto disidente.

No interviene el Magistrado Gonzalo Miguel Hurtado Zamorano por hacer uso de vacación judicial individual conforme a la Ley N° 586 de 30 de octubre de 2014.

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

*Regístrese, notifíquese y archívese.*

  
Pastor Segundo Mamani Villca  
**PRESIDENTE**



Estado Plurinacional de Bolivia  
Organismo Judicial

M.C. Sandra Magaly Merdivil Bejarano  
SECRETARIA DE SALA  
SALA PLENA  
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

Exp. 656/2013. Contencioso Administrativo.- Gerencia  
Grandes Contribuyentes Santa cruz del Servicios de Impuestos  
Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación  
Tributaria.

Jorge Isaac von Borries Méndez  
DECANO

Rómulo Calle Mamani  
MAGISTRADO

Antonio Guido Campero Segovia  
MAGISTRADO

Rita Susana Nava Durán  
MAGISTRADA

Norka Natalia Mercado Guzmán  
MAGISTRADA

Fidel Marcos Tordoya Rivas  
MAGISTRADO

Sandra Magaly Merdivil Bejarano  
SECRETARIA DE SALA PLENA

COPIA AUTENTICADA  
ARTICULO 76 PARAGRAFO II - LEY N° 439  
SALA PLENA  
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA ORGANO JUDICIAL DE BOLIVIA SALA PLENA	
GESTIÓN:	2013
SENTENCIA N°	500
FECHA	7 de noviembre
LIBRO TOMA DE RAZÓN N°	1/2013
Dra. Maritea Suotwa Juoniguma	
VOTO DISIDENTE:	

M.C. Sandra Magaly Merdivil Bejarano  
SECRETARIA DE SALA  
SALA PLENA  
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA