



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

67

12

18-01-18
18:25

SALA PLENA

SENTENCIA: 588/2017.
FECHA: Sucre, 22 de agosto de 2017.
EXPEDIENTE: 678/2014.
PROCESO : Contencioso Administrativo.
PARTES: Operaciones Metalúrgicas (OMSA S.A.)
contra la Autoridad General de Impugnación
Tributaria.

MAGISTRADA RELATORA: Pastor S. Mamani Villca.

Pronunciada en el proceso Contencioso Administrativo seguido por Operaciones Metalúrgicas SA (OMSA), contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT).

VISTOS EN SALA PLENA: La demanda contencioso administrativa de fs. 56 a 63 vta. de obrados, en la que impugna la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0650/2014 de 25 de abril, pronunciada por la AGIT; la providencia de admisión de fs. 66, la contestación de la AGIT de fs. 73 a 82, y de la Gerencia Distrital del Servicio de Impuestos Nacionales (SIN) Oruro de fs. 120 a 123; los memoriales de réplica y dúplica de fs. 107 a 110 y de 114 a 115 respectivamente, los antecedentes procesales y los de emisión de la resolución impugnada; y,

I. CONTENIDO DE LA DEMANDA.

En mérito a la Escritura de Poder N° 648/2012 de 18 de mayo, Raúl Rubén Salas Saldivar en representación de OMSA se apersona e interpone demanda contenciosa administrativa contra la AGIT, e impugna la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0650/2014 de 25 de abril, en virtud de los siguientes argumentos:

I.1. Fundamentos de la demanda.

Refiere que la AGIT confirmó incorrectamente la observación de la Administración Tributaria (AT) que depuró facturas de sus proveedores 697, 698, 11150, 11149, 14134, 27, 182, 175, 178, 176, 179, 177, 174, 180, 188, 189, 189, 190, 183, 185 y 187 correspondientes a COMIBOL, Empresa Minera Barrosquira Ltda., Grupo Minero Bajadería, ACM Minería y Metalurgia y Solano Andrade Argandoña, por el hecho de no estar respaldadas en su integridad por medios fehacientes de pago, pese a que sus proveedores pagaron oportunamente el IVA del monto total de dichas facturas al SIN, que fue oportunamente demostrado.

Por ello, señala que es irrefutable que el SIN recibiera oportunamente el pago del IVA de estas facturas de parte de sus proveedores, en consecuencia solicita su devolución, en cumplimiento de la Ley N° 1489 de 16 de abril de 1993, DS N° 23499 de 30 de enero de 1995, Ley N° 1963, DS N° 25465.

Señala que la normativa referida a los medios fehacientes de pago no establece una presunción absoluta sobre la inexistencia de la transacción,

3

cuando no existen documentos bancarios de pago total; puesto que establece que las operaciones de devolución impositiva deben ser respaldadas por los contribuyentes y/o responsables a través de documentos bancario y cualquier otro medio fehaciente de pago establecido legalmente. La ausencia del respaldo hará presumir la inexistencia de la transacción.

Refiere que la normativa determina que además de los documentos bancarios de pago, existen otros documentos que constituyen medios fehacientes, autorizados legalmente y con plena validez para probar una transacción, aspecto que va de conformidad con lo dispuesto en el art. 70-4 de la Ley 2492 Código Tributario Boliviano (CTB), concordante con el art. 37 DS N° 27310 Reglamento del CTB (RCTB). Con esa base, señala que en el proceso se demostró la efectiva existencia de la transacción a través de la presentación de varios documentos, como ser: Pólizas de exportación, facturas comerciales, certificados de salida emitidos por la Aduana Nacional de Bolivia, Declaración Única de Exportación, Manifiesto Internacional de Carga por Carretera/Declaración de Tránsito Aduanero, Certificados de Peso y Calidad, Certificados de Análisis y otros, documentos que demuestran que la empresa realizó efectivamente la compra de material y se exportó después del proceso de fundición; refiriendo que en su caso si existió la certeza absoluta que la compra de minerales se realizó, puesto que es materia prima de su actividad de exportación y por otro lado tampoco quedó duda de que dicho material fue fundido y exportado, tal como lo demuestran los documentos señalados; por lo que concluye que la transacción fue documentalmente respaldada. Cita como jurisprudencia el Auto Supremo N° 477 de 22 de noviembre de 2012, referida a los medios fehacientes de pago.

Concluye señalando que se estuviese incumpliendo la normativa de devolución impositiva, basado en el principio de país destino o ajuste de frontera, que busca que las operaciones de comercio exterior, las mercancías de exportación no sean gravadas en el territorio de origen sino en la jurisdicción territorial del país importador, procediendo para tal efecto a la devolución de los impuestos de consumo, y que en la presente, la posición asumida por la AGIT que respalda la depuración de facturas por parte de la AT, es contraria con el principio de neutralidad impositiva.

I.2. Petitorio de la demanda.

Por lo expresado solicita se revoque parcialmente la Resolución Jerárquico AGIT-RJ 00650/2014 de 25 de abril y Auto Motivado AGIT-RJ 055/2014 y en consecuencia se revoque parcialmente la Resolución Administrativa CEDEIM PREVIA N° 23-00882-13 de 30 de septiembre emitida por la Gerencia Distrital Oruro del SIN, dejando sin efecto la depuración efectuada de Bs. 340.228 por la AT y en consecuencia se disponga la aprobación y aceptación de la Solicitud de Devolución de Impuestos de los montos que fueron depurados en la Resolución Administrativa CEDEIM PREVIA N° 23-00882-13 de 30 de septiembre.

II. CONTESTACIÓN A LA DEMANDA.



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

II.1. Por su parte, Daney David Valdivia Coria, Director Ejecutivo General a.i. de la AGIT, luego del traslado corrido, contesta la demanda en forma negativa, en virtud de los siguientes fundamentos:

Que conforme a la Resolución Administrativa CEDEIM previa advirtió que la AT procedió a la depuración parcial de las facturas 697, 698, 11150, 11149, 14135, 14134, 27, 182, 175, 178, 176, 179, 177, 174, 180, 188, 189, 190, 183, 185 y 187; emitidas por COMIBOL, Empresa Minera Barrosquira, Grupo Minero Bajaderia, ACM Minería y Metalurgia, Solano Andrade Argandoña, ELFEO SA e International Bussines Trade Bolivia Ltda., debido a que estas facturas no fueron respaldadas en su totalidad por medios fehacientes de pago y que el contribuyente no presentó documentación suficiente que respalde el pago en su totalidad, incumpliendo con lo establecido en el art. 37 del DS N° 27310 RCTB, modificado por el art. 12 del DS N° 27874; al no haber acreditado la prueba pertinente según el art. 76 de la Ley 2492 CTB, manifiesta que confirmó la depuración.

Por otro lado, indica que de conformidad a los arts. 139 inc. b) y 144 de la Ley N° 2492 CTB y el art. 198 inc. e) y 211 num. I de la Ley N° 3092 Complementario al CTB, quien considere lesionados sus derechos con la Resolución de Alzada debe interponer de manera fundamentada su agravio, fijando con claridad la razón de su impugnación, para que la AGIT pueda conocer y resolver sobre la base de los fundamentos planteados en el recurso jerárquico, razón por la que considera que no corresponde procedimiento ni respuesta a puntos no impugnados en el Recurso Jerárquico, en estricta concordancia del principio de congruencia.

Finalmente, indica que los argumentos del demandante no son evidentes, de modo que la Resolución impugnada fue dictada en base a lo solicitados por las partes, los antecedentes del proceso y la normativa aplicable al caso; por lo tanto, la demanda carece de sustento jurídico – tributario y es evidente que no existió agravio ni lesión de derechos que se hubiere causado al demandante.

II.2. Petitorio de la contestación.

Concluye solicitando se declare improbada la demanda interpuesta por OMSA, manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0650/2014 de 25 de abril, emitida por la AGIT.

III. CONTESTACIÓN A LA DEMANDA POR PARTE DE LA GERENCIA GRACO SANTA CRUZ.

III.1. Así también, Verónica Sandy Tapia, Gerente Distrital del SIN Oruro, contesta la demanda en forma negativa, en virtud de los siguientes fundamentos:

Refiere que el SIN Oruro aplicó estrictamente lo dispuesto en los arts. 66.11); 70.4) de la Ley N° 2492 CTb y 37 del DS N° 27310 RCTB, y que de la revisión de los antecedentes se constató que las facturas 11149, 14134 y 27, 182, 175, 178, 176, 179, 177, 174, 180, 188, 189, 190, 183, 185, 187, emitidas por la Empresa Minera Barrosquira Ltda., Grupo Minero

Bajaderia S.R.L., ACM Minería y Metalurgia y Solano Andrade Argandoña, no contaban con los medios fehacientes de pago que respalden la totalidad de las compras efectuadas; siendo que el contribuyente presentó facturas con montos superiores a 50.000 UFV's a la verificación de medios fehacientes, habiéndose constatado que no demuestran el 100% del pago total del importe facturado de las compras, por lo que el importe del crédito depurado asciende a Bs. 431.427, debiendo emitirse CEDEIM's por Bs. 2.424.586 por el IVA, asimismo, comunicados los resultados al contribuyente el mismo no presentó objeción a las observaciones establecidas dentro del proceso de verificación.

Por lo que indica que no se vulneró los derechos del sujeto pasivo, por el contrario éste debió haber presentado todos los documentos que efectivamente acrediten las compras realizadas de las empresas citadas, tal como lo dispone el art. 76 de la Ley 2492 CTB.

III.2. Petitorio de la contestación.

Concluye solicitando se declare improbadamente la demanda interpuesta por OMSA.

IV. ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS Y PROCESALES.

IV.1. La AT el 1 de agosto de 2012, notificó personalmente a Mariano Ignacio Perú Taborga representante legal de OMSA con la Orden de Verificación CEDEIM N° 0012OVE00102 modalidad verificación previa CEDEIM, cuyo alcance es la revisión de hechos elementos e impuestos vinculados al crédito fiscal IVA, correspondiente al periodo fiscal noviembre de 2011; asimismo notificó el Requerimiento N° 00113565 en el que solicitó documentación, entre otros, declaraciones juradas del IVA e IT, Libros de Compras y Ventas IVA, Notas Fiscales de respaldo al Débito y Crédito Fiscal, Extractos Bancarios, Comprobantes de Ingreso y Egreso con respaldo, Estados Financieros y Dictamen de la gestión 2011.

El 13 de agosto de 2013, la AT emitió el Informe CITE:SIN/GDOR/DF/VE/INF/95/2013, según el cual el producto de la verificación realizada, establece como resultado final el crédito fiscal IVA a devolver de Bs. 2.424.586 y el crédito fiscal IVA observado de Bs. 431.437 correspondiente a noviembre de 2011.

Con base en el Informe precedentemente citado, el 16 de julio de 2013, la AT notificó al representante de OMSA, con la Resolución Administrativa CEDEIM Previa N° 23-00882-13 de 30 de septiembre, que establece Bs. 2.424.586 como crédito fiscal IVA a devolverse y Bs. 431.437 como crédito fiscal IVA observado, correspondiente a noviembre de 2011, producto de la depuración del crédito fiscal.

Ante dicha Resolución, el contribuyente interpuso recurso de alzada, que fue resuelto por la ARIT-La Paz mediante Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0085/2014 de 27 de enero, misma que **revoca parcialmente** la Resolución Administrativa CEDEIM Previa N° 23-00882-13 de 30 de septiembre, emitida por la Gerencia Distrital Oruro del SIN, dejando sin efecto el reparo de Bs. 12.222 correspondiente al crédito fiscal



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

de las facturas emitidas por la Empresa Minera Barrosquira Ltda., Grupo Minero Bajaderia SRL, ACM Minería y Metalurgia y Solano Andrade Argandoña superiores a 50.000UFV's respaldadas por el pago de regalías mineras; y se confirma el monto de Bs. 419.215 no respaldado íntegramente con medios fehacientes de pago; declarando en consecuencia como sujeto a devolución el importe de Bs. 2.424.586 establecido en el primer numeral de la parte resolutive del acto impugnado, más el monto de Bs. 12.222 mencionado, sumando un total de Bs. 2.436.808 por el periodo fiscal noviembre de 2011.

Ese hecho motivo a que la AT y el contribuyente interpusieran recurso jerárquico, que fueron resueltos con Resolución del Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0650/2014 de 25 de abril, pronunciada por la AGIT, que resolvió **revocar parcialmente** la Resolución ARIT-LPZ 0085/2014 de 27 de enero, consiguientemente, dejó sin efecto legal la depuración del crédito fiscal IVA por Bs. 9.369 que cuenta con medios fehacientes de pago, y se mantuvo firme Bs. 422.068 por ausencia de medios fehacientes de pago; estableciendo en consecuencia el importe a devolver de Bs. 2.433.955 correspondiente al periodo fiscal noviembre de 2011; mismo que fue aclarado y complementado por Auto Motivado AGIT-RJ 0055/2014 que dispuso dejar sin efecto legal la depuración del crédito Fiscal IVA por Bs. 91.209 que cuenta con medios fehacientes de pago, y se mantiene firme Bs. 340.228 por ausencia de medios fehacientes de pago; estableciendo en consecuencia el importe a devolver de Bs. 2.515.795 correspondiente al periodo fiscal noviembre de 2011. Resolución que dio origen a la presente demanda contencioso administrativa.

V. DE LA PROBLEMÁTICA PLANTEADA.

Que, así vistos los antecedentes del proceso, la fundamentación de derecho y reconocida como se encuentra la competencia del Tribunal Supremo de Justicia en su Sala Plena para la resolución de la controversia, tomando en cuenta la naturaleza del proceso contencioso administrativo que reviste las características de juicio de puro derecho, en el que el Tribunal analiza la correcta aplicación de la Ley a los hechos expuestos en este caso por la parte demandante, corresponde realizar el control de legalidad sobre los actos ejercidos por las instancias de impugnación, así como de la AT.

Consecuentemente, al existir denuncia de vulneración de normas legales, corresponde su análisis y consideración, estableciendo que el objeto de la controversia se refiere a determinar: *Si las facturas 697, 698, 11150, 11149, 14134, 27, 182, 175, 178, 176, 179, 177, 174, 180, 188, 189, 190, 183, 185 y 187, se encuentran respaldadas en su integridad con medios fehacientes de pago conforme lo determinado en el art. 37 del DS N° 27310 RCTB.*

VI. ANÁLISIS DEL PROBLEMA JURÍDICO PLANTEADO.

Ahora bien, ingresando al control de legalidad sobre los extremos denunciados por la entidad actora presuntamente incurridos por la AGIT en la Resolución impugnada, conforme a los hechos expuestos por las partes, en base a los antecedentes del caso se establece:

VI.1. Que para determinar si el crédito fiscal de las facturas 697, 698, 11150, 11149, 14134, 27, 182, 175, 178, 176, 179, 177, 174, 180, 188, 189, 190, 183, 185 y 187 han sido debidamente respaldadas por medios fehacientes de pago, es necesario hacer una revisión de lo dispuesto en el art. 3 del DS N° 25465 que dispone que el crédito fiscal IVA correspondiente a los costos y gastos por importaciones definitivas o compras de bienes en el mercado interno, incluyendo bienes de capital, activos fijos, contratos de obras o prestación de servicios vinculados a la actividad exportadora, será reintegrado conforme al art. 11 de la Ley 843. La determinación del crédito fiscal para las exportaciones se realizará bajo las mismas normas que rigen para los sujetos pasivos que realizan operaciones en el mercado interno, conforme a lo dispuesto en el art. 8 de la Ley 843. Como los exportadores no generan, o generan parcialmente, débito fiscal por operaciones gravadas, después de restar éste del crédito fiscal, el excedente de crédito que resultare en el periodo fiscal respectivo, será devuelto hasta un monto máximo igual a la alícuota del IVA aplicada sobre el valor FOB de exportación.

Asimismo, el párrafo III, art. 12 del DS N° 27874, que modifica el art. 37 del DS N° 27310 RCTB, dispone que cuando se solicite devolución impositiva, las compras 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 correspondiente.

Por otra parte, el numeral 4, art. 70 de la Ley N° 2492 CTB, establece como obligación del sujeto pasivo el respaldar las actividades y operaciones gravadas, mediante libros, registros generales y especiales, facturas, notas fiscales, así como otros documentos y/o instrumentos públicos, conforme lo establezcan las disposiciones normativas respectivas.

De la revisión de antecedentes, se tiene que la AT observó las facturas 697, 698, 11150, 11149, 14134, 27, 182, 175, 178, 176, 179, 177, 174, 180, 188, 189, 190, 183, 185 y 187, que corresponden a importes superiores a 50.000 UFV's, por falta de medios fehacientes de pago de los lotes que le fueron presentados e identificados por una parte del total, y que en instancia de alzada y jerárquica se concluyó que el recurrente, no demostró con medios fehacientes el pago íntegro a los proveedores, y que lo ratificó, cuando admitió la falta de pago del total de las facturas.

Ahora bien, la empresa demandante aduce que la depuración de las facturas 697, 698, 11150, 11149, 14134, 27, 182, 175, 178, 176, 179, 177, 174, 180, 188, 189, 190, 183, 185 y 187, no corresponde, porque cumplen con las condiciones de: ser originales, corresponder al periodo fiscal y estar vinculadas con las operaciones gravadas de la empresa. Asimismo, señala que OMSA demostró mediante: pólizas de exportación, facturas comerciales, certificados de salida emitidos por la Aduana Nacional de Bolivia, Declaración Única de Exportación, Manifiesto Internacional de Carga por Carretera/Declaración de Tránsito Aduanero, Certificados de Peso y Calidad, Certificados de Análisis y otros, que su empresa realizó efectivamente la compra de material y se exportó después



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

del proceso de fundición; refiriendo que en su caso si existió la certeza absoluta de la compra de minerales, puesto que es materia prima de su actividad de exportación y por otro lado tampoco quedó duda que dicho material fue fundido y exportado; por lo que concluye que la transacción fue documentalmente respaldada.

A lo manifestado, cabe señalar, 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 RCTB, modificado por el art. 12-III del DS N° 27874 (Reglamenta algunos aspectos del Código Tributario) vigente para el período noviembre de 2011, establece que las compras por importes mayores a 50.000 UFV, deberán ser acreditadas por el sujeto pasivo o tercero responsable, a través de medios fehacientes de pago para que la Administración Tributaria reconozca el crédito fiscal correspondiente, disposición concordante con el art. 70 núm. 5) de la Ley N° 2492 CTB, que prevé como obligación del contribuyente el demostrar la procedencia y cuantía de los créditos impositivos que considere le corresponden; asimismo, el art. 66 núm. 11, de la citada Ley, reconoce que la ausencia del respaldo hará presumir la inexistencia de la transacción. En el caso de autos, el demandante refiere a qué liquidaciones o transferencias u otra prueba no presentada no fueron tomadas en cuenta, a efectos de poder corroborar si los montos solicitados en restitución devienen de un error de cálculo o falta de valoración de alguna prueba en específico, por lo que al no haber demostrado la parte actora que las facturas 697, 698, 11150, 11149, 14134, 27, 182, 175, 178, 176, 179, 177, 174, 180, 188, 189, 190, 183, 185 y 187, cuentan con los medios fehacientes de pago que respalden la totalidad de las transacciones efectuadas, éste Tribunal no puede ordenar la restitución de los montos solicitados, coincidiendo con el criterio sustentado por la Autoridad recurrida, por consiguiente no es evidente lo acusado por la entidad demandante en sentido de que hubiera vulneración del art. 37 del DS N° 27310 que RCTB, modificado por el art. 12-III del DS N° 27874 relacionado con el art. 70.4 de la Ley N° 2492 CTB, art. 11 de la Ley N° 843, 8 del DS N° 21530 y 12 y 13 de la Ley N° 1489.

VI.2. Conclusión.

En el marco de la fundamentación jurídica precedente y de las pretensiones deducidas en la demanda, se concluye que en la actuación de la AGIT, no se encuentra vulneración a norma alguna que amerite dejar sin efecto la Resolución impugnada, puesto que como se advirtió, la entidad demandante no desvirtuó que las facturas 697, 698, 11150, 11149, 14134, 27, 182, 175, 178, 176, 179, 177, 174, 180, 188, 189, 190, 183, 185 y 187 estén respaldadas en su totalidad por medios fehacientes de pago conforme lo determinado en el art. 37 del DS N° 27310 RCTB; correspondiendo en consecuencia desestimar la pretensión deducida por OMSA.

POR TANTO: La Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, de conformidad de conformidad a los arts. 778 y 781 del Código de Procedimiento Civil y los arts. 4 y 6 de la Ley N° 620 declara **IMPROBADA** la demanda de fs. 56 a 63 vta. interpuesta por Operaciones Metalúrgicas S.A. representada por Raúl Rubén Salas

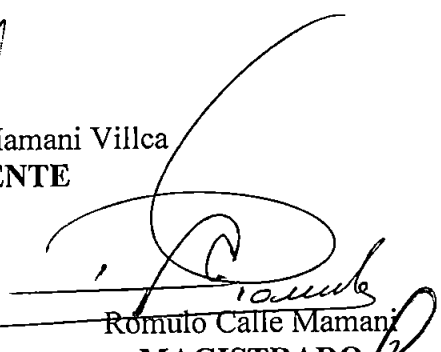
Saldívar, contra la AGIT, en consecuencia queda firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0650/2014 de 25 de abril.

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

Regístrese, notifíquese y archívese.


Pastor Segundo Mamani Villca
PRÉSIDENTE


Jorge Isaac von Borries Méndez
DECANO


Romulo Calle Mamani
MAGISTRADO


Antonio Guido Campero Segovia
MAGISTRADO


Gonzalo Miguel Hurtado Zamorano
MAGISTRADO


Rita Susana Nava Durán
MAGISTRADA


Norka Natalia Mercado Guzmán
MAGISTRADA


Maritza Suintura Juaniquina
MAGISTRADA


Fidel Marcos Tordoya Rivas
MAGISTRADO


Sandra Magaly Mendiola Bejarano
SECRETARIA DE SALA PLENA



TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA ORGANO JUDICIAL DE BOLIVIA SALA PLENA	
GESTIÓN: 2017	
NÚMERO: 588	FECHA: 22 de agosto
TÍTULO: FOMA DE RAZÓN Nº	02/2017
Conforme	
VOTO DISIDENTE:	


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