



**TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA**  
**SALA CONTENCIOSA Y CONTENCIOSA ADM., SOCIAL Y ADM. PRIMERA**  
**Sentencia N° 80**  
**Sucre, 6 de octubre de 2016**

**Expediente** : 075/2015-CA  
**Tipo de Proceso** : Contencioso Administrativo  
**Demandante** : N&L Consultores Asociados S.R.L.  
**Demandado** : Autoridad General de Impugnación Tributaria  
**Resolución Impugnada** : AGIT-RJ N° 0025/2015, de 05 de enero  
**Magistrado Relator** : Dr. Antonio Guido Campero Segovia

**VISTOS:** La demanda contencioso administrativa de fs. 34 a 41, presentada por N&L Consultores Asociados S.R.L. (N&L), representada legalmente por Nataniel Ivar Eguez Terrazas, a través de la cual se impugna la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ N° 0025/2015, de 05 de enero, pronunciada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT), en vía de Recurso Jerárquico interpuesto por la Gerencia Distrital La Paz I del Servicio de Impuestos Nacionales(SIN); la contestación negativa a la demanda, que cursa de fs. 75 a 82; la réplica, de fs. 183 a 186; la dúplica, de fs. 190 a 191; los antecedentes del proceso y de emisión de la Resolución impugnada.

**CONSIDERANDO I:**

**I.1. De la Demanda Contenciosa Administrativa**

Luego de anotar los antecedentes de hecho que acaecieron en la causa en sede administrativa, señala como fundamentos de la demanda, los siguientes:

**I.1.1. Fundamentos de la demanda**

**i) Sobre la errónea determinación de la Base Imponible sobre Base presunta y la subsecuente falta de valoración de la prueba**

Que, no obstante que la empresa N&L presentó documentación que fue solicitada por la Administración Tributaria (AT) en etapa de fiscalización, otros en etapa de descargos a la Vista de Cargo (VC), así como también en Alzada, todos tendientes a desvirtuar los reparos señalados por la AT, la entidad tributaria, decidió arbitrariamente determinar una Deuda Tributaria (DT) sobre base presunta, sin considerar que éste método de determinación es de última ratio y tampoco tomar en cuenta que la conducta de la empresa no se acomoda a ninguna de las circunstancias descritas en el art. 44 del Código Tributario Boliviano (CTB); por lo que no correspondía determinar la DT sobre base presunta, y que al haber obrado de esa manera, se vulnera la seguridad jurídica del contribuyente a quien además la AGIT pretende dejar en indefensión, al consentir el actuar de la AT. Al respecto también, la AT no aplicó el procedimiento establecido para la determinación de la DT sobre base presunta, conforme a lo establecido en la Resolución Normativa de Directorio (RND) N° 10-0017-13, puesto que no se valoraron los antecedentes del sujeto pasivo, tampoco existió una correcta aplicación del mecanismo que la AT afirma haber usado en el caso y finalmente tampoco existió valoración de la amplia prueba aportada por el contribuyente.

Cuestiona el criterio asumido por la AGIT, en cuanto a que los depósitos en cuenta de la empresa pueden legítimamente ser considerados como ingresos provenientes de actividades propias del giro de la empresa, y que corresponde al contribuyente ofrecer todo elemento que demuestre lo contrario; sin considerar al respecto que, la AT no realizó mayor indagación y solo tomó en cuenta el flujo de ingresos de las cuentas del

α

contribuyente sin contrastarlas con los egresos propios de la empresa, ni siquiera con los descargos presentados oportunamente, lo que constituiría un vicio de nulidad.

Señala que, la AGIT pretende que sea el contribuyente el que deba desvirtuar las afirmaciones de la AT, cuando tal propósito es contrario a lo dispuesto en el art. 76 del CTB, de cuyo texto se infiere que si dicha entidad pretende el pago de tributos omitidos sobre base presunta, ésta debe probar el hecho, en vista a que pretende hacer valer su derecho sobre dicho monto, lo que en el caso no ocurrió, dado que la AT y la AGIT, otorgan valor probatorio a un análisis incompleto, ilegal e infundado, cargando con la obligación de la prueba a la parte más débil de la relación tributaria.

Anota el entendimiento que tiene la Corte Interamericana de Derechos Humanos y la Constitución Política del Estado (CPE) sobre el debido proceso; así también se anotan consideraciones doctrinales referidas a la necesidad de probar los hechos; para luego señala que dichas consideraciones no se cumplieron en el caso, puesto que la AT se limitó a emitir de manera apresurada la Resolución Determinativa (RD), haciendo caso omiso de la prueba aportada y argumentando superficialmente su decisión, que indebidamente es avalada en la Resolución de Recurso Jerárquico.

Menciona que la AT y la AGIT han sido indiferentes respecto a las normas que regulan la actividad probatoria, que viciaron de nulidad absoluta la RD, además de la VC que dio origen a la misma, lo que genera indefensión absoluta al contribuyente, al no permitirle demostrar los hechos generadores de tributos.

#### **ii) Sobre la falta de fundamentación del acto administrativo**

Acusa que la RD adolece de falta de fundamentación y motivación en cuanto al monto de la sanción impuesta contra N&L, puesto que no se consideró la prueba aportada por el contribuyente en las distintas etapas administrativas, lo que vulnera el derecho a la defensa y la garantía constitucional del debido proceso, reconocidos en los arts. 115 y 119 de la CPE, violando los arts. 47.IV de la Ley N° 2341-Ley de Procedimiento Administrativo (LPA) y 62.k) del Decreto Supremo (DS) N° 27113, hecho que la AGIT ignora, permitiendo que la AT determine libremente la DT, sin fundamentar su pretensión.

#### **I.1.2. Petitorio**

Solicita se declare probada la demanda contenciosa administrativa interpuesta, por lo tanto *“se dejen sin efecto los reparos subsistentes en la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0025/2015, de 05 de enero, dejando subsistente la Resolución de Recurso de Alzada ARIT LPZ/RA 0766/2014, de 20 de octubre, por lo tanto se revoque en su totalidad la Resolución Determinativa N° 00296/2014, inclusive la Vista de Cargo N° 123/2014, emitidas por la Gerencia Distrital I La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales, de fechas 21 de mayo y 26 de junio, de 2014 respectivamente, en consecuencia se pronuncie sobre la falta de valoración y apreciación de la prueba aportada”* (sic).

#### **I.2. De la Contestación a la Demanda (AGIT)**

Citada que fue con la demanda y su correspondiente auto de admisión la AGIT (fs. 178), dentro del plazo previsto por Ley presentó repuesta negativa a la demanda, conforme se tiene del memorial saliente de fs. 75 a 82 del cuaderno procesal, bajo los siguientes argumentos:

i) Que, tomando en cuenta que el petitorio señalado en la demanda contencioso administrativa, es que el Tribunal Supremo -entre otros- se pronuncie sobre la falta de valoración y apreciación de la prueba aportada, tácitamente existe una aceptación con el fallo de la instancia Jerárquica, por el que se dispuso que la instancia de Alzada se



pronuncie expresamente sobre las cuestiones de fondo planteadas en el recurso de alzada, siendo uno de ellos precisamente la presunta falta de valoración de la prueba, aspecto que considera debe ser tomado en cuenta en aplicación al principio de congruencia.

ii) Que la Resolución Jerárquica ha señalado de manera fundamentada y motivada la normativa jurídico-legal que ampara el procedimiento de determinación de la deuda tributaria; a dicho efecto, refiere los arts. 42, 43, 44, 66.1, 96, 98, 99, 100 y 104 del CTB y 18 del DS N° 27310.

En cuanto a la anulabilidad de los actos administrativos, cita lo expresado en el art. 36.II del LPA, en cuanto a que sólo procede la anulabilidad de los actos administrativos que carezcan de los requisitos formales indispensables para alcanzar su fin o den lugar a la indefensión de los interesados, a pesar de la infracción al ordenamiento jurídico; luego señala que dicha situación en el caso no se dio, porque no se produjo indefensión ya que la persona conoció el procedimiento que se siguió en su contra y actuó en el mismo en igualdad de condiciones, y que mal podría establecerse que la calificación de los reparos obtenidos a partir de información referente a depósitos en cuentas bancarias como base presunta, pueda causar indefensión al contribuyente, toda vez que éste se encontró en todo momento facultado a presentar elementos suficientes que prueben el origen de tales depósitos.

Agrega que el ahora demandante no interpuso recurso jerárquico y que si bien en etapa de alegatos señaló que los depósitos por si solos no permiten establecer la existencia del hecho generador del impuesto, empero la instancia jerárquica fundamentó que en el caso de depósitos realizados por terceras personas a una cuenta de una persona jurídica, éstos constituyen ingresos que al no ser justificados por el sujeto pasivo, se puede legítimamente presumir como pagos realizados por concepto de venta de bienes y/o servicios, recayendo así la carga de la prueba sobre el contribuyente, conforme lo establecido en el art. 76 del CTB. Cita al respecto el Auto Supremo N° 336 de 17 de septiembre de 2014 y Sentencia N° 116/2014 de 06 de junio.

Acota que la AT se encontraba plenamente facultada para aplicar tanto el método de base cierta como el de base presunta, correspondiendo al contribuyente ofrecer todo elemento que demuestre lo contrario y mal podría establecerse que la calificación de los reparos obtenidos a partir de información referente a depósitos en cuentas bancarias como base presunta, puedan causar indefensión alguna al contribuyente, toda vez que este se encontraba en todo momento facultado a presentar elementos que prueben el origen de tales depósitos.

También señala que la AT utilizó de forma apropiada la técnica establecida en la RND N° 10-0017-13 para establecer la base presunta a través de los depósitos realizados a las cuentas del sujeto pasivo.

iii) Refiere que la AT elaboró el cuadro de determinación sobre base cierta y base presunta, exponiendo la definición que tiene cada uno de los conceptos y su respaldo legal, explicando el origen de los datos; también señala que la RD realizó una valoración de los descargos presentados a la VC, señalando que ellos no desvirtúan las observaciones. Por ello, señala, es evidente que la AT valoró las pruebas presentadas como descargo por el sujeto pasivo, por lo que el SIN habría respaldado adecuadamente los hechos generadores de los tributos IVA, IT e IUE, de manera que no se observa vicio alguno que cause indefensión al contribuyente, encontrándose motivado y fundamentado el acto administrativo de la administración. Cita la Sentencia Constitucional Plurinacional N° 532/2014 de 10 de marzo, como jurisprudencia respecto al debido proceso y los principios de fundamentación y motivación de las resoluciones. También

Q

cita la Sentencia N° 288/2013 de 02 de agosto, dictada por la Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia, relativo a la no aplicación de los principios de oficialidad o impulso de oficio en instancia jerárquica; La Sentencia N° 238/2013, de 05 de julio, relativo a la necesidad de argumentar las vulneraciones; finalmente la Sentencia N° 510/2013, de 27 de noviembre, relativo a la necesidad de establecer y demostrar con argumentos apropiados en la demanda contencioso administrativa la errada interpretación de los hechos o la normativa aplicada.

#### **I.2.1. Petitorio**

Solicita se declare improbadamente la demanda contencioso administrativa interpuesta por N&L CONSULTORES ASOCIADOS S.R.L., manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico impugnada.

#### **I.3. Réplica**

Dispuesto el traslado con la contestación a la demanda (fs. 180), la parte actora presenta memorial de réplica cursante de fs. 183 a 186, argumentando que:

##### **i) Sobre la errónea determinación de la base imponible sobre base presunta y la subsecuente falta de valoración de la prueba**

Refiere que la autoridad demandada no presenta argumento sólido para justificar los errores de procedimiento cometidos a momento de emitir la Resolución de Recurso Jerárquico; las afirmaciones efectuadas no se vinculan de manera alguna con las cuestiones de controversia, de manera que ignora la pretensión del contribuyente, que solicitó determinar de manera precisa la DT en base a una verdadera valoración de la prueba presentada por el contribuyente a efectos de permitir la defensa efectiva, sobre base cierta y no sobre base presunta. Reitera luego los argumentos de la demanda.

##### **ii) Sobre la falta de fundamentación del acto administrativo**

La AGIT se limita a transcribir lineamientos jurisprudenciales relativos a la fundamentación y motivación de las resoluciones, sin embargo se contradice porque es precisamente eso lo que se reclama respecto a la RD, que carece de fundamentación y fundamentación respecto a la decisión adoptada, puesto que carece de una valoración de la prueba aportada. Reiterando luego los argumentos que hacen a la demanda.

#### **I.4. Dúplica**

Dispuesto el traslado con la réplica presentada por la parte actora (fs. 187), la parte demandada presenta memorial de dúplica cursante de fs. 190 a 191, por el que se ratifica en los fundamentos expuestos en la respuesta y en la Resolución Jerárquica impugnada.

#### **I.5. Tercer interesado**

Citado que fue el SIN con la demanda y su correspondiente auto de admisión (fs. 165), ésta en su condición de tercer interesado y dentro del plazo previsto por Ley presentó memorial de respuesta a la demanda, que cursa de fs. 130 a 135 de obrados.

### **CONSIDERANDO II:**

#### **II.1. Antecedentes Administrativos y Procesales**

A efectos de resolver la causa, corresponde señalar que los antecedentes cumplidos en sede administrativa y los que cursan en sede jurisdiccional, informan lo siguiente:

i) Mediante Orden de Fiscalización N° 0012OFE00320 FISCALIZACION PARCIAL IVA, IT e IUE, la AT, dio inicio a la fiscalización parcial del contribuyente N&L CONSULTORES ASOCIADOS S.R.L. por la gestión fiscal 2009, estableciéndose en el curso de la misma, la existencia de observaciones a los impuestos cancelados por el periodo fiscalizado, determinándose una DT sobre base cierta sustentada en la información presentada por el contribuyente, por terceros y por el Sistema Integrado de



Recaudación para la Administración Tributaria – SIRAT2, y sobre base presunta en función a la información enviada por el sistema financiero, a cuyo efecto se solicitó documentación al contribuyente (Acto administrativo notificado al contribuyente el 28 de marzo de 2013, conforme lo señalado en los distintos actos administrativos impugnables, cuyos datos no se encuentran en controversia).

ii) Mediante nota de 5 de abril de 2013, la empresa fiscalizada solicitó a la AT la ampliación de plazo para la presentación de documentación, que fue atendida por la AT con proveído N° 24-1066-13 de 10 de abril de 2013, otorgando como plazo para la presentación hasta el 19 de abril de 2013. Nuevamente, ante un nuevo requerimiento efectuado por la AT el 18 de marzo de 2014, el 25 de marzo de 2014, la empresa N&L solicitó ampliación de plazo para la presentación de la documentación, que fue atendida favorablemente por la AT mediante proveído N° 24-1137-14 de 26 de marzo, otorgando un plazo hasta el 09 de abril de 2014. (Datos extraídos de la Resolución de Recurso de Alzada, fs. 127 vta., que no se encuentran en controversia)

iii) Mediante VC Cite: SIN/GDLPZ-I/DF/SFVE/VC/00123/2014, de 21 de mayo, notificada al contribuyente el 26 de mayo de 2014, la AT establece la existencia de una DT del contribuyente.

iv) El 26 de junio de 2014, la AT emite la Resolución Determinativa (RD) N° 00296/2014 Cite: SIN/GDLPZ-I/DJCC/UJT/RD/00296/2014, por la que, entre otros, determina de oficio sobre base presunta, las obligaciones impositivas del contribuyente N&L Consultores Asociados, correspondientes a la DT omitida; así también sanciona al contribuyente con una multa por la omisión de pago del IVA, IT e IUE (Fs. 15 a 52 del primer cuerpo de antecedentes administrativos).

v) Contra la RD mencionada en el párrafo precedente, N&L Consultores Asociados S.R.L. presentó recurso de Alzada (fs. 54 a 60 del primer cuerpo de antecedentes administrativos), que fue resuelto por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria (ARIT) de La Paz, mediante Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA N° 0766/2014, de 20 de octubre, anulando obrados hasta el vicio más antiguo, esto es, hasta la Vista de Cargo N° 123/2014 Cite: SIN/GDLPZ-I/DF/SFVE/VC/00123/2014, de 21 de mayo inclusive; estableciendo que el SIN deba establecer la base imponible realmente existente correspondiente a las obligaciones tributarias del contribuyente por el periodo fiscalizado. (fs. 123 a 137 del primer cuerpo de antecedentes administrativos).

vi) Notificada que fue la AT con la resolución de Recurso de Alzada, ésta presentó recurso jerárquico (fs. 141 a 147 del primer cuerpo de antecedentes administrativos), que una vez admitido y concedido ante el superior, posibilitó que la AGIT, mediante Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ N° 0025/2015, de 05 de enero, resuelva anulando la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA N° 0766/2014, de 20 de octubre; en consecuencia ordena que la ARIT emita nueva Resolución de Alzada en la cual se pronuncie expresamente sobre las cuestiones de fondo planteadas en el recurso de alzada. (fs. 185 a 203 del primer cuerpo de antecedentes administrativos). Contra esta última Resolución la empresa N&L Consultores Asociados S.R.L., presentó demanda contencioso administrativa.

vii) En el curso del proceso contencioso administrativo se dio cumplimiento al procedimiento de puro derecho señalado por los arts. 781 y 354. II y III del Código de Procedimiento Civil (CPC), corriéndose también los traslados respectivos para la réplica y la dúplica.

viii) Concluido el trámite, se decretó Autos para Sentencia, conforme se tiene de la providencia saliente a fs. 199 del expediente principal.

**CONSIDERANDO III:**

**III.1. Sobre la competencia de la Sala para conocer y resolver la causa**

Por imperio de la Ley N° 620, de 29 de diciembre de 2014, se tiene reconocida la competencia del Tribunal Supremo de Justicia en su Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, - que por acuerdo de Sala Plena N° 1/2015, de 6 de enero, forma una misma sala, conjuntamente la Social y Administrativa-, para el conocimiento y resolución de la presente controversia, tomando en cuenta la naturaleza del proceso contencioso-administrativo, que reviste las características de juicio ordinario de puro derecho, en el que el Tribunal sólo analiza la correcta aplicación de la Ley a los hechos expuestos por la parte demandante, realizando el control judicial de legalidad sobre los actos ejercidos por la autoridad administrativa a tiempo de emitir la Resolución Jerárquica, aspecto este que acredita haberse agotado la vía administrativa, como exige el art. 778 en su parte final, del CPC.

**III.2. Análisis del problema jurídico planteado**

El punto que concentra el razonamiento que dará esta sala, está referido al razonamiento que expuso la AGIT en la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ N° 0025/2015, de 05 de enero, por la cual se dispuso la nulidad de la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA N° 0766/2014, de 20 de octubre, bajo la conclusión, de la mencionada autoridad administrativa, de que no existe vicio que justifique la nulidad de la VC y RD, como fue resuelto por la Resolución de Recurso de Alzada citada precedentemente y fue una de las pretensiones del contribuyente al interponer el recurso de alzada impugnando la Resolución Determinativa N° 00296/2014 Cite: SIN/GDLPZ-I/DJCC/UJT/RD/00296/2014.

En ese marco, y manteniendo el contribuyente N&L Consultores Asociados S.R.L., su pretensión de nulidad de la VC y RD, señala como uno de los fundamentos de la demanda contencioso administrativa, “la existencia de un posible error en la determinación de la base imponible sobre base presunta y la subsecuente falta de valoración de la prueba”; hipótesis primera a la que arriba bajo tres razonamientos: a) Que no correspondía que se determine la base imponible sobre base presunta, puesto que no concurren las circunstancias de hecho descritas en el art. 44 del CTB que establecen que sólo corresponde la determinación de la base imponible sobre base presunta, cuando el contribuyente no proporciona los datos necesarios para la determinación del tributo sobre base cierta, que no es el caso, ya que el contribuyente presentó todos los documentos solicitados por la AT, así como prueba en calidad de descargos a la Vista de Cargo y luego en etapa de prueba del recurso de alzada, con el fin de reforzar la documentación presentada a la AT en etapa de fiscalización; b) Que el SIN no aplicó el procedimiento de determinación de la base imponible sobre base presunta, conforme al art. 4.II.2 de la RND N° 10-0017-13, y; c) Que la AGIT, desconoce la norma que rige la forma de determinar la base imponible sobre base presunta, al señalar que “los depósitos en cuenta de la empresa pueden legítimamente ser considerados como ingresos provenientes de actividades propias del giro de la empresa, correspondiendo al contribuyente ofrecer todo elemento que demuestre lo contrario”, sin que la AT realice mayor indagación al respecto, ni contrastar con los egresos propios de la empresa, datos de terceros, ni los descargos presentados, pero además, invirtiendo la carga de la prueba al contribuyente, cuando ello le correspondía a la AT que pretende exigir el pago de tributos omitidos sobre base presunta.



En cuanto a este primer fundamento (error en la determinación de la base imponible sobre base presunta), bajo los criterios del contribuyente, se tiene el siguiente razonamiento:

Indiscutiblemente el Código Tributario Boliviano aprobado mediante Ley N° 2492, establece en su art. 42 que la Base Imponible o Gravable es la unidad de medida, valor o magnitud, obtenidos de acuerdo a las normas legales respectivas, sobre la cual se aplica la alícuota para determinar el tributo a pagar; precisando luego el art. 43 del cuerpo legal citado, los métodos para determinar la base imponible (base cierta y base presunta) y los parámetros que deben ser considerados a efectos de la determinación bajo los métodos anotados; empero, no es menos evidente que el mero hecho de la presentación o entrega de la documentación requerida por la AT en etapa de fiscalización o la presentada por el contribuyente en etapa de descargos posterior a la emisión de la VC, sea la que defina el método para la determinación de la base imponible, como erróneamente sostiene la empresa demandante, como tampoco lo es la fuente de la información de la que se obtienen los elementos para establecer la existencia de la obligación tributaria, como así su magnitud; sino que los datos o elementos aportados por el sujeto pasivo, terceros o investigadores, sean suficientes como para conocer exactamente si la obligación tributaria existe y cuál es su dimensión, caso en el cual se estará ante una determinación sobre base cierta, y en contrario sensu, se estará ante una determinación sobre base presunta; ello se concluye de lo dispuesto en los arts. 43.I del CTB, que refiere que la determinación sobre base cierta debe ser tomando en cuenta los documentos e informaciones (datos, antecedentes y elementos indirectos) que permitan conocer en forma "directa e indubitable los hechos generadores del tributo". En ese sentido, el primer razonamiento de la empresa demandante, que funda el acusado error en la determinación de la base imponible sobre base presunta, como vicio de nulidad, resulta infundado.

No obstante lo señalado, la determinación de la base imponible sobre base presunta por la AT en el caso que nos concierne, cuya utilización resulta cuestionada por el contribuyente, basado en los parámetros señalados por el art. 43.III, y último párrafo del mismo artículo citado, referidos a la labor investigativa y fiscalizadora de la AT para establecer con mayor certeza la existencia del hecho generador y la consiguiente fijación de la base imponible, en criterio de esta sala, no constituye un vicio de formación del acto administrativo, sino un posible error de juicio de la AT, que consideró que la información obtenida referente a depósitos en cuentas bancarias del contribuyente, al no haber sido explicadas o justificadas por éste, son suficientes para establecer la existencia de una obligación tributaria y su consiguiente dimensionamiento. De modo que, éste aspecto, corresponde ser dilucidado previamente en sede administrativa, efectuando un análisis de fondo respecto a tal cuestión; no corresponde por ello que esta sala ingrese a realizar mayor examen al respecto.

Por otra parte, en cuanto al error que se acusa en la determinación de la base imponible sobre base presunta, bajo el razonamiento que el SIN no habría aplicado el procedimiento de determinación de la base imponible sobre base presunta, conforme establece el art. 4.II.2 de la RND N° 10-0017-13, es decir, aplicando todo dato o antecedente del sujeto pasivo de periodos anteriores o diferentes, inclusive bases imponibles de impuestos relacionados, teniendo éstos prioridad sobre la información de contribuyentes similares o cualquier otro; nuevamente se deja establecido por esta Sala, que dicha cuestión al estar vinculada al hecho generador y su consiguiente determinación

por la AT sobre base presunta, no corresponde su análisis, al estar vinculado a un posible error de juicio que no fue resuelto aún por la autoridad demandada.

Similar entendimiento se tiene respecto al tercer razonamiento por el cual se acusa error en la determinación de la base imponible sobre base presunta, que afirma que la AGIT desconoce la norma que rige la forma de determinar la base imponible sobre base presunta, al establecer que “los depósitos en cuenta de la empresa pueden legítimamente ser considerados como ingresos provenientes de actividades propias del giro de la empresa, correspondiendo al contribuyente ofrecer todo elemento que demuestre lo contrario”, sin que se realice mayor indagación al respecto por parte de la AT, ni contrastar con los egresos propios de la empresa, datos de terceros, ni los descargos presentados, pero además, invirtiendo la carga de la prueba al contribuyente, cuando ello le correspondía a la AT que pretende exigir el pago de tributos omitidos sobre base presunta; que al estar vinculados también a la determinación sobre base presunta, infiriendo un posible error de fondo al respecto, no corresponde su examen, dado que serán las autoridades administrativas que conozcan eventuales impugnaciones, las que emitan pronunciamiento respecto a dicha problemática de fondo; por lo tanto no corresponde mayor consideración sobre el particular.

Otro de los fundamentos de la demanda contencioso administrativa, vinculado a una posible nulidad de la Vista de Cargo y la RD, está referido a la denuncia de falta de valoración de la prueba presentada por el contribuyente, tanto en etapa de fiscalización, así como en etapa de descargos a la VC, denuncia ésta que trasciende casi la integridad de la demanda, distinguiendo inclusive como un punto concreto en ella, “la falta de fundamentación del acto administrativo”, al señalar que se estableció una DT sobre base presunta, basados en los extractos bancarios del contribuyente, sin consideración a ningún otro elemento probatorio aportado por éste.

Al respecto, se advierte que la autoridad demandada, luego de la revisión de los antecedentes, concluyó efectivamente que la AT valoró las pruebas presentadas como descargo por el sujeto pasivo, con lo cual el SIN habría respaldado adecuadamente los hechos generadores de los tributos; empero, esta Sala advierte que tal afirmación no se encuentra desamparada de una razón por la que la autoridad jerárquica arribó a tal convencimiento, como pretende hacer ver la parte demandante, puesto que para ello, previamente la mencionada autoridad observó que la VC, al establecer la liquidación previa del tributo adeudado, en algunos casos sobre base cierta y en otros casos sobre base presunta, también concluyó por no determinar reparo alguno, como es el caso el IVA – Base Cierta, en cuanto a la “Determinación de ingresos por alquileres” y “Determinación del Débito Fiscal IVA a favor del Fisco”; situación similar observó con relación al IT – Base Cierta, en cuanto a la “Determinación de ingresos por alquileres y venta de bienes inmuebles”; Con relación al IUE sobre base cierta, en cuanto a los ingresos, determinó que los mismos no fueron registrados en el Estado de Resultados de la gestión, por lo que incluyó dichos ingresos para la determinación del IUE. Por otra parte, con relación a los gastos, señaló claramente que se determinó sobre base cierta con la información proporcionada por el contribuyente un impuesto omitido del IUE de Bs.420.979 (fs. 2904 de Antecedentes Administrativos c.15).

También la AGIT evidenció que la AT elaboró el cuadro de Determinación del Impuesto Omitido sobre Base Cierta y sobre Base Presunta, así como evidenció la existencia del cuadro “Sub Conceptos y Fundamentos Legales de los Cargos” en el cual la AT realiza un resumen sobre el concepto del cargo y su respaldo legal, para luego concluir la AGIT, que la AT detalló los conceptos observados como ingresos no





declarados, sobre base cierta y sobre base presunta, exponiendo la definición u objeto que tiene cada uno de los conceptos, y su respaldo legal, explicando que obtuvo estos datos en función a la información y documentación proporcionada por la contribuyente y el sistema financiero.

Del mismo modo, señaló claramente que de la revisión del Punto III – Descargos a la VC, la RD N° 00296/2014, de 26 de junio, realizó una valoración a los descargos presentados a la VC, el que señala que estos no desvirtúan las observaciones establecidas en dicha actuación. Observación de la autoridad ahora demandada que es corroborada por esta sala, cuando evidentemente la RD ya mencionada, en el punto señalado, luego de referir con precisión todos los documentos que fueron presentados por la empresa N&L Consultores Asociados S.R.L., como son, para el caso que atañe a la controversia, entre otros: 55 documentos de intención de compra venta (originales), para el edificio “Torre Girasoles”; Fotocopias de identidad de los interesados; Control de pagos; Recibos Oficiales (Originales), y; 11 fotocopias de Depósitos de Cheques; documentación sobre la cual la AT es claro que se pronunció y los valoró, claro está en forma negativa para el contribuyente, porque entendió que la misma no desvirtuaba los cargos establecidos en su contra, empero ello no quiere decir que exista un acto omisivo de falta de valoración de dicha prueba que luego genere la nulidad de la RD, como confusamente sostiene la parte demandante; cuestión distinta es que la valoración otorgada a dicha prueba sea errónea, caso ante el cual se está en un error de juicio, que corresponde previamente sea de pronunciamiento por parte de las instancias de impugnación en sede administrativa.

Es más, la RD señala claramente que los documentos de intención de compra presentados no demuestran la transmisión de inmuebles en aplicación al art. 41 de la Ley N° 843, que describe el concepto de enajenación, por lo que entendió que no se perfeccionó la venta o enajenación de estos bienes. Luego, también la misma RD, valorando la documentación presentada por el contribuyente, como referencia, en cuanto a la compra de pintura (Facturas Monopol), la AT claramente despliega un argumento valorativo de los descargos presentados (Pág. 30 a 31 de la RD).

Lo señalado permite concluir de manera categórica a esta Sala, que la AT valoró la documentación presentada por el contribuyente, por ello no significa precisamente que no se establezcan los reparos tributarios por algunos conceptos y en otros casos se establezcan reparos tributarios sobre base cierta, aún con la modificación en cuanto a los cargos relacionados con la compra de pintura, y lo hizo concretamente sobre la base de la documentación presentada por el propio contribuyente en etapa de fiscalización, cuya determinación sobre base cierta no fue siquiera cuestionada por el contribuyente y, según los datos del proceso, inclusive pagó ésta; del mismo modo, valoró también la prueba presentada por el contribuyente como descargo a la VC, en cuanto a la determinación sobre base presunta, conforme se explicó anteriormente; el que haya sido valorada en forma negativa la prueba presentada por la empresa consultora, no quiere decir que vicie de nulidad la Resolución mencionada, puesto que tal cuestión hace al fondo de la controversia en sí, que aún no fue resuelto por las instancias de impugnación administrativas.

Del mismo modo, esta sala concluye que la RD se encuentra suficientemente motivada y fundamentada en cuanto a la determinación tributaria establecida, no existiendo fundamento legal válido que permita disponer la nulidad de tal resolución.

En cuanto a la segunda hipótesis (falta de valoración de la prueba) que en criterio del contribuyente, desvirtuarían los reparos tributarios, cuestión vinculada también a la conclusión que asumió la AT, al señalar como “insuficiente” la prueba presentada por el

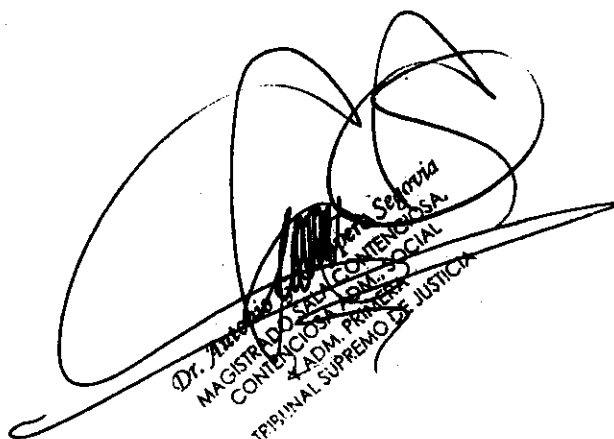
contribuyente para desvirtuar los reparos establecidos por el ente fiscal sobre base presunta; así como la falta de mayor indagación por parte de la AT, para determinar la base imponible; cabe señalar que, al constituir posibles errores de juicio: tanto en lo relacionado a la valoración de la prueba presentada, que en criterio del contribuyente, desvirtúan con suficiencia la determinación de la base imponible, con lo que se demostraría la inexistencia de la DT calculada sobre base presunta; como sobre la necesidad de contar con mayores elementos de hecho que permitan establecer con mayor certeza la Deuda Tributaria; su análisis y resolución debe ser efectuada por las autoridades administrativas de impugnación tributaria, conforme se razonó y decidió por la AGIT en la Resolución demandada mediante esta vía, no correspondiendo mayor análisis por ésta Sala.

Por lo expuesto, se concluye que la demanda contencioso administrativa interpuesta no contiene fundamento jurídico válido que permita disponer la nulidad de la VC y RD, conforme a los razonamientos arriba expuestos. Así también, resulta incongruente la pretensión de la empresa demandante, cuando solicita se deje sin efecto los reparos subsistentes en la Resolución de Recurso Jerárquico impugnada y se Revoque en su totalidad la RD N° 00296/2014, inclusive la VC N° 123/2014, cuando la Resolución emitida en instancia jerárquica no ingresó a resolver los reparos tributarios, así, al haber dispuesto la nulidad de la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA N° 0766/2014, de 20 de octubre, dispuso que sea dicha instancia la que previamente resuelta la cuestión de fondo que reclama el contribuyente; de modo que la Resolución Jerárquica impugnada, contiene la suficiente motivación y fundamentación de su decisión, así mismo observó acertadamente que no existe fundamento jurídico suficiente que hagan anulables los actos administrativos de la VC y RD, como erróneamente dispuso la ARIT, por lo que la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ N° 0025/2015, de 05 de enero, se encuentra correcta y apegada a derecho, no siendo evidentes las denuncias de indefensión que alega la parte demandante.

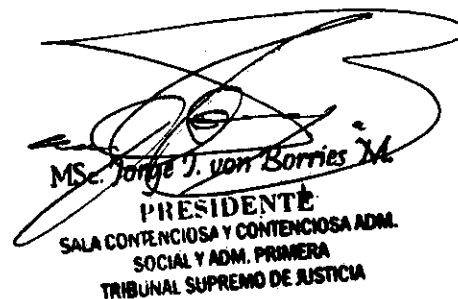
**POR TANTO:** La Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia, en ejercicio de la atribución conferida por los arts. 778 y 780 del CPC, en concordancia con. 2.2 y 4 de la Ley N° 620 de 29 de diciembre de 2014, falla en única instancia declarando **IMPROBADA** la demanda contenciosa administrativa de fs. 34 a 41, presentada por N&L Consultores Asociados S.R.L., representada legalmente por Nataniel Ivar Eguez Terrazas, contra la AGIT, en consecuencia, se mantiene firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ N° 0025/2015, de 05 de enero, pronunciada por la AGIT.

Procédase a la devolución a la AGIT, de los antecedentes administrativos remitidos a éste Tribunal.

**Regístrese, notifíquese y cúmplase.**



Dr. Antonio J. von Borries M.  
MAGISTRADO SALA CONTENCIOSA  
CONTENCIOSA ADM. SOCIAL  
ADM. PRIMERA  
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA



MS. Jorge J. von Borries M.  
PRESIDENTE  
SALA CONTENCIOSA Y CONTENCIOSA ADM.  
SOCIAL Y ADM. PRIMERA  
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA