

RESOLUCIÓN DE RECURSO JERÁRQUICO STG-RJ/0489/2008

La Paz, 24 de septiembre de 2008

Resolución de la Superintendencia Tributaria Regional Impugnada: **Resolución STR-SCZ/RA 0080/2008, de 4 de julio de 2008, del Recurso de Alzada**, emitida por la Superintendencia Tributaria Regional Santa Cruz.

Sujeto Pasivo: **María Teresa Ortiz Gutiérrez (ORMATE).**

Administración Tributaria: **Gerencia Regional Santa Cruz de la Aduana Nacional de Bolivia (ANB)**, representada por Marco Antonio Cadena Añez.

Número de Expediente: **STG/0325/2008//SCZ/0048/2008.**

VISTOS: El Recurso Jerárquico interpuesto por María Teresa Ortiz Gutiérrez (fs. 160-169 del expediente); la Resolución STR-SCZ/RA 0080/2008, de 4 de julio de 2008, del Recurso de Alzada (fs. 85-120 del expediente); el Informe Técnico-Jurídico STG-IT-0489/2008 (fs. 192-232 del expediente); los antecedentes administrativos, todo lo actuado; y,

CONSIDERANDO I:

Antecedentes del Recurso Jerárquico.

I.1. Fundamentos del Sujeto Pasivo.

María Teresa Ortiz Gutiérrez, ORMATE, interpone Recurso Jerárquico (fs. 160-169 del expediente), impugnando la Resolución Administrativa STR-SCZ/RA 0080/2008, de 4 de julio de 2008, emitida por la Superintendencia Tributaria Regional Santa Cruz. Argumenta lo siguiente:

- i. Señala que la Superintendencia Tributaria Regional Santa Cruz, no efectuó una valoración correcta de las disposiciones jurídicas, constitucionales y legales, que establecen la Presunción de Inocencia del sujeto pasivo, por lo que solicita se analice sus descargos considerando las disposiciones previstas en los arts. 16 de la CPE, 69 y 76 del Código Tributario, así como el art. 18 de la Decisión 571 de la CAN, que tiene rango de ley; en tanto la Administración Aduanera no demuestre la presunción de Omisión de Pago.

- ii. Con relación al punto 1 del primer considerando de la RD AN-GRSGR-004/08, referida a la DMI 2358334-8, sobre la nacionalización de la camioneta Toyota Hilux, establece una diferencia de \$us9.287.- porque se declaró un valor en aduanas de \$us14.088,60 que no corresponde al valor de la última venta efectuada antes de la importación, ya que el precio del motorizado, de acuerdo con sus propios registros, fue de \$us29.000.- que incluye los gastos y tributos de importación; expresa que la DMI y DJV consignan a María Teresa Ortiz como importadora y a CHRISTIAN AUTOMOTORS LTDA., como proveedor; además, según factura, declara un precio neto de la transacción de \$us12.899.-. Asimismo la empresa CHRISTIAN AUTOMOTORS, mediante carta PE 225/2006, reconoce que emitió la factura y el valor de transacción declarado, correspondiéndole a la misma cubrir los gastos aduaneros adeudados, por lo que en aplicación del art. 1 del Acuerdo del valor de la OMC, debería ajustarse el valor en aduana al valor de transacción, deduciendo los aspectos no imponibles erogados en zona franca comercial, puesto que su persona canceló el precio del vehículo (con la entrega de otro motorizado y un saldo en efectivo), y el hecho de que el precio final pagado sea distinto al de los documentos endosados, es responsabilidad del proveedor; por tanto pide se declare la inexistencia de la presunta deuda tributaria por parte de ORMATE y se inicie proceso a CHRISTIAN AUTOMOTORS LTDA.
- iii. Sobre el punto 2 del primer considerando de la citada la Resolución, indica que sólo se hizo una simple copia del Informe Final AN-GNFGC-DFOFC-004/07, sin realizar una correcta revisión de los acontecimientos posteriores a ese Informe, pues su empresa pagó los cargos correspondientes a las Declaraciones de Importación que se detallan en el cuadro de la deuda tributaria identificados en la parte resolutive segunda de la Resolución Determinativa, donde no existe una matriz que identifique nombre de proveedor, facturas comerciales o DUIs, fechas y tributos. Remarca que en la Resolución Determinativa impugnada se incluyó como deuda tributaria DUIs que para su empresa estaban pagadas desde el 16 de marzo de 2007, pero la Administración unilateralmente acredita el pago global de Bs70.221.- que hizo a las DUIs de las cuales no tiene elemento probatorio alguno que sustente sus presunciones para efectuar reliquidaciones a los valores declarados en sus DUIs, y a las que sí reconoció el pago a la Aduana no los imputa correctamente.
- iv. Asimismo indica que en la Vista de Cargo N° 035/2007, se reconoció el pago que efectuó de Bs70.221.-; sin embargo, en el cuadro seguido en el que acreditan el pago, a las DUIs sólo les computan un monto de Bs58.253.- quedando un saldo de Bs11.969.- y según la Aduana no ha pagado ninguna pretensión; por lo cual solicita

determinar los motivos y en su caso imputar este saldo a DUIs reconocidas por su persona, sin que deban correr con el pago de intereses.

- v. Expresa que para fines de una clara exposición dividirá el cargo de omisión de pago por cada uno de los proveedores; así en cuanto a LABORATORIOS DURANDÍN, concretamente la DUI C-4425, se procedió al pago en virtud de la oferta que se hizo a la Aduana, la misma que arbitrariamente acreditó a DUIs que merecen su defensa, tal el caso que corresponde al proveedor COTY PUERTO RICO. Por tanto, en aplicación del art. 156 de la Ley 2492 (CTB), imputa el pago de la deuda tributaria correspondiente a la DUI C-4425, con parte de los pagos efectuados en los recibos 3656 y 12320, ambos de 16 de marzo de 2007, que suman un valor de Bs70.221.- solicitando se disponga la acreditación de la deuda tributaria con el 80% de reducciones en cuanto a la sanción en virtud de la fecha de pago, es decir el 16 de marzo de 2007, y se anule dicha DUI en la deuda tributaria detallada en la Resolución Determinativa AN-GRSGR- 004/08.
- vi. Igual sucedió con las DUIs, C-4895 y C-11793, correspondientes a su proveedor DOCEIRA CAMPOS DO JORDAO, pues sólo le imputaron pago a la primera DUI y no a la segunda. Por tanto, ratifican el pago a la DUI C-4895 e imputan el pago de la deuda tributaria correspondiente a la DUI C-11793 con parte de los pagos efectuados con los Recibos 3656 y 12320, ambos de 16 de marzo de 2007, solicitando se disponga la acreditación de la deuda tributaria con el 80% de reducciones en cuanto a la sanción en virtud de la fecha de pago, es decir el 16 de marzo de 2007, y se anule dicha DUI en la deuda tributaria detallada en la Resolución Determinativa AN-GRSGR- 004/08.
- vii. De igual forma que en el punto anterior ocurrió con las DUIs C-4858 y C-11529, correspondientes a Industrias Alimenticias CEPERA, ya que se imputó pago a la primera DUI y no a la segunda, por lo que en aplicación del art. 156 de la Ley 2492 (CTB), ratifica el pago a la DUI C-4858 e imputa el pago de la deuda tributaria correspondiente a la DUI C-11529 solicitando se disponga la acreditación de la deuda tributaria con el 80% de reducciones en cuanto a la sanción en virtud de la fecha de pago, es decir el 16 de marzo de 2007, y se anule dicha DUI en la deuda tributaria detallada en la Resolución Determinativa AN-GRSGR- 004/08.
- viii. Respecto de COTY PUERTO RICO, con relación a los seis casos identificados mediante las DUIs C-2889, C-2885, C-16547, C-16090, C-11415 y C-12268, como manifestaron en sus descargos al Informe Final y a la Vista de Cargo, los giros bancarios 74770, 75289, 82011, 85241, 87721 y 93177, que se efectuaron por un

valor de \$us43.022.96, no solo fueron para compra de mercancía sino por apoyo a ventas, promoción y publicidad, pero sobre todo corresponden a notas de crédito por gestiones pasadas, que es lo sustancial de ese monto, el cual por la relación comercial generó esta forma de trabajo.

- ix. En cuanto a la diferencia encontrada en la DUI C-7590, de 13 de mayo de 2004, correspondiente a su proveedor PLUCKY, se debe a un pago de publicidad en la feria internacional de Uruguay; sin embargo, la Aduana determinó que al no estar respaldado por un documento que permita la verificación del pago de este concepto, no es argumento válido para la presente fiscalización, pues debe entenderse que el método de valoración que corresponde es el que evidentemente se pagó y no lo que quiere la Gerencia Nacional de Fiscalización y Gerencia Regional Santa Cruz de la ANB, por lo que corresponde fundamentar con prueba fehaciente su presunción y no con simples conjeturas.
- x. En cuanto a DIORO INTERNACIONAL, la diferencia encontrada en la DUI C-17890, de 18 de diciembre de 2003, se debe a un pago por el diseño de material promocional; sin embargo, la Gerencia Nacional de Fiscalización y Gerencia Regional Santa Cruz de la ANB consideraron que al estar relacionado directamente con la mercancía debe ser añadido al valor en aduana al constituirse en precio realmente pagado o por pagar conforme al art. 1 del Acuerdo del Valor de la OMC, aseveración que raya en lo absurdo y abusivo, pues produce como resultado la confusión de dos conceptos diferentes; uno es la compra de mercancía y otro promoción, pero de ninguna manera existe prohibición para hacer un mismo giro por ambos conceptos; sin embargo, determina que el saldo del segundo concepto debe ser imputado al valor de la mercadería.
- xi. En el caso particular de SÁNCHEZ CANO, la Aduana tiene como prueba el reporte de la Aduana de Brasil, el cual no reporta ninguna observación a los montos de las facturas; incluso la misma Gerencia Nacional de Fiscalización indica que en los cuadros existe relación entre lo reportado por Brasil, las DUIs y los pagos de ORMATE; sin embargo, para la DUI C-1246 determinan diferencias sustanciales en valor basando su presunción nuevamente en los giros bancarios, presumiendo subvaluación, lo que de ninguna manera se acepta.
- xii. En cuanto a la empresa UNIÓN SRL y con referencia a la DUI C-3028, informa que el giro 88167, de 14 de enero de 2004, cancela la factura comercial N° 0006, de 16 de enero de 2004, quedando un saldo de \$us2.313,08, que corresponde a gastos de viaje al Paraguay (tema mercado), pero la Gerencia Nacional de Fiscalización asumió

que no se presentó respaldo documental que les permitiera verificar que la citada diferencia es el pago de gastos de viaje, determinando ajustar el valor en aduana conforme el primer método de valoración, rigiéndose por simples presunciones cuando el método de valoración debe regirse por lo que evidentemente se pagó.

xiii. Sobre las DUI's C-15056 y C-3029, igualmente la determinación se basó en presunciones basadas en los giros bancarios, los cuales les hubiera generado duda razonable sobre el valor, por lo que en aplicación del art. 257 del DS 25870 (RLGA), realizó el ajuste al valor en Aduana conforme al primer método de valoración, considerando los pagos a los proveedores ASSOCIATED GROCERS OF FLORIDA INC, FLEMING INTERNACIONAL INC. y PROMO INTERNACIONAL como precio realmente pagado, cuando estos argumentos no son más que presunciones y no cuentan con ningún elemento probatorio sobre base cierta, por lo que, al tenor del art. 69 de la Ley 2492 (CTB), exige que esta institución demuestre sus presunciones con prueba verosímil y legalmente obtenida.

xiv. Las diferencias encontradas en las DUI's C-3290 y 701-22803872, correspondientes a sus proveedores GRANVILL PHARMACEUTICALL LABS INC, también fueron provenientes de simples conjeturas basadas únicamente en los giros bancarios, sin considerar que tiene cuentas de créditos con sus proveedores. Sobre la diferencia encontrada en la DUI C-4950, correspondiente a su proveedor REVLON OVERSEAS CORPORATION CA, la mercancía de marca REVLON amparada en las facturas emitidas por THOMPSON COMMUNICATION INC., No. 60261-3, de 20/05/2003, y 7023/03, de 7/11/2003, que registran un valor de \$us15.470.03, se pagaron con giros a su proveedor REVLON OVERSEAS CORPORATION CA; sin embargo, la Aduana nuevamente se basa tan solo en giros bancarios, pretendiendo imputar tributos omitidos sin tener elementos probatorios que sustenten la presunción.

xv. La Aduana aduce que en cumplimiento del art. 18 de la Resolución 571 de la CAN, la carga de la prueba para la determinación del valor en aduana le corresponde al importador (concordante con el art. 252 del DS 25870) (RLGA); sin embargo, estas normas no establecen que la carga de la prueba le corresponde al importador o comprador en la etapa de determinación, prejudicialidad o jurisdiccional; por el contrario, a base del principio de concordancia de las disposiciones de todo el marco jurídico nacional, corresponde que la Administración Aduanera aplique dichas disposiciones de acuerdo con lo preceptuado por los arts. 16-I la CPE y 69 del Código Tributario.

xvi. Por los argumentos jurídicos expuestos, fundamento esencial de su defensa en los casos ya referidos, expresa que ORMATE cumplió con todos los requisitos formales y materiales el momento del despacho aduanero; además de que el 80% de su mercancía fue seleccionada a canal rojo. Fuera de ello reconoció sus giros, pero de ninguna manera acepta que la Administración Aduanera disponga la reliquidación de tributos a través de procedimiento ex post sobre base presunta y no cierta, como dice que efectuó sus observaciones de que los giros proporcionados por ella y los bancos con los que trabaja, sea información imputable y posteriormente prorrateable a los precios FOB de la mercancía que importan, como ejemplo que se repite en todos los casos, en COTY PUERTO RICO, en las seis declaraciones de importación igual a \$us19.377,70 en valor FOB, la Administración tributaria efectúa una reliquidación a \$us43.022,96 en valor FOB, prorrateando este monto de los giros bancarios a las 6 DUIs, es decir, sin ningún tipo de certeza o prueba documental sino amparándose en su libre arbitrio, y prorratean la diferencia de \$us23.645,26 entre las 6 DUIs sin cuadrar a cada uno de los productos que contienen las facturas comerciales que respaldan a las 6 declaraciones de importación, sin basarse en las Leyes 2492 (CTB), 1990 (LGA) DS 27310 y DS 25870 (RLGA); trata de hacer incurrir en errores, indicando que sus determinaciones son sobre base cierta.

xvii. Señala que en virtud de los documentos comerciales y los documentos de embarque se adjuntaron a las DUIs y en función del art. 2 de la Ley 1990 (LGA), todas las actividades vinculadas directa o indirectamente con el comercio exterior se rigen por los principios de buena fe y transparencia, por lo que se vulneró el art. 76 de la Ley 2492 (CTB), referido a la carga de la prueba ya que es obligación de la Administración Aduanera demostrar los hechos constitutivos de la omisión de pago, pues cumplió con los arts. 74, 75 y 76 de la Ley 1990 (LGA).

xviii. En cuanto al punto 3 del primer considerando de la Resolución Determinativa impugnada, la Administración Aduanera indica que de la información remitida por el operador logístico SERCOMINT y la empresa de Ferrocarriles del Oriente SA, se estableció que en 13 DUIs se determinó de forma incorrecta el flete II al haber consignado el 75% del flete correspondiente al tramo brasileño cuando correspondía consignar el 100%, y a su entender este monto debió ser imputado al pago realizado por la empresa en primera instancia, ya que ORMATE en ningún momento observó esa determinación, pese a que este error era atribuible al Agente Despachante de Aduana y no a su empresa.

xix. Por lo expuesto, solicita la revocatoria total de la Resolución STR-SCZ/RA 0080/2008, de 4 de julio de 2008, declarando la inexistencia de la deuda tributaria.

I.2. Fundamentos de la Resolución del Recurso de Alzada.

La Resolución del Recurso de Alzada STR-SCZ/RA 0080/2008, de 4 de julio de 2008, emitida por la Superintendencia Tributaria Regional Santa Cruz (fs. 85-120 del expediente), resuelve confirmar la Resolución Determinativa AN-GRSGR-004/2008, de 25 de febrero de 2008, con los siguientes fundamentos:

- i. Con relación al argumento sobre el punto 1 del primer considerando de la resolución impugnada, ha establecido que la DMI 2358334-8 está consignada a nombre de María Teresa Ortiz Gutiérrez por \$us14.088.-; de igual forma la factura de reexpedición 021208, por el mismo monto que la factura 398 de CHRISTIAN AUTOMOTORS LTDA. fue girada a favor de ORMATE por Bs11.010.-, la nota de remisión Nº 2571 por un total de \$us29.000.- y la Declaración Jurada por el valor de \$us12.899.-, con lo que queda demostrado que es la recurrente quien debe responder como sujeto pasivo de la imputación tributaria realizada por la Aduana y no la citada empresa, ya que los convenios o contratos suscritos entre particulares sobre materia tributaria, no son oponibles al fisco; por tanto los aspectos concernientes a la modalidad de venta acordada entre ORMATE y CHRISTIAN AUTOMOTORS LTDA., no afectan su posición de sujeto pasivo en relación al documento de importación en cuestión.

- ii. Sobre el punto 2 del primer considerando de la Resolución, relativo a que sólo se hizo copia del Informe Final AN-GNFGC-DFOFC-004/07, no es cierto, pues la Resolución hace su propio análisis de manera amplia y detallada, y si bien recoge los elementos del Informe, esta asimilación no puede servir de base para anularla, ya que no la vicia de nulidad. Tampoco es cierto que el adeudo tributario fue mal correlacionado, pues existen cuadros en detalle en los informes preliminar y final de fiscalización; pero además la Resolución desglosa minuciosamente lo sucedido con cada uno de los proveedores y su análisis respecto de los mismos, con lo cual reúne las condiciones de validez legal.

- iii. En cuanto al argumento de que se atribuyeron como deuda tributaria DUIs que para su empresa estaban pagadas desde el 16 de marzo de 2007, y que de manera unilateral se imputó el pago global de Bs70.221 a DUIs emergentes de simples presunciones y no a las que reconoció, la instancia de Alzada estableció que la recurrente efectivamente procedió al pago de la deuda tributaria por el monto indicado en la citada fecha; sin embargo, el pago fue emergente de las especificaciones contenidas en el documento denominado "Liquidación Primer Pago" por la gestión 2002, en el cual consta que la Aduana hizo conocer al importador el detalle de las DUIs, códigos de aduana (711 y 701) e importes individuales por cada

DUI y DMI observadas durante la ejecución de la Orden de Fiscalización N° 10/2006 e informe AN-GNFGC 004/2007.

- iv. A la referida liquidación le fue adjuntado el cuadro de la “Determinación de la deuda tributaria por declaración de importación” en el que se citan las diecisiete (17) DUIs que resultarían pagadas con el monto citado, que fue hecho efectivo tal como lo comunicó la recurrente en su nota presentada a la Aduana el 20 de marzo de 2007, en el que expresamente invoca la boleta de pago, pero además “Cancelando liquidación primer pago gestión/2002-omisión de pago Código de Aduanas 711 Bs13.818.- y Aduana 701 Bs56.402.-”, es decir, la recurrente supo al efectuar el pago a qué DUIs y DMI correspondían. Asimismo, la Aduana en la Vista de Cargo, insertó el cuadro de las citadas DUIs y DMI, excluyéndolas de los cargos contenidos en ella, de manera que en ningún acto se atribuyó el pago efectuado por la recurrente a DUIs o DMI no conocidas ni reconocidas por ella con anterioridad al pago, por lo tanto tampoco en la Resolución impugnada existe imputación de omisión de pago por las diecisiete DUIs y DMI conocidas por la recurrente, como tampoco existe imputación con el citado pago a otras DUIs y DMI, creadas discrecionalmente, como manifiesta la recurrente.
- v. En lo que se refiere a que en la Vista de Cargo 035/2007, se reconoció el pago efectuado de Bs70.221.- y en el cuadro seguido solo acredita un pago de Bs58.253.- generando un saldo pendiente desde el 16 de marzo, según la Aduana, lo cual en su criterio se constituye en una observación de fondo, toda vez que la diferencia entre ambas sumas se debería imputar a las DUIs que ha reconocido sin que se le corran intereses, señala que no corresponden sea atendido, porque el argumento y petición carecen de sustento jurídico.
- vi. Respecto a que la Aduana solo operó como simple repetidora de la Gerencia Nacional de Fiscalización, manifiesta que la recurrente se contradice, pues indica que las normas que cita obligan a la Administración a demostrar o a correr con la carga de la prueba, citando el mismo precepto, art. 76 de la Ley 2492 (CTB), ya que como sujeto pasivo demostró en su momento la veracidad de sus argumentos. Si bien en principio debe presumirse que las obligaciones y actos de los sujetos pasivos son cumplidos conforme lo exigen las normas legales, no es menos cierto que debe demostrar que sus actos y obligaciones fueron realizados y cumplidos conforme a Ley, es decir, que a partir del requerimiento y determinación, el sujeto pasivo deja de ser beneficiado con el ámbito de protección del principio de buena fe.

vii. Sobre el pago que efectuó el 16 de marzo de 2007, mediante recibos 3656 y 12320, por el monto de Bs70.221.-, que no fuera imputado en parte a la DUI C-4425 correspondiente a Laboratorios DURANDIN, sino arbitrariamente a otras, así como las DUIs C-4895 y C-11793, correspondientes a su proveedor DOCEIRA CAMPOS DO JORDAO, que sólo se le imputó pago a la primer DUI y no a la segunda, ocurriendo lo mismo con las DUIs C-4858 y C-11529 correspondientes a Industrias Alimenticias CEPERA, en aplicación del art. 156 de la Ley 2492 (CTB), ratifica el pago a las DUIs que fueron ignoradas, solicitando se acredite la deuda tributaria con la reducción del 80% de la sanción y que se anulen las DUIs citadas en el cuadro de la deuda tributaria; señala que no tiene sustento legal ni fáctico, puesto que la recurrente al proceder al pago de la suma que invoca tuvo conocimiento exacto de las DUIs que cubrían sus depósitos bancarios, las reconoció legalmente. De donde se desprende que el pago a través de los recibos referidos fue destinado en su totalidad y sin que quede saldo alguno a DUIs emitidas el año 2002, y no así a las del año 2003, siendo ésta la razón de por qué considera que no fueron pagadas las DUIs C-4425 correspondiente a LABORATORIOS DURANDIN, la C-11793 correspondiente a DOCEIRA CAMPOS DO JORDAO y la C-11529 de Industrias Alimenticias CEPERA; lo contrario significa que se requeriría que la instancia de alzada ordenara se retire el pago a las DUIs del año 2002 y se lo destinara a las DUIs del año 2003 que se cuestionan como no pagadas indebidamente. En este orden, subsiste la omisión de pago de la obligación tributaria aduanera dentro de los alcances de los arts. 160, num. 3) y 165 de la Ley 2492 (CTB).

viii. En cuanto a que no se debió disponer la reliquidación de tributos a través de un procedimiento *ex post* sobre base presunta y no cierta, y que sus giros, como su propia información, no debieron ser utilizados para imputarle la contravención, y que el hecho de que la mercancía hubiera sido sometida en un inicio a canal rojo, no impiden ni prohíben a la Aduana realizar una fiscalización posterior, que se halla reglada por el art. 48 del DS 27310 (RLGA). Con relación a que la Aduana no podía imputarle deuda tributaria amparándose en su documentación como sujeto pasivo, el argumento es totalmente inaceptable, pues para que la Aduana ejerza sus facultades precisa de toda la documentación del sujeto sometido a fiscalización, verificación, o investigación, así como de terceros que guarden relación comercial con el mismo a fin de determinar o no una deuda tributaria. Respecto al argumento de que la Aduana no debió efectuar un “procedimiento *ex post* sobre base presunta” sino que debió hacerlo sobre base cierta, la determinación se ha realizado sobre base cierta, dado que existen las DUIs con montos declarados por ella, documentación aunque insuficiente, presentada como descargo, reportes de giros a sus proveedores, reportes a instituciones públicas extranjeras y otros, es decir, no se ha presumido un

monto ni se ha recurrido a terceros con la misma actividad que la recurrente, para presumir el adeudo tributario.

- ix. Referente a lo expresado por la recurrente en sentido de que la Aduana no debió prorratear a los precios FOB de la mercadería, en las seis DUIs que declaró por el monto de \$us19.367,70 y se reliquidó en \$us43.022,96, el prorrateo se ha llevado conforme indican las normas tributarias asignándose al valor de cada factura, tal como se ha verificado en los cuadernos de antecedentes tributarios. En cuanto a que la diferencia encontrada en las DUIs C-2889, C-2885, C-16547, C-16090, C-11415 y C-12268, correspondientes a su proveedor COTY PUERTO RICO, se debe a que los giros efectuados también cubrían el pago al apoyo de ventas, promoción y publicidad, pero principalmente mercaderías importadas en gestiones pasadas; no presentó descargos o prueba documental para justificar la diferencia, pues en materia procesal la sola argumentación sin prueba o respaldo documental no es válida como descargo.
- x. Por otro lado, la recurrente en sus memoriales de 26 de diciembre de 2006 y 8 de febrero de 2007, hace oferta de pago expreso solicitando se le haga un plan de pagos, exponiendo sus argumentaciones en forma conjunta tanto por la imputación de omisión de pago, como por contrabando contravencional y defraudación aduanera. De estos datos fácticos se entiende con claridad que la recurrente en principio asumió su responsabilidad en cuanto a la omisión de pago, y sólo porque la Aduana no cuadró su importe con el que ella reconoció en un primer momento, negó la omisión de pago, siendo esta una razón más aunque no relevante para confirmar el reparo de la Aduana.
- xi. Con relación a que la diferencia encontrada en la DUI C-7590, correspondiente a su proveedor PLUCKY, que según la recurrente se debe a un pago de publicidad en la feria internacional de Uruguay, la recurrente tampoco ha presentado elementos probatorios que respalden su argumento. Asimismo, con relación a que la diferencia encontrada en la DUI C-17890 correspondiente a DIORO INTERNACIONAL, se debería al pago por el diseño material promocional, tampoco ha demostrado que hubiese contratado un servicio de promoción ni que ésta hubiera sido realizada por la proveedora a cuenta de su compradora.
- xii. Respecto a la diferencia encontrada en la DUI C-1246, correspondiente a SÁNCHEZ CANO, que el reporte de la Aduana de Brasil no reporta ninguna observación a los montos de facturas, en el Informe Preliminar con relación a la DUI referida, la Administración Aduanera señala que ésta **presenta diferencias**

sustanciales en valor, presumiendo que la citada factura es falsa, por lo que efectúa la reliquidación. Ahora bien, respecto de dicha observación, el importador, mediante memorial de 26 de diciembre de 2006, manifestó su voluntad de pago, el cual fue concretizado el 16 de marzo de 2007, mediante el Recibo 3656 por un importe total de Bs. 56.402.- para la cancelación de adeudos tributarios por declaraciones de importación tramitadas bajo el código de aduana 701, durante la gestión 2002; entre ellas que se encuentra la DUI C-1246, según el listado reconocido en la Vista de Cargo de 24 de julio de 2007. No obstante ello, advertida de su error la Administración la excluyó en la determinación final que contiene la Resolución Determinativa, por lo que al no haber adeudo tributario atribuido a la DUI señalada, no corresponde atender lo cuestionado en este punto.

xiii. En lo concerniente a que la diferencia encontrada en la DUI C-3028, correspondiente a UNIÓN SRL, se debe a que a través del giro 88167 se canceló la factura comercial N° 0006, quedando un saldo de \$us2.313.08, por corresponder a gastos de un viaje realizado a Paraguay; la recurrente ante el requerimiento de la Aduana no presentó la documentación que sustentara la diferencia, pues al tenor de los arts. 252 del DS 25870 (RLGA) y 76 de la Ley 2492 (CTB), tenía la carga de la prueba.

xiv. Con referencia a que la determinación por las DUI's C-15056 y C-3029, igualmente se basó en presunciones basadas en giros bancarios dándose aplicación al art. 257 del DS 25870, considerándose los pagos a los proveedores ASSOCIATED GROCERS OF FLORIDA INC. y PROMO INTERNACIONAL como precio realmente pagado, aseveraciones que en su criterio no son más que presunciones que no cuentan con ningún elemento probatorio sobre base cierta al tenor del art. 69 de la Ley 2492 (CTB), en el presente caso, en el proceso de determinación, la Aduana detectó la diferencia con relación al monto declarado en las DUIs señaladas y los pagos efectuados mediante giro a los proveedores referidos en este punto, sin que la recurrente en esta instancia como en dicho proceso hubiese aportado prueba documental que sustente el hallazgo.

xv. A las diferencias encontradas en las DUIs C-3290 y 701-22803872, correspondientes a sus proveedores GRANVILL PHARMACEUTICALL LABS INC, que la recurrente señala que también provinieron de simples conjeturas basadas únicamente en los giros bancarios sin considerar que tienen cuentas de créditos con sus proveedores, no presentó ningún contrato, correspondencia, libros contables u otro documento que acredite pagos por créditos que le hubiesen otorgado sus proveedores extranjeros. De la misma forma, a la diferencia encontrada en la DUI C-

4950, de su proveedor REVLON OVERSEAS CORPORATION CA la mercancía de marca REVLON amparada en las facturas emitidas por THOMPSON COMMUNICATION INC. 60261-3 y 7023/03, que registran un valor de \$us15.470.03, se pagaron con giros a su proveedor, resuelve de igual manera que en los puntos anteriores, pero además decir que la recurrente no ha argumentado a qué obedece tal diferencia ni ha presentado descargos a la subvaluación encontrada.

xvi. Sobre el punto 3 del primer considerando de la Resolución Determinativa impugnada, la recurrente argumenta que la Aduana aduce que de la información remitida por el operador logístico SERCOMINT y la empresa de Ferrocarriles del Oriente SA, se estableció que en 13 DUI's se determinó de forma incorrecta el flete II al haber consignado el 75% del mismo correspondiente al tramo brasileño cuando correspondía consignarse el 100%; sin embargo, en su entender este monto debió ser imputado al pago realizado por su empresa en primera instancia, ya que ORMATE en ningún momento observó tal determinación, pese a que el error era atribuible al Agente Despachante de Aduana, no siendo posible eximirlo del adeudo tributario.

xvii. Finalmente concluye que la conducta de la recurrente se adecua a la figura de Omisión de Pago prevista en el art. 165 de la Ley 2492 (CTB); en consecuencia, corresponde confirmar la Resolución Determinativa N° AN-GRSGR 004/08, de 25 de febrero de 2008, emitida por la Gerencia Regional Santa Cruz de la Aduana Nacional.

CONSIDERANDO II:

Ámbito de Competencia de la Superintendencia Tributaria.

La recurrente ha fundamentado el presente Recurso Jerárquico en la Disposición Transitoria Segunda de la Ley 2492 (CTB), debido a que el **procedimiento administrativo de impugnación** mediante Recurso de Alzada, contra la Resolución Determinativa N° AN-GRSGR-004/08, de 25 de febrero de 2008, se inició el **7 de abril de 2008**, como se evidencia del cargo de presentación (fs. 20 vta. del expediente). En este sentido, en la parte **adjetiva o procesal** corresponde aplicar al presente recurso el procedimiento administrativo de impugnación establecido en las Leyes 2492 (CTB), 3092 (Título V del CTB) y las normas reglamentarias. En la parte **sustantiva o material**, corresponde aplicar la norma legal vigente en el momento de ocurrido el hecho, esto es las Leyes 1340 (CTb), Ley 2492 (CTB), Ley 1990 (LGA) y normas reglamentarias conexas, toda vez que las Declaraciones de Importación corresponden a las gestiones 2002, 2003 y 2004.

CONSIDERANDO III:

Trámite del Recurso Jerárquico.

El 8 de agosto de 2008, mediante CITE: ST-SCZ/CE DSI N° 0310/2008, de 7 de agosto de 2008, se recibió el expediente SCZ/0048/2008 (fs. 1-172 del expediente), procediéndose a emitir el correspondiente Informe de Remisión de Expediente y el Decreto de Radicatoria, ambos de 13 de agosto de 2008 (fs. 173-174 del expediente), actuaciones que fueron notificadas a las partes en la misma fecha (fs. 176 del expediente). El plazo para conocer y resolver el Recurso Jerárquico, conforme dispone el art. 210-III de la Ley 3092 (Título V del CTB), vence el **30 de septiembre de 2008**, por lo que la presente Resolución se dicta dentro del término legalmente establecido.

CONSIDERANDO IV:

IV.1. Antecedentes de hecho.

- i. El 26 de abril de 2006, la Gerencia Regional Santa Cruz de la ANB notificó a María Teresa Ortiz Gutiérrez con la Orden de Fiscalización N° 010/2006, de 11 de abril de 2006, con objeto de verificar el cumplimiento de la normativa legal aplicable y formalidades aduaneras del operador para los tributos GA, IVA e ICE, cuyo alcance y período de la fiscalización corresponden a las gestiones 2002, 2003 y enero a julio de 2004; y con el Inicio de Fiscalización Aduanera Posterior, requiriendo información detallada sobre las declaraciones de importación de dichos períodos (fs. 1-6 c. I de antecedentes administrativos).
- ii. EL 12 de mayo y el 02 de junio de 2006, CHRISTIAN AUTOMOTORS LTDA., mediante notas GF 024/2006 y PE 225/2006, en respuesta al requerimiento de información de la ANB, envió fotocopias legalizadas de la información requerida, aclarando, entre otros, que la modalidad de venta fue realizada con endoso de la documentación habiéndose emitido la respectiva factura de venta en zona franca como exige la normativa aduanera vigente (fs. 0702-0729 c. II de antecedentes administrativos).
- iii. El 07 de junio de 2006, la Empresa Ferroviaria Oriental SA, mediante nota FO SA SGC 011/2006, respondió al requerimiento de información de la ANB indicando que el consignatario de la mercancía transportada es SERCOMINT, adjuntando el contrato de transporte y la documentación relacionada con 17 TIF/DTA, incluyendo Cartas de Porte y facturas emitidas por dicha empresa (fs. 8-66 c. I de antecedentes administrativos).

- iv. El 06 de julio de 2006, SERCOMINT SRL remite a la ANB documentación de ORMATE, referida a servicios de transporte de esta empresa y las respectivas facturas (fs. 67-95 c. I de antecedentes administrativos).
- v. El 28 de julio de 2006, ORMATE envió a la ANB detalle de facturas correspondientes a las DUIs C-1835, C-16547, C-8850 y C-2173 (fs. 395-405 c. I de antecedentes administrativos).
- vi. El 15 de agosto de 2006, la Agencia Arica de ANB envió el oficio ORD No. 14550, de 09 de agosto de 2006, del Servicio Nacional de Aduanas de Chile, donde indica que la factura 168 estaría correctamente emitida y la factura 155 de 8/07/03 está emitida en fecha 27/02/04 con destino a Ecuador, la que posteriormente por razones de fuerza mayor fue anulada; ambas correspondientes a REVLON CHILE SA (fs. 96-107 c. I de antecedentes administrativos).
- vii. El 24 de noviembre de 2006, María Teresa Ortiz Gutiérrez fue notificada con el Informe Preliminar GNFGC-DFOFC-240/2006, de 17 de noviembre de 2006, (fs.736-777) de antecedente administrativo donde se expresa lo siguiente: 1. De acuerdo a la nota de Remisión No. 002571, de 18/09/02, suscrita entre CHRISTIAN AUTOMOTORS LTDA. y la recurrente, el precio el vehículo es \$us29.000.- y según el informe técnico AN-GNNGC-I-0052/06, el endoso realizado de la documentación no refleja el valor realmente pagado por la importadora por lo que debe ser ajustado, siendo el valor no declarado \$us9.287.- (anexo 1 c.II) 2. Con relación al proveedor LAB. DURANDIN de Chile, se encontraron 5 DUIs con indicios de falsificación y subvaluación (anexo 1 c. III). 3. Nueve DUIs corresponden a facturas comerciales emitidas por DOCEIRA CAMPOS DO JORDAO de las cuales las DUIs C-4895 y C-11793 son muestras (anexo 4 c. II) 4. Proveedor COTY PUERTO RICO correspondientes a 8 facturas comerciales, siendo que de la verificación de los giros al exterior reportados por el Banco Económico a la ANB se identificó un monto de \$us43.022,96 (anexo 5 c. II) 5. Registra las DUIs C-11529 con factura comercial CEP.30/2002 por un valor de \$us850.- y DUI C-4858 que adjunta la factura CEP.29/2002 por un valor de \$us1.379,12, cuyo proveedor es CEPERA indicando que se observa una diferencia en el valor declarado del 50% en la Declaración de exportación reportada por Brasil respecto a la factura presentada en la DUI C-4858 que adjunta la factura comercial CEP.29/2002 (anexo 8 c. II) 6. Respecto al proveedor PLUCKY SA la DUI C-7590 de 13/05/2004, adjunta la factura comercial 87/04 de 13/04/2004 para la mercancía chocolates uruguayos por un valor de \$us2.527,80. De la verificación de reporte de giros al exterior del Banco Económico, se identificó el giro 8588/06 por un total de \$us3.572,90 que registra como

beneficiario a PLUCKY SA, el que según la recurrente corresponde a un pago de publicidad en la Feria Internacional del Uruguay (anexo 10 c. I) **7.** Con relación al proveedor DI ORO INTERNATIONAL SA cuya DUI C-17890 de 18/12/2003 adjunta la factura comercial MC 3430 de 01/12/03 por un valor de \$us97.50; de la verificación del reporte de giros del Banco Económico, se identificó el giro 87189 por un total de \$us215.- de acuerdo a informe sobre giros bancarios de ORMATE; la diferencia se debe a un pago por diseño de material promocional, que al estar relacionado directamente con la mercancía debe añadirse al valor en aduana (anexo 11 c. I) **8.** Respecto al proveedor SÁNCHEZ CANO corresponden las DUIs C-1246, C-4768, C-4635 y C-13397, existiendo reportes de exportación de la aduana de Brasil y de giros al exterior del Banco Económico (anexo 12 c. I) **9.** EL proveedor UNIÓN SRL emitió la factura 0006, de 16/01/04, por \$us3.942,12, correspondiente a la DUI C-3028, de 30/01/04, sin embargo, del reporte de giros del Banco Económico se tiene el giro 88167 de 14/01/04 por un pago de \$us5.875,20. ORMATE informa que el mencionado giro cancela la factura 0006 quedando un saldo de \$us.2.313,08 que corresponden a gastos de viaje a Paraguay referido al tema mercado (anexo 13 c. I) **10.** Con relación a los proveedores ASSOCIATED GROCERS OF FLORIDA INC; FLEMING INTERNACIONAL INC y PROMO INTERNACIONAL, de la revisión de los reportes remitidos por los Bancos Mercantil SA y Económico SA, la operadora proporcionó información para 7 de los 12 giros que efectuó a dichos proveedores, por lo que se generó duda razonable sobre las DUIs amparadas en facturas de los proveedores señalados (anexo 14 c.I) **11.** Con relación al proveedor GRANVIL PHARMACEUTICAL LABS INC. se encontraron giros al exterior a su favor, cuando ORMATE no registró importaciones con el mismo por lo que dichos giros se relacionaron con las facturas del proveedor THOMPSON COMMUNICATION INC procediéndose a ajustar el valor declarado (anexo 15 c. I) **12.** Al proveedor REVLON le corresponden 12 Declaraciones de Importación tramitadas por la recurrente en las gestiones fiscalizadas; sin embargo, se registraron giros al exterior por importes que superan a los declarados; REVLON MANUFACTURING INC, REVLON OVERSEAS CORPORATION CA, REVLON-CEIL-COMERCIO E DISTRIBUIDORA BRASIL y REVLON CHILE SA (anexos 16-24 c. I).

viii. El 06 de julio de 2006, SERCOMINT SRL, a requerimiento de la ANB, remitió un detalle y documentos de transporte de ORMATE, en los que advierte que de la verificación de la base imponible en 2 DMIs y 17 DUIs se ha realizado la incorrecta determinación del flete II, habiéndose consignado solo el 75% del flete del tramo brasileño cuando debía consignarse el 100%.

- ix. De todo lo expuesto concluye que, con relación a la DMI 2358334-8 de Christian Automotors SA, estableció la deuda tributaria de Bs77.049 equivalentes a 64.971,72 UFV que incluyen tributos omitidos, intereses y multa. Asimismo, señaló que se determinó subvaluación en 33 declaraciones de importación con facturas presuntamente falsas de los proveedores DURANDIN, DOCEIRA DOCAMPOS DO JORDANO, UNION SRL, CEPERA, PLUCKY, DI ORO INTERNATIONAL, SANCHEZ CANO, COTY, REVLON OVERSEAS y REVLON CHILE y facturas que no reflejan una transacción comercial real de THOMPSON, estableciendo tributos omitidos determinados para 23 de las 33 declaraciones de importación en la suma de Bs671.813,98 equivalente a 566.510,93 UFV que incluye tributos omitidos, intereses y multa, señalando que el tributos omitido por cada declaración de importación no supera las 50.000 UFV, por lo que se considera contravención tributaria de omisión de pago según los arts. 160 y 165 de la Ley 2492 (CTB). Por las restantes 10 declaraciones de importación con facturas observadas por subvaluación, establece la deuda tributaria de Bs6.428.723,86, equivalentes a 5.421.057,66 UFV, que incluye tributos omitidos, intereses y multa por defraudación aduanera. Finalmente, de la verificación de la base imponible en 2 DMIs y 17 DUIs se ha determinado la incorrecta determinación del flete II, habiéndose consignado solo el 75% del flete del tramo brasileño cuando debía consignarse el 100%, recomendando notificar al operador para que en el plazo de 20 días presente sus descargos y pueda solicitar la reducción de sanciones conforme a Ley (fs. 736-774 c. II de antecedentes administrativos).
- x. El 26 de diciembre de 2006, María Teresa Ortiz Gutiérrez, se apersona adjuntando prueba y argumenta que con relación a su proveedor CHRISTIAN AUTOMOTORS Ltda., habiendo cancelado el precio total se debe ajustar el valor en aduana al valor de transacción deduciendo los conceptos no imposables erogados en Zona Franca Comercial, siendo que es aquella empresa la que debe cubrir esos conceptos por lo que pide se declare la inexistencia de deuda tributaria de ORMATE y se inicie el proceso correspondiente contra CHRISTIAN AUTOMOTORS Ltda. Respecto a su proveedor DURANDIN, con DUI C-4425, que presumiblemente una de las 5 facturas presentadas en esta DUI sería falsificada, sin embargo, no se realizó ningún trabajo de peritaje, simplemente existen indicios y presunciones que no fueron demostrados en debido proceso, por lo que pide se declare la inexistencia de deuda tributaria. De la misma forma, a la documentación soporte del proveedor DOCEIRA CAMPOS DO JORDAO presentadas a las declaraciones de importación, que fueron observadas por presunta falsificación, sin demostrar tal extremo ni quién o quiénes hubiesen efectuado tal falsificación, con pruebas sustentables en juicio.

xi. De las 8 facturas comerciales con las que se importó productos de COTY, en las gestiones 2202-2004, 4 fueron emitidas por THOMPSON INTERNATIONAL INC; observan supuestas inconsistencias en las facturas asociadas a los giros 75289 y 85241 que no ampararían productos COTY, incoherencias por no hallarse respaldados los pagos por apoyo de promoción, publicidad o notas de crédito; sin embargo, no se puede aceptar ello a simple observación, por más que no se tenga documentación de respaldo. Con relación a la comercializadora THOMPSON, manifiesta que se pronunciarán en forma posterior. Respecto a su proveedor SANTA HELENA que según el Oficio SRF/Coana/Cogin/Dirin n. 2006/00271 proveniente del Brasil, que adjunta las declaraciones de 7 operaciones de exportación del SISCOMEX, una habría ingresado a territorio aduanero nacional eludiendo el control aduanero, que al no superar las 10.000 UFV los tributos omitidos se consideró contravención tributaria aduanera, señala que simplemente se basan en supuestos hechos no sustentables en juicio, además que la carga de la prueba corresponde a la acusación.

xii. Con referencia a su proveedor ITAMARATY, respecto a 3 exportaciones realizadas por dicha empresa, solo se declaró una con DUI C-13844 y que de los reportes de giros al exterior que realizó ORMATE y por las fechas, efectuados los pagos se observa relación con las exportaciones reportadas por Brasil, presumen que ingresó al país eludiendo el control aduanero, hecho que no ocurrió ni se demostró siendo simples presunciones, ya que dicha mercancía jamás ingresó al país. Respecto a la DUI C-7590, de la mercancía importada de su proveedor PLUCKY, cuya diferencia encontrada en la fiscalización en base a giros bancarios a Uruguay, manifiesta que ya fue demostrado que ello corresponde a un pago por publicidad en la Feria Internacional del Uruguay; el hecho de contar con documento de respaldo, no es argumento válido para la presente fiscalización, correspondiendo se ajuste el valor declarado según el art. 1 del Acuerdo del Valor OMC.

xiii. Con relación a la DUI C-17890 del proveedor DI ORO INTERNATIONAL, la diferencia encontrada se debe a un pago por diseño de material promocional, que al estar relacionado con la mercancía, debería ser añadido al valor en aduana conforme al art. 1 del Acuerdo del Valor OMC. A las importaciones de productos de SANCHEZ CANO que según el reporte del BRASIL y el reporte de giros al exterior, establecieron diferencias en la DUI C-1246, presumiendo que sus facturas son falsas, y que la mercancía ingresó al país eludiendo el control aduanero; sin embargo, solo son presunciones. Respecto a la DUI C-3028 del proveedor UNION SRL, se encontró diferencia entre el valor declarado y el reporte de giros, manifiesta que ello se debe a gastos de viaje a Paraguay, que al no contar con respaldo

documental no fue tomado en cuenta; sin embargo, debió aplicarse el primer método de valoración de la OMC.

xiv. En relación a las importaciones de productos de las empresas ASSOCIATED GORCERS OF FLORIDA INC, FLEMING INTERNATIONAL INC y PROMO INTRNATIONAL, que según el reporte de giros evidencian pagos a estos proveedores, la ANB encontró duda razonable entre lo declarado y los pagos efectuados; sin embargo, son solo simples indicios y presunciones. Con referencia al proveedor GRANVILL PHARMACEUTICAL LABS, sostiene que se cuentan solo con indicios y presunciones. En el caso de REVLON indica que el 80% de las compras realizadas a esta empresa fue para distribuir a terceros y el restante 20% fue administrado por THOMPSON en USA con ellos y otras firmas, por lo que los giros realizados fueron para cumplir los pedidos realizados por ORMATE y entregados en el exterior, por lo que la supuesta defraudación que atribuyen no cuenta con pruebas sino solo con indicios y presunciones sin sustento probatorio; en cambio, de presentaron descargos incuestionables de dichas ventas.

xv. Por las razones expuestas y en función de los arts. 69, 104 numeral VI de la Ley 2492 (CTB), art. 6 num. 2 y art. 16 de la CPE, solicita se dicte Resolución Determinativa declarando la inexistencia de deuda tributaria con relación a los delitos de contrabando, defraudación y falsificación de documentos aduaneros establecidos en el Informe Preliminar. Por otro lado, acepta y condiciona lo referido al ajuste de valor por omisión de pago, haciendo oferta de pago de Bs671.000.-, descontando el 80% de la multa asciende a Bs480.000.- conforme al art. 156 de la Ley 2492 (CTB); asimismo, solicita plan de pagos a doce meses a partir de enero de 2007 (fs. 989-1010 c. II de antecedentes administrativos).

xvi. El 11 de diciembre de 2006, la Secretaría de Receita Federal del Ministerio de Hacienda del Brasil, remitió a la ANB el Oficio SRF/Coana/Cogin/Dirin 2006/00327, mediante el cual confirma la autenticidad de las facturas comerciales 202, 202B 202C y 202D y 211, todas del 25/10/2002.

xvii. El 5 de enero de 2007, la Aduana de Chile, mediante Oficio ORD.N° 23189, de 28/12/2006, remitió los documentos base que sirvieron para la exportación de la empresa Laboratorios DURANDIN para las DUS 1042783-5, 266856-4, 878515-5 y 1108963-1 (fs. 1278-1353 cuerpo III de antecedentes administrativos).

xviii. El 10 de enero de 2007, la recurrente complementó la información presentada indicando que su empresa en muchos casos no siempre efectúa contratos para la

venta a terceros en territorio extranjero y también que varios contratos no se encuentran en sus archivos por razones ajenas a su voluntad y que la empresa Thompson Communication Inc. es un consolidador de mercancías que trabaja con su empresa siendo la que se encarga de distribuir a otros clientes la mercancía adquirida por ORMATE en Estados Unidos inclusive. Dicha empresa recibe gran parte de la mercancía que ORMATE adquiere a diferentes proveedores y envía la mercancía de diferentes lotes, por lo que no se puede precisar a qué facturas corresponden las mercancías nacionalizadas en nuestro país por parte de ORMATE. Pero sí de toda la mercancías que su empresa no vende a terceros es entregada directamente a Thompson Communications Inc.; mediante esta empresa se efectuaron las importaciones observadas por la Aduana en el trabajo de fiscalización realizado a ORMATE, no contando con todas las facturas requeridas ya que muchas fueron recogidas directamente por la empresa comercializadora (fs. 1012-1074 cuerpo II de antecedentes administrativos).

xix. El 24 de enero de 2007, la Administración Aduanera notificó a María Teresa Ortiz Gutiérrez con el Informe Final AN-GNFGC-DFOFC-004/07, de 15 de enero de 2007, en el que expresa que se debe mantener el cargo por ajuste de valor en la DMI 23583348; en cuanto a la omisión de pago, conforme a la propuesta de pago efectuada por el operador se determina la deuda tributaria considerando el 80% de la reducción de la sanción conforme al art. 156 de la Ley 2492 (CTB); y se mantiene la observación por omisión de pago generada en la incorrecta determinación de fletes en 19 DUIs, recomendando indicar al importador la posibilidad de solicitar la reducción de sanciones conforme al art. 156 de la Ley 2492 (CTB), asimismo de conformidad con el otrosí primero de su memorial de 26/12/06 indica que debe hacer conocer cronograma, cantidad de cuotas, fechas, etc. (fs. 1354-1384 cuerpo III de antecedentes administrativos).

xx. El 20 de marzo de 2007, María Teresa Ortiz Gutiérrez, mediante nota s/n, comunicó a la Administración Aduanera el envío de las boletas de Pago 3656 y 12320 del Banco Mercantil cancelando la liquidación primer pago gestión/2002, omisión de pago, código de aduana 711 Bs. 13.818.- y aduana 701 Bs. 56.402.-; adjunta dichas boletas de pago así como la Liquidación del Primer Pago de la Gestión 2002 correspondiente a 17 declaraciones de importación (3 DMIs y 14 DUIs), que incluye el tributo omitido, los intereses y la multa del 20% sobre el tributo omitido (fs. 1421-1425 cuerpo III de antecedentes administrativos).

xxi. El 1 de agosto de 2007, la Administración Aduanera notificó personalmente a la recurrente con la Vista de Cargo AN-GRSGR N° 035/2007, de 24 de julio de 2007,

donde excluye de la determinación efectuada un total de 17 declaraciones de la gestión 2002, debido a que fueron cubiertas con los pagos efectuados el 16/03/2007; determinando la comisión de la contravención aduanera por Omisión de Pago para un total de 20 declaraciones de importación con la respectiva liquidación de la deuda tributaria con un monto total de Bs385.931,03 UFV que incluye el tributo omitido, el interés y la multa por contravención aduanera (fs. 1428-1438 cuerpo III de antecedentes administrativos).

xxii. El 31 de agosto de 2007, María Teresa Ortiz Gutiérrez presentó memorial de descargo a la Vista de Cargo N° AN-GRSGR N° 035/2007, en el que reitera y ratifica los argumentos y documentos de descargo ya presentados, con estricto apego a lo dispuesto en los arts. 69 y 104-num. IV de la Ley 2492 (CTB), arts. 6-II y 16 de la CPE (fs. 1439-1450 cuerpo III de antecedentes administrativos).

xxiii. El 29 de octubre de 2007, la Administración Aduanera emitió el Informe GRSCZ-F-N° 1029/2007 indicando que de la valoración de los descargos presentados por la recurrente, se concluye que los mismos no se consideran válidos a objeto de desestimar la comisión de contravención por omisión de pago, por lo que se ratifica lo establecido en la Vista de Cargo (fs. 1451-1459 cuerpo III de antecedentes administrativos)

xxiv. El 18 de marzo de 2008, la Gerencia Regional Santa Cruz de la ANB notificó personalmente a María Teresa Ortiz Gutiérrez con la Resolución Determinativa AN-GRSGR-004/08, de 25 de febrero de 2008, mediante la cual se declaró firme la Vista de Cargo AN-GRSGR N° 035/2007 de 24/07/2007, determinando omisión de pago de tributos aduaneros de importación, sobre base cierta, en el monto de UFV 216.757,04 más sanción por la contravención de omisión de pago de tributos aduaneros de importación para un total de 20 DUIs, y un importe total de la deuda tributaria 389.785,90 UFV (fs. 1461-1471 cuerpo III de antecedentes administrativos).

IV.2. Antecedentes de derecho.

i. Constitución Política del estado

Art. 16.

I. Se presume la inocencia del encausado mientras no se pruebe su culpabilidad.

ii. Ley 1549, de 30 de abril de 1994, que aprueba y ratifica los Acuerdos sobre Licencias de Importación y valoración Aduanera del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio (GATT)

Artículo Único. De conformidad al artículo 59, atribución 12ª de la Constitución Política del Estado, se aprueban y ratifican los Acuerdos sobre Licencias de Importación y

Valoración Aduanera del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio (GATT), suscrito en Ginebra el 27 de enero de 1993.

iii. Ley 1637, de 5 de julio de 1995, que aprueba y ratifica el Acta Final de la Ronda

Uruguay que crea la Organización Mundial del Comercio (OMC).

Artículo Único. De conformidad con el art. 59, atribución 12ª de la CPE, se aprueba y ratifica el Acta Final de la Ronda Uruguay que crea la Organización Mundial de Comercio (OMC) e incorpora los resultados de las Negociaciones Comerciales Multilaterales del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio (GATT), suscrito por Bolivia en ocasión de la Reunión Ministerial celebrada en la ciudad de Marrakech, Marruecos, los días 12 al 15 de abril de 1994.

iv. Acuerdo Relativo a la Aplicación del Artículo VII del GATT (OMC)

Art. 1. El valor en aduana de las mercancías importadas será el valor de transacción, es decir, el precio realmente pagado o por pagar por las mercancías cuando éstas se venden para su exportación al país de importación, ajustado de conformidad con lo dispuesto en el art. 8, siempre que concurren las siguientes circunstancias...”.

Nota al artículo 1

Precio realmente pagado o por pagar

1. El precio realmente pagado o por pagar es el pago total que por las mercancías importadas haya hecho o vaya a hacer el comprador al vendedor o en beneficio de éste. Dicho pago no tiene que tomar necesariamente la forma de una transferencia de dinero. El pago puede efectuarse por medio de cartas de crédito o instrumentos negociables. El pago puede hacerse de manera directa o indirecta. Un ejemplo de pago indirecto sería la cancelación por el comprador, ya sea en su totalidad o en parte, de una deuda a cargo del vendedor

v. Decisión 571 de la Comunidad Andina de Naciones (CAN)

art. 18 Carga de la prueba. En la determinación del valor en aduana, así como en las comprobaciones e investigaciones que emprendan las Administraciones Aduaneras de los Países Miembros de la Comunidad Andina, en relación con la valoración, la carga de la prueba le corresponderá, en principio, al importador o comprador de la mercancía.

Cuando el importador y el comprador no sean la misma persona, la carga de la prueba corresponderá tanto al importador como al comprador de la mercancía importada; y cuando el importador o comprador sea una persona jurídica a su representante legal y al autorizado para hacerlo en su nombre.

vi. Ley 2492, Código Tributario Boliviano (CTB)

Art. 21. (Sujeto Activo). El sujeto activo de la relación jurídica tributaria es el Estado, cuyas facultades de recaudación, control, verificación, valoración, inspección previa, fiscalización, liquidación, determinación, ejecución y otras establecidas en este Código son ejercidas por la Administración Tributaria nacional, departamental y municipal dispuestas por Ley. Estas facultades constituyen actividades inherentes al Estado.

Art. 43. (Métodos de Determinación de la Base Imponible). La base imponible podrá determinarse por los siguientes métodos:

I. Sobre base presunta, en mérito a los hechos y circunstancias que, por su vinculación o conexión normal con el hecho generador de la obligación, permitan deducir la existencia y cuantía de la obligación cuando concurra alguna de las circunstancias reguladas en el artículo siguiente.

Art. 44. (Circunstancias para la Determinación sobre Base Presunta). La Administración Tributaria podrá determinar la base imponible usando el método sobre base presunta, sólo cuando habiéndolos requerido, no posea los datos necesarios para su determinación sobre base cierta por no haberlos proporcionado el sujeto pasivo, en especial, cuando se verifique al menos alguna de las siguientes circunstancias relativas a éste último:

Art. 54. (Diversidad de Deudas).

I. Cuando la deuda sea por varios tributos y por distintos períodos, el pago se imputará a la deuda elegida por el deudor; de no hacerse esta elección, la imputación se hará a la obligación más antigua y entre éstas a la que sea de menor monto y así, sucesivamente, a las deudas mayores.

Art. 65. (Presunción de Legitimidad). Los actos de la Administración Tributaria por estar sometidos a la Ley se presumen legítimos y serán ejecutivos, salvo expresa declaración judicial en contrario emergente de los procesos que este Código establece.

Art. 69. (Presunción a favor del Sujeto Pasivo). En aplicación al principio de buena fe y transparencia, se presume que el sujeto pasivo y los terceros responsables han cumplido sus obligaciones tributarias cuando han observado sus obligaciones materiales y formales, hasta que en debido proceso de determinación, de prejudicialidad o jurisdiccional, la Administración Tributaria pruebe lo contrario,

conforme a los procedimientos establecidos en este Código, Leyes y Disposiciones Reglamentarias.

Art. 76. (Carga de la prueba) En los procedimientos tributarios administrativos y 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 éstos señalen expresamente que se encuentran en poder de la Administración Tributaria.

Art. 80. (Régimen de Presunciones Tributarias).

II. En las presunciones legales que admiten prueba en contrario, quien se beneficie con ellas, deberá probar el hecho conocido del cual resulte o se deduzca la aplicación de la presunción. Quien pretenda desvirtuar la presunción deberá aportar la prueba correspondiente.

Art. 99. (Resolución Determinativa).

II. La Resolución Determinativa que dicte la Administración deberá contener como requisitos mínimos; Lugar y fecha, nombre o razón social del sujeto pasivo, especificaciones sobre la deuda tributaria, fundamentos de hecho y de derecho, la calificación de la conducta y la sanción en el caso de contravenciones, así como la firma, nombre y cargo de la autoridad competente. La ausencia de cualquiera de los requisitos esenciales, cuyo contenido será expresamente desarrollado en la reglamentación que al efecto se emita, viciará de nulidad la Resolución Determinativa.

Art. 100. (Ejercicio de la Facultad). La Administración Tributaria dispondrá indistintamente de amplias facultades de control, verificación, fiscalización e investigación, a través de las cuales, en especial, podrá:

1. Exigir al sujeto pasivo o tercero responsable la información necesaria, así como cualquier libro, documento y correspondencia con efectos tributarios.

5. Requerir de las entidades públicas, operadores de comercio exterior, auxiliares de la función pública aduanera y terceros, la información y documentación relativas a operaciones de comercio exterior, así como la presentación de dictámenes técnicos elaborados por profesionales especializados en la materia.

6. Solicitar informes a otras Administraciones Tributarias, empresas o instituciones tanto nacionales como extranjeras, así como a organismos internacionales.

Las facultades de control, verificación, fiscalización e investigación descritas en este artículo, son funciones administrativas inherentes a la Administración Tributaria de carácter prejudicial y no constituye persecución penal.

Art. 156. (Reducción de Sanciones). Las sanciones pecuniarias establecidas en este Código para ilícitos tributarios, con excepción de los ilícitos de contrabando se reducirán conforme a los siguientes criterios:

1. El pago de la deuda tributaria después de iniciada la fiscalización o efectuada cualquier notificación inicial o requerimiento de la Administración Tributaria y antes de la notificación con la Resolución Determinativa o Sancionatoria determinará la reducción de la sanción aplicable en el ochenta (80%) por ciento.

Art. 160. (Clasificación). Son contravenciones tributarias:

3. Omisión de pago;

Art. 165. (Omisión de Pago). El que por acción u omisión no pague o pague de menos la deuda tributaria, no efectúe las retenciones a que está obligado u obtenga indebidamente beneficios y valores fiscales, será sancionado con el cien por ciento (100%) del monto calculado para la deuda tributaria.

vii. Ley 1990 Ley General de Aduanas (LGA)

Art. 6. La obligación aduanera es de dos tipos: obligación tributaria aduanera y obligación de pago en aduanas.

La obligación tributaria aduanera surge entre el Estado y los sujetos pasivos, en cuanto ocurre el hecho generador de los tributos. Constituye una relación jurídica de carácter personal y de contenido patrimonial, garantizada mediante la prenda aduanera sobre la mercancía, con preferencia a cualquier otra garantía u obligación que recaiga sobre ella.

La obligación de pago en aduanas se produce cuando el hecho generador se realiza con anterioridad, sin haberse efectuado el pago de la obligación tributaria.

Art. 27. La base imponible sobre la cual se liquidarán los gravámenes arancelarios estará constituida por el valor en Aduana, de acuerdo con el Título Octavo de la presente Ley.

La base imponible sobre la cual se liquidarán los derechos de compensación y los derechos antidumping se determinará de acuerdo con las disposiciones del GATT. A

su vez, la base imponible de los impuestos internos aplicables a la importación se regirá por las normas respectivas.

Art. 134. Zona Franca es una parte del territorio nacional en la que las mercancías que en ella se introduzcan se consideran fuera del territorio aduanero con respecto a los tributos aduaneros y no están sometidas a control habitual de la Aduana.

Art. 143. La Valoración Aduanera de las Mercancías se regirá por lo dispuesto en el Acuerdo General Sobre Aranceles Aduaneros y Comercio (GATT - 1994), el Código de Valoración Aduanera del GATT y lo dispuesto por la Decisión 378 de la Comunidad Andina o las que la sustituyan o modificaciones que efectúe la Organización Mundial de Comercio OMC.

El reglamento a la presente Ley determinará las disposiciones complementarias, simplificando los controles inmediatos para el Despacho Aduanero, estableciendo los niveles de control diferido y posteriores y su organización administrativa.

Se entiende por el Valor en Aduana de las mercancías importadas, el valor de transacción más el costo de transporte y seguro hasta la aduana de ingreso al país. El Valor de Transacción es el precio realmente pagado o por pagar por las mercancías, cuando éstas se venden para su exportación con destino al territorio aduanero nacional, ajustado, en su caso, de conformidad con lo dispuesto en el Artículo 8° del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio, GATT 1994.

viii. Ley 3092, Título V del Código Tributario Boliviano (CTB)

200. (Principios). Los recursos administrativos responderán, además de los principios descritos en el Artículo 4° de la Ley de Procedimiento Administrativo N° 2341, de 23 de abril de 2002, a los siguientes:

1. Principio de oficialidad o de impulso de oficio. La finalidad de los recursos administrativos es el establecimiento de la verdad material sobre los hechos, de forma de tutelar el legítimo derecho del Sujeto Activo a percibir la deuda, así como el del Sujeto Pasivo a que se presuma el correcto y oportuno cumplimiento de sus obligaciones tributarias hasta que, en debido proceso, se pruebe lo contrario; dichos procesos no están librados sólo al impulso procesal que le impriman las partes, sino que el respectivo Superintendente Tributario, atendiendo a la finalidad pública del mismo, debe intervenir activamente en la sustanciación del Recurso haciendo prevalecer su carácter impulsor sobre el simplemente dispositivo.

ix. Ley 2434, Creación de la Unidad de Fomento a la vivienda (UFV)

Art. 2. (Actualización de Obligaciones con el Estado).-

I. Las Alícuotas, valores, montos, patentes, tasas y contribuciones especiales establecidas en las leyes, se actualizarán respecto a la variación de la Unidad de Fomento de Vivienda, publicada por el Banco Central de Bolivia.

x. Ley 843, de Reforma Tributaria

Art. 6. En caso de importaciones la base imponible estará dada por el valor CIF Aduana, establecido por la liquidación o en su caso la reliquidación aceptada por la aduana respectiva, más el importe de los derechos y cargos aduaneros, y toda otro erogación necesaria para efectuar el despacho aduanero.

Art. 84. La base de cálculo estará constituida por:

b) En el caso de bienes importados la base imponible estará dada por el valor CIF aduana, establecido por la liquidación o, en su caso, la reliquidación aceptada por la aduana respectiva más el importe de los derechos e impuestos aduaneros y toda otra erogación necesaria para efectuar el despacho aduanero.

El impuesto al valor agregado y este impuesto no forman parte de la base de cálculo.

xi. DS 25870 Reglamento de la Ley General de Aduanas (RLGA)

Art. 248. (Organización Administrativa para el Control de Valor en Aduana).- La Aduana Nacional establecerá la organización administrativa necesaria para la aplicación del valor en aduana conforme lo establece el artículo 143 de la Ley y creará los mecanismos necesarios para el control primario, diferido y posterior disponiendo de un cuerpo de funcionarios especializados y capacitados para efectuar la comprobación del valor declarado.

Art. 252. (Carga de la prueba).- Corresponde al importador la carga de prueba, cuando la administración aduanera le solicite los documentos e información necesaria para establecer que el valor en aduana declarado, corresponde al valor real de la transacción y a las condiciones previstas en el Acuerdo del Valor del GATT de 1994.

Art. 257. (Duda razonable).- La Aduana Nacional, en aplicación del artículo 17 del Acuerdo del Valor del GATT de 1994, podrá establecer la duda razonable sobre el valor declarado por el importador, con base a datos objetivos obtenidos según las normas de los métodos de valoración a los que se refiere el artículo 250° del presente reglamento.

IV.3. Fundamentación técnico-jurídica.

De la revisión de los antecedentes de hecho y derecho, en el presente caso se evidencia lo siguiente:

IV.3.1. Presunción en favor del sujeto pasivo y del sujeto activo.

- i. La recurrente María Teresa Ortiz Gutiérrez argumenta que la Superintendencia Tributaria Regional Santa Cruz en la resolución de alzada, no efectuó una valoración correcta de las disposiciones jurídicas que establecen la presunción de inocencia del sujeto pasivo en tanto la administración aduanera no demuestre sus pretensiones a través de elementos probatorios contundentes que demuestren la presunción de omisión de pago que se le imputa.
- ii. Al respecto, el art. 16-I de la CPE establece que se presume la inocencia del encausado mientras no se pruebe su culpabilidad y por su parte el art. 69 de la Ley 2492 (CTB), establece que en aplicación al principio de buena fe y transparencia, se presume que el sujeto pasivo y los terceros responsables han cumplido sus deberes tributarios **cuando han observado sus obligaciones materiales y formales**, hasta que en debido proceso de determinación, de prejudicialidad o jurisdiccional, la Administración Tributaria pruebe lo contrario, conforme a los procedimientos establecidos en este Código, leyes y Disposiciones Reglamentarias. Por su parte, el art. 65 de la Ley 2492 (CTB), señala que los actos de la Administración Tributaria, por estar sometidos a la Ley, se presumen legítimos y serán ejecutivos, salvo expresa declaración judicial en contrario emergente de los procesos que este Código establece.
- iii. En este punto, es importante señalar que es evidente que existe una presunción de buena fe en el cumplimiento de obligaciones tributarias en favor de todo sujeto pasivo; sin embargo, esa presunción admite prueba en contrario a través de los procedimientos establecidos en las normas tributarias, por lo que, en el presente caso, la Administración Tributaria presumió la buena fe de María Teresa Ortiz Gutiérrez al haber declarado el valor de sus facturas en las Declaraciones de Importación por compras de mercancías realizadas en el exterior; sin embargo, ello no significa que el sujeto activo renuncie a sus facultades de verificación, control, fiscalización o investigación posterior, para determinar el correcto pago de los tributos a las importaciones en cumplimiento de los arts. 66 y 100 de la Ley 2492 (CTB), y establecer el cumplimiento de las obligaciones materiales y formales del sujeto pasivo.

- iv. Siendo que la presunción legal invocada por la recurrente encuentra su límite en las atribuciones establecidas en el art. 100 de la Ley 2492 (CTB), cabe precisar que en virtud de lo dispuesto por el art. 80-II de esta misma Ley, quien se beneficie con la presunción legal se halla obligado a probar el hecho para su aplicación, de modo que quien pretenda hacer valer sus derechos deberá probar los hechos constitutivos de los mismos a través de los medios previstos en Ley. En el caso presente, la carga de la prueba establecida en el art. 76 de la Ley 2492 (CTB), corresponde al sujeto pasivo a fin de demostrar que éste ha cumplido con sus obligaciones formales y materiales para beneficiarse con la presunción a su favor.
- v. Con relación a lo expresado por la recurrente en sentido de que corresponde que la Administración Aduanera aplique el art. 18 de la Decisión 571 de la CAN, referido a la carga de la prueba, cabe resaltar que esta norma concordante con el art. 252 del DS 25870 (RLGA), se refiere a la determinación del valor en aduana de las mercancías, ante la existencia de situaciones inciertas, con el objeto de asegurar la exactitud de los datos suministrados por los importadores en sus declaraciones aduaneras, es decir, cuando el importador presenta una Declaración Única de Importación ante la Administración Aduanera y existe duda sobre el valor declarado, en cuyo caso corresponde al importador la carga de la prueba; consiguientemente, la resolución de Alzada impugnada no ha desconocido el art. 69 de la Ley 2492 (CTB), ni vulnerado el art. 16-I de la CPE referidos a la presunción de inocencia del encausado, presunción que además también le corresponde al otro sujeto de la relación jurídica tributaria.
- vi. Con referencia al argumento de la recurrente de no aceptar que la Administración Aduanera disponga la reliquidación de tributos a través de procedimiento ex post sobre la base presunta a base de los giros proporcionados por ella y los bancos con los que trabaja, es preciso señalar que la doctrina tributaria enseña que “Hay determinación **sobre base cierta** cuando la administración fiscal dispone de todos los antecedentes relacionados con el presupuesto de hecho, no sólo en cuanto a su efectividad, sino a la magnitud económica de las circunstancias comprendidas en él; es decir, cuando el fisco conoce con certeza el hecho y valores imponibles. Los elementos informativos pueden haberle llegado por conducto del propio deudor o responsable (declaración jurada) o de terceros (información), o bien por acción directa de la administración (investigación o fiscalización)”. SACCONI, Mario Augusto, “Manual de Derecho Tributario”, pág. 134.
- vii. En ese sentido, el art. 92 de la Ley 2492 (CTB) señala que la determinación es el acto por el cual el sujeto pasivo o la Administración Tributaria declaran la existencia y cuantía de una deuda tributaria o su inexistencia. Por su parte el art. 43 de la citada

Ley 2492 (CTB), establece los métodos de determinación de la Base Imponible, pudiendo determinarse sobre base cierta, sobre base presunta y cuando la Ley encomiende la determinación al sujeto activo, prescindiendo parcial o totalmente del sujeto pasivo, **ésta deberá practicarse sobre base cierta** y sólo podrá realizarse la determinación sobre base presunta de acuerdo con en el art. 44 de la Ley 2492 (CTB); en el caso presente, no concurren los requisitos establecidos en esta última norma, máxime si según el art. 99 de la Ley 2492 (CTB), una resolución determinativa como la cuestionada, no previene que la no mención de aplicación sobre base cierta o base presunta, cause nulidad alguna, no siendo atendible este aspecto planteado por la recurrente.

viii. En los hechos, los elementos probatorios consistentes en información de terceros como el reporte de las exportaciones y los documentos soporte remitidos por las aduanas de Brasil y Chile, así como los reportes de giros al extranjero brindados por los bancos nacionales, si bien han sido rechazados por la recurrente atribuyéndoles uno y otro concepto, no han sido desvirtuados con ninguna clase de elementos probatorios, por lo que la determinación tributaria sobre base cierta adoptada por la Administración Aduanera conforme al art. 43-II de la Ley 2492 (CTB), tiene respaldo legal y se sustenta en documentos probatorios.

IV.3.2. Determinación del Valor en Aduanas

i. En su recurso jerárquico, la recurrente indica que con relación a la importación del vehículo camioneta Toyota Hilux año 2002, realizada mediante DMI 723/2358334-8, en la que la Administración Aduanera determinó una diferencia de \$us9.287.-, la empresa CHRISTIAN AUTOMOTORS Ltda. reconoce que efectuó la factura y emitió el valor de transacción, por lo que le corresponde cubrir los tributos determinados. Por otra parte, expresa que la resolución determinativa incluye como deuda tributaria DUIs que para su empresa estaban pagadas desde el 16 de marzo de 2007, fecha en la que efectuó depósitos por Bs70.221.-. Además señala que en la Vista de Cargo N° 035/2007, se reconoció el pago que efectuó de Bs70.221.-; sin embargo, sólo se acreditó un pago de Bs58.253.-; y que el pago efectuado debió ser imputado a las DUIs que ella reconoció como la C-4425, correspondiente a Laboratorios DURANDIN; pero arbitrariamente se imputaron a otras.

ii. Por otra parte, reconoce la deuda tributaria correspondiente a su proveedor Laboratorios DURANDIN, debiendo la misma imputarse al monto de Bs70.221.-; en cuanto a sus proveedores DOCEIRA CAMPOS DO JORDAO e Industrias Alimenticias CEPERA, reconoce la deuda para las DUIs 11793 y C-11529, respectivamente; y para las DUIs C-4895 y C-4858, ratifica el pago, solicitando la

reducción del 80% de la sanción y se excluyan las DUIs citadas de la deuda tributaria en la Resolución Determinativa impugnada.

- iii. También se refiere a las diferencias de valor encontradas en DUIs que corresponden a los proveedores COTY PUERTO RICO, PLUCKY, DIORO INTERNACIONAL, SÁNCHEZ CANO, UNION SRL, ASSOCIATED GROCERS OF FLORIDA INC., FLEMING INTERNACIONAL INC., PROMO INTERNACIONAL, GRANVILL PHARMACEUTICAL LABS INC. y REVLON OVERSEAS CORPORATION CA, con facturas emitidas por THOMPSON COMMUNICATION INC.; a las cuales la Administración Aduanera realizó un ajuste al valor en aduana con aseveraciones que no son más que presunciones o conjeturas basadas únicamente en giros bancarios sin considerar que los mismos son por diferentes conceptos como apoyo a ventas; promoción y publicidad; pago de notas de crédito por gestiones pasadas; publicidad en la feria internacional de Uruguay; diseño de material promocional y gastos de viaje al Paraguay; que no forman parte del valor de las mercancías, ya que ello se determina conforme al art. 1 del Acuerdo del Valor de la OMC, tomando en cuenta el precio realmente pagado o por pagar y no sobre simples presunciones calificando inclusive de subvaluación basándose en los reportes de giros realizados por ORMATE a sus proveedores, hechos constitutivos de la omisión de pago que se le imputa ya que inclusive su mercancía fue objeto de control físico selectivo y aleatorio el momento del despacho.
- iv. Al respecto, con relación a la importación del vehículo camioneta Toyota Hilux año 2002, realizada mediante DMI 723/2358334-8, se debe tener presente que el art. 1 del Acuerdo del Valor de la OMC, recogido por el art. 143 de la Ley 1990 (LGA), establece que: “El valor en Aduana de las mercancías importadas será el valor de transacción, es decir, el precio realmente pagado o por pagar por las mercancías cuando éstas se venden para su exportación al país de importación...”, y por ello se extrae como un requisito, que se trate una venta para exportación al país de importación.
- v. En este sentido, la base de valoración en zonas francas está conformada por el valor de la última transacción realizada antes de la importación, por lo que si la última transacción tuvo lugar en zona franca, donde las mercancías están sujetas a extraterritorialidad aduanera de conformidad con el art. 134 de la Ley 1990 (LGA), este es el valor de transacción que debe ser tomado en cuenta, así en el presente caso se evidencia que la última venta antes de la importación fue la realizada entre CHRISTIAN AUTOMOTORS Ltda. y la recurrente por un monto de \$us14.088.60, conforme a la factura de reexpedición 021208, de 19 de septiembre de 2002; este

monto se declaró como valor CIF de la mercancía en la DMI 2358334-8 y en la Declaración Jurada del Valor suscrita por la recurrente (fs. 1400-1402 c.III de antecedentes administrativos); sin embargo, en la fiscalización aduanera posterior que realizó la Administración Aduanera, en el marco del art. 248 del DS 25870 (RLGA), evidenció que la nota de remisión o de recepción del vehículo N° 2571 (fs. 1412 c. III de antecedentes administrativos) suscrita por ella misma, expresa el monto de \$us29.000.- por lo que la Administración Aduanera determinó que en la DMI mencionada no se declaró el correcto valor de transacción, determinando el monto de \$us9.287.- como valor no declarado, que es el resultado de la deducción de los gastos y tributos de importación, que no forman parte del valor en aduanas, deducción efectuada en base a documentación cursante (fs. 1390 a 1415 c. III de antecedentes administrativos). Consecuentemente, sobre este punto, resulta claro que el importador final de esta operación es María Teresa Ortíz Gutiérrez, ya que es quien se encuentra registrada en la DMI como importadora y la que presentó la Declaración Jurada del Valor en Aduana (DJVA).

vi. Por tanto, desde el punto de vista tributario, tiene calidad de sujeto pasivo de conformidad con los arts. 6 de la Ley 1990 (LGA) y DS 25870 (RLGA), consecuentemente se halla obligada a responder ante la Administración Tributaria por el GA, IVA e ICE, de conformidad con lo establecido en los arts. 27 de la Ley 1990 (LGA), 6 y 84 de la Ley 843, correspondiendo a esta instancia jerárquica confirmar en este punto la resolución de recurso de Alzada.

vii. En otro punto de su recurso jerárquico, la recurrente expresa que ratifica el pago para la DUI C-4895, de 27/12/2002 correspondiente a la factura de su proveedor DOCEIRA CAMPOS DO JORDAO y para la DUI C-4858, de 26/12/2002 de su proveedor Industrias Alimenticias CEPERA. Al respecto es importante expresar que María Teresa Ortiz Gutiérrez, el 20 de marzo de 2007, mediante nota s/n comunicó a la Administración Aduanera el envío de las Boletas de Pago 3656 y 12320, del Banco Mercantil, cancelando la liquidación primer pago gestión/2002, omisión de pago, código de aduana 711 Bs. 13.818.- y aduana 701 Bs. 56.402.-, adjuntando dichas boletas de pago así como la Liquidación Primer Pago de la Gestión 2002 correspondiente a 17 Declaraciones de Importación (3 DMIs y 14 DUIs), que incluye el tributo omitido, los intereses y la multa del 20% sobre el tributo omitido (fs. 1421-1425 cuerpo III de antecedentes administrativos). En el grupo de las 17 Declaraciones de Importación se encuentran las DUIs C-4895 y C-4858, tramitadas durante la gestión 2002; consecuentemente, no existe deuda tributaria sobre las mismas, ni se encuentran dentro de la deuda tributaria determinada en la Resolución Determinativa. Asimismo, en este listado de DUIs cuya deuda tributaria fue

cancelada dentro del grupo de las 17 DUIs se encuentra la DUI C-1246, de 17/09/2002, correspondiente a su proveedor SÁNCHEZ CANO por lo que la impugnación realizada por la recurrente por esta DUI en su recurso jerárquico no corresponde.

viii. En cuanto a las DUIs 11793, de 26/11/03, con factura de proveedor de DOCEIRA CAMPOS DO JORDAO y C-11529, de 7/11/03, de su proveedor Industrias Alimenticias CEPERA, la recurrente reconoce la deuda y solicita imputar el pago que efectuó mediante las boletas 3656 y 12320 del Banco Mercantil; sin embargo, siendo que el pago efectuado corresponde a las 17 DUIs de 2002, no es atendible su solicitud de imputar a este monto pagado las DUIs señaladas; y si bien reconoció la deuda, no se puede efectuar su cancelación con cargo al monto de las Boletas de Pago 3656 y 12320, por lo que corresponde a esta instancia jerárquica confirmar la deuda tributaria de 179,81 UFV por GA y 295,87 UFV por IVA por la DUI 701/C-11793 y 51,29 UFV por GA y 161,36 UFV por IVA por la DUI 701/C-11529, no correspondiendo la reducción de la multa del 80% en aplicación del art. 156-I de la Ley 2492 (CTB) ya que el pago no se realizó antes de la notificación con la resolución determinativa.

ix. Con relación a los pagos señalados precedentemente, es importante señalar que la recurrente aduce en su recurso jerárquico que en la Resolución Determinativa impugnada, se incluyó como deuda tributaria DUIs que para su empresa estaban pagadas desde el 16 de marzo de 2007, pero la Administración Aduanera habría determinado unilateralmente acreditar el pago global que hizo de Bs70.221.- a DUIs de las cuales no tiene elemento probatorio alguno que sustente sus presunciones para efectuar reliquidaciones a los valores declarados y a las que sí reconoció, el pago a la Aduana, no les imputó a los mismos. Más aún, en la Vista de Cargo 035/2007, se reconoció el pago que efectuó de Bs70.221.-; sin embargo, en el cuadro respectivo, en el que acredita el pago a las DUIs, sólo se computó un monto de Bs58.253.-, quedando un saldo de Bs11.969, que según la Aduana no ha pagado ninguna pretensión, por lo que solicita determinar los motivos y en su caso imputar este saldo a DUIs reconocidas por ella sin que deban correr con el pago de intereses.

x. Al respecto, cabe reiterar lo ya expresado en sentido de que en los antecedentes administrativos cursa la nota s/n enviada por María Teresa Ortiz Gutiérrez a la Aduana Nacional de Bolivia el 20 de marzo de 2007, donde comunica el envío de las boletas de Pago 3656 y 12320 del Banco Mercantil cuyo fin es cancelar la liquidación efectuada por omisión de pago para 17 declaraciones de importación de la gestión 2002, cuyos códigos de aduana son 711 con Bs13.818.- y 701 Bs56.402.-adjuntando

dichas boletas de pago así como la Liquidación efectuada por la Aduana como Primer Pago de la Gestión 2002 (3 DMIs y 14 DUIs (fs. 1421-1425 cuerpo III de antecedentes administrativos)). En este sentido, es importante indicar que la Administración Tributaria, aplicó el art. 54-I de la Ley 2492 (CTB), que establece que cuando la deuda sea por varios tributos y por distintos períodos, el pago se imputará a la deuda elegida por el deudor; y en este caso, por los antecedentes citados se evidencia que la recurrente eligió pagar la deuda determinada para las 17 Declaraciones de Importación correspondientes a la gestión 2002 (fs. 1421 c. III de antecedentes administrativos).

xi. En cuanto a que la Administración Aduanera sólo computó un monto de Bs58.253, quedando un saldo de Bs11.969, que no habría pagado ninguna pretensión, corresponde indicar que la Ley 2434, de 21 de diciembre de 2002, en su art. 2, respecto a la actualización de las obligaciones del Estado, señala que el pago parcial o total realizado fuera de término de las obligaciones aduaneras, tributarias y patentes con el Estado, se actualizará respecto a la variación de la Unidad de Fomento de Vivienda.

xii. Asimismo, el DS 27028, de 9 de mayo de 2003, que reglamenta la Ley 2434 (UFV), establece que las actualizaciones de valores y otros conceptos contemplados en las Leyes 843 y 1990, deberán realizarse tomando en cuenta para su cálculo la variación de las UFV desde el 21 de diciembre de 2002. Por consiguiente, siendo que la Ley es obligatoria desde el momento de su publicación o desde el momento que ella lo señale, la determinación de la deuda tributaria en la Vista de Cargo AN-GRSGR N° 035/2007, efectuada por la Administración Aduanera tanto en Bolivianos como en UFV, es correcta y no se evidencia la existencia de saldo alguno, por lo que la afirmación de la recurrente no corresponde.

xiii. Finalmente, en cuanto a que la recurrente expresa en su recurso jerárquico que se procedió al pago de DUIs entre las que se encuentra la DUI C-4425, de 29/06/2004, correspondiente a su proveedor Laboratorios DURANDIN, en virtud de la oferta efectuada a la Administración Aduanera y que arbitrariamente se imputó a otras DUIs, cabe reiterar una vez más que el pago efectuado con boletas de Pago 3656 y 12320 del Banco Mercantil, canceló únicamente la liquidación efectuada por omisión de pago de 17 declaraciones de importación de la gestión 2002. Consecuentemente, el cargo efectuado por la Administración Aduanera por la omisión de pago en la DUI C-4425, se mantiene, correspondiendo que la recurrente efectúe el pago de la deuda tributaria determinada en la Resolución Determinativa N° AN-GRSGR-004/2008.

xiv. En cuanto al argumento de la recurrente de que las diferencias de valor encontradas en DUIs que corresponden a los proveedores COTY PUERTO RICO, PLUCKY, DIORO INTERNACIONAL, SÁNCHEZ CANO, UNION SRL, ASSOCIATED GROCERS OF FLORIDA INC., FLEMING INTERNACIONAL INC., PROMO INTERNACIONAL, GRANVILL PHARMACEUTICALL LABS INC. y REVLON OVERSEAS CORPORATION CA, con facturas emitidas por THOMPSON COMMUNICATION INC.; a las cuales la Administración Aduanera realizó un ajuste al valor en aduana con aseveraciones que no son más que presunciones o conjeturas basadas únicamente en giros bancarios sin considerar que los mismos son por diferentes conceptos como apoyo a ventas; promoción y publicidad; pago de notas de crédito por gestiones pasadas; publicidad en la feria internacional de Uruguay; diseño de material promocional y gastos de viaje al Paraguay, que no forman parte del valor de las mercancías, ya que ello se determina conforme con el art. 1 del Acuerdo del Valor de la OMC, tomando en cuenta el precio realmente pagado o por pagar y no sobre simples presunciones; corresponde señalar lo siguiente:

xv. El art. 17 del Acuerdo sobre Valoración de la OMC, aprobado mediante Ley 1549, establece que ninguna de las disposiciones de este Acuerdo podrá interpretarse en un sentido que restrinja o ponga en duda el derecho de las Administraciones de Aduanas de comprobar la veracidad o la exactitud de toda información, documento o declaración presentados a efectos de valoración en Aduanas. Asimismo el num. 6 del Anexo III de dicho Acuerdo señala que *“el art. 17 reconoce que, al aplicar el acuerdo, podrá ser necesario que las Administraciones de Aduanas procedan a efectuar investigaciones sobre la veracidad o la exactitud de toda información, documento o declaración que les sean presentados a efectos de valoración en aduana. El Artículo reconoce por tanto que pueden realizarse investigaciones con objeto, por ejemplo, de comprobar si los elementos del valor declarados o presentados a las autoridades aduaneras en relación con la determinación del valor en aduanas son completos y exactos. Los Miembros, con sujeción a sus leyes y procedimientos nacionales, tienen el derecho de contar con la plena cooperación de los importadores en esas investigaciones”*.

xvi. Por su parte, la Nota al Art. 1 de las Notas Interpretativas de Acuerdo sobre Valoración de la OMC, en su numeral 1., indica que el precio realmente pagado o por pagar es el pago total que por las mercancías importadas haya hecho o vaya a hacer el comprador al vendedor o en beneficio de éste. Dicho pago no tiene que tomar necesariamente la forma de una transferencia de dinero. El pago puede efectuarse por medio de cartas de crédito o instrumentos negociables. El pago puede hacerse

de manera directa o indirecta. Un ejemplo de pago indirecto sería la cancelación por el comprador, ya sea en su totalidad o en parte, de una deuda a cargo del vendedor.

xvii. En este sentido, los arts. 21, 66 y 100 de la Ley 2492 (CTB), y el art. 49 del DS 27310 (RCTB), facultan a la Administración Aduanera a controlar, comprobar, verificar, fiscalizar, investigar y determinar tributos y para exigir al sujeto pasivo la información necesaria así como cualquier libro y documentos con efectos tributarios y podrá practicar las medidas necesarias para determinar el valor de las mercancías.

xviii. Asimismo, cabe expresar que, de acuerdo con el art. 1 del Acuerdo del Valor de la OMC, el Valor de Transacción es la primera base para la determinación del valor en aduana de las mercancías; en nuestro derecho interno, el art. 143 de la Ley 1990 (LGA) establece que se entiende por Valor en Aduanas de las mercancías importadas, el valor de transacción más el costo de transporte y seguro hasta la aduana de ingreso al país y define el valor de transacción como el precio realmente pagado o por pagar por las mercancías cuando éstas se venden para la exportación con destino al territorio aduanero nacional.

xix. Por su parte, el art. 200-1 de la Ley 3092 (Título V del CTB) referido a Principios, establece que los recursos administrativos responderán, además de los principios descritos en el art. 4 de la Ley 2341 (LPA), de 23 de abril de 2002, a los siguientes: "1. Principio de oficialidad o de impulso de oficio. La finalidad de los recursos administrativos es el establecimiento de la verdad material sobre los hechos, de forma de tutelar el legítimo derecho del Sujeto Activo a percibir la deuda, así como el del Sujeto Pasivo a que se presuma el correcto y oportuno cumplimiento de sus obligaciones tributarias hasta que, en debido proceso, se pruebe lo contrario; dichos procesos no están librados sólo al impulso procesal que le impriman las partes, sino que el respectivo Superintendente Tributario, atendiendo a la finalidad pública del mismo, debe intervenir activamente en la sustanciación del Recurso haciendo prevalecer su carácter impulsor sobre el simplemente dispositivo".

xx. Dentro de este marco legal, de la revisión del expediente y de los antecedentes administrativos, se evidencia que el 01 de agosto de 2007, la Administración Tributaria notificó a María Teresa Ortiz Gutiérrez con la Vista de Cargo AN-GRSGR N° 035/2007, en la que expresa que sobre la base de la información remitida por el Banco Económico SA, Mercantil SA y Santa Cruz SA (precio realmente pagado de la mercancía) y de la información de exportación reportada por Aduanas de Chile y Brasil, se determinó una subvaluación de la mercancía, determinando sobre base cierta el tributo omitido por GA e IVA de 20 DUIs en el monto de 173.028,87 UFV,

totalizando la deuda tributaria que asciende a 385.931,03 UFV, que incluye la multa por contravención aduanera de Omisión de Pago prevista en los arts. 160 y 165 de la Ley 2492 (CTB), siendo que la recurrente podrá beneficiarse con la reducción de sanciones establecida en el art. 156 de dicha Ley (fs. 1428-1438 cuerpo III de antecedentes administrativos).

xxi. Asimismo, el 18 de marzo de 2008 la recurrente fue notificada personalmente con la Resolución Determinativa AN-GRSGR-004/2008, que declara firme la Vista de Cargo, por Omisión de Pago de tributos aduaneros de importación sobre base cierta, en la suma de 216.757,04 UFV, más la sanción por Omisión de Pago de acuerdo con el art. 165 de la Ley 2492 (CTB) de 173.028,87 UFV, indicando que si bien la procesada presentó argumentos de descargo y solicitó la extinción de la deuda tributaria en la fase de fiscalización mediante memorial de 26 de diciembre de 2006, conocidos los hallazgos preliminares ésta aceptó las observaciones referidas a la omisión de pago de tributos por concepto de fletes y diferencia del valor en aduana, manifestando su voluntad de pago, habiendo realizado un pago parcial por Bs70.221.- el 16 de marzo de 2007, que fue imputado a la deuda tributaria verificada en 17 declaraciones de mercancías correspondientes a la gestión 2002.

xxii. En este sentido, cabe expresar que la Administración Aduanera, de conformidad con las normas previamente citadas y con lo establecido en el art. 257 del DS 25870 (RLGA), puede establecer *“duda razonable sobre el valor declarado por el importador con base a datos objetivos obtenidos según las normas de los métodos de valoración a los que se refiere el art. 250”* del señalado Decreto Supremo.

xxiii. Ahora bien, la Administración Aduanera, al efectuar el proceso de fiscalización posterior a la recurrente, y al tener *“duda razonable”* sobre el valor declarado, en el presente caso, solicitó información sobre giros al exterior efectuados por la recurrente a sus proveedores, información que fue proporcionada por los Bancos Mercantil, Económico y Santa Cruz. Así el 12 de junio de 2006, el Banco Económico mediante cite SGNO-0598/06, de 9 de junio de 2006, en cumplimiento de instrucciones de la Superintendencia de Bancos y Entidades Financieras mediante carta circular SB/IAJ/D-17548/2006, informó sobre el detalle de giros bancarios realizados por María Teresa Ortiz Gutiérrez, de la gestión 2002 al 2004, especificando número de giro, nombre del girador, beneficiario e importe (fs. 79-104 cuerpo 1 de antecedentes administrativos del exp. STG 0324/2008//SCZ 0047/2008), lo cual significa que los mismos se constituyeron en un indicio de que el valor declarado en las DUIs observadas generó duda razonable. Adicionalmente, de la revisión de los antecedentes administrativos, se evidencia que la recurrente, en la mayoría de los

casos, junto a las DUIs observadas que adjuntan su factura que las respalda, incorporó Informes sobre giros bancarios con los cuales hizo efectivo el pago de las mercancías a sus proveedores (fs. 551-635 c. III de antecedentes administrativos).

xxiv. Así, en relación a su proveedor COTY PUERTO RICO, se pudo establecer que si bien la recurrente impugna tanto en instancia de alzada como en jerárquico, la determinación de omisión de pago en las DUIs C-2889 y C-2885; sin embargo, es bueno recordar que la misma, con nota s/n enviada a la Aduana Nacional de Bolivia el 20 de marzo de 2007, comunicó el envío de las boletas de Pago 3656 y 12320 del Banco Mercantil habiendo informado que los mismos se destinan al pago de la deuda de 17 Declaraciones de Importación de la gestión 2002, entre las cuales se encuentran las mencionadas DUIs (fs. 1421 c. III de antecedentes administrativos). Es por esta razón por la que se evidencia que las mismas fueron pagadas y excluidas de la deuda tributaria de la Resolución Determinativa AN-GRSGR-004/08.

xxv. En cuanto a las DUIs C-16547, de 18/12/2003, con factura 18003, de 29/08/2003 por \$us3.875.34; C-16090, de 15/12/2003, con factura 622/03, de 23/10/2003 por \$us6.926.64; y C-12268, de 13/11/2003, con factura 6000, de 25/09/2003 por \$us720.- la recurrente en Informe sobre giros indica que las mencionadas facturas fueron canceladas mediante giro 87721, de 29/12/03, por \$us15.000.-, quedando una diferencia de \$3.478.02, los cuales representan a notas de crédito (fs. 596-606 c II de antecedentes administrativos), corresponde señalar que se evidencia que los giros reportados por el sistema bancario números 74770, 75289, 82011, 85241, 87721 y 93177, de fechas 28/08/02, 19/09/02, 06/06/03, 6/10/03, 29/12/03 y 22/06/04, respectivamente; fueron efectuados por la recurrente para COTY PUERTO RICO, la misma que en su recurso jerárquico, reconoce que los efectuó, por un valor total de \$us43.022,96, indicando que no sólo fueron efectuados para la compra de mercancías sino también corresponden a pagos por apoyo en ventas, promoción y publicidad, pero sobre todo corresponden a notas de crédito; es decir a pagos de compra de mercancía por gestiones pasadas.

xxvi. Ahora bien, cuando la Administración Aduanera notificó a María Teresa Ortiz Gutiérrez con la Orden de Fiscalización, y especialmente con los Informes Preliminar y Final, y con la Vista de Cargo en fechas 17 de noviembre de 2006, 24 de enero de 2007 y 1 de agosto de 2007, respectivamente; la recurrente tuvo la oportunidad de presentar documentos que demuestren que los giros no sólo fueron para la compra de las mercancías; más aún cuando afirma que “sobre todo corresponden a notas de crédito, es decir a pagos de compra de mercancía por gestiones pasadas”. Sobre este aspecto, corresponde señalar que el Acuerdo de la OMC, prevé que los pagos

no solo se efectúan con una transferencia de dinero sino que **“El pago puede efectuarse por medio de cartas de crédito o instrumentos negociables”**, y que el Anexo I- Notas Interpretativas, acepta la aplicación de principios de contabilidad generalmente aceptados, es decir que la recurrente pudo defenderse y demostrar mediante documentación que respalde esas operaciones de compra de mercancías realizadas en gestiones pasadas con documentación contable como ser comprobantes de egresos, comprobantes de diario, medios fehacientes de pago, registro de inventarios, y otros; sin embargo, en el presente caso sólo presenta argumentos con los que pretende desvirtuar la pretensión aduanera sin más elementos probatorios.

xxvii. Asimismo, cabe expresar que el art. 76 de la Ley 2492 (CTB) expresa que en los procedimientos tributarios administrativos y jurisdiccionales, quien pretenda hacer valer sus derechos deberá probar los hechos constitutivos de los mismos. Más concretamente, en materia de valoración en aduana de las mercancías, el art. 252 del DS 25870 (RLGA), referido al mismo tema, determina que corresponde al importador la carga de la prueba, cuando la administración aduanera le solicite los documentos e información necesaria para establecer que el valor en aduana declarado, corresponde al valor real de la transacción y a las condiciones previstas en el Acuerdo del Valor del GATT de 1994.

xxviii. En lo referente a las DUIs C-17890, de 18/12/2003, con factura de respaldo MC3430, de 1/12/2003, por \$us97.50 del proveedor DIORO INTERNACIONAL, por información de la misma empresa ORMATE, se evidencia que efectuó el giro 87189, de 10/12/03 del Banco Económico por un valor de \$us215.- y que la diferencia se debe a un pago por diseño de material promocional (fs. 503-506 c. I de antecedentes administrativos); y C-3028, de 2/2/2004, con factura 006, de 16/01/2004, por \$us3.562.12, del proveedor UNIÓN SRL de Paraguay, la misma recurrente también acepta que dicha factura fue cancelada mediante el giro 88167, de 14/01/2004, por \$us5.875.20, indicando además “quedando un saldo de \$us2.213.08 que corresponde a gastos de viaje al Paraguay (fs. 476-482 c. I de antecedentes administrativos); en este punto, se evidencia que en ambas DUIs los giros se efectuaron dentro del mismo mes de emisión de las facturas y que la recurrente no respaldó con pruebas fehacientes el pago por diseño de material promocional y gastos de viaje al Paraguay.

xxix. En la DUI C-15056, de 4/12/2003, con factura 7020, de 30/10/2003, por \$us13.176.19, del proveedor THOMPSON COMMUNICATION Inc. de Miami-EEUU, la recurrente acepta que dicha factura fue cancelada mediante el giro del Banco

Económico por \$us17.059.48 (fs. 452-472 c. I de antecedentes administrativos). Lo mismo sucede con la DUI C-3290, de 19/05/2004, del mismo proveedor con factura 3633971/72, de 16/01/2004 (fs. 171-203 c. I de antecedentes administrativos), pero no respalda ni produce pruebas por las diferencias encontradas en relación a los giros reportados por la entidad bancaria.

xxx. En relación con la DUI C-3029, de 30/01/2004, con factura 9313, de 22/12/2003, por \$us4.753.60 del proveedor PROMO INTERNACIONAL de Miami-EEUU, la recurrente acepta que dicha factura fue cancelada mediante el giro del Banco Mercantil t/07/755 de 17/2/2004 por \$us17.059.48 (fs. 452-472 c. I de antecedentes administrativos) y en cuanto a las DUI C-4950, de 19/07/2004, con factura 450/04, de 06/07/2004 por \$us7.590.36 del proveedor REVLON OVERSEAS CORPORATION CA de EEUU, la recurrente acepta que dicha factura fue cancelada mediante el giro del Banco Económico 93314, de 25/06/2004, por \$us15.000.- indicando que la diferencia de \$us7.409,34 corresponde a notas de crédito por \$us3.366.- por concepto de errores en precios; por \$us3.000.- por concepto de apoyo personal mkt por dos meses y \$us1.027 por concepto de testers para apoyo en ventas (fs. 136-150 c. I de antecedentes administrativos), la recurrente no presentó documentación que desvirtúe la pretensión de la Administración Aduanera.

xxx. Con referencia a la DUI C-7590, de 13/05/2004, correspondiente a la factura comercial 87/04, de 13/04/2004 por un monto de \$us2.527,80 del proveedor PLUCKY (fs. 509-512 c. I de antecedentes administrativos), de conformidad con el Informe Preliminar GNFGC-DFOFC-240/2006, se tiene que el giro 85886, de 28/10/03, se efectuó por un monto total de \$us3.572,90 siendo que la diferencia con relación a la factura comercial, según expresa la recurrente en su recurso jerárquico, se debe a un pago de publicidad en feria internacional del Uruguay; sobre este punto cabe expresar que de la revisión de la factura del proveedor ya señalada, se evidencia que Plucky es una empresa uruguaya que fabrica chocolates y resulta incomprensible que la misma cobre un monto por publicidad en la feria realizada en su propio país; aun así, la recurrente no presentó documentación que respalde ese pago que desvirtúe la pretensión de la Administración Aduanera.

xxxii. Con relación a lo anteriormente expresado, se debe indicar que la Contabilidad que toda empresa debe llevar, es un instrumento que proporciona información de hechos económicos, financieros y monetarios suscitados en una empresa sujetos a medición, registro, examen e interpretación; indudablemente para proporcionar esta información, deben prepararse Estados Financieros, para tal efecto la Contabilidad se sirve de determinados medios o instrumentos de gran importancia que son los

registros diarios (comprobantes de diario, ingreso, egreso y traspaso), registros de diarios auxiliares, registros de mayor, registros de mayores auxiliares que se encuentran respaldados con documentos (Testimonios de constitución, convenios, facturas, contratos, liquidaciones, cheques, estados de cuentas, etc.), balance de comprobación, hojas de trabajo, etc. Por lo que es imprescindible para las personas naturales y/o jurídicas este sistema de registro, razón suficiente para decir que la contabilidad es un medio de procesamiento de la información financiera sujeta a medición y análisis.

xxxiii. En ese sentido, la recurrente debió respaldar sus actividades comerciales adecuadamente y de esa forma demostrar con documentación fehaciente que sus afirmaciones y argumentos son reales y desvirtuar de esta manera las pretensiones de la Administración Aduanera.

xxxiv. Finalmente respecto, a la información remitida por SERCOMINT y la empresa de Ferrocarriles del Oriente SA, en la Resolución Determinativa AN-GRSGR-004/08 se indica que en 13 DUIs se determinó en forma incorrecta el flete II al haberse consignado el 75% del flete correspondiente al tramo brasileño, cuando correspondía consignarse el 100%, la recurrente en su recurso jerárquico expresa que ese monto ya debió ser imputado al pago realizado por su empresa en primera instancia, ya que en ningún momento observó esa determinación pese a que este error era atribuible al Agente Despachante de Aduana.

xxxv. Al respecto corresponde expresar que de la revisión de antecedentes, se evidencia que en el Informe Final AN-GNFGC-DFOFC-004/07 (fs. 1360 c. III de antecedentes administrativos), se observan 19 declaraciones de importación por ese concepto; sin embargo, en la Vista de Cargo AN-GRSGR N° 035/2007 (fs. 1437 c. III de antecedentes administrativos) se detallan solamente 13 DUIs con esta observación; esto se debe a que las DUIs C-4885, C-4910, C-4897, C-4927 y C-4858, de la gestión 2002, se encuentran incluidas en el pago efectuado con los recibos 3565 y 12320 del Banco Mercantil (fs. 1421 c. III de antecedentes administrativos) y en cuanto a la DUI C-11793, de 26/11/03, María Teresa Ortiz Gutiérrez reconoció la deuda de la misma, pero no hizo efectivo el pago. Consecuentemente se debe mantener el cargo por las trece DUIs observadas por el 75% del flete correspondiente al tramo brasileño, cuando correspondía consignarse el 100%.

xxxvi. De lo expuesto, se concluye en cuanto a la DMI 2358334-8, con proveedor CHRISTIAN AUTOMOTORS Ltda., que el importador final de esta operación es María Teresa Ortiz Gutiérrez, ya que es quien se encuentra registrada en la DMI

como importadora y quien presentó la Declaración Jurada del Valor en Aduana (DJVA), por tanto, por su calidad de sujeto pasivo de conformidad con los arts. 6 de la Ley 1990 (LGA) y DS 25870 (RLGA), se halla obligada a responder ante la Administración Tributaria por el GA, IVA e ICE, de conformidad con los arts. 27 de la Ley 1990 (LGA), 6 y 84 de la Ley 843.

xxxvii. Asimismo, se evidencia que la Administración Aduanera en el marco de las disposiciones del Acuerdo del Valor en Aduana de la OMC, las Leyes 2492 (CTB) y 1990 (LGA) y su reglamento el DS 25870 (RLGA), efectuó una fiscalización aduanera posterior a María Teresa Ortiz Gutiérrez para 19 Declaraciones de Importación, por la compulsas de las facturas presentadas como respaldo a las Declaraciones observadas y de los giros efectuados por ella a sus proveedores en el exterior, según la información proporcionada por los Bancos Santa Cruz, Mercantil y Económico, se evidencia que existen montos pagados a sus proveedores mediante giros que son superiores a las facturas declaradas, y que por las diferencias encontradas la recurrente no pudo demostrar con documentación fehaciente a qué conceptos corresponden. Siendo que reconoció la veracidad de los giros efectuados a sus proveedores en el exterior, solo se limitó a argumentar que corresponden a apoyo a ventas, promoción y publicidad, pago de notas de crédito por gestiones pasadas, gastos de viaje a Paraguay, referido al tema mercado y pago de publicidad en la feria internacional de Uruguay.

xxxviii. Teniendo en cuenta que en materia de comercio exterior, de manera general, los pagos a proveedores en el exterior corresponden a compras de mercancías, que el art. 1 del Acuerdo de valoración de la OMC establece que el valor en aduana de las mercancías importadas será el valor de transacción, es decir, **el precio realmente pagado o por pagar por las mercancías cuando éstas se venden para su exportación al país de importación**, ajustado de conformidad con el artículo 8, y que María Teresa Ortiz Gutiérrez no logró probar fehacientemente que los pagos efectuados mediante giros bancarios a sus proveedores corresponden a otros conceptos, habiendo reconocido que efectuó los mismos.

xxxix. Por todo lo expuesto, al haberse evidenciado operaciones comerciales de la recurrente sin declarar correctamente el valor de las transacciones, corresponde a esta instancia jerárquica confirmar la resolución de Alzada impugnada y en consecuencia, mantener firme y subsistente la Resolución Determinativa N° AN-GRSGR-004/08, de 25 de febrero de 2008, emitida por la Administración Aduanera.

Por los fundamentos técnico-jurídicos determinados precedentemente, a la autoridad administrativa independiente de la Superintendencia Tributaria General, aplicando todo

en cuanto a derecho corresponde y de manera particular dentro de la competencia eminentemente tributaria, revisando en última instancia en sede administrativa la Resolución Administrativa STR-SCZ/RA 0080/2008, de 04 de julio de 2008, del Recurso de Alzada, emitida por el Superintendente Tributario Regional Santa Cruz, corresponde el pronunciamiento sobre el petitorio del Recurso Jerárquico.

POR TANTO:

El Superintendente Tributario General designado mediante Resolución Suprema 227135, de 31 de enero de 2007, que suscribe la presente Resolución Jerárquica, en virtud de la jurisdicción y competencia nacional que ejerce por mandato de los arts. 132, 139 inc. b) y 144 de la Ley 2492 y la Ley 3092 (CTB),

RESUELVE:

PRIMERO: CONFIRMAR la Resolución STR-SCZ/RA 0080/2008, de 04 de julio de 2008, dictada por el Superintendente Tributario Regional Santa Cruz, dentro del Recurso de Alzada interpuesto por María Teresa Ortiz Gutiérrez, ORMATE, contra la Gerencia Regional Santa Cruz de la Aduana Nacional de Bolivia (ANB); en consecuencia, queda firme y subsistente la Resolución Determinativa N° AN-GRSGR-004/08, de 25 de febrero de 2008, emitida por la Gerencia Regional Santa Cruz de la Aduana Nacional de Bolivia; conforme el inc. b) del art. 212-I de la Ley 3092 (Título V del CTB).

SEGUNDO: Por mandato del art. 2 de la Ley 3092 (Título V del CTB), la presente Resolución Jerárquica agota la vía administrativa de impugnación tributaria, teniendo derecho las partes a acudir a la impugnación judicial por la vía del proceso contencioso-administrativo conforme disponen los arts. 118 num. 7 de la Constitución Política del Estado, 778 y siguientes del Código de Procedimiento Civil y la jurisprudencia constitucional definida en la SC 0090/2006, de 17 de noviembre de 2006.

Regístrese, notifíquese, archívese y cúmplase.