

RESOLUCION DE ALZADA STR-SCZ/RA N° 0080/2008

Recurrente : María Teresa Ortiz Gutiérrez

NIT : 1516863016

Recurrido : Gerencia Regional Santa Cruz
Aduana Nacional de Bolivia

Representante Legal : Marco A. Cadena Añez
Gerente Regional Santa Cruz

Acto Definitivo Recurrido : Resolución Determinativa N° AN-GRSGR-
004/08 de 25 de febrero de 2008

Expediente : SCZ/0048/2008

Santa Cruz, 4 de julio de 2008

VISTOS: El Recurso de Alzada a fs. 13-20, el Auto de Admisión a fs. 23 la contestación de la Gerencia Regional Santa Cruz de la Aduana Nacional (AN), de fs. 30-32, el Auto de Apertura de Término Probatorio a fs. 33, las pruebas ofrecidas y producidas por las partes cursantes en el expediente administrativo, el Informe Técnico Jurídico ST-SCZ/ITJ/IT N° 0080/2008 de 4 de julio de 2008, emitido por la Intendencia Tributaria; y todo cuanto ver convino y se tuvo presente.

CONSIDERANDO I:

1.1 Antecedentes

La Gerencia Regional Santa Cruz de la Aduana Nacional, emitió la Resolución Determinativa N° AN-GRSGR - 004/08 de 25 de febrero, notificada a la contribuyente el 18 de marzo de 2008, cuya diligencia cursa a fs. 3 del expediente administrativo, que declara, en su **artículo primero**, firme la Vista de Cargo N° AN-GRSGR 035/07 de 24 de julio, que determina omisión de pago de tributos aduaneros de importación sobre base cierta por la contribuyente María Teresa Ortiz Gutiérrez (ORMATE), en la suma de Doscientos dieciséis mil setecientos cincuenta y siete 04/100 Unidades de fomento a la Vivienda (UFV's 216.757,04), más la sanción por la contravención de omisión de pago en el monto de Ciento Setenta y Tres Mil

Veintiocho 87/100 Unidades de Fomento a la Vivienda (UFV's 173.028,87), de acuerdo a lo previsto por el Art. 47 y 165 del Código Tributario y 42 del D.S. 27310.

En su **artículo segundo** establece el plazo y modalidad para el pago de la deuda tributaria, en el marco de lo contemplado por el Art. 47 del Código Tributario y de acuerdo a la siguiente liquidación:

DUI / DMI	FECHA DE PAGO	TIPO DE TRIBUTADO ADUANERO	TRIBUTOS OMITIDOS (UFV)	INTERESES (UFV)	TOTAL TRIBUTOS OMITIDOS + INTERESES
732/23583348	19/09/2002	GA	6.883,69	2.426,31	9.310,00
	19/09/2002	IVA	11.312,58	3987,37	15.299,95
	19/09/2002	ICE	7.572,85	2.668,87	10.240,72
701/C-11415	31/10/2003	GA	672,91	179,47	852,38
	31/10/2003	IVA	1.105,61	294,87	1.400,48
701/C-11528	06/11/2003	GA	17,87	4,74	22,61
	06/11/2003	IVA	39,82	10,57	50,39
701/C-11792	06/11/2003	GA	140,31	37,25	177,56
	06/11/2003	IVA	231,75	61,52	293,27
701/C-11793	06/11/2003	GA	142,09	37,72	179,81
	06/11/2003	IVA	233,80	62,07	295,87
701/C-11531	06/11/2003	GA	16,55	4,39	20,94
	06/11/2003	IVA	31,90	8,47	40,37
701/C-11529	06/11/2003	GA	40,53	10,76	51,29
	06/11/2003	IVA	127,51	33,85	161,36
701/C-11268	13/11/2003	GA	672,29	177,52	849,81
	13/11/2003	IVA	1.105,14	291,81	1.396,95
701/C-13397	21/11/2003	GA	65,26	17,13	82,39
			107,87	28,31	136,18

	21/11/2003	IVA			
701/C-13844			50,09	13,09	63,18
	26/11/2003	GA			
	26/11/2003	IVA	102,61	26,82	129,43
701/C-15056			7.481,87	1.943,56	9.425,43
	04/12/2003	GA			
	04/12/2003	IVA	12.292,74	3.193,28	15.486,02
701/C-16090			6.471,65	1.666,68	8.138,33
	15/12/2003	GA			
	15/12/2003	IVA	10.635,29	2.738,96	13.374,25
701/C-16547			3.620,88	930,30	4551,18
	18/12/2003	GA			
	18/12/2003	IVA	5.950,60	1.528,87	7.479,47
701/C-17890			89,72	23,05	112,77
	18/12/2003	GA			
	18/12/2003	IVA	148,16	38,07	186,23
643/C-3028			375,46	92,75	468,21
	02/02/2004	GA			
	02/02/2004	IVA	2.750,96	679,56	3.430,52
701/C-3029			3.018,11	745,55	3.763,66
	02/02/2004	GA			
	02/02/2004	IVA	4.962,20	1.225,80	6.188,00
711/C-7590			0,00	0,00	0,00
	13/05/2004	GA			
	13/05/2004	IVA	1.193,83	270,84	1.464,67
735/C-3290			0,00	0,00	0,00
	19/05/2004	GA			
	19/05/2004	IVA	28.850,40	6.510,93	35.361,33
735/C-4425			10.483,21	2.281,11	12.764,32
	30/06/2004	GA			
	30/06/2004	IVA	17.226,87	3.748,50	20.975,37
735/C-4950			15.074,36	3.220,98	18.295,34
	20/07/2004	GA			
	20/07/2004	IVA	11.730,52	2.506,49	14.237,01
			173.028,86	43.728,18	216.757,04
TOTAL IVA, GA + interés (UFV's)			206.516,32		

TOTAL ICE + interés (UFV's)	10.240,72
MULTA POR CONTRAVENCIÓN ADUANERA (UFV's)	173.028,86
TOTAL DEUDA TRIBUTARIA (UFV's) (Cálculo realizado al 30 de octubre de 2007)	389.785,90

En el **artículo tercero** instruye la ejecución tributaria hasta el monto de Trescientos ochenta y nueve mil setecientos ochenta y cinco 90/100 Unidades de Fomento a la Vivienda (UFV's. 389.785,90.-)

1.2 Fundamentos del Recurso de Alzada

Que, la recurrente, mediante memorial presentado el 7 de abril de 2008, cursante a fs. 13-20 del expediente administrativo, se apersonó a esta Superintendencia Tributaria Regional Santa Cruz para interponer Recurso de Alzada contra 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, manifestando lo siguiente:

- 1. Respecto al primer punto del primer considerando de la Resolución Determinativa.-** Se estableció una diferencia de \$us.9.287.- entre el valor declarado para la determinación de tributos aduaneros y el precio realmente pagado a Christian Auto Motors Ltda. por la compra de un vehículo en zona franca. Asimismo, se determinó que existían gastos y erogaciones como los gastos de la Agencia Despachante, almacenaje, verificación, tributos aduaneros y otros que no debían formar parte del valor en Aduana.

Por otro lado, en todo proceso son las pruebas las que sustentan un proceso de cualquier índole, pero cuando existe confesión de parte se produce el relevo de prueba, y en el caso, la empresa Christian Auto Motors reconoció que realizó el endoso correspondiente y emitió el valor del motorizado, lo cual no benefició a su empresa, dado que pagó el monto de \$us.29.000.-, tal como lo determinó la Administración, por ende corresponde a la citada empresa cubrir los tributos aduaneros adeudados, razón por la que en apego a lo dispuesto en el Acuerdo de Valoración del GATT 1994, arts. 6.II, 16.I de la CPE y 69 y 104 numeral VI de la Ley 2494, se debe declarar la inexistencia de esta presunta deuda tributaria y disponerse el inicio del proceso contra Christian Auto Motors.

2. **Sobre el punto dos del primer considerando de la Resolución:** **a)** En la Resolución impugnada sólo se hizo una simple copia del Informe Final AN-GNFGC-DFOFC-004/07 de 15 de enero; **b)** se hizo el pago de los cargos correspondientes a las DUI's que se detallan en el cuadro de la deuda tributaria; **c)** en la Resolución Determinativa impugnada, se incluyó como deuda tributaria DUI's que para su empresa estaban pagadas desde el 16 de marzo de 2007, pero de manera unilateral se imputó el pago global de Bs.70.221 a DUI's, de las cuales no se tenía elemento probatorio que sustentara sus simples presunciones para efectuar reliquidaciones a los valores declarados, es decir se imputó el pago a las DUI's emergentes de sus simples presunciones y no a las que reconoció; **d)** en la Vista de Cargo N° 035/2007, se reconoció el pago que efectuó de Bs.70.221.-, pero en el cuadro seguido sólo se acreditó un pago de Bs.58.253.-, quedando un saldo que desde el 16 de marzo según la Aduana no se ha pagado, el cual deber ser imputado a las DUI's que reconoció y sin intereses, **e)** la ATA de Santa Cruz, sólo operó como simple repetidor de la GNF, pues no valoró las normas constitucionales, legales y reglamentarias, y si bien invocó el art. 18 de la Resolución 571 de la CAN, en ningún momento esta norma y el art. 257 del DS 25870, establecen que la carga de la prueba corresponda al importador o comprador en "la etapa de determinación, prejudicialidad o jurisdiccional", al contrario correspondía que la AT aplicara dicha normativa en concordancia con lo preceptuado por el art. 16.I de la CPE, las normas de la CAN, el art. 252 del Decreto citado y el art. 69 de la Ley 2492, empero en el caso no se valoró conforme a estas normas, pese a que al tenor del art. 76 del CT, en su condición de sujeto pasivo demostró que las DUI's eran verdaderas, adjuntando a tal efecto facturas comerciales y documentos de embarque, además, conforme al art. 2 de la LGA, las actividades comerciales ser rigen por el principio de la buena fe, por lo que correspondía a la ATA demostrar los hechos constitutivos de la omisión de pago en aplicación de los arts. 16 de la CPE, 69 y 76 del CT, ya que ORMATE cumplió con todas las formalidades exigidas en los arts. 74, 75 y 76 del CT, **f)** el pago que efectuó el 16 de marzo de 2007 mediante recibos 3656 y 12320 por el monto de Bs.70.221.-, no fue imputado en parte a la DUI c-4425 correspondiente a Laboratorios DURANDIN, sino a otras de forma arbitraria. De igual forma sucedió con la DUI's C-4895 y C-11793 correspondientes a su proveedor Doceira Campos Do Jordao, pues sólo le imputaron pago a la primer DUI y no a la segunda. Lo mismo ocurrió con la DUI's 701/C-4858 y 801/C-11529 correspondientes a Industrias Alimenticias CEPERA, ya que se imputó pago a la primer DUI y no a la segunda, por lo que

en aplicación del art. 156 del CT, ratifica el pago a las DUI's que fueron ignoradas, pues éstas debieron estar pagas con parte de la suma citada de Bs.70.221, cuyo pago se acredita con los recibos citados, motivo por el cual también solicita se acredite la deuda tributaria con la reducción del 80% en cuanto a la sanción, como también que se anulen las DUI's citadas en el cuadro de la deuda tributaria detallado en la Resolución Determinativa impugnada; **g)** ORMATE cumplió con todos los requisitos formales y materiales al momento del despacho aduanero, además la ATA en ejercicio de sus facultades aduaneras previstas por el art. 106 de la LGA, efectuó controles selectivos, teniendo como resultado que el 80% de la mercadería fue seleccionada a canal rojo, perfeccionándose con este acto el primer paso de fiscalización, **j)** la ATA no debió reliquidar tributos a través de un procedimiento ex post sobre base presunta y no cierta, y en base a su información de giros imputarle; **k)** la ATA no debió prorratear a los precios FOB de la mercadería, sin embargo lo hizo, pues a manera de ejemplo en el caso de las 6 DUI's que declaró por el monto de \$us.19.377.70 en valor FOB, reliquidó en \$us.43.022.96, prorrateando este monto de los giros bancarios a las 6 DUI's, sin ningún tipo de certeza ni prueba documentada, además sin ajustar a cada uno de los productos que tienen facturas comerciales que respaldan las DUI's, **h)** la diferencia encontrada en las DUI's 2002/701/C-2889, 2002/701/C-2885, 2003/701/C-16547, 2003/701/C-16090, 2003/701/C-11415 y 2003/701/C-12268 correspondientes a su proveedor Coty Puerto Rico (como manifestó en el memorial de descargos al Informe Final de Fiscalización y en el memorial de descargos a la Vista de Cargo AN-GRSGR 035/2007 de 24 de julio), los giros 74770, 75289, 82011, 85241, 87721 y 93177 por el monto de \$us.43.022.96, no sólo fueron efectuados por la compra de la mercadería sino también por pago al apoyo de ventas, promoción y publicidad, pero principalmente corresponden a notas de crédito, es decir a pagos por compra de mercaderías en gestiones pasadas, **i)** la diferencia encontrada en la DUI 2004/711/C-7590 de 13 de mayo, correspondiente a su proveedor PLUCKY, como sostuvo ante la GNF, se debe a un pago de publicidad en la feria internacional de Uruguay, sin embargo se determinó que su argumento no era válido y por eso correspondía ajustar el valor declarado conforme al art. 1 del Acuerdo del Valor OMC, cuando debería entenderse que el método de valoración que corresponde al precio pagado o por pagar debía ser el que efectivamente se pagó y no basarse en simples presunciones, **l)** la diferencia encontrada en la DUI 2003/711/C-17890 de 12 de diciembre correspondiente a DIORO INTERNACIONAL, se debe al pago por el diseño material promocional;

empero la GNF consideró que al estar relacionado directamente con la mercancía debía ser añadido al valor Aduana conforme a art. 1 del Acuerdo al Valor OMC, razonamiento que no sabe si proviene de la arbitrariedad o del desconocimiento, pues una cosa es la compra y otra es la promoción, al margen de ello no existe prohibición para hacer un mismo giro por ambos conceptos, pero sin elemento probatorio alguno se imputó el pago por promoción al pago por compra, **II)** la diferencia encontrada en la DUI 701/C1246 correspondiente a SANCHES CANO, tiene como prueba el reporte de la Aduana de Brasil, pero éste no reporta ninguna observación a los montos de facturas, incluso la misma GNF indica que en los cuadros existe relación entre lo reportado por la Brasil, las DUI's y los pagos de ORMATE, no obstante se determinó la diferencia reliquidando en base a presunciones de subvaluación emergentes de los giros, **m)** la diferencia encontrada en la DUI 701/C-3028 de 20 de enero de 2004 correspondiente a UNION SRL, se debe a que a través del giro 88167 de 14 de enero de 2004, se canceló la factura comercial N° 0006 de 16 del mismo mes y año, quedando un saldo de \$us.2.313.08, que correspondía a gastos de viaje al Paraguay, pero la GNF como la Regional asumieron que no se presentó respaldo documental que les permitiera verificar el concepto de la diferencia, y por ello lo consideraron como pago total de la mercancía, rigiéndose por simples presunciones cuando el método de valoración debe regirse por lo que evidentemente se pagó; **n)** sobre las DUI's 701/C-15056 y 701/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, 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 estas aseveraciones no son más que presunciones y no cuentan con ningún elemento probatorio sobre base cierta al tenor del art. 69 del CT, **o)** las diferencias encontradas en las DUI's 735/C-3290 y 701-22803872 (pagada en el cuadro de la p. 6 de la Vista de Cargo AN-GRSGR 035/2007) 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, **p)** sobre la diferencia encontrada en la DUI's 735-C4950 correspondiente a su proveedor Revlon Overseas Corporation C.A, la mercancía de marca REVLON amparada en las facturas emitidas por THOMPSON COMMUNICATION INC. 60261-3 de

20 de mayo de 2003 y 7023/03 de 7 de noviembre de 2003, que registran un valor de \$us.15.470.03, se pagaron con giros a su proveedor.

3. **Sobre el punto tres del primer considerando de la Resolución,** la ATA, aduce que de la información remitida por el operador logístico SERCOMIT y la empresa de Ferrocarriles del Oriente S.A., se estableció que en 13 DUI's se determinó de forma incorrecta el flete II al haber consignado el 75% del flete correspondiente al tramo brasilero cuando correspondía consignarse el 100%, empero este monto debió ser imputado al pago realizado por su 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.

Por lo expuesto, solicita valorar los descargos de hecho y derecho fundamentados en el presente recurso y declarar la revocatoria de la Resolución Determinativa recurrida.

CONSIDERANDO II:

2.1 Auto de admisión

Que mediante Auto de 11 de abril de 2008, cursante a fs. 23 del expediente administrativo, se dispuso la admisión del Recurso de Alzada interpuesto por María Teresa Ortiz Gutiérrez (ORMATE), en contra de la Gerencia Regional Santa Cruz de la Aduana Nacional.

CONSIDERANDO III:

3.1 Contestación de la Administración Aduanera

Que, la Gerencia Regional Santa Cruz de la Aduana Nacional, mediante memorial presentado el 31 de abril de 2008, cursante a fs. 30-32 del expediente administrativo, contestó al Recurso de Alzada interpuesto por María Teresa Ortiz Gutiérrez, negándolo totalmente, en base a las siguientes consideraciones:

1. **Respecto al argumento sobre el punto 1 del primer considerando de la Resolución Determinativa.-** La recurrente no declaró en la DUI's 2358334-8 de 19 de septiembre de 2002, el precio realmente pagado o por pagar en la transacción objeto de la operación aduanera, pues se evidenció que el precio pagado fue de \$us.29.000.- y el declarado para la determinación fue de \$us.14.088.60, omitiendo el pago de tributos por un valor no declarado de \$us.9.287.-, de modo que no es evidente la existencia de incongruencias en lo

determinado, pues los hechos y las pruebas son claras, además reconocidos y aceptados por la recurrente; prueba de ello es que en ningún momento desconoce el monto realmente pagado por la mercancía ni el monto declarado para la importación de la misma, así como tampoco el monto dejado de pagar, que son los hechos probados por la Administración. La recurrente no toma en cuenta que es ella sujeto pasivo de la obligación tributaria aduanera por mandato de los arts. 6 de la Ley 1990, 13, 22 y 23 de la Ley 2492, por su calidad de consignataria de la mercancía la DUI's citada, entendimiento que también está sustentado por los arts. 143 de la Ley 1990 y 8 del Acuerdo general sobre Aranceles Aduaneros y Comercio – GATT 1994.

2. **Sobre el punto dos del primer considerando de la Resolución Determinativa.-** La recurrente no declaró en diferentes despachos de importación a consumo el precio realmente pagado o por pagar de las mercancías objeto de tales operaciones, lo que dejó en evidencia los hallazgos debidamente documentados según reportes proporcionados por los bancos Económico S.A., Mercantil y Santa Cruz sobre pago a proveedores extranjeros y de la información de exportaciones remitidas por las Aduanas de Chile y Brasil relacionada con las facturas comerciales presentadas como documentos soportes a declaraciones de importación tramitadas por ORMATE.

La base sobre la cual debe efectuarse la liquidación de los tributos aduaneros de importación es el Valor en Aduana, constituido por el valor de mercancías importadas, el monto pagado por el seguro y el monto pagado por el transporte hasta la frontera boliviana. En el caso, de acuerdo a la información recopilada en el desarrollo de la fiscalización que goza de presunción de legalidad, se evidenció que no se declararon los precios realmente pagados por las mercancías importadas en todos los casos observados, de modo que los cargos están totalmente respaldados, pues no fueron desvirtuados con documentos idóneos, ya que las simples argumentaciones son insuficientes cuando no tienen sustento documental, máxime si conforme a lo señalado por el art. 76 del CT, quien pretenda hacer valer un derecho debe probar los hechos constitutivos del mismo.

No es cierto que los pagos efectuados el 16/03/07 hubieran sido imputados de forma arbitraria y unilateral sin considerar los conceptos por los que supuestamente ORMATE habría comprometido efectuar los pagos, pues como puede observarse de fs. 1421 a 1425, la recurrente tuvo conocimiento de los

conceptos por los que efectuó los pagos, ya que la Administración le remitió la liquidación de 17 declaraciones debidamente identificadas (fs. 1421 y 1422), momento en el que debió efectuar las observaciones ahora realizadas y solicitado una nueva liquidación conforme su elección de pago; más al contrario realizó el pago conforme la liquidación efectuada por la Administración y sin reparo alguno, tal como se evidencia por su nota de 19 de marzo (fs. 1425), por lo que tal argumentación como se ha dicho no solo falta a la verdad sino que a la fecha resulta impertinente.

3. **Sobre el punto tres del primer considerando de la Resolución Determinativa**, No se declaró correctamente el valor en aduanas en 13 DUI's, habiéndose motivado la afectación por la incorrecta determinación de flete II, según la información proporcionada por el operador logístico SERCOMIT y la empresa de Ferrocarriles del Oriente S.A.

Por lo expuesto, solicita dictar resolución confirmando en todas sus partes la Resolución Determinativa impugnada.

CONSIDERANDO IV:

4.1 Presentación de la prueba

Que, mediante Auto de 02 de mayo de 2008, cursante a fs. 33 del expediente administrativo, se sujeta el proceso a término probatorio de veinte (20) días comunes y perentorios, notificándose con este Auto al recurrente y al recurrido el 07 de mayo de 2008, tal cual consta en las diligencias cursantes a fs. 34 del expediente.

Durante la vigencia del plazo probatorio la Administración Tributaria recurrida, mediante memorial presentado el 20 de mayo de 2008, cursante a fs. 35 del expediente administrativo, ratificó como prueba toda la documentación presentada en esta instancia, consistente en tres (3) cuadernos de antecedentes que contienen todo el proceso de fiscalización efectuado.

Por su parte, el recurrente mediante memorial presentado el 27 de mayo de 2008, cursante a fs. 38-41 del expediente, ratificó la prueba que cursa en el expediente de fiscalización.

4.2 Alegatos

Que, dentro del término previsto por el art. 210º parágrafo II de la Ley N° 2492, la Administración Tributaria mediante memorial de 16 de junio de 2008, cursante a fs. 47-49 del expediente administrativo, presenta alegatos en conclusiones reiterando los argumentos vertidos en la Contestación al Recurso de Alzada. Por su parte, la recurrente no presentó alegatos en conclusiones.

4.3 Relación de hechos

Efectuada la revisión de los cuadernos de antecedentes presentados por la Administración Tributaria, se establece la siguiente relación de hechos:

4.3.1 Desde el 28 de noviembre de 2001, María Teresa Ortiz Gutiérrez inicio actividades relacionadas con la importación y exportación bajo el RUC 3288587 (fs.152).

4.3.2 El 26 de abril de 2006, el importador "Ormate" SRL fue notificado mediante cedula con la Orden de Fiscalización Aduanera Posterior No 010/2006 de 11/04/06, con el objeto de fiscalizar el GA, IVA importaciones e ICE de las gestiones 2002, 2003 y los periodos comprendidos de enero a julio de la gestión 2004. En ejercicio del trabajo de campo, la Administración Aduanera requirió información y sustento documental a diferentes organismos nacionales e internacionales (fs. 1-6).

4.3.3 El 12 de mayo y 01 de junio de 2006 respectivamente, la empresa Christian Auto Motors mediante notas GF 024/2006 y PE 225/06, en atención a las solicitudes efectuadas por la Aduana en las cartas GNFGC-DFOFC-277/06 y 302/06, proporcionó la documentación en fotocopias legalizadas sobre la operación de venta del vehículo con chasis JTFDM6263-00019546 realizada a favor de María Teresa Ortiz Gutiérrez, así como la información referida a la modalidad de venta (fs. 702-729).

4.3.4 El 9 de junio de 2006, en respuesta las instrucciones de la Superintendencia de Bancos y Entidades Financieras emitidas mediante carta circular SB/IAJ/D-17548/2006 de 30/05/06, el Banco Económico mediante cite: SGNO-058/06, informó los giros bancarios realizados por el importador entre el 01/01/02 al 30/12/04 a proveedores en el extranjero (cuaderno de antecedentes cuerpo 1 del exp. SCZ/47/08).

- 4.3.5 La empresa Sercomint SRL proporcionó un detalle de los documentos de transporte consignados a nombre del importador, por su parte el Servicio Nacional de Aduanas mediante oficio ord. No 14550, informó sobre facturas emitidas por el proveedor Revlon Chile .S.A. a favor del importador fiscalizado, adjuntando la documentación referida el proceso de exportación de la mercadería contenida en tales facturas. Asimismo, la empresa Revlon presentó una relación de facturas emitidas al importador durante las gestiones 2002 a 2004, abonos a cuenta y detalle de las notas de crédito emitidas en las mismas gestiones, así como el contrato en inglés suscrito con el importador (fs. 67-95; 96-107; 269-292).
- 4.3.6 El 28 de julio de 2006, el importador ORMATE, proporcionó a los fiscalizadores la documentación referida sobre sus importaciones durante las gestiones 2002, 2003 y 2004, y remitió un listado con el detalle de productos importados (fs. 395-405).
- 4.3.7 El 17 de noviembre de 2006, la Administración Aduanera emitió el Informe Preliminar GNFGC-DFOFC-240/2006 (fs. 736-773), mediante el cual entre otras observaciones estableció las siguientes: **1)** A la DMI 2358334-8 de 19/09/2002 por la importación de un vehículo vendido en zona franca por Christian Auto Motors a la importadora en el cual se declara como valor FOB \$us. 14.088,60.- (Anexo 1) ; **2)** a cinco DUI`s con indicios de falsificación y subvaluación de las facturas comerciales del proveedor Laboratorio Durandin (Anexo 2); **3)** a nueve DUI`s con facturas emitidas por el proveedor Doceira Campos Do Jordao, de las cuales dos tienen indicios de falsificación y subvaluación, y la última por no corresponder a una venta (muestras) (Anexo 4); **4)** a importaciones durante las gestiones 2002 a 2004 respaldadas por ocho facturas emitidas por el proveedor Coty Puerto Rico (productos marca Coty y Adidas), de las cuales cuatro facturas comerciales son emitidas por divisiones de Coty (Cotybeauty, coty Puerto Rico Inc.) y las restantes cuatro emitidas por Thompson International Inc. (Anexo 5); **5)** a dos DUI`s cuyas facturas comerciales fueron emitidas por el proveedor Ind. E Com. De prod. Alimenticios Cepera, en las cuales se reporta una diferencia en el 50% del valor declarado al momento de la exportación del Brasil (Anexo 8); **6)** a la DUI C-7590 respaldada por la factura comercial emitida por el proveedor Plucky por un valor de \$us. 2.527.80.-, por no concordar éste con giros al exterior remitidos por el Banco Económico (Anexo 10); **7)** a la DUI C-17890

respaldada por la factura comercial emitida por el proveedor Di Oro Internacional S.A., que tampoco coincidía con los giros al exterior (Anexo 11); **8)** a cuatro declaraciones cuyo proveedor fue Sánchez Cano, de las que tres estaban relacionadas con los giros al exterior por importes superiores a los consignados en ellas y el reporte de exportación del Brasil, a su vez se presumía la falsificación de la factura correspondiente a la cuarta declaración (Anexo 12); **9)** a la DUI C-3028 respaldada por la factura del proveedor Unión SRL, por haberse constatado que el valor declarado no coincidía con los giros al exterior del Banco Económico y porque no existía documentación de respaldo para acreditar que la diferencia correspondía a gastos de viajes (Anexo 13); **10)** se generó duda razonable sobre las DUI's amparadas en facturas comerciales de los proveedores Associated Grocers of Florida Inc. Fleming International Inc. y Promo International, debido a giros al exterior realizados mediante los Bancos Económico y Mercantil SA. (Anexo 14); **11)** se encontraron giros al exterior a favor del proveedor Granvill Pharmaceutical Labs. Inc. cuando Ormate no registra 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); **12)** con el proveedor Revlon, el importador realizó en las gestiones fiscalizadas un total de 12 importaciones, sin embargo se registraron giros al exterior por importes que superan los declarados (Revlon Manufacturing Inc., Revlon Overseas Corporation C.A., Revlon-Ceíl-Comercio e Distribuidora Ltda.-Brasil y Revlon Chile S.A.) (Anexos 16, 17, 18, 19, 20, 21, 22, 23, 24).

En este mismo informe se arribó entre otras, a las siguientes conclusiones: **1.** Ajuste al valor declarado por la suma de Bs. 77.049.-, en la DMI 23583348; **2.** Subvaluación en 33 declaraciones de importación que adjuntan como documentación soporte, facturas presuntamente falsas de varios proveedores (Laboratorios Durandin, Doceira Do Campos Do Jordao, Union SRL, Cepera, Pluky, Di Oro Internacional, Sanchez Cano, Coty, Revlon, Overseas y Revlon Chile S.A.) y facturas que no reflejan una transacción comercial real de compra venta (Thompson); de las cuales para un total de 23 declaraciones se estableció la contravención de omisión de pago por un total de UFV's 566.510,93.-; y **3.** la determinación para 13 declaraciones con incorrecta determinación del flete en UFV's. 3.528,89.-. Este acto fue notificado al importador mediante cédula el 24 de noviembre de 2006 (fs. 774-778).

- 4.3.8 El 11 de diciembre de 2006, el Ministerio de Hacienda de Brasil, a través de su División de Relaciones Internacionales, remitió Oficio SRF/Coana/Cogin/Dirin nº 2006/00327 al Gerente de Fiscalización de la Aduana Nacional de Bolivia, anexando la respuesta del departamento correspondiente que confirma la autenticidad de las facturas 202, 202B, 202C, 202D y 211, todas de 25 de octubre de 2002., referentes a las operaciones de comercio exterior realizadas entre ORMATE y la firma brasilera Doceira Campos de Jordao (fs.).
- 4.3.9 El 26 de diciembre de 2006, el recurrente presentó memorial con argumentos y documentos de descargos para algunos puntos del informe notificado (786-1238), asimismo, con referencia a las observaciones a facturas emitidas por los proveedores Laboratorios Durandin, Doceira Do Campos Do Jordao, Unión SRL, Cepera, Pluky, Di Oro Internacional, Sanchez Cano, Coty, Revlon, Overseas y Revlon Chile S.A., argumentó: *"(...) Resulta por demás de incongruente la posición adoptada por los fiscalizadores **que consideran que al no contarse con un documento respaldatorio (que colme sus expectativas) de lo aseverado por mi persona en cuanto refiere al apoyo de promoción, notas de crédito, publicidad o apoyo en ventas, los mismos no son argumentos validos a efecto del valor en aduanas, empero uno si tendría que aceptar lo aseverado por ellos, a simple observación, por mas de que no tengan documento alguno respaldatorio que acredite las presunciones por ellos señaladas (...)*** Por lo expuesto sucintamente y en apego a lo dispuesto art. 69, art. 104 numeral VI de la Ley 2492, art. 6 numeral 2 y art. 16 numeral 1 de la Constitución Política del Estado corresponde a su autoridad en apego a la Ley dictar Resolución Determinativa que declare la inexistencia de la presunta deuda tributaria por parte de Ormate, toda vez que he demostrado fehacientemente que se han observado tanto obligaciones materiales como formales y por su parte existen simples indicios y presunciones que no fueron y menos cuentan con un debido proceso de determinación, de prejudicialidad o jurisdiccional (...)". Para otros casos, presentó ofertas de pago conforme al art. 156 del Código Tributaria.
- 4.3.10 El 15 de enero de 2007, la Administración Aduanera emitió el Informe Final AN-GNFGC-DFOFC-004/07 (fs. 1354-1383 y sus Anexos 1-4), estableciendo entre otros puntos, los siguientes: **1.** mantener el cargo por ajuste de valor en

al DMI 23583348; **2.** en la contravención por omisión de pago, se modifico la deuda tributaria considerando la propuesta de pago y la reducción de sanciones conforme al art. 156 del CTB que realizó el importador; y **3.** se mantiene la observación por omisión de pago generada en la incorrecta determinación de fletes en 19 DUI`s. Finalmente en las recomendaciones 1 a 3 del citado informe, comunica al importador la posibilidad de solicitar la reducción de sanciones conforme al art. 156 del CTB, a tiempo de hacerle conocer la aceptación del plan de pagos **propuesto mediante memorial de 26/12/06.** Este acto fue notificado de manera personal al importador el 24 de enero de 2007 (fs. 1384).

4.3.11 El 8 de febrero de 2007, el importador complementó la documentación presentada en primera instancia ante la Administración Aduanera, proporcionando copia de los contratos para la venta terceros, argumentando que la empresa Thompson Communication Inc. es un consolidador de mercancías (fs. 1073-1074).

4.3.12 El 19 de marzo de 2007, el importador comunicó a la Administración Aduanera haber efectuado la cancelación: "(...) primer pago gestión/2002 omisión de pago, código de aduana 711 Bs. 13.818.- y aduana 701 Bs. 56.402.- (...)", adjuntando los recibos R 3656 y R 12320 de 16/03/2007, respectivamente, y una liquidación efectuada por la Administración Aduanera, mas el detalle de 17 (DMI`s y DUI`s), en el cual se establece una determinación de la deuda tributaria global (fs. 1421-1425).

4.3.13 El 24 de julio de 2007, la Gerencia Regional Santa Cruz de la Aduana Nacional, emitió la Vista de Cargo AN-GRSGR N° 035/2007 girada contra María Teresa Ortiz Gutiérrez (fs. 1428-1437), en la cual se estableció excluir de la determinación efectuada, un total de 17 declaraciones de la gestión 2002, cubiertas con los pagos efectuados el 16/03/2007; determinándose la comisión de la contravención aduanera por Omisión de Pago en un total de 20 declaraciones de importación y la respectiva liquidación de la deuda tributaria en un importe total de UFV`s de 385.931,03.-. Dicho acto fue notificado de manera personal el 1 de agosto de 2007 (fs. 1438).

4.3.14 El 31 de agosto de 2007, la recurrente presentó memorial signado 2772, reiterando los argumentos y documentos de descargos ya presentados durante la tramitación del proceso de fiscalizaron (1439-1450).

4.3.15 El 29 de octubre de 2007, la Administración Aduanera emitió el Informe GRSCZ-F-Nº 1029/2007 (fs. 1451-1459), referente a la evaluación de los argumentos y descargos presentados por el importador en el mes de agosto del mismo año, concluyendo luego de la valoración correspondiente, que no se consideraban válidos y en consecuencia ratificaba lo establecido en la Vista de Cargo.

4.3.16 El 25 de febrero de 2008, fue emitida la Resolución Determinativa Nº AN-GRSGR-004/08 (fs. 1461-1469), mediante la cual se estableció que el importador Ormate incurrió en omisión de pago de tributos aduaneros de importación, determinando sobre base cierta la base imponible para un total de 20 DUI's, y un importe total de la deuda tributaria en UFV's 389.785,09.- Esta acto fue notificado de manera personal el 18 de marzo de 2008. (fs. 1471).

CONSIDERANDO V:

La recurrente en su Recurso de Alzada argumenta lo siguiente: **1. Sobre el primer punto del primer considerando de la Resolución impugnada** se estableció una diferencia entre el valor declarado para la determinación de tributos aduaneros y el precio realmente pagado a Christian Auto Motors Ltda., asimismo, se determinó que existían otros gastos que no debían formar parte del valor en Aduana, si embargo se determinó que en la DUI's no se declaró el valor de \$us.9.287, cuando éste monto además debió ser pagado por la citada empresa, quien reconoció haber realizado el endoso y emitido el valor, razón por la que en apego a lo dispuesto en el Acuerdo de Valoración del GATT 1994, arts. 6.II, 16.I de la CPE y 69 y 104 numeral VI de la Ley 2494, se debe declarar la inexistencia de esta presunta deuda tributaria, **2. Sobre el punto dos del primer considerando:** **a)** En la Resolución impugnada sólo se hizo una simple copia del Informe Final AN-GNFGC-DFOFC-004/07 de 15 de enero; **b)** la deuda fue mal correlacionada, pues no se hizo una matriz que identificara a los proveedores, las facturas comerciales y otra documentación; **c)** se incluyeron como deuda tributaria DUI's que para su empresa estaban pagadas desde el 16 de marzo de 2007 con el monto de Bs.70.221.-, sin embargo en lugar de ello, unilateralmente se imputó el pago en ese monto a DUI's que no tenían sustento y sólo estaban basadas en simples presunciones; **d)** en la Vista de Cargo se reconoció el pago que efectuó de Bs.70.221.-, pero en el cuadro seguido sólo se acreditó un pago de Bs.58.253.-, quedando un saldo que desde el 16 de marzo según la Aduana no se ha pagado, el cual debe ser imputado

a las DUI's que reconoció y sin intereses, **e)** la ATA de Santa Cruz, sólo operó como simple repetidor de la GNF, pues no valoró las normas constitucionales, legales y reglamentarias, y si bien invocó el art. 18 de la Resolución 571 de la CAN, en ningún momento esta norma y el art. 257 del DS 25870, establecen que la carga de la prueba corresponda al importador o comprador en "la etapa de determinación, prejudicialidad o jurisdiccional", al contrario, correspondía que la ATA aplicara dicha normativa en concordancia con lo preceptuado por el art. 16.I de la CPE, las normas de la CAN, el art. 252 del Decreto citado y el art. 69 de la Ley 2492, pero en el caso no se valoró conforme a estas normas, pese a que al tenor del art. 76 del CT, en su condición de sujeto pasivo demostró que las DUI's eran verdaderas, adjuntando a tal efecto facturas comerciales y documentos de embarque, además, conforme al art. 2 de la LGA, las actividades comerciales ser rigen por el principio de la buena fe, por lo que correspondía a la ATA demostrar los hechos constitutivos de la omisión de pago en aplicación de los arts. 16 de la CPE, 69 y 76 del CT, ya que ORMATE cumplió con todas las formalidades exigidas en los arts. 74, 75 y 76 del CT, **f)** el pago que efectuó el 16 de marzo de 2007 mediante recibos 3656 y 12320 por el monto de Bs.70.221.-, no fue imputado en parte a la DUI's c-4425 correspondiente a Laboratorios DURANDIN, sino a otras de forma arbitraria. De igual forma sucedió con la DUI's C-4895 y C-11793 correspondientes a su proveedor Doceira Campos Do Jordao, pues sólo le imputaron pago a la primer DUI's y no a la segunda. Lo mismo ocurrió con la DUI's 701/C-4858 y 801/C-11529 correspondientes a Industrias Alimenticias CEPERA, ya que se imputó pago a la primer DUI's y no a la segunda, por lo que en aplicación del art. 156 del CT, ratifica el pago a las DUI's que fueron ignoradas, motivo por el cual también solicita se acredite la deuda tributaria con la reducción del 80% en cuanto a la sanción y que se anulen las DUI's citadas en el cuadro de la deuda tributaria; **g)** cumplió con todos los requisitos del despacho aduanero, habiendo la Aduana conforme al art. 106 de la LGA, efectuado controles selectivos, teniendo como resultado que el 80% de la mercadería fue seleccionada a canal rojo, perfeccionándose con este acto, el primer paso de fiscalización, **j)** la ATA no debió reliquidar tributos a través de un procedimiento *ex post* sobre base presunta y no cierta, y en base a su información de giros imputarle contrabando; **k)** la ATA no debió prorratear a los precios FOB de la mercadería, sin embargo lo hizo, pues en el caso de las 6 DUI's que declaró por el monto de \$us.19.377.70, reliquidó en \$us.43.022.96, prorrateando este monto de los giros bancarios a las 6 DUI's, sin ningún tipo de certeza ni prueba documentada cuando debió sin ajustar a cada uno de los productos que tienen facturas comerciales, **h)** la diferencia encontrada en las DUI's DUI's 2002/701/C-2889, 2002/701/C-2885, 2003/701/C-16547, 2003/701/C-16090, 2003/701/C-11415 y 2003/701/C-12268 correspondientes a su

proveedor Coty Puerto Rico como manifestó en el memorial de descargos al Informe Final de Fiscalización y en el memorial de descargos a la Vista de Cargo AN-GRSGR 035/2007 de 24 de julio, se debe a que los giros efectuados también cubrían el pago por apoyo de ventas, promoción y publicidad, pero principalmente mercaderías importadas en gestiones pasadas, **i)** la diferencia encontrada en la DUI's 2004/711/C-7590, correspondiente a su proveedor PLUCKY, se debe a un pago de publicidad en la feria internacional de Uruguay, **l)** la diferencia encontrada en la DUI's 2003/711/C-17890 de 12 de diciembre correspondiente a DIORO INTERNACIONAL, se debe al pago por el diseño material promocional, sin embargo la ATA por arbitrariedad o desconocimiento no hizo distinción, cuando debió hacerlo, pues es diferente la compra de la promoción por una parte, por otra no existe prohibición para hacer un mismo giro por ambos conceptos, **ll)** la diferencia encontrada en la DUI's 701/C1246 correspondiente a SANCHES CANO, tiene como prueba el reporte de la Aduana de Brasil, pero éste no reporta ninguna observación a los montos de facturas, situación que fue reconocida por la misma GNF, sin embargo se determinó reliquidando en base a presunciones emergentes de los giros, **m)** la diferencia encontrada en la DUI's 701/C-3028 de 20 de enero de 2004 correspondiente a UNION SRL, se debe a que a través del giro 88167 de 14 de enero de 2004, se canceló la factura comercial Nº 0006 de 16 del mismo mes y año, quedando un saldo de \$us.2.313.08, que correspondía a gastos de viaje al Paraguay, pero se indicó que no se presentó respaldo documental y se imputó como pago total de la mercancía, rigiéndose por simples presunciones; **n)** sobre las DUI's 701/C-15056 y 701/C-3029, igualmente la determinación se basó en presunciones basadas en los giros bancarios, dándose aplicación al art. 257 del DS 25870, considerando los pagos a los proveedores Associated Grocers of Florida Inc, Fleming Internacional Inc. y Promo Internacional como precio realmente pagado, aseveraciones que no son más que presunciones porque no cuentan con ningún elemento probatorio sobre base cierta al tenor del art. 69 del CT, **o)** las diferencias encontradas en las DUI's 735/C-3290 y 701-22803872 (pagadas en el cuadro de la p. 6 de la Vista de Cargo AN-GRSGR 035/2007) correspondientes a sus proveedores GRANVILL PHARMACEUTICAL LABS INC, también fueron emergente de simples conjeturas basadas únicamente en los giros bancarios sin considerar que tienen cuentas de créditos con sus proveedores, **p)** sobre la diferencia encontrada en la DUI's 735-C4950 correspondiente a su proveedor Revlon Overseas Corporation C.A, la mercancía de marca REVLON amparada en las facturas emitidas por THOMPSON COMMUNICATION INC. 60261-3 de 20 de mayo de 2003 y 7023/03 de 7 de noviembre de 2003, que registran un valor de \$us.15.470.03, se pagaron con giros a su proveedor.

3. Sobre el punto tres del primer considerando de la Resolución, la ATA, aduce

que de la información remitida por el operador logístico SERCOMIT y la empresa de Ferrocarriles del Oriente S.A., se estableció que en 13 DUI's se determinó de forma incorrecta el flete II al haber consignado el 75% del flete correspondiente al tramo brasilero cuando correspondía consignarse el 100 %.

En base a estos argumentos, lo contestado por la Administración y la compulsa realizada por esta instancia, corresponde verificar si lo afirmado por la recurrente tiene o no sustento legal a fin de revocar total o parcialmente, confirmar o anular la Resolución impugnada.

V.1. Con relación al argumento sobre el primer punto del primer considerando de la Resolución impugnada, en sentido de que indebidamente se estableció una diferencia de \$us. 9.287.- entre el valor declarado para la determinación de tributos aduaneros y el precio realmente pagado a Christian Auto Motors Ltda., ajustada por gastos que no debían formar parte del valor en Aduana por un lado, y por otro que dicho monto debió ser cubierto por la citada empresa, y por estas razones en apego a lo dispuesto en el Acuerdo de Valoración del GATT 1994, arts. 6.II, 16.I de la CPE y 69 y 104 numeral VI de la Ley 2494, se debía declarar la inexistencia de esta presunta deuda tributaria, corresponde en primer término realizar un análisis de la normativa vigente para determinar si se aplicó de manera correcta la misma. En este sentido, es importante recordar que se constituyen tributos aduaneros de importación: el Gravámen Arancelario (GA) y los Impuestos Internos aplicables a la importación (IVA, ICE, etc.), establecidos por Ley. A su vez, la base imponible sobre la cual se liquida el gravamen arancelario está constituido por el **valor en aduana**, entendiéndose éste como el valor de transacción más el costo de transporte y seguro hasta la aduana de ingreso al país (art. 27° y 143° de la Ley N° 1990).

El Acuerdo relativo a la Aplicación del Artículo VII del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de 1994 (Anexo de la Resolución 571 de la CAN), en la introducción general señala que: "el "valor de transacción", tal como lo define el artículo 1, es la primera base para la determinación del valor en aduana ... El artículo 1 debe considerarse en conjunción con el artículo 8, que dispone, entre otras cosas, el ajuste del precio realmente pagado o por pagar en los casos en que determinados elementos, que se considera forman parte del valor en aduana, corran a cargo del comprador y no estén incluidos en el precio realmente pagado o por pagar por las mercancías importadas. El artículo 8 prevé también la inclusión en el valor de transacción de determinadas prestaciones del comprador a favor del

vendedor, que revistan más bien forma de bienes o servicios que de dinero. Los artículos 2 a 7 inclusive establecen métodos para determinar el valor en aduana en todos los casos en que no pueda determinarse con arreglo a lo dispuesto en el artículo 1°.

Por otra parte, el Artículo 1° de las Normas de Valoración en Aduana contenidas en la Decisión 571 de la CAN, dispone 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 lo dispuesto en el artículo 8°”. El artículo 8° de las Normas de Valoración en Aduana señala que: “para determinar el valor en aduana de conformidad con lo dispuesto en el artículo 1, se añadirán al precio realmente pagado o por pagar por las mercancías importadas (...) en la medida en que corran a cargo del comprador y no estén incluidos en el precio realmente pagado o por pagar de las mercancías: i) las comisiones y los gastos de corretaje (...)”.

Por su parte, el D.S. N° 25870, en su art. 251, establece que para aceptar el valor de transacción, se deberá tener en cuenta los requisitos señalados por los artículos 1 y 8 del Acuerdo del Valor del GATT 1994 y sus notas interpretativas, especialmente en lo que respecta al precio realmente pagado o por pagar, la factura comercial, la influencia de la vinculación en el precio y las pruebas para comprobar que éste no se encuentra influido por la vinculación, los ajustes al precio pagado o por pagar y las cláusulas de revisión de precios.

Finalmente, la Nota Interpretativa al art. 1 de las Normas de Valoración en Aduana contenidas en la Decisión 571 de la CAN, señala 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 a favor del vendedor.

De igual forma a fin de verificar si la recurrente es sujeto pasivo del tributo que la Administración recurrida le ha imputado, debemos remitirnos al art. 22 de la Ley 2492, el cual prescribe que es sujeto pasivo el contribuyente o sustituto del mismo, quien debe cumplir las obligaciones tributarias establecidas conforme dispone el Código Tributario y las leyes. De igual modo, el art. 6 de la LGA, establece que “(...) 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 (...)”. Al mismo fin, el art. 6 del D.S.

25780, reglamentario de la LGA, establece que “en la obligación tributaria aduanera interviene como sujeto pasivo, en su condición de deudor, el consignatario o consignante como contribuyente, así como el Despachante y la Agencia Despachante de Aduana como responsables solidarios, cuando éstos hubieran actuado en el despacho aduanero”.

Sobre este punto, de la revisión minuciosa de los antecedentes y documentos probatorios se ha establecido que la DMI 2358334-8 está consignada a nombre de María Teresa Ortiz Gutiérrez por un monto de \$us.14.088.-, de igual forma la factura de reexpedición 021208 de 19 de septiembre de 2002 por el mismo monto, que la factura 398 de Christian Auto Motors fue girada favor de ORMATE por Bs.11.010.-, la nota de remisión N° 2571 por un total de \$us.29.000.- y la Declaración Jurada por el valor de \$us.12.899.-, datos con los cuales queda demostrado que, es la recurrente quien debe responder como sujeto pasivo de la imputación tributaria realizada por la ATA y no la citada empresa, pues en el marco normativo para la investigación y determinación del precio realmente pagado o por pagar, constituido por las disposiciones de la Decisión 571 de la CAN y el Acuerdo sobre Valoración de la OMC (Publicada en la Gaceta Oficial del Acuerdo de Cartagena No. 1023, del 15 de diciembre de 2003), y las normas nacionales referentes al control posterior referidas, la Administración Aduanera debe asumir la responsabilidad general de la valoración, con el único objeto de garantizar la correcta valoración de las mercancías importadas.

Finalmente y sólo a mayor abundamiento, también es necesario añadir que de acuerdo al art. 14 de la Ley 2492, los convenios o contratos suscritos entre particulares sobre materia tributaria, no son oponibles al fisco, por lo tanto los aspectos concernientes a la modalidad de venta acordada entre ORMATE y Christian Auto Motors, no afecta ni cambia la posición de sujeto pasivo de la recurrente en relación al documento de importación en cuestión.

V.2. Sobre el punto dos del primer considerando de la Resolución, existen numerosos puntos de controversia tributaria administrativa, por lo que para su mejor comprensión los desarrollamos por separado:

V.2.1. En lo relativo a que sólo se hizo una simple copia del Informe Final AN-GNFGC-DFOFC-004/07 de 15 de enero; vista y leída la Resolución impugnada en el punto cuestionado se ha verificado que la misma no incurre en el vicio imputado por la parte recurrente, pues hace su propio análisis de forma amplia y detallada; y si

bien recoge los elementos del Informe, ésta asimilación no puede servir de base para anularla, ya que no la vicia de nulidad ni la hace contraria a las normas procesales, de modo que no cabe mayor fundamentación sobre este punto.

V.2.2. Respecto a que el adeudo tributario fue mal correlacionado, por no haberse efectuado una matriz que identificara a los proveedores, las facturas comerciales y otra documentación; lo aseverado no es cierto, pues existen cuadros a 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. Al margen de ello, cabe señalar que lo argumentado por la recurrente no se encuentra sustentado por ninguna norma y tampoco puede ser atendido por carecer esta exigencia de razonabilidad, pero principalmente porque la elaboración e inserción de una “matriz”, no es más que un cuadro de referencias que puede o no ser utilizado por quien elabora un informe o resolución, por lo tanto no es un elemento sustancial del cual dependa la decisión, o en su caso que colabore a tomarla, pues la decisión de imputación tributaria por omisión de pago se dictará como resultado de otros elementos de juicio y no del cuadro referencial o comparativo que haga un operador público administrativo, en este caso, el operador aduanero.

V.2.3. En cuanto a que en la Resolución Determinativa impugnada, se atribuyeron como deuda tributaria DUI's, que para su empresa estaban pagadas desde el 16 de marzo de 2007, pero de manera unilateral se imputó el pago global de Bs.70.221 a DUI's emergentes de simples presunciones y no a las que reconoció; de la compulsa realizada se ha establecido que la recurrente efectivamente procedió al pago de la deuda tributaria en la citada fecha por el monto indicado; 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 ATA hizo conocer al importador el detalle de las DUI's, 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.

A la referida liquidación le fue adjuntada el cuadro de la “Determinación de la deuda tributaria por declaración de importación” en la que se citan cada una de las diecisiete DUI's que resultarían pagadas con el monto citado, que fue hecho efectivo tal como lo comunicó la recurrente en su nota presentada a la ATA 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 Bs. 13.818.- y Aduana 701 Bs.56.402.-“, es decir que la recurrente supo al efectuar el pago a que DUI's y DMI correspondía el mismo.

Por otra parte, la ATA en la Vista de Cargo le inserta el cuadro de las citadas DUI's y DMI, excluyéndolas de los cargos contenidos en ella, de manera que en ningún acto se atribuyó el pago efectuado por la recurrente a DUI's 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 DUI's y DMI conocidas por la recurrente, como tampoco existe imputación con el citado pago a otras DUI's y DMI creadas a juicio de la ATA discrecionalmente como manifiesta la recurrente.

V.2.4. En lo referente, a que en la Vista de Cargo 035/2007, la ATA reconoció el pago efectuado de Bs.70.221.-, y en el cuadro seguido sólo acredita un pago de Bs.58.253.-, 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 DUI's que ha reconocido sin que se le corran intereses, este argumento y petición no corresponden ser atendidos positivamente no sólo porque carecen de sustento jurídico, pues la recurrente en su condición de operadora comercial con larga y amplia experiencia debe conocer suficientemente las normas tributarias tanto sustantivas como adjetivas para el correcto ejercicio de sus actividades, de modo que también conoce perfectamente que lo determinado en bolivianos siempre será mayor en suma o cantidad a lo determinado en UFV's, así se infiere claramente de la lectura de la Ley 2434 de 21 de diciembre de 2002, que en su art. 2 establece:

“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.

II. 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, publicada por el Banco Central de Bolivia, entre el día de vencimiento de la obligación fiscal y el día hábil anterior al pago inclusive.”

De la previsión legal citada, que con seguridad es de conocimiento de la recurrente se desvirtúan sus términos, además se deja al descubierto su mala fe, puesto que en el cuadro que invoca, por una parte se encuentra inserta la columna por el importe de 70.221 en bolivianos.- y por otra en la columna siguiente 58.253.- por su equivalente en UFV's, lo cual no ha manifestado la recurrente, pretendiendo hacer incurrir en error a esta instancia, de manera que como se dijo no cabe dar curso a su petición de imputar la diferencia que presumía en su favor a otros adeudos tributarios, pues no existe diferencia alguna ni saldo pendiente, y por ende no puede ser eximida de intereses como también ha solicitado.

V.2.5. Respecto a que la ATA de Santa Cruz, sólo operó como simple repetidor de la GNF, pues no valoró las normas constitucionales, legales y reglamentarias, y si bien invocó el art. 18 de la Resolución 571 de la CAN, en ningún momento esta norma y el art. 257 del DS 25870, establecen que la carga de la prueba corresponda al importador o comprador en “la etapa de determinación, prejudicialidad o jurisdiccional”, al contrario correspondía que la AT aplicara dicha normativa en concordancia con lo preceptuado por el art. 16.I de la CPE, las normas de la CAN, los arts. 252 del Decreto citado y 69 de la Ley 2492, sin embargo no se valoró conforme a estas normas, pese a que al tenor del art. 76 del CT, en su condición de sujeto pasivo demostró que las DUI's eran verdaderas, adjuntando a tal efecto facturas comerciales y documentos de embarque, que además debió tomarse en cuenta que conforme al art. 2 de la LGA, las actividades comerciales se rigen por el principio de la buena fe, por lo que la ATA debió demostrar los hechos constitutivos de la omisión de pago en aplicación de los arts. 16 de la CPE, 69 y 76 del CT, ya que ORMATE cumplió con todas las formalidades exigidas en los arts. 74, 75 y 76 del CT, cabe manifestar en primer lugar que la misma recurrente se contradice al exponer este punto en su argumentación recursiva, pues indica que las normas que cita obligan a la Administración a demostrar o a correr con la carga de la prueba; sin embargo citando el mismo precepto (art. 76) señala que como sujeto pasivo demostró en su momento la veracidad de sus argumentos.

En segundo lugar, a efectos de resolver el presente punto, es preciso citar e interpretar las normas especializadas y preferentes, como es por un lado el art. 2 de la LGA que dispone: **“Todas las actividades vinculadas directa o indirectamente con el comercio exterior, ya sean realizadas por entidades o privadas, se rigen por los principios de la buena fe y transparencia.”**, lo cual concuerda plenamente con lo dispuesto por el art. 69 del CTB que dispone: “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 formales, **hasta que en debido proceso de determinación, de prejudicialidad** o jurisdiccional, **la Administración pruebe lo contrario, conforme a los procedimientos establecidos en este Código, Leyes y Disposiciones Reglamentarias**".

Por otro lado, el art. 252 del DS 25870 (Reglamento a la Ley General de Aduanas), establece claramente: **"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". Concordante con estas previsiones también el art. 76 del mismo Código prevé: **"En los procedimientos tributarios administrativos y jurisdiccionales quien pretenda hacer valer sus derechos deberá probar los hechos constitutivos de los mismos."**

De la interpretación de las normas referidas colegimos que 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 dicha presunción es temporal y no es definitiva en el tiempo, pues concluye cuando la Administración demuestra que los mismos no fueron transparentes, y en todo caso si el sujeto pasivo considera que cumplió con todas sus obligaciones de forma legal, a tiempo que la Administración en el proceso de fiscalización o de determinación le requiera información y sustento documental 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.

En el caso, contrastados los argumentos de la recurrente con la interpretación ajustada a los criterios de interpretación, se tiene que los mismos carecen de sustento jurídico, aún considerándose las previsiones de los arts. 74 y 75 del CT, que también invoca la recurrente de forma impertinente, pues la Administración en ejercicio de sus facultades requirió el sustento documental para los hallazgos, los que en contraste con la información de terceros le hizo tomar convicción de que la recurrente incurrió en omisión de pago, al no haber desvirtuado de forma suficiente los adeudos tributarios, decisión que no quebranta lo establecido por los arts. 2 de la

LGA, 252 del DS 25870, 69, 74, 75, 76 del CT y 16.I de la CPE, ya que antes de determinarse la deuda tributaria contra la recurrente se ha realizado un procedimiento de fiscalización en el que la recurrente dentro del término de ley no aportó los descargos ni la documentación requerida, por lo tanto no se ha presumido su culpabilidad contravencional antes de demostrarse la misma, ésta ha sido establecida a través de un procedimiento practicado conforme a las normas del debido proceso.

V.2.6. Sobre el pago que efectuó el 16 de marzo de 2007 mediante recibos 3656 y 12320 por el monto de Bs.70.221.-, y que no fue imputado en parte a la DUI c-4425 correspondiente a Laboratorios DURANDIN, sino a otras de forma arbitraria, y que en cuanto a las DUI's C-4895 y C-11793 correspondientes a su proveedor Doceira Campos Do Jordao, sólo se le imputó pago a la primer DUI's y no a la segunda, ocurriendo lo mismo ocurrió con las DUI's 701/C-4858 y 801/C-11529 correspondientes a Industrias Alimenticias CEPERA, por lo que en aplicación del art. 156 del CT, ratifica el pago a las DUI's que fueron ignoradas, motivo por el cual también solicita se acredite la deuda tributaria con la reducción del 80% en cuanto a la sanción y que se anulen las DUI's citadas en el cuadro de la deuda tributaria, resulta resolver con los mismos fundamentos expuestos en el FTJ V.2.3, señalando igualmente 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 DUI's que cubrían sus depósitos bancarios, consiguientemente al conocerlas de antemano - como ya se demostró de forma fehaciente- las reconoció legalmente, motivo por el que no puede ahora señalar que el pago que efectuó fue imputado arbitrariamente, ya que de haber sido así en su oportunidad debió representar la ilegalidad de las DUI's que ahora desconoce, pero no consta elemento probatorio alguno que acredite este extremo, al contrario existe prueba incontrovertible de que las reconoció expresamente al efectuar el pago en base a una liquidación y detalle de DUI's y DMI por las cuales se le imputó el adeudo tributario.

Dicho de otro modo, si hubiere existido un problema con la liquidación, la recurrente tuvo el tiempo suficiente para manifestar su rechazo u oposición a la misma, cuando la Administración realizó la liquidación de las primeras 17 DUI's remitidas a su conocimiento y correspondiente pago; sin embargo ello no ocurrió como se desprende de los antecedentes administrativos realizando el pago sin observaciones, como se evidencia de la nota de 19 de marzo cursante a fs. 1425.

No obstante el fundamento anotado que nos releva de mayor análisis, entrando en detalle desde un plano fáctico como se tiene establecido en la relación de hechos, está claro que el pago a través de los recibos referidos fue destinado en su totalidad y sin quede saldo alguno a DUI's emitidas en el año 2002, y no así a las expedidas el año 2003, siendo ésta la razón del porqué no fueron pagadas las DUI's C-4425 correspondiente a LABORATORIOS DURANDIN, la C-11793 correspondiente a DOCEIRA CAMPOS DO JORDAO y la 801/C-11529 de INDUSTRIAS ALIMENTICIAS CEPERA.

Como consecuencia de lo anterior no cabe atender la solicitud de reducción en un 80% de la sanción sobre las citadas DUI's no pagadas, toda vez que ello requeriría que esta instancia ordenara que se retire el pago a las DUI's del año 2002 y lo destinara a las DUI's señaladas del año 2003 que se cuestionan como no pagadas indebidamente, lo cual en el caso no corresponde, ya que el petitorio no se ajusta a las normas legales aplicables ni tiene respaldo fáctico por error, e implica además anular los actos voluntarios y legales realizados por la recurrente, que –reiteramos– ahora indica maliciosamente que el pago fue destinado a DUI's elegidas discrecionalmente, cuando tuvo conocimiento de todas ellas oportunamente y las pagó sin realizar ningún reclamo. En este orden, subsiste la omisión de pago de la obligación tributaria aduanera dentro de los alcances de los artículos 160, num. 3) y 165 del Código Tributario.

V.2.7. Sobre el argumento en sentido de que ORMATE cumplió con todos los requisitos formales y materiales al momento del despacho aduanero, además que la ATA en ejercicio de sus facultades aduaneras previstas por el art. 106 de la LGA, efectuó controles selectivos teniendo como resultado que el 80% de la mercadería fue seleccionada a canal rojo, perfeccionándose el primer paso de fiscalización, se debe en primer lugar establecer que la recurrente considera que cumplió fielmente sus obligaciones formales y materiales al momento del despacho aduanero; y que al haberse seleccionado su mercadería en un 80% en el canal rojo, se le habría dado la validez legal requerida; sin embargo este argumento al igual que los anteriores no será atendido favorablemente, pues la selección no implica que sus DUI's no sean sujetas a un control posterior como explicaremos en el punto siguiente, no sin antes reiterarle una vez más que el cumplimiento de obligaciones formales y materiales se tiene como tal hasta que la Administración Aduanera no demuestre lo contrario, entre otros en un procedimiento de determinación, que en el caso se ha desarrollado de acuerdo a las normas de procedimiento tributarias, sin que exista elemento

suficiente que haga concluir a esta instancia que se vulneraron sus derechos sustantivos y adjetivos.

V.2.8. En lo atinente 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 debió ser utilizada para imputarle la contravención, es importante dejar sentado de manera general y para todas las DUI's, cuyos montos reliquidados son cuestionados por la recurrente, que, la fiscalización posterior o diferida está respaldada legalmente, pues el hecho de que la mercadería hubiera sido sometida en un inicio a canal rojo, como se argumenta no prohíbe a la ATA realizar una fiscalización posterior, pues el DS 27310 (Reglamento a la LGA) en su art. 48 establece: "La Aduana Nacional ejercerá las facultades de control establecidas en los Artículos 21 y 100 de la ley 2492 en las fases de control anterior, control durante el despacho (aforo) u otra operación aduanera y control diferido. **La verificación de calidad, valor en aduana, origen u otros aspectos que no puedan ser evidenciados durante estas fases, podrán ser objeto de fiscalización posterior.**" Esta norma es contundente y respalda toda la fiscalización realizada, pues el Aforo realizado de la mercadería y su sometimiento a control aleatorio en cualquiera de los canales no es excluyente de la fiscalización posterior como interpreta la recurrente, ya que no sólo son conceptos distintos (aforo, control aleatorio y fiscalización) sino que son procedimientos diferentes que no pueden ser subsumidos uno dentro del otro o en su caso ser tomados como similares.

Con relación a que la ATA no podía imputarle deuda tributaria amparándose en su documentación como sujeto pasivo, el argumento es totalmente irrazonable, dado que supone desconocer normas de naturaleza tributaria procesal como también principios procesales de orden general, pues para que la ATA ejerza sus facultades precisa de toda documentación tanto del sujeto sometido a fiscalización, verificación o investigación como de terceros que guarden relación comercial con el mismo a fin de determinar o no una deuda tributaria.

V.2.9. Con relación a que la ATA no debió efectuar un "procedimiento *ex post* sobre base presunta" sino que debió ser hacerlo sobre base cierta, en primera instancia inferimos que la recurrente asume como legal la fiscalización posterior o en sus términos "*ex post*", empero no acepta que sea sobre base presunta. En este entendido, como se advertirá de lo que ella misma afirma y de los actuados procesales relatados en la relación de hechos, la determinación se ha realizado

sobre base cierta, dado que existen las DUI's con montos declarados por ella, documentación aunque insuficiente que presentó 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.

V.2.10. Referente a que la ATA no debió prorratear a los precios FOB de la mercadería, sin embargo lo hizo, pues en el caso de las 6 DUI's que declaró por el monto de \$us.19.377.70, reliquidó en \$us.43.022.96, prorrateando este monto de los giros bancarios a las 6 DUI's, sin ningún tipo de certeza ni prueba documentada cuando en lugar de ello debió ajustar a cada uno de los productos que tienen facturas comerciales, y además, obtener elementos probatorios como certificaciones de los proveedores, reportes de aduanas extranjeras o similares, debemos indicar que lo aseverado no responde a la realidad de los actos practicados, dado que vistos los cuadros de la reliquidación, se puede constatar claramente que la diferencia encontrada ha sido prorrateada a facturas y no así a las seis DUI's como señala, de modo que éste argumento no tiene sustento legal ni fáctico, pues 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.

V.2.11. En cuanto a que la diferencia encontrada en las DUI's 2002/701/C-2889, 2002/701/C-2885, 2003/701/C-16547, 2003/701/C-16090, 2003/701/C-11415 y 2003/701/C-12268 correspondientes a su proveedor Coty Puerto Rico -como manifestó en el memorial de descargos al Informe Final de Fiscalización y en el memorial de descargos a la Vista de Cargo AN-GRSGR 035/2007 de 24 de julio-, 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, es preciso señalar en primer lugar que no cabe realizar análisis sobre la existencia de la diferencia en el pago, o lo que es lo mismo, el monto declarado y pagado de menos al que verificó la Administración en los giros bancarios, ya que la recurrente la admite expresamente en lo objetivo (en los documentos), empero en lo conceptual no lo hace, es decir afirma que no existe porque la diferencia encontrada entre lo que declaró y pagó a sus proveedores, se debe a otros conceptos distintos y no al pago de la mercadería que le vendieron.

En este entendido, en principio debemos expresar que en su memorial presentado el 26 de diciembre de 2006, la recurrente ante los fundamentos de la ATA en sentido de que "(...) las diferencias en los importes facturados y lo efectivamente pagado al proveedor COTY, que son justificados por el operador como apoyos de promoción, notas de crédito publicidad o apoyo en ventas, se aclara que al no encontrarse respaldados por un contrato o documento equivalente que permita verificar lo manifestado por el operador, no son argumentos válidos a efectos de determinación del valor en aduanas" argumentó expresamente: "Resulta por demás de incongruente la posición adoptada por los fiscalizadores **que consideran que al no contarse con un documento respaldatorio (que colme sus expectativas) de lo aseverado por mi persona en cuanto refiere al apoyo de promoción, notas de crédito, publicidad o apoyo en ventas**, los mismos no son argumentos válidos a efectos del valor en aduanas, empero **uno si tendría que aceptar lo aseverado por ellos, a simple observación**, por más de no tengan documentos alguno respaldatorio que acredite las presunciones por ellos señaladas", argumentación que también fue reiterada en el memorial que presentó el 31 de agosto del año 2007.

Lo expresado por la recurrente como descargo deja en clara evidencia que no presentó descargos o prueba documental para justificar la diferencia. Ahora bien, ante esta situación es preciso analizar si la sola argumentación sin prueba o respaldo documental es válida legalmente como descargo en materia tributaria aduanera. A este efecto nos remitimos a las normas referidas en el FTJ V.2.5, en el que interpretamos que la carga de la prueba ante el requerimiento de la AT está a cargo del sujeto pasivo, y a éste le impone la norma legal tributaria (art. 76 del CT) que pruebe los hechos constitutivos de los derechos que pretenda hacer valer, lo que significa que deben presentarse documentos u otros elementos probatorios que acrediten circunstancias, transacciones, actos, hechos, etc. que respalden los derechos que se invocan, razonamiento que se sustenta en el art. 77 del CT, que expresamente establece:

"I. Podrán invocarse todos los medios de prueba admitidos en Derecho

La prueba testifical (...)

II. Son también medios legales de prueba los medios informáticos y las impresiones de la información contenida en ellos, conforme a la reglamentación que al efecto se dicten.

III.Las actas extendidas por la Administración Tributaria en su función fiscalizadora, donde se recogen hecho, situaciones y actos del sujeto pasivo que hubieren sido verificados y comprobados, hacen prueba de los hechos recogidos en ellas (...).”

Esta previsión legal concuerda con la doctrina que reconoce la prueba testifical, documental, electrónica y otros; y no existe disposición legal ni doctrina que reconozca a la argumentación por sí sola como descargo o como prueba plena a fin de hacer valer un derecho o descargar una imputación administrativa, lo que niega la pretensión de la recurrente, quien al igual que ante la ATA recurrida tampoco ha presentado prueba documental o de cualquier otra índole legal ante esta instancia, con el fin de hacer valer su derecho invocado en sentido de que lo declarado en las DUI's, es lo que realmente pagó a sus proveedores por la mercadería, vale decir no presentó ningún documento como ser recibo oficial, libros, reportes electrónicos u otro documento que acredite que la diferencia encontrada estaba destinada al pago que ella señala, de modo que la calificación de la conducta de omisión de pago de la obligación tributaria aduanera ha sido correcta y enmarcada en los alcances de los arts. 160, num. 3) y 165 del CT, dado que ha sido emergente no de meras presunciones como expresa la recurrente sino en pruebas consistentes en giros bancarios realizados por ella en el monto establecido por la AT al proveedor COTY PUERTO RICO, el cual no ha sido negado, al contrario ha sido reconocido por girado pero también como pago por otros conceptos, los cuales como hemos afirmado y demostrado no han sido respaldados como lo requiere la normativa tributaria.

De otro lado, resulta imprescindible manifestar que la recurrente **en su memorial de 26 de diciembre de 2006, en cuanto a la omisión de pago por estas DUI's y por las otras correspondientes a los demás proveedores citados aquí, hace oferta de pago expreso solicitando se le haga un plan de pagos, reconocimiento y petitorio que mantiene en otro memorial de 8 de febrero de 2007**, que si bien no está acompañado en el cuaderno de antecedentes de este recurso de alzada forma parte de los actuados realizados en la Fiscalización realizada por la Administración, en la que la recurrente expuso 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 asume con meridiana claridad que la recurrente en principio asumió su responsabilidad tal como se ha establecido en la relación de hechos en cuanto a la omisión de pago; y sólo porque la ATA no cuadró su importe con el que ella reconoció en un primer momento, posteriormente

negó la omisión de pago, siendo esta una razón más aunque no relevante para confirmar el reparo de la ATA.

V.2.12. Con relación a que la diferencia encontrada en la DUI 2004/711/C-7590, correspondiente a su proveedor PLUCKY, se debe a un pago de publicidad en la feria internacional de Uruguay, pero la ATA se basó en simples presunciones ajustando el valor, corresponde remitirnos también al fundamento expuesto en el punto precedente, dado que la recurrente no ha presentado ningún elemento probatorio que haga llegar a una firme convicción a esta instancia de que dicha diferencia efectivamente fue destinada al pago de publicidad en la “Feria Internacional de Uruguay”, por lo que el reparo se mantiene tal cual lo estableció la ATA, ya que como referimos, esta instancia no cuenta más que con la argumentación recursiva, que por sí sola no se constituye en prueba que desvirtúe lo determinado.

V.2.13. En cuanto al argumento en sentido de que la diferencia encontrada en la DUI 2003/711/C-17890 de 12 de diciembre correspondiente a DIORO INTERNACIONAL, se debe al pago por el diseño material promocional, pero la ATA por arbitrariedad o desconocimiento no hizo distinción cuando una cosa es la compra y otra la promoción; además no existe prohibición para hacer un mismo giro por ambos, se da por respondido con el fundamento expuesto en el FJT V.2.11, debiendo añadirse que en el caso particular la recurrente no aportó en el procedimiento de determinación ni en esta instancia ningún elemento probatorio que pueda desvirtuar la diferencia encontrada entre el monto declarado en la DUI citada con el monto que el proveedor recibió de parte de ORMATE, por consiguiente no puede esta instancia dar como válida la argumentación de la recurrente en sentido de que la diferencia es emergente del pago realizado adjunto por un supuesto “diseño material promocional” al pago por la mercadería. Finalmente sólo a mayor abundamiento, se señala que este entendimiento no implica que no se hace distingo entre lo que es compra y lo que es promoción, sí se tiene por entendido que son dos conceptos diferentes, pero la recurrente no ha demostrado que hubiese contratado un servicio de promoción ni que ésta hubiera sido realizada por la proveedora a cuenta de su compradora, consiguientemente se mantiene el reparo efectuado por la Administración.

V.2.14 La diferencia encontrada en la DUI 701/C1246 correspondiente a SANCHEZ CANO, tiene como prueba el reporte de la Aduana de Brasil, pero éste no reporta ninguna observación a los montos de facturas, incluso la misma GNF indica que de

los cuadros existe relación entre lo reportado por la Brasil, las DUI's y los pagos de ORMATE, pero se determinó la diferencia reliquidando en base a presunciones de subvaluación emergentes de los giros.

Al respecto, en el Informe Preliminar realizado por la Administración Aduanera, con relación a la DUI referida, cito textualmente lo siguiente: "(...) Como se observa en los anteriores cuadros, existe relación entre lo reportado por Brasil, las declaraciones de importación y los pagos efectuados por Ormate al proveedor Sánchez Cano para las facturas 211/02 y 220/03, **sin embargo para la factura presentada en la declaración de importación 701-C1246, presenta diferencias sustanciales en valor** por lo que se presume que la citada factura es falsa y se 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 tributos por declaraciones de importación tramitadas bajo el código de aduana 701, durante la gestión 2002, entre las que se encuentra la DUI 701/C1246, según el listado reconocido en la Vista de Cargo de 24 de julio de 2007.

No obstante, se evidencio en el Informe GRSCZ-F N° 1029/2007 de 29 de octubre de 2007, específicamente en la pagina 8 del mismo (fs. 1452), que erróneamente la Administración procedió a evaluar como insuficientes los argumentos de la recurrente referidos a las facturas del proveedor Sánchez Cano que respaldó la DUI 701/C1246 y dándose cuenta de que su criterio no concordaba con la realidad, la excluyó en la determinación final que contiene la Resolución Determinativa, motivo por el que no corresponde atender lo cuestionado en este punto, ya que no hay adeudo tributario atribuido por la DUI señalada.

V.2.15. En lo concerniente a que la diferencia encontrada en la DUI 701/C-3028 de 20 de enero de 2004 correspondiente a UNION SRL, se debe a que a través del giro 88167 de 14 de enero de 2004, se canceló la factura comercial N° 0006 de 16 del mismo mes y año, quedando un saldo de \$us.2.313.08, por corresponder a gastos de un viaje realizado a Paraguay, también son aplicables los fundamentos expuestos en el FTJ V.2.11, dado que la recurrente ante el requerimiento de la ATA, no presentó la documentación que sustentara la diferencia tal como ella expone, sólo presentó un cuadro al igual que en todos los casos anteriores, cuando debió acreditar el viaje con documentos, como ser copia del boleto de avión, pasaje a

bordo, reporte migratorio, certificación de la línea aérea utilizada u otro documento que al menos aporte suficientes indicios de que el viaje fue realizado y por tanto que los gastos por ese concepto fueron ciertos, pues al tenor de los arts. 252 del DS 25870 y 76 de CT, la recurrente tenía la carga de la prueba ante la solicitud de documentación, al igual que tenía la misma obligación ante esta instancia, pero no adjuntó ninguna prueba a su recurso como en el término probatorio, de modo que no es posible atender su petición en cuanto a este punto de la forma positiva como ha solicitado.

V.2.16. Con relación a que la determinación por las DUI's 701/C-15056 y 701/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, Fleming Internacional 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 del CT, en primer término debe señalarse que a diferencia de los anteriores no argumenta a que se debe el hallazgo, simplemente indica que la omisión de pago imputada sobre las DUI's citadas, proviene de simples presunciones basadas en giros bancarios, y que debió observarse el artículo referido, cuando éste precepto como referimos tiene su limitación al ámbito de protección del principio de buena fe y transparencia, pues dice que se presumen transparentes los actos de los sujetos pasivos y que éstos han cumplido sus obligaciones materiales y formales **“hasta que en debido proceso de determinación”**, se pruebe lo contrario. En el caso, en el proceso de determinación, la ATA detectó la diferencia con relación al monto declarado en las DUI's 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, razón por la que no corresponde revocar el reparo aludido.

V.2.17. En lo pertinente a que las diferencias encontradas en las DUI's 735/C-3290 y 701-22803872 (pagadas en el cuadro de la p. 6 de la Vista de Cargo AN-GRSGR 035/2007) correspondientes a sus proveedores GRANVILL PHARMACEUTICAL LABS INC, también provinieron de simples conjeturas basadas únicamente en los giros bancarios sin considerar que tienen cuentas de créditos con sus proveedores, en parte son aplicables los fundamentos expuestos en los anteriores puntos, y sólo es de agregar que la recurrente no presentó ningún contrato, correspondencia, libros

contables un otro documento que acredite que el pago hecho demás -según ella- corresponda a pagos por créditos que le hubiesen otorgado sus proveedores extranjeros.

V.2.18. Sobre la diferencia encontrada en la DUI's 735-C4950 correspondiente a su proveedor Revlon Overseas Corporation C.A, la mercancía de marca REVLON amparada en las facturas emitidas por THOMPSON COMMUNICATION INC. 60261-3 de 20 de mayo de 2003 y 7023/03 de 7 de noviembre de 2003, que registran un valor de \$us.15.470.03, se pagaron con giros a su proveedor, es necesario resolver de igual manera que en los puntos anteriores, pero además decir que la recurrente tampoco ha argumentado a qué se debe la diferencia y que la misma no puede ser atribuida al precio realmente pagado en base únicamente a giros bancarios, lo que deja traslucir que al margen de no tener argumentación alguna no tiene respaldo documental que descargue la subvaluación encontrada, pues si bien el comercio exterior es dinámico y puede no estar siempre basado en documentos formales, sí existen otros medios de prueba informales que sustentan las relaciones comerciales que en el caso no han sido aportados.

V.3. Sobre el punto tres del primer considerando de la Resolución.- La recurrente argumenta que a ATA, aduce que de la información remitida por el operador logístico SERCOMIT y la empresa de Ferrocarriles del Oriente S.A., 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 brasilero 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 esa determinación, pese a que este error era atribuible al Agente Despachante de Aduana.

Aunque el argumento de la recurrente es bastante ambiguo, presumimos de su lectura que lo que quiere dejar establecido es que ella asumía que al momento del despacho aduanero y el consiguiente pago de tributos, ya había sido imputado el pago en el cien por ciento que ahora se extraña, por lo que ella no detectó en su versión que la liquidación no cubría el total de los tributos correspondientes; sin embargo este argumento no es suficiente debido a que como hemos referido invocando el art. 48 del DS 27310 los actos en "primera instancia" no impiden que la Administración haga una fiscalización posterior.

En lo relativo a que el error sea atribuible al Agente Despachante de Aduana, cabe señalar que el art. 47 de LGA, es claro en señalar las obligaciones solidarias del importador con el Agente, de modo que no es posible eximirlo con su argumento del adeudo tributario.

Por lo expuesto, se tiene que la conducta del recurrente se adecua a la figura de Omisión de Pago prevista en el Artículo 165 de la Ley N° 2492, en consecuencia corresponde confirmar la Resolución Determinativa N° AN-GRSGR – 004/08 de 25 de febrero, emitida por la Gerencia Regional Santa Cruz de la Aduana Nacional.

En consideración a todos los argumentos que sustentan los criterios vertidos sobre la problemática planteada, se establece que la determinación ha sido efectuada conforme a lo previsto en las normas tributarias aduaneras de carácter nacional y normas de comercio internacional, en apego a la Constitución Política del Estado y las disposiciones del Código Tributario Boliviano, por lo que se desestima la pretensión contenida en el presente Recurso de Alzada.

POR TANTO:

El suscrito Superintendente Tributario Regional Santa Cruz, en virtud de la jurisdicción y competencia que ejerce por mandato de los artículos 132° y 140° inciso a) del Código Tributario Boliviano (Ley N° 2492), de 4 de agosto de 2003.

RESUELVE:

PRIMERO: CONFIRMAR la Resolución Determinativa N° AN-GRSGR - 004/2008 de 25 de febrero de 2008, emitida por la Gerencia Regional Santa Cruz de la Aduana Nacional, conforme a los argumentos de derecho sostenidos a lo largo de los Fundamentos Técnico – Jurídicos que anteceden.

SEGUNDO: En cumplimiento a lo dispuesto por el Artículo 140° inciso c) del Código Tributario Boliviano, Ley N° 2492 de 4 de agosto de 2003, remítase con nota de atención, copia de la presente Resolución al Superintendente Tributario General.

Regístrese, notifíquese y cúmplase.

IEG/DMC
STR-SCZ/RA N° 0080/2008