Sentencia número 308-2006. Tribunal Aduanero Nacional. San José, a las ocho horas con cincuenta y cinco minutos del catorce de noviembre del dos mil seis.

Conoce este Tribunal del recurso de apelación interpuesto por el agente de aduanas señor Xxxxx, funcionario de la agencia de aduanas XXXXX, en representación del importador Xxxxx, contra la resolución número **RES-AC-DNxxxxx2006 del 15 de agosto del 2006** de la Aduana Central.

RESULTANDO

I- Con escrito recibido en la Aduana Central el 21 de febrero de 2006, el agente de aduanas Xxxxx de la agencia de aduanas XXXXX, en representación del importador Xxxxx, señala que "por **un error de carácter material, equivocadamente, la cantidad de bultos amparados al B/L No. APLU 0277507683, contenedor No. APHU612272-2, fue transmitido por 38 bultos, siendo lo correcto un total de 104 bultos**". Que la diferencia de 66 bultos fueron declarados como sobrantes, por lo que se solicita realizar la corrección en el inventario del almacén fiscal Almacenes Generales Quirós S.A, para que se modifique de 38 a 104 a bultos.

Para los efectos correspondientes, señala que adjunta carta del exportador debidamente consularizada y demás documentos relacionados al caso, sin indicación del tipo de documento. (Folio **1**)

II- En carta de Xxxxx (Zona Libre) S.A fechada 9 de marzo 2006, consularizada, se señala que **"estamos solicitando la corrección de la información mal declarada en el manifiesto, emitido por la naviera, que incluye el BL.APLU027507683, donde se declararon el contenedor APHU6122722 38 piezas del modelo WT13S2DW/XAP.**

Los datos aparecen en nuestra factura comercial, detallando lo siguiente:

MARCA BULTOS CONTENIDO DESTINO DESCRIPCIÓN

Xxxxx 104 WT13S2DW/XAP Costa Rica Lavadoras". (Folio **2**)

III- Consta en expediente, **declaración de tránsito en original N° 706** de 17 de enero de 2006 de la Aduana de Limón, que ampara **38 unidades de lavadoras Xxxxxmodelo WT13S** con indicación del sobrante de 66 unidades de lavadoras determinado en la descarga finalizada el 23 de enero 2006, la que se hace acompañar del manifiesto de carga de American President Line el que consigna para el **B/L N° APLU 027507683** de fecha 28 de noviembre 2005 y el **contenedor APHU612272-2** la cantidad de **38 bultos** de lavadoras XxxxxModelo WT13S2. Como documento adjunto, el **conocimiento de embarque N° APLU 027507683** indica para la unidad contenedora N° **APHU612272-2** la cantidad de 38 sets de lavadoras de la misma marca y modelo; consta en autos igual juego de documentos en fotocopias certificados por el Subgerente de la Aduana de Limón. (Folios **19-22** y Declaración de Tránsito adjunta a expediente)

IV- En **impresión de pantalla SIA-OPEM U1565828** de 9 de marzo 2006 de la Aduana de Limón, se tiene por realizada la transmisión electrónica de American President Line del **manifiesto de carga** N° 2691 referida al conocimiento de embarque APLU027507683 asociado al contenedor N° APHU 612272-2, por la **cantidad de 38 bultos**. (Folio **24**)

V- Visto el **movimiento de inventario de ingreso de mercancía al sistema informático aduanero Tic@ N° 6208**, en el almacén fiscal Almacenes Generales Quirós S.A, se tiene el ingreso de 38 unidades de lavadoras Xxxxxmodelo WT13S2DW a nombre de Xxxxx; asimismo consta el ingreso al

sistema informático del **sobrante de 66 bultos** de lavadoras al amparo del movimiento de inventario N° 6214. (Folios **5-6**)

VI- Con **resolución final No. RES-AC-DNxxxxx2006** del 15 de agosto 2006, la Aduana Central rechaza la gestión corrección del inventario del almacén fiscal Almacenes Generales Quirós S.A argumentando estar fuera de tiempo su presentación de conformidad con el artículo 64 del Reglamento al Código Aduanero Uniforme Centroamericano, en adelante RECAUCA. (ver folios **32-35**)

VII- En fecha 24 de mayo de 2006, se presentan los **recursos de reconsideración y apelación** contra la citada resolución, indicando que:

- ✓ No están de acuerdo con el fallo emitido en la resolución recurrida, por cuanto consideran que el principio de justicia y el principio de verdad real, se están dejando de lado, donde la Aduana está actuando en una forma dura e irrazonable.
- ✓ De acuerdo con la legislación aduanera, se tiene que a nivel del artículo 64 del RECAUCA, el plazo máximo para la presentación de justificantes de sobrantes y faltantes es de 15 días hábiles (artículos 257 y 258 del Reglamento a la Ley General de Aduanas, en adelante RLGA), a partir del día siguiente de la notificación del documento de recepción de carga, sin embargo a nivel del artículo 81 de la Ley General de Aduanas, en adelante LGA., la justificación del faltante o sobrante la hará el transportista ante la aduana de control, dentro del plazo máximo de un mes contado a partir de finalizada la descarga.
- ✓ Los dos últimos párrafos del citado artículo 81 señalan que cuando el contenedor lo hubiere recibido el transportista cerrado con los dispositivos de seguridad, la responsabilidad de justificar el sobrante o faltante es del exportador o embarcador.

- ✓ Es cierto que la mercancía en cuestión fue recibida el 23 de enero del 2006 en el almacén fiscal, por lo tanto el plazo para presentar la justificación debe de iniciarse a partir del 24 de enero 2006.
- ✓ Al haber sido recibido el contenedor APHU612272-2 totalmente cerrado con dispositivos de seguridad, de conformidad con la legislación aduanera, le corresponde al exportador presentar la justificación del sobrante, debidamente legalizada y consularizada.
- ✓ Después de realizar las gestiones para la legalización y consularización, el justificante del sobrante se presentó el día 21 de febrero 2006; en razón de ello, si se considera que el plazo para justificar inició el 24 de enero 2006, de conformidad con el artículo 64 de RECAUCA, se tenía tiempo hasta el 16 de febrero, inclusive; no obstante lo indicado, la justificación se presentó 3 días después.
- ✓ Se solicita considerar la jurisprudencia del Tribunal Aduanero Nacional, en la cual se establece que la presentación de pruebas fuera del plazo, no constituye causa para rechazar y sobre todo, resolver sin esas pruebas.
- ✓ Se adjunta original de certificación emitida por el transportista American President Lines (Costa Rica) S.A. (ver folios **36-39**)

VIII- Con **resolución al recurso de reconsideración N° RES-AC-DN-1469-2006** del 26 de setiembre de 2006, la aduana rechaza el recurso interpuesto argumentando que de conformidad con el artículo 64 del RECAUCA la justificación del sobrante se presentó en forma extemporánea y emplaza al recurrente para ante este Tribunal (ver folios **57-62**).

IX- En fecha 17 de octubre 2006, se recibe en el Tribunal Aduanero Nacional el apersonamiento del recurrente. (Folios **64-80**)

X- Que en las presentes diligencias se han observado las prescripciones legales en la tramitación del recurso de apelación interpuesto.

Redacta el Licenciado Franklin Velázquez Díaz.

CONSIDERANDO

I- Objeto de la litis: Determinar la procedencia o no de la justificación del sobrante determinado con la descarga de la mercancía amparada a la declaración de tránsito No. 706 de 17 de enero de 2006, consistente en 66 bultos de lavadoras Xxxxxmodelo WT 13S2 DW, no consignados en la citada declaración, ni en el manifiesto de carga No. 2691, como tampoco en el conocimiento de embarque N° APLU 027507683 que ampara la unidad contenedora N° APHU 612272-2.

II- Admisibilidad del recurso: Que previo a cualquier otra consideración, se avoca este órgano al estudio de la admisibilidad del presente recurso de apelación conforme lo estipulado en la normativa aduanera. En tal sentido dispone el artículo 198 de la Ley General de Aduanas, en lo sucesivo LGA, que contra el acto final dictado por la Aduana, caben los recursos de reconsideración y apelación para ante el Tribunal Aduanero Nacional, siendo potestativo usar ambos recursos ordinarios o sólo uno de ellos, los cuales deben interponerse dentro de los tres días siguientes a la notificación del acto impugnado, condicionando la admisibilidad a dos requisitos procesales, sea en cuanto al tiempo que dispone el interesado para interponerlo y además el relativo a la capacidad procesal de las partes que intervienen en expediente. En el caso bajo el recurso fue interpuesto por el señor Xxxxx en su condición de agente de aduanas de la agencia de aduanas XXXXX., según certificación que consta a folio 81, siendo en consecuencia la persona legitimada en autos para recurrir, por lo que se cumple en la especie con el presupuesto procesal de legitimación. Además según consta en expediente, el acto que deniega la gestión presentada fue notificado a los interesados el día viernes 25 de

agosto de 2006 y el recurso de reconsideración y apelación que se presentó el miércoles 30 de agosto 2006, por lo que el mismo se interpuso dentro del plazo de tres días establecido al efecto, por el artículo 198 de la LGA. Partiendo de tal situación, tiene este Tribunal por admitido el recurso de apelación para su estudio.

III- Sobre la admisibilidad de la justificación del sobrante de 66 bultos: Este Tribunal como órgano contralor de legalidad y en aplicación del bloque de normas que rige el actuar de la Administración Pública, entra a revisar la extemporaneidad decretada por la Aduana Central respecto a la justificación que el recurrente presenta en relación con el sobrante determinado al momento de la descarga, extemporaneidad que justifica la Aduana argumentando que el plazo de 15 días hábiles para la presentación del justificante al sobrante determinado, estaba sobradamente vencido, a la fecha en que XXXXX presentó la solicitud de rectificación del inventario del almacén fiscal Almacenes Generales Quirós S.A de conformidad con lo establecido en el artículo 64 del RECAUCA, por cuanto dicha justificación se presentó el 21 de febrero 2006 y tomando en consideración que la descarga finalizó el 23 de enero 2006, el plazo de 15 días hábiles al que hace referencia la norma centroamericana había expirado; no obstante lo indicado, este Tribunal entra a conocer el fondo del presente asunto en razón de lo dispuesto en el artículo 81 de Ley General de Aduanas, que otorga no 15 días hábiles al administrado para la presentación del justificante del sobrante sino un mes calendario; norma que en criterio de este Órgano resulta aplicable en la medida de que independientemente de que el RECAUCA, norma derivada de la Comunidad Económica Centroamericana, tenga una jerarquía superior respecto a la norma nacional, lo cierto es que en tanto el Derecho Interno otorgue mayores garantías al administrado en defensa de sus intereses, resulta válida su aplicación, toda vez que tomando en consideración que el plazo para presentar la justificación del sobrante, con

base en el 81 de la LGA, inició el 24 de enero 2006, el mes calendario vencía el 24 de febrero 2006, en razón de ello y a la vista del expediente, se tiene que dicha justificación fue presentada el día 21 de febrero 2006, por lo que de conformidad con el citado numeral 81 la misma se tiene presentada en tiempo.

IV- Sobre el fondo: Para poder determinar si lleva razón la parte recurrente en su solicitud de justificación de la mercancía reportada como sobrante, resulta necesario referirse a los hechos en discusión con base en la normativa aplicable según nuestro régimen jurídico aduanero, toda vez que dado el interés público que está llamado a cumplir el Servicio Nacional Aduanas, conforme al artículo 113 de la Ley General de la Administración Pública (LGAP), todas sus actuaciones deben necesariamente estar autorizadas por el ordenamiento jurídico conforme a los artículos 11 de la Constitución Política y 11 de la LGAP, no pudiendo autorizar los actos que la legislación no permite.

En este orden de ideas, lo primero que debe señalarse es que conforme con el artículo 37 del Segundo Protocolo de Modificación al Código Aduanero Uniforme Centroamericano (CAUCA): *"El ingreso o salida de personas, mercancías y medios de transporte del territorio aduanero, deberá efectuarse por los lugares y en los horarios habilitados, debiendo presentarse ante la autoridad aduanera competente y cumplir las medidas de control vigentes."*

En este mismo sentido, la LGA dispone:

> ***"ARTÍCULO 79- <u>Ingreso o salida de personas, mercancías, vehículos y unidades de transporte</u>***
>
> *El ingreso, el arribo o la salida de personas, mercancías, vehículos y unidades de transporte del territorio nacional debe realizarse por los*

lugares, las rutas y los horarios habilitados. Las personas, sus mercancías, vehículos y unidades de transporte deberán presentarse ante la aduana correspondiente cuando ingresen en territorio nacional, inmediatamente o en la oportunidad en que corresponda ejercer el control aduanero. Se aportará la información requerida por vía reglamentaria.

Una vez cumplida la recepción legal del vehículo o unidad de transporte, podrá procederse al embarque o desembarque de personas y mercancías."

Resulta claro de las disposiciones transcritas, que existe una obligación de manifestar y presentar ante las autoridades aduaneras, al momento del ingreso al país, **TODAS** las mercancías, vehículos y unidades de transporte, con el objeto de ser sometidas al control aduanero que la legislación otorga al Servicio Nacional de Aduanas. (ver artículos 6, 7 y 9 del CAUCA y, **22, 23 y 24 de la LGA**).

Precisamente entre otras medidas tendientes a controlar el cumplimiento de la obligación de referencia, se les exige a los transportistas aduaneros que transporten mercancías sujetas al control aduanero, que en forma previa a la llegada del vehículo que transporte tales mercancías, se le comunique a la aduana de ingreso, el denominado manifiesto de carga del vehículo, que es el *"Documento emitido por el responsable de transportar las mercancías; contiene la descripción de los bultos u otros elementos de transporte de cualquier clase a bordo del vehículo excepto los efectos postales y los de tripulantes y pasajeros"*. (ver artículo **266 de la LGA**).

Esta obligación de presentar el manifiesto de toda la carga e incluso de transmitirlo electrónicamente a la aduana en forma previa al arribo del medio de transporte, está contenida tanto en nuestra legislación interna, como en la legislación comunitaria y, precisamente su finalidad está dirigida a permitir una adecuada planificación del ejercicio del control aduanero conforme con

criterios de selectividad y aleatoriedad, atendiendo a la información proporcionada por este tipo de Auxiliar de la Función Pública Aduanera. En este sentido el artículo 56 del RECAUCA, dispone:

> ***"Transmisión electrónica del manifiesto de carga****. El manifiesto de carga deberá presentarse por transmisión electrónica u otro medio autorizado, antes del arribo del medio de transporte. Tratándose del tráfico terrestre, el manifiesto de carga se presentará o se transmitirá al momento del arribo del medio de transporte".* En este mismo sentido véase el artículo 220 del Reglamento a la LGA.[1]

De lo expuesto tenemos entonces que, como regla general todas las mercancías que ingresen al territorio aduanero deben estar debidamente manifestadas en los términos indicados. Sin embargo, la legislación previó la posibilidad de que no obstante lo indicado y producto de la dinámica del intercambio comercial de mercancías y de la práctica del transporte internacional de mercancías, se den casos bajo situaciones excepcionales, de que mercancías ingresadas al país contengan sobrantes o bien una disminución o faltante respecto de lo manifestado, **en cuyo caso el legislador respondiendo a esa realidad y prácticas comerciales previó el tratamiento jurídico que debe seguirse a los "sobrantes y faltantes"**, a efecto de que a pesar de **no haber sido manifestadas como corresponde**, aún así puedan someterse a cualquiera de los regímenes aduaneros previstos por la legislación a nivel del artículo 110 de la LGA.

Así tenemos, que para que las autoridades aduaneras puedan admitir y/o justificar la existencia de mercancías sobrantes y faltantes y en su caso permitir la destinación de tales mercancías, el legislador dispuso en forma

[1] Sobre los datos que debe contener el manifiesto de carga véanse los artículos 57 del RECAUCA, 218 y 219 del RECAUCA.

taxativa una serie de **causas de justificación**, que deberán probarse en cada caso. En otras palabras, significa que en esta materia el legislador si bien regula la posibilidad de que se presenten faltantes y sobrantes, sin embargo, para que los mismos puedan considerarse como justificados y en consecuencia legalmente ingresados al país y se posibilite su destinación a un régimen aduanero, la persona interesada deberá demostrar fehacientemente que en el caso concreto, concurre alguna de la circunstancias previstas en la legislación como causas de justificación, siendo **las únicas que las aduanas pueden aceptar ante tales hechos** y, que en caso de que se demuestre cualquiera de ellas y por ende tenerse por justificado el sobrante o el faltante, no existiría ninguna objeción para la destinación y despacho de las mercancías, **pero que en caso contrario, es decir, cuando no se compruebe la existencia de alguna de tales causales, o que se presenten fuera de los plazos previstos, no se podrá tener por justificado el faltante o el sobrante para los efectos correspondientes.**

Lo anterior se desprende de la siguiente normativa contenida en el CAUCA, el RECAUCA y la Ley General de Aduanas, como de seguido se indica:

> ***"Artículo 45 Mercancías faltantes o sobrantes.*** *Si en el proceso de descarga se detectaren faltantes o sobrantes* ***respecto de lo manifestado****, el transportista deberá justificar tal circunstancia en el plazo que establezca el Reglamento."* **CAUCA.** (La negrita no corresponde al texto original)

> "***Artículo 81.—Bultos faltantes y sobrantes.*** *Cuando al finalizar la descarga del medio de transporte, resulten más o menos bultos* ***respecto de la cantidad declarada en el*** ***<u>manifiesto o documento equivalente</u>*** *y así lo verifique y transmita el auxiliar receptor de la mercancía, el transportista deberá justificar ante la aduana de control el faltante o el sobrante de bultos, dentro del plazo máximo de un mes contado a partir de finalizada la descarga…"* **LGA.** (Lo resaltado no es del original)

Ahora bien, en cuanto a las causales de justificación que previó el legislador, concretamente en materia de **sobrantes**, que es lo que nos interesa a efectos del presente asunto, dos son las normas que debemos considerar:

> ***"Artículo 66.- Justificaciones de los sobrantes***
>
> *En caso de sobrantes, se permitirá su despacho siempre que se demuestre a la autoridad aduanera que:*
>
> *a) Existan errores en el manifiesto de carga.*
> *b) Existan errores en la transmisión electrónica de información.*
> *c) Cuando faltaren en otro puerto de arribo*
>
> *En caso que no se justifiquen los sobrantes, las mercancías excedentes quedarán a disposición de la autoridad aduanera para ser sometidas al proceso de* ***subasta*** *o a cualquier otra forma de disposición legalmente autorizada".* **RECAUCA.**

Por su parte el 81 de la **LGA** dispone:

> *" […]*
>
> *De sobrar bultos,* ***se aceptará la justificación cuando el transportista demuestre que las mercancías estaban <u>destinadas a otro puerto o aeropuerto</u>****. En caso contrario, las mercancías causarán abandono a favor del Fisco; en tal situación, el consignatario no podrá disponer de las mercancías.*
>
> *Cuando el transportista no pueda justificar ninguna de las situaciones anteriores, incurrirá en las sanciones correspondientes, sin perjuicio de la responsabilidad por los delitos o las infracciones previstos en esta Ley.*
>
> *Cuando el transportista haya recibido los contenedores cerrados con los dispositivos de seguridad, la responsabilidad de justificar los bultos sobrantes o faltantes recaerá en el exportador o embarcador.*
>
> *Para los efectos de este artículo, la justificación correspondiente deberá ser emitida por el representante legal del transportista en el puerto de embarque, mediante documento otorgado ante notario público del lugar y debidamente legalizado, por medio del procedimiento consular o del*

representante legal en el país, acreditado ante la Dirección General de Aduanas.

(Así reformado por artículo 1° de la Ley No. 8373 de 18 de agosto de 2003). **El resaltado no es del texto original.**

Partiendo de la normativa señalada, analicemos el justificante para el sobrante de 66 lavadoras modelo WT13S2 presentado por la recurrente agencia de aduanas Grupo XXXXX, en representación de su cliente Xxxxx.

En primer lugar y en consideración de los elementos de prueba que constan en expediente, podemos señalar que en el caso de marras es evidente que **no aplican** en el presente caso las causales de los **incisos b.) y c.) del artículo 66 del RECAUCA**, porque de las propias manifestaciones del recurrente y, de la evidencia en autos, se desprende que **no se trató** ni de un simple **error en la transmisión electrónica de la información** referida al total de lavadoras transportadas en la **unidad de tránsito APHU612272-2** del **B/L APLU 027507683,** tal y como lo dispone el inciso b.) del número 66 RECAUCA, **por cuanto la cantidad de bultos manifestada y transmitida** por el transportista internacional American President Line a la Aduana es consistente con la cantidad de 38 bultos consignados tanto en el manifiesto de carga como en el propio conocimiento de embarque. Igualmente podemos señalar que tampoco está probado en expediente que el sobrante de las 66 lavadoras que ingresaron al país hubiesen faltado en otro puerto de arribo tal y como lo dispone el inciso c.) de la citada norma.

Así las cosas, resta por analizar la primera de las justificantes establecidas en el **numeral 66 inciso a.) del Reglamento al CAUCA**, es decir, si estamos ante un "**error en el manifiesto de carga**".

A este respecto el Reglamento al Código Aduanero Uniforme Centroamericano (CAUCA III) al referirse en el Título III al ingreso y salida de personas, mercancías y medios de transporte, señala respecto a la información que debe contener el **manifiesto de carga**, lo siguiente:

"**Artículo 57 Información del manifiesto de Carga**

El manifiesto de carga contendrá entre otros, según el tipo de tráfico, los datos siguientes:

a. Puertos de procedencia y de destino, nombre de la nave y número de viaje.
b. La nacionalidad y matrícula de la nave.
c. **Números de los documentos de embarque**, marcas, numeración de los bultos o continentes de los bultos y cantidades parciales. Asimismo deberá indicar la cantidad y número de contenedores vacíos.
d. Clase, contenido de los bultos y su peso bruto expresado en kilogramos; estado físico de las mercancías; indicación de si la mercancía a viene a granel, especificando separadamente los lotes de una misma clase de mercancías, en cuyo caso se considerarán los lotes como un solo bulto. Asimismo deberá indicarse si transporta materias contaminantes, corrosivas, inflamables, radiactivas, explosivas u otros objetos o sustancias peligrosas.
e. Lugar y fecha del embarque; **nombre, razón social o denominación de los embarcadores y consignatarios**.
f. Total de bultos.
g. Peso total de la carga, en kilogramos.
h. Lugar y fecha en que el documento se expide.
i. Nombre, razón social o denominación y firma del transportista." (La negrita no es del original)

En relación directa con lo señalado por la norma centroamericana, el artículo 218 del Reglamento a la LGA destaca entre otros elementos los siguientes:

" Artículo 218.- Datos del manifiesto de carga: El manifiesto de carga, cualquiera que sea el tráfico, deberá contener la siguiente información:
[a)…d)]
e) Nombre, razón social o denominación de los embarcadores y consignatarios.
f) **Números de los conocimientos de embarque**.
g) Descripción de las mercancías.
h) **Clase y cantidad de bultos**.
[i)…l)]

El manifiesto de carga, se identificará mediante un número que se establecerá de acuerdo con las disposiciones que defina la Dirección General**"**. (Los paréntesis y la negrita no corresponde al original)

Como se observa, en ambos cuerpos normativos el común denominador que predomina en relación con la información que debe contener el manifiesto de carga, entre otros datos, es la referida a los **números de conocimientos de embarque (B/L), a la cantidad de bultos y al nombre del consignatario.**

Entonces, si el conocimiento de embarque o Bill of Lading es un documento que necesariamente recoge el manifiesto de carga, debemos en razón de ello referirnos al alcance del mismo.

El autor Carlos A. Ledesma en su libro Principios de Comercio Internacional, cuarta edición, página 302, al referirse a los diversos tipos de contratos de transporte marítimo, señala en relación con ello lo siguiente:

"En términos generales diremos que los documentos probatorios del Contrato de transporte marítimo son:

a) El conocimiento de Embarque (bill of Lading)
b) La póliza de Fletamento (Charter Party)

El primero cumple en su concepción moderna, las funciones que ya se han visto en otro capítulo.

Su importancia estriba en que es la base del comercio de ultramar y sirve de referencia para determinar las obligaciones y derechos de los porteadores y de los cargadores, y para posibilitar la ágil liquidación, por medio de los Bancos, de las operaciones de Créditos Documentarios usualmente empleados para las financiaciones de las compraventas internacionales.

***En él se consignan todos los detalles referentes a la mercadería**, si es flete a pagar (freight collect) o flete pagado en origen (prepaid) y las condiciones del contrato de transporte (Sic)*"

Como se puede apreciar según el autor Carlos A. Ledesma, en el conocimiento de embarque se recogen todos los detalles referidos a la mercancía transportada, manifestada y descarga, de forma tal que la información contenida en el o los conocimientos de embarque facilitan al transportista internacional la confección del "Manifiesto de Carga" para su transmisión a la Aduana de ingreso de las mercancías a descargar. En relación con el alcance del Manifiesto de Carga, Jorge Luis Tosi[2] define que

[2] Tosi, Jorge Luis. Diccionario de Derecho Aduanero, página 157. Ediciones Desalma Buenos Aires, Argentina, 1994.

el Manifiesto de Carga **"es la documentación donde consta la carga que se pretende introducir en el país"**; en abstracción de la práctica del transporte internacional de carga, podría definirse en términos más amplios, que el "Manifiesto de Carga" se constituye en un resumen de la información contenida en cada "Conocimiento de Embarque" o Bill of Lading, respecto a la mercancía que viaja a bordo del medio de transporte, ya sea que ésta esté destinada para su ingreso al país de importación o bien su destino sea el tránsito a un tercer país.

En este orden de ideas, debemos destacar con base en los documentos adjuntos a la **declaración de tránsito N° 706** así como en los que constan en los folios 14 y 22 a 24, que la cantidad del **manifiesto de carga N° 06-2691,** a nombre del consignatario Xxxxx S.A, corresponde a **38 bultos**, la que es idéntica a la contenida en el **conocimiento de embarque APLU 027507683** con el que se transporta la unidad contenedora **APHU612272-2,** cantidad así manifestada ante la Aduana de Limón por el transportista internacional American President Line (APL), información constatable en la impresión de pantalla del sistema informático SIA-OPEM N° U1565828, a folio 24.

En consecuencia de lo señalado y de las pruebas que constan en expediente, se tiene por demostrado, que **no existe un "error en el manifiesto de carga"** como lo justifica el exportador XxxxxXxxxx (Zona Libre) S.A en folio 2, al indicar que "los datos correctos son los de la factura comercial en la cantidad de 104 bultos" para las lavadoras Xxxxxmodelo WT13S2DW/XAP, en contrario a la cantidad de 38 bultos registrados en el **manifiesto de carga N° 2691 y transmitida a la Aduana** por la naviera APL, cantidad que responde a los bultos que se consignan para el **contenedor N° APHU612272-2** del **conocimiento de embarque N° APLU 027507683.**

A la vista del expediente, se tiene por demostrado que el conocimiento de embarque adjunto a la declaración de tránsito N° 706 de 17 de enero 2006, utilizado por el transportista internacional APL **para la confección y transmisión del manifiesto de carga,** registra la cantidad de 38 bultos transportados con el contenedor APHU612272-2; no obstante ello la parte en su pretensión de justificar la diferencia de bultos entre lo originalmente declarado y transmitido respecto a la diferencia detectada de los mismos, presenta un **nuevo ejemplar** de "conocimiento de embarque" por la cantidad de 104 bultos, con la misma numeración del Bill of Lading confeccionado inicialmente, con el que pretende reemplazar el que utilizó en su momento la compañía naviera, por 38 bultos, en la confección del manifiesto de carga y posteriormente el declarante de tránsito en la elaboración de la declaración de tránsito de marras; en razón de ello, no se puede alegar la existencia de un error material en el manifiesto de carga, ya que la cantidad en número de 38 unidades coinciden tanto la consignada en el manifiesto de carga N° 2691 como en el conocimiento de embarque APLU 027507683 para el contenedor APHU612272-2.

Asimismo, de la información que se rescata en expediente respecto a la factura comercial, se tiene que el número que se indica en el conocimiento de embarque **APLU 027507683 y contenedor APHU612272-2** para 38 bultos, adjunto a la declaración de tránsito 706, así como en el C/E que se aporta como justificante del sobrante, que dice contener 104, es el mismo número **ED90023052**; no obstante lo señalado, el número de la factura comercial y de la lista de empaque aportados por el exportador y consignatario Xxxxx S.A como justificante del citado sobrante, visible a folios 7 y 8, tiene otra numeración, la **A-07971,** lo que denota a todas luces que la factura presentada como prueba no corresponde a la factura indicada en el conocimiento de embarque **APLU 027507683**, aspecto éste que generaría dudas toda vez que para la mercancía objeto de pago, se tendrían dos números de factura distintos, el que se consigna en B/L así como el que

registra la propia factura comercial. En esta relación de hechos, debemos señalar que tanto en la factura comercial como en la lista de empaque, se totaliza la cantidad de 520 cartones para un total de cinco contenedores, sin embargo ni la factura ni la lista de empaque indica la cantidad de cartones por cada contenedor.

En razón de lo expuesto, se puede concluir que en ninguna de la documentación aportada por el recurrente se encuentra respaldo al justificante del sobrante de los 66 bultos descargados en el almacén fiscal Almacenes Generales Quirós S.A, razón suficiente por la cual se puede afirmar que dicho sobrante no corresponde a un simple "error material" de la cantidad consignada en el manifiesto de carga, como lo señala el recurrente, ni tampoco es el producto de un error en la cantidad declarada y transmitida a la Aduana por parte del transportista internacional, ni probado está que dicha mercancía hubiere faltado en otro puerto de arribo; por el contrario, se está en presencia de mercancías que del todo **no fueron oportunamente manifestadas,** por cuanto la cantidad de 38 bultos consignados en el conocimiento de embarque **APLU 027507683 para el contenedor APHU612272-2**, es idéntica a la del manifiesto de carga N° 2691, siendo que ambos documentos se constituyeron en la fuente de información y adjuntos de la declaración de tránsito N° 706 de la Aduana de Limón, del año 2006.

En consecuencia, este Tribunal no encontrando razón alguna para admitir el justificante presentado por el exportador Xxxxx S.A como un error en el manifiesto de carga, declara sin lugar la apelación interpuesta.

POR TANTO:

De conformidad con las facultades legales otorgadas a este Tribunal en los artículos 104 del CAUCA, 198, 200 y 205 de la Ley General de Aduanas, por mayoría este Tribunal declara sin lugar el recurso y se confirma la resolución recurrida. Se da por agotada la vía administrativa. Remítase el expediente a la oficina de origen. Voto salvado de los Licenciados Reyes Vargas, Barrantes Coto y Céspedes Zamora quienes anulan todo lo actuado en expediente, ordenan a la Aduana Central remitir la gestión a la aduana de ingreso.

Notifíquese, a la agencia de aduanas XXXXX, en el casillero 028 de la Dirección General de Aduanas y a la Aduana Central.

Loretta Rodríguez Muñoz
Presidenta

Shirley Contreras Briceño **Xinia Villalobos Orozco**

Elizabeth Barrantes Coto **Alejandra Céspedes Zamora**

Dick Rafael Reyes Vargas **Franklin Velázquez Díaz**

Voto salvado de los licenciados Barrantes Coto, Céspedes Zamora y Reyes Vargas con redacción de éste último. No comparten los suscritos lo resuelto y por ello salvamos nuestro voto con sustento en las siguientes consideraciones:

En anteriores ocasiones ya este Tribunal se ha pronunciado sobre las mercancías sobrantes, por no venir manifestadas en la carga del vehículo. En la sentencia de este mismo año número 118 se consideró:

> **"III.- SOBRE LA ADUANA COMPETENTE PARA CORREGIR UN MANIFIESTO DE CARGA.** En la presente litis el recurrente solicita se le permita disponer de 6 tarimas de cribas metálicas, mercancía sobrante detectada en la descarga en el depósito fiscal, consignando lo ocurrido tanto en la casilla siete de la respectiva declaración de tránsito como en el sistema informático Tica. No obstante, para este Tribunal la gestión planteada por tratarse de una eventual rectificación del manifiesto de carga y haber sido presentada y conocida la misma por la aduana de destino de la mercancía, se genera un vicio de nulidad por incompetencia de la aduana que conoce de la misma por las razones que a continuación se indican:
>
> Como primer paso para determinar cual es la aduana competente para conocer de estos asuntos es importante realizar una correlación de normas, pues no es sino en los distintos cuerpos normativos que se presentan una serie de interrogantes sobre el caso. Así tenemos el CAUCA III que refiriéndose a sobrantes o faltantes de mercancías como norma de superior rango establece en términos generales la posibilidad de justificar las diferencias de mercancías respecto a lo manifestado,

dentro del Título relativo al Ingreso y Salida de Personas, Mercancías y Medios de Transporte a saber:

"Artículo 45.—Mercancías faltantes o sobrantes. Si en el proceso de descarga se detectaren faltantes o sobrantes respecto de lo manifestado, el transportista deberá justificar tal circunstancia en el plazo que establezca el Reglamento."

"Artículo 46.—Faltantes de mercancías. En el caso de que los faltantes no se justifiquen debida y oportunamente se establecerán las responsabilidades y aplicarán las sanciones correspondientes."

"**Artículo 47.—Sobrantes de mercancías.** En caso de sobrantes se permitirá su despacho siempre que se justifique tal circunstancia y la diferencia con lo manifestado no exceda del porcentaje permitido en la legislación nacional. Cuando dichos sobrantes excedan del porcentaje permitido, éstos serán objeto de comiso administrativo y subastados por el Servicio Aduanero."

De dichas normas encontramos que en términos generales las regulaciones para poder justificar sobrantes o faltantes en un puerto de arribo, estableciendo que por vía reglamentaria se desarrollarán con más detalles las mismas. Respecto a sobrantes también se puede apreciar que señala que es permitido justificar hasta un determinado porcentaje que será la legislación interna de cada país, lo cual en la legislación nacional no esta prevista, salvo para mercancías importadas a granel.

En el RECAUCA tenemos otras disposiciones que regulan lo referente a sobrantes de mercancías en el Título relativo al Ingreso y Salida de Personas, Mercancías y Medios de Transporte:

"Artículo 62.— **Carga o descarga**
Concluida la recepción legal del medio de transporte, se autorizará, bajo control aduanero, la carga o descarga de las mercancías y el embarque o desembarque de tripulantes y pasajeros o cualquier otra operación aduanera procedente en los días y horarios autorizados." (El resaltado no es del texto)

"Artículo 63.— **Lugares habilitados para la descarga**
Las mercancías se descargarán en los depósitos de mercancías. Excepcionalmente, la autoridad aduanera podrá autorizar que las mercancías se descarguen en otros lugares no habilitados, atendiendo a:
a. Su naturaleza, tales como: plantas y animales vivos.
b. Su urgencia o justificación, tales como: mercancías refrigeradas, vacunas, sueros y envíos de socorro.
c. Su peligrosidad, tales como: mercancías explosivas, corrosivas, inflamables, contaminantes, tóxicas y radioactivas.

d. Su carácter perecedero o de fácil descomposición, tales como: flores, frutas y carnes frescas o refrigeradas.

e. Otros que establezca cada país signatario. **"**

"Artículo 64.— Plazo para la justificación de faltantes y sobrantes

El transportista o su representante y el consignatario en su caso, deberá justificar los faltantes o sobrantes de mercancías en relación con la cantidad consignada en el manifiesto de carga, dentro del plazo máximo de quince días contado a partir del día siguiente de la notificación del documento de recepción de la carga, en el que se hará constar la diferencia detectada.

Transcurrido dicho plazo, sin que el transportista o el consignatario hubiere justificado las diferencias, se promoverán las acciones legales que correspondan. "

"Artículo 65.— **Justificaciones de los faltantes**

En la justificación de las mercancías faltantes deberá demostrarse, según el caso, que:
a. No fueron cargadas en el medio de transporte.
b. Fueron perdidas o destruidas durante el viaje.
c. Fueron descargadas por error en lugar distinto al manifestado.
d. No fueron descargadas del medio de transporte.
e. Otras causas legalmente permitidas."

"Artículo 66.— **Justificaciones de los sobrantes**

En caso de sobrantes, se permitirá su despacho siempre que se demuestre a la autoridad aduanera que:
a) Existan errores en el manifiesto de carga.
b) Existan errores en la transmisión electrónica de información.
c) Cuando faltaren en otro puerto de arribo
En caso que no se justifiquen los sobrantes, las mercancías excedentes quedarán a disposición de la autoridad aduanera para ser sometidas al proceso de subasta o a cualquier otra forma de disposición legalmente autorizada."

"Artículo 68.— **Rectificación del manifiesto de carga**

Presentadas y aceptadas las justificaciones de los faltantes y sobrantes, la autoridad aduanera a más tardar dentro del día hábil siguiente hará las rectificaciones en el respectivo manifiesto de carga u otro medio que haga sus veces."

Nuevamente las normas trascritas establecen básicamente lo siguiente:

- Es posible justificar sobrantes y faltantes bajo los términos de la propia norma.
- Que se establecen plazos para poder presentar las justificaciones pertinentes.
- Que las justificaciones deben presentarse por tratarse de la llegada de la mercancía o bien su salida en la Aduana de ingreso o salida (puerto de arribo o salida).
- Las personas que pueden solicitar la justificación son el transportista internacional o bien su representante y el consignatario de las mercancías.

Con la Ley General de Aduanas, encontramos otras regulaciones más específicas sobre el tema, siempre dentro del título de Ingreso y Salida de Personas, Mercancías y Medios de Transporte:

"ARTICULO 79.—Ingreso o salida de personas, mercancías, vehículos y unidades de transporte

El ingreso, el arribo o la salida de personas, mercancías, vehículos y unidades de transporte del territorio nacional debe realizarse por los lugares, las rutas y los horarios habilitados. Las personas, sus mercancías, vehículos y unidades de transporte deberán presentarse ante la aduana correspondiente cuando ingresen en territorio nacional, inmediatamente o en la oportunidad en que corresponda ejercer el control aduanero. Se aportará la información requerida por vía reglamentaria."

"Artículo 79 bis.—Presentación del manifiesto.
El transportista presentará a la aduana de ingreso, por los medios que disponga la Dirección General de Aduanas, el manifiesto que ampara toda la carga que el vehículo transporta. La autoridad portuaria, aeroportuaria, el concesionario o el contratista de servicios públicos portuarios o aeroportuarios, el funcionario competente o el auxiliar autorizado por la autoridad aduanera, verificará la descarga de los bultos, consignará en el manifiesto el resultado de la operación y lo comunicará a la aduana por los medios que la Dirección General de Aduanas habilite." (El resaltado no es del texto)

Artículo 79 ter.— Rectificación del manifiesto
El transportista podrá rectificar los datos del manifiesto relativos al número y a la descripción de los bultos (clase, marcas, numeración y peso), en cualquier momento antes de la llegada del medio de transporte a la jurisdicción de la aduana de ingreso. Los demás datos del manifiesto y/o conocimientos de embarque o guías aéreas, podrán rectificarse en cualquier momento antes de destinar las mercancías a uno de los regímenes aduaneros." (El resaltado no es del texto)

ARTICULO 80.— Recepción de bultos
La aduana de destino o el receptor de mercancías recibirá los bultos u otros elementos de transporte, con base en los manifiestos de carga o el medio autorizado. El funcionario competente o la persona autorizada procederá a recibirlos, consignará su aprobación o efectuará las observaciones por los medios autorizados; lo anterior sin perjuicio de las atribuciones aduaneras en materia de control."

ARTICULO 81.— Bultos faltantes y sobrantes
Cuando al finalizar la descarga del medio de transporte, resulten más o menos bultos respecto de la cantidad declarada en el manifiesto o documento equivalente y así lo verifique y transmita el auxiliar receptor de la mercancía, el transportista deberá justificar ante la aduana de control el faltante o el sobrante de bultos, dentro del plazo máximo de un mes contado a partir de finalizada la descarga.
Si faltan bultos, la aduana aceptará la justificación solo cuando se demuestre fehacientemente que las mercancías:

a) No fueron cargadas.

b) Se perdieron en accidente.
c) Fueron descargadas en lugar distinto.
d) Quedaron a bordo del medio de transporte, por error.
e) La falta de las mercancías se produjo por caso fortuito o fuerza mayor.

De sobrar bultos, se aceptará la justificación cuando el transportista demuestre que las mercancías estaban destinadas a otro puerto o aeropuerto. En caso contrario, las mercancías causarán abandono a favor del Fisco; en tal situación, el consignatario no podrá disponer de las mercancías.

Cuando el transportista no pueda justificar ninguna de las situaciones anteriores, incurrirá en las sanciones correspondientes, sin perjuicio de la responsabilidad por los delitos o las infracciones previstos en esta Ley.
Cuando el transportista haya recibido los contenedores cerrados con los dispositivos de seguridad, la responsabilidad de justificar los bultos sobrantes o faltantes recaerá en el exportador o embarcador.

Para los efectos de este artículo, la justificación correspondiente deberá ser emitida por el representante legal del transportista en el puerto de embarque, mediante documento otorgado ante notario público del lugar y debidamente legalizado, por medio del procedimiento consular o del representante legal en el país, acreditado ante la Dirección General de Aduanas." (El resaltado no es del texto)

"Artículo 82 bis.— Rectificaciones del manifiesto de carga
Cuando el transportista haya justificado fehacientemente el faltante o sobrante de bultos, la aduana rectificará en el manifiesto lo siguiente:

a) Rebajará del correspondiente conocimiento o guía aérea los bultos cuya falta se haya justificado.
b) Agregará, al manifiesto del medio de transporte en que llegaron al país, una nueva partida de orden comprensivo de los bultos sobrantes, debidamente justificados.
Los bultos sobrantes justificados podrán ser despachados a cualquiera de los regímenes o destinos aduaneros; los bultos no justificados causarán abandono a favor del Fisco, transcurrido el plazo de un mes."

De este último grupo de normas tenemos que realizar un análisis integral y lógico respecto de las distintas situaciones que se presentan, las que deben armonizarse respecto de las normas infralegales antes descritas, pues en todas ellas se regula en ingreso y salida de personas, mercancías y unidades de transporte.

Veamos como desde el artículo 79 al 82 bis lo congruente es entender que se está en la Aduana de Ingreso o puerto de embarque o desembarque y cuando refiere al transportista lo es el que realiza el tránsito internacional de las mercancías y unidades de transporte. De la misma forma es importante resaltar que aun cuando la normativa es promulgada recientemente no contempla que las mercancías son trasladadas en unidades contenedoras a un lugar distinto del puerto de ingreso y son sometidas en la

mayoría de los casos a un tránsito interno y su descarga se realiza en un depósito aduanero.

En el caso en conocimiento de este Tribunal tenemos que se solicita por parte del consignatario la corrección del manifiesto de carga, con el objeto principal de poder disponer de las mercancías declaradas como sobrantes, solicitud que plantea ante la Aduana de destino y que tramita ésta, sin considerar que toda la normativa citada establece los límites de su propia competencia. Esto por cuanto como se ha señalado supra todas las regulaciones que permiten la corrección del manifiesto de carga están dirigidas a la Aduana de ingreso de las mercancías, no pudiéndose interpretar otra cosa. Obsérvese que toda la normativa está dada para corregir el "manifiesto de carga" y tal solo existe en la aduana de ingreso, de manera que por ser ésta la única que tiene y conoce lo señalado en el manifiesto y la responsable de custodiar tal documento, no puede otra aduana ajena a esa realidad modificar lo que desconoce.

Vemos como la norma que en apariencia presenta mayor confusión es la del artículo 81 de la LGA, ya que su texto indica que "el transportista deberá justificar ante la aduana de control el faltante o el sobrante de bultos,…", cuando en realidad se trata de la aduana de ingreso pues la utilización de ese término de aduana de control no puede entenderse sino como una referencia general, ya que de todo el articulado y los que anteceden y preceden se habla del ingreso a puerto aduanero y el mismo artículo se refiere sigue hablado del ingreso al indicar: en su párrafo tercero "De sobrar bultos, se aceptará la justificación cuando el transportista demuestre que las mercancías estaban destinadas a otro puerto o aeropuerto. (…)" En el cuarto párrafo destaca nuevamente la participación del transportista internacional señalando: "Cuando el transportista no pueda justificar ninguna de las situaciones anteriores, incurrirá en …". El quinto párrafo también alude al transportista internacional estableciendo que "Cuando el transportista haya recibido los contenedores cerrados con los dispositivos de seguridad, la responsabilidad de justificar los bultos sobrantes o faltantes recaerá en el exportador o embarcador." Y finalmente el último párrafo del artículo reitera la participación del transportista internacional al hacer mención de que la justificación correspondiente "deberá ser emitida por el representante legal del **transportista en el puerto de embarque**, mediante documento otorgado ante notario público del lugar y debidamente legalizado, por medio del procedimiento consular o del representante legal en el país, acreditado ante la Dirección General de Aduanas."

> No se trata en la especie en ningún caso de un tránsito interno, ni mucho menos de la descarga que se puede realizar en un depósito aduanero. Como se aprecia no se puede entender fuera del contexto del propio artículo que la justificación pueda hacerse en otra aduana que no sea la aduana de ingreso de la mercancía. Pero tal situación no obsta para respetar el orden normativo y lo expresamente dispuesto por el legislador.
>
> **IV.-** Como consecuencia de las consideraciones antes señaladas este Tribunal, debe declarar la incompetencia de la Aduana Central para conocer de la solicitud planteada y anular todo lo actuado a partir de la resolución RES-AC-DN-094-2006 inclusive, para que sin mayor trámite proceda la Aduana Central a remitir la misma a la Aduana de ingreso, sea la Aduana de Peñas Blancas quien debe pronunciarse sobre la gestión planteada."

De forma tal que, el presente asunto corresponde a la justificación de mercancías no manifestadas por ende no incluidas en la correspondiente declaración al régimen inmediato posterior (tránsito aduanero y depósito fiscal) ni amparadas a documento de porte alguno, por ello, estiman los suscritos que las consideraciones apuntadas son valederas para el caso de análisis sin que observemos variante en los hechos o fundamentos legales que permitan modificar el criterio externado. Por ello resolvemos conforme en efecto se hace.

Elizabeth Barrantes Coto **Alejandra Céspedes Zamora**

Dick Rafael Reyes Vargas