SENTENCIA N° 204-2006. Tribunal Aduanero Nacional. San José, a las quince horas con veinte minutos del veintisiete de julio del dos mil seis.

Conoce este Tribunal de recurso de apelación presentado por el señor xxxxxxxxxxxx en su condición de agente aduanero inscrito con la Agencia de Aduanas xxxxxxxxxxxxx S.A., en contra la resolución RES-AL-AL-1406-2006 del 30 de mayo de 2006 de la Aduana de Limón.

Resultando

1- Que mediante resolución RES-AL-AL-1406-2006 del 30 de mayo del 2006, notificada el día 07 de junio de 2006, la Aduana de Limón dicta el acto final del procedimiento ordinario modificando la clasificación declarada a nivel de subpartida en la declaración aduanera de importación número **000000 del 08/07/2005**, de la 4802.55.91.00 a la 4802.55.39.90, mercancía presentada a despacho por la agencia de Aduanas xxxxxxxxxxxxxx S.A**.** en representación de xxxxxxxxxxxxS.A., lo que a su vez implica una modificación en la liquidación de los gravámenes aplicables generando una diferencia de impuestos no pagada de ¢864.132.73. (Ver folios 20 al 26)

2- A través de escrito recibido en fecha 12 de junio del 2006, se presentan los recursos de reconsideración y apelación contra la resolución indicada en el resultando anterior, la Aduana de Limón rechaza el recurso de reconsideración con la resolución RES-AL-AL-1559-2006 del 19 de junio del 2006, emplaza a la parte para que amplíe y reitere argumentos para ante este Tribunal y traslada el expediente administrativo a esta sede. (Ver folios 27 al 31)

3- El interesado no se apersona ante esta instancia como consta a folio 34 , siendo sus únicos alegatos los presentados en el descargo del acto que da

inicio al procedimiento de ajuste que en esencia consisten en señalar que el Laboratorio Aduanero en el aduanálisis, prácticamente indica la posición arancelaria de las mercancías sin que el funcionario técnico participe, lo que estima un error procesal. Además señala que no se cumple con el procedimiento previsto para la extracción de muestras. Finalmente considera que existe nulidad en la motivación del acto al no justificar el cambio de la clasificación declarada sin mencionar las pruebas que dan base al cambio Y finalmente aduce la nulidad del acto inicial por falta del elemento contenido. (Ver folios 16 al 19)

4- En la tramitación del presente recurso se han observado las prescripciones de ley.

Redacta la Licenciada Elizabeth Barrantes Coto; y,

Considerando

I- **OBJETO DE LA LITIS**: Determinar de conformidad con la intención de la autoridad aduanera mediante procedimiento ordinario, la correcta clasificación arancelaria para la mercancía declarada como "PAPEL BOND DE 110 GMS, EN BOBINAS DE 34" Y 39.4"" , importadas mediante declaración aduanera número 000000 del 08/07/2005, por la agencia de Aduanas xxxxxxxxxxxxxx S.A**.** en representación de xxxxxxxxx S.A., lo que a su vez implica una modificación en la liquidación de los gravámenes aplicables generando una diferencia de impuestos no pagada de ¢864.132.73.

II- **Admisibilidad del recurso de apelación.** Que de previo a cualquier otra consideración, se avoca este Órgano al estudio de admisibilidad del presente recurso de apelación conforme con lo dispuesto por el artículo 198 de la Ley General de Aduanas, es decir, a determinar si en la especie se cumple con los

presupuestos procesales que son requisitos necesarios para que pueda constituirse un procedimiento válido. En tal sentido dispone el citado artículo que contra la resolución dictada por la Aduana competente, cabe recurso de apelación ante este Tribunal, el cual debe interponerse dentro de los tres días siguientes a la notificación. Así, tenemos que en este caso la resolución recurrida, para todo efecto legal, fue notificada al interesado el **07 de junio de 2006** (folio 27) al lugar señalado al efecto y el recurso de apelación fue interpuesto el **12 de junio de 2006** (folio 28) dentro del plazo legalmente establecido. Además debe ser presentado en forma, o sea, cumpliendo con los presupuestos procesales, entre ellos, los relativos a la capacidad procesal de las partes que intervienen en el procedimiento, lo cual no genera problemas en el presente caso, toda vez que consta en expediente la respectiva acreditación del agente aduanero señor xxxxxxxxxxxxxxxxx como auxiliar de la función pública aduanera e inscrito bajo la caución de la Agencia de Aduanas xxxxxxxxxxxxxxxxxxx S.A. (folio 33). Siendo entonces que en la especie, se cumplieron con dichos requisitos de admisibilidad, estima este Tribunal como bien admitido el recurso de apelación.

III- **Aspectos de nulidad.** Alega el recurrente vicios en el procedimiento que llevó al ajuste del elemento de clasificación arancelaria por cuanto estima que el análisis y la toma de la muestra tiene errores procesales. En este sentido no aprecia el Tribunal nulidad alguna por las razones que a continuación se indican:

De interés para la resolución del presente asunto se tienen por demostrados los siguientes hechos:

- Que en la declaración aduanera 00000 de fecha del 08/07/2005 la Agencia de Aduanas xxxxxxxxxxxxx S.A. solicita a despacho 35 rollos de mercancía consistente en como “PAPEL BOND DE 110 GMS, EN BOBINAS DE 34” Y

39.4"" , incluyendo toda la mercancía en una línea de la declaración y clasificando el producto en la posición arancelaria 4802.55.91.00 del SAC.

- Que en el ejercicio del control inmediato durante el proceso de verificación de las mercancías y en presencia del representante de la agencia aduanal xxxxxxxxxxxxxxxxx S.A., se extrae muestra de la mercancía para su análisis químico en el Laboratorio Aduanero. Lo anterior según acta de extracción de muestras número 651/25 del 8 de julio de 2005 visible a folio 2 del expediente, acto que consta en la casilla "observaciones" de la declaración aduanera de importación.
- Que según certificado de análisis número 4202 de fecha 21 de setiembre de 2005, la mercancía corresponde a "PAPEL BOND PARA LA IMPRESIÓN , U OTROS FINES GRAFICOS, SIN FIBRAS OBTENIDAS AL PROCEDIMIENTO MECÁNICO, EN ROLLOS CON UN ANCHO DE 865 mm Y UN PESO DE 110 g/m2". (Ver folio 3)
- Que al determinarse por el análisis efectuado por el Laboratorio Aduanero una composición química diferente a la declarada para las mercancías importadas, entonces su clasificación arancelaria corresponde a la posición arancelaria 4802.55.39.90.

Sobre este hecho ha argumentado el recurrente que el cambio de clasificación arancelaria no encuentra fundamento legal ni técnico lo cual considera este Tribunal no es de recibo pues, la muestra fue debidamente extraída por la autoridad aduanera y así consta en la propia declaración aduanera.

Asimismo, se hace ver que por la naturaleza de la mercancía las pruebas técnicas que señala ausentes en el procedimiento y que según su criterio constituyen una falta de motivación, se extraen claramente del análisis practicado. Recordemos que el Laboratorio Aduanero es el órgano competente y oficial encargado de la emisión de los dictámenes químicos y merceológicos para las mercancías de interés para el control aduanero y por ello el certificado

de análisis número 4202 del 21/09/2005 es un medio válido para conocer la naturaleza de la mercancía, según lo establecido en el Decreto Ejecutivo No. 8869-MEIC-H del 07/08/1978, lo anterior ha sido ya considerado en la jurisprudencia emitida por este Tribunal, tal es el caso de lo indicado en la sentencia número 68-1999 de fecha 30 de julio de 1999, que para lo que interesa indica:

> "*Sin embargo, el Decreto Ejecutivo No. 8869-MEIC-H de 07 de agosto de 1978, crea el Laboratorio Aduanero Oficial como dependencia de la Dirección General de Aduanas del Ministerio de Hacienda, como un organismo asesor en materia de clasificación arancelaria, a nivel nacional y regional, encargado de otorgar dictámenes a todas las entidades que lo soliciten…..*"
> *"Por ello,…..el Laboratorio Aduanero es el Oficial en la emisión de dictámenes químicos y merceológicos para la clasificación arancelaria de las mercancías, por lo que resulta clara la oficialidad del Laboratorio Aduanero como del resultado de sus análisis y su competencia."*

Por último, tampoco lleva razón el apelante al aducir la nulidad del acto por falta del elemento contenido, pues este consiste en la definición del efecto del acto, al decir de Zanobini es *"lo que el acto dispone, certifica, declara o juzga"*, de forma tal que sin lugar a dudas el acto que esta señalando sin contenido es el acto inicial del procedimiento el cual señala la intensión de la administración sin embargo se identifica plenamente su contenido, el cual consiste en el cambio de posición arancelaria de la mercancía con la consecuente reliquidación pretendida por la Aduana.

Por todo lo anterior se concluye que no lleva razón el recurrente en los alegatos de nulidad por vicios del procedimiento, de conformidad con los artículos 97 y 98 de la Ley General de Aduanas y artículos 325 a 327 del Reglamento a la Ley General de Aduanas.

IV. Sobre la correcta clasificación arancelaria. Siendo que en aplicación de la Regla General de Clasificación 1 y 6 del Sistema Armonizado, la mercancía objeto de análisis es clasificable en razón a la materia o composición química.

La mercancía objeto de la presente litis corresponde al Capítulo 48 del Sistema Armonizado Centroamericano (SAC), en donde se debe clasificar el papel y cartón, así como las manufacturas de pasta de celulosa, de papel o cartón. Estas mercancías por su naturaleza, tienen especificaciones muy técnicas, señalan las disposiciones generales de las Notas Explicativas del Sistema Armonizado que ***"El papel se compone de las fibras celulósicas de la pasta del Capítulo 47 entremezcladas y aglomeradas en forma de hojas."*** Por lo que para determinar el tipo, calidad, textura, tamaño, grosor y demás características de este producto se requiere un análisis de laboratorio, a fin de realizar pruebas fisicoquímicas, que describa correctamente el tipo de papel de que se trata. De allí que las mismas Notas Explicativas del Sistema Armonizado señalan que ***"Para determinar las propiedades físicas del papel y cartón del capítulo 48 y con el fin de evitar cualquier incoherencia que pueda resultar de la aplicación de diferentes métodos de ensayo, es especialmente deseable que todas las administraciones utilicen los de la Organización Internacional de Normalización (ISO)"*** . Recomendando el uso de una serie de normas ISO, para determinar: el contenido de ceniza, el grado de blancura, establecer la resistencia e índice de estallido, resistencia de formación por choque o aplastamiento, composición de fibras, gramaje o peso, índice de rugosidad, espesor de una hoja sola, resistencia al desgarro, entre otros.[1]

Las Notas Explicativas del Sistema Armonizado son muy claras respecto del aspecto merceológico del papel y la necesidad de realizar un análisis físico

[1] Véase Notas Explicativas del Sistema Armonizado de Designación y Codificación de Mercancías, Segunda Edición (1996) Tomo 2, página 733

químico para determinar la verdadera composición del mismo, dada su naturaleza. Por ello una vez obtenido el resultado del análisis se puede proceder a clasificar la mercancía. No se trata en la especie de aplicar otro criterio de clasificación como el de grado de elaboración o presentación en el mercado, sino el aplicable es el de origen de las mercancías respecto de su composición, por lo que se hace absolutamente necesario el análisis de las mercancías a través del Laboratorio Aduanero.

En el caso tenemos que de acuerdo con el análisis del Laboratorio el papel por su naturaleza se debe clasificar de acuerdo con el Sistema Armonizado Centroamericano y la apertura nacional 4802.55.**39.90** y no en declarada 4802.55.**91.00** , a saber:

4802 PAPEL Y CARTON, SIN ESTUCAR NI RECUBRIR, DE LOS TIPOS UTILIZADOS PARA ESCRIBIR, IMPRIMIR U OTROS FINES GRAFICOS, Y PAPEL Y CARTON PARA TARJETAS O CINT AS PARA PERFORAR (SIN PERFORAR), EN BOBINAS (ROLLOS) O EN HOJAS DE FORMA C UADRADA O RECTANGULAR

4802.5 - Los demás papeles y cartones, sin fibras obtenidas por procedimiento mecánico o químico-mecánico o con un contenido total de estas fibras inferior o igual al 10% en peso del contenido total de fibra:

4802.55 - - De peso superior o igual a 40 g/m2 pero inferior o igual a 150 g/m2, en bobinas (rollos):

4802553 - - - Papeles "bond" (excepto el "bond" registro) y "ledger", incluso para mimeógrafo y fotocopia:

48025539 ---- Los demás

4802553990 ----- Otros

En consecuencia, según el análisis realizado y las pruebas tenidas en expediente, estima este Tribunal que la Aduana actuó conforme a derecho y en respeto de sus facultades legales, estando dentro de ellas la posibilidad de extraer muestras de las mercancías y consultar al Laboratorio Aduanero la composición y naturaleza para determinar la correcta clasificación arancelaria, siendo que efectivamente se logra comprobar que la mercancía debe ser clasificada en la posición 4802.55.**39.90** del SAC ya que existe un inciso arancelario específico (3) para el papel del tipo "Bond" que además cumple con el ancho y peso necesarios para su clasificación a 10 dígitos y no como lo consigna el agente aduanero en la declaración aduanera en el inciso 4802.55.**9**1.00, ya que el mismo corresponde a una apertura genérica. Por tal motivo ante la existencias de una partida específica lo correcto por aplicación de las Reglas de Clasificación 1 y 6 es aplicar la partida específica, conforme la composición de la mercancía descrita en el aduanálisis. En consecuencia, estima este Tribunal que debe declarar sin lugar el recurso de apelación y confirma la resolución recurrida, con las consideraciones señaladas dando por agotada la vía administrativa.

POR TANTO

Con fundamento en el artículo 91 del Código Aduanero Centroamericano y los artículos 198, 203, 204 y 205 de la Ley General de Aduanas y demás consideraciones de hecho y de derecho establecidas por unanimidad este Tribunal resuelve declarar 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.
Notifíquese al recurrente …….. y a la Aduana de Limón.

Loretta Rodríguez Muñoz
Presidenta

Dick Rafael Reyes Vargas

Elizabeth Barrantes Coto

Alejandra Céspedes Zamora

Shirley Contreras Briceño

Xinia Villalobos Orozco

Franklín Velásquez Díaz