SENTENCIA N° 144-2006. Tribunal Aduanero Nacional. San José, a las once horas con treinta y cinco minutos del día veintidós de junio del año dos mil seis.

Conoce este Tribunal el recurso de apelación presentado por el señor xxx en su condición de representante con facultades de apoderado generalísimo sin límite de suma de la Agencia de Aduanas xxx, contra la Resolución AL-AL-1036-2006 del 11 de abril de 2006 de la Aduana de Limón.

Resultando

I- Mediante resolución Nº AL-AL-1036-2006 del 11 de abril de 2006, la Aduana de Limón dicta el acto final de un procedimiento ordinario de ajuste de la obligación tributaria aduanera, al establecer que la declaración aduanera de importación definitiva no. xxx de 20 de julio de 2004, presentada a despacho por la agencia de aduanas xxx y cuyo importador es xxxxx, debe ser modificada en su elemento valor toda vez que el importador no gozaba de la condición de mayorista, razón por la que el valor cambia de $3.506.92 a $5.234.97 adeudándose una diferencia de tributos de ¢600.969.52. (folios 118 al 128)

II- Contra la resolución Nº AL-AL-1036-2006, el interesado, interpuso recurso de reconsideración y apelación para ante el Tribunal Aduanero Nacional, sin señalar alegaciones o pruebas. (folio 129)

III- Con resolución N°RES-AL-AL-1237-2006 de 10 de mayo de 2006 la Aduana conoce del recurso de reconsideración manteniendo lo actuado y en ese acto

procedió a emplazar al recurrente dentro del término de 10 días hábiles, ante este Tribunal.(folios 131 al 138)

IV- El recurrente no se apersona ante esta sede.

V- En las presentes diligencias se han observado las prescripciones legales en la tramitación del recurso de apelación.

Redacta la Licenciada Villalobos Orozco; y,

CONSIDERANDO

1- Objeto de la litis: La presente litis pretende determinar la procedencia o no del ajuste del elemento valor con base en la normativa aplicada por la Aduana Limón, en el despacho de importación definitiva según declaración aduanera N° xxx de 20/7/2004, presentada por la agencia de aduanas xxx, en representación de empresa xxx que ampara el vehículo usado marca ISUZU, estilo Rodeo LS, año 1994, por cuanto la Aduana determinó a través del procedimiento ordinario que el valor cambia de $3.506.92 a $5.234.97 adeudándose una diferencia de tributos de ¢600.969.52.

2- Sobre la admisibilidad del recurso de apelación interpuesto: Previo a cualquier otra consideración, se avoca este Órgano al estudio de la admisibilidad del presente recurso se apelación conforme la nueva normativa aduanera, que rige a partir del 5 de marzo de 2004. En tal sentido dispone el artículo 198 de la LGA, que contra la resolución dictada por la aduana competente, cabe recurso de apelación para ante este Tribunal, el cual debe 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. Así las cosas, siendo en el caso la resolución RES- AL-AL-1036-2006 del 11 de abril de 2006 el acto que se impugna, el cual fue notificado a las partes el día 28 de abril de 2006 y el recurso de apelación fue interpuesto el 4 de mayo de 2006, según corre a folios 128 y 129 del expediente administrativo, se cumple el requisito de temporalidad. En cuanto a la capacidad procesal del recurrente, se encuentra debidamente acreditado que el señor xxxx en su condición de representante con facultades de apoderado generalísimo sin límite de suma de la Agencia de Aduanas xxx según consta en certificación registral visible a folio 116, por lo cual debemos admitir el recurso de apelación para su resolución.

3- **Sobre el fondo.** El fundamento principal de la Aduana para modificar el elemento valor de la obligación tributaria aduanera de la mercancía amparada a la declaración aduanera de interés, se basa en que la empresa importadora no gozaba al momento de la importación de la condición de importador mayorista.

Tiene por probado la administración, que el citado importador no renovó la licencia de mayorista autorizada por la Dirección General de Aduanas mediante RES-AUT-ONVVA-DSI-175-2003, según consta en oficio ONVVA-DCI-015-2006 de fecha 23 de enero de 2006, suscrito por la Lic. Maribel Abarca Sandoval, Jefe del Órgano Nacional de Valoración y Verificación Aduanera de la Dirección General de Aduanas, que corre a folio 101 del expediente.
De manera que tal condición tenía vigencia por el período de un año a partir del 10 de julio de 2003, conforme el Decreto Ejecutivo N°29265-H de 7 febrero de 2001.

Así las cosas, al momento de realizarse la importación del vehículo, sea el 20 de julio de 2004, el importador no gozaba de tal condición, razón por la cual es procedente el ajuste en el valor y el correspondiente cobro de la diferencia de tributos dejadas de cancelar.

En tal sentido, es importante ante la ausencia de argumentos del recurrente, reiterar el criterio externado en otras ocasiones, respecto a la normativa que deben respetar las autoridades aduaneras y el Tribunal Aduanero Nacional, cuando se trata de la importación de vehículos usados y la determinación de las obligaciones tributarias. En donde, hemos dicho que se debe respetar el procedimiento especial de valoración, regulado en los Decretos 29265-H del 24-01-01 y N° 29346 -H del 02-03-01, porque al mantener sus efectos no podía la administración derogar o desaplicar tales regulaciones para un caso concreto, conforme lo ordenan los artículos 7 y 13 de la LGAP. En este orden de ideas, es necesario informar a las partes, que este criterio lo ha establecido el Tribunal en casos similares al dictar las sentencias Nº 67 de las 14:45 horas del 26-3-2004 y la Nº 73 de las 15:15 horas del 26-3-2004.

De este modo, al no existir otro argumento o prueba que haga cambiar de posición al colegiado, sobre la obligatoriedad de aplicar el Decreto Ejecutivo en cuestión, debemos mantenerlo, puesto que al estar vigente al momento del hecho generador de la obligación tributaria, que en el caso se dio el 20 de julio de 2004, se imponía a la aduana el deber de respetarlo y ajustar sus actuaciones y actos administrativos al contenido y procedimiento especial regulados en el decreto, para verificar y determinar si el valor declarado era el correcto. Lo anterior porque, en el ordenamiento jurídico aduanero, la vía reglamentaria, es fuente de derecho,

conforme el artículo 4 de la LGA, y por ello se constituyen en normas que vinculan la actuación administrativa en respeto del principio de legalidad.

Como vemos, el procedimiento instaurado por el decreto resultaba válido y eficaz para la determinación el valor aduanero, a efectos del cálculo de los impuestos correspondientes al selectivo de consumo, ventas y 1% a la importación. Así, el interesado debía gozar de la **condición de importador mayorista**, al efectuar su declaración de importación definitiva, conforme las normas del decreto, respetando el valor promedio de compra al por mayor, siempre dentro de los parámetros de control establecidos, donde se tenía que tomar el valor más alto al comparar el valor de importación determinado por la Dirección de Tributación, el valor de la revista especializada autorizada (Black Book) y el valor facturado; ya que, si superaba el 3% del margen de tolerancia, se tenía que aplicar el parámetro desechando el valor de factura y respetando el más alto. Por el contrario, el importador no gozaba de la condición de mayorista al momento de presentar la declaración a efectos de la determinación de la obligación tributaria aduanera, por lo que el agente aduanero no respetó este procedimiento especial de valoración, obligando a la Administración a instaurar un procedimiento ordinario, como efectivamente lo hizo para ajustar el valor, con todas las garantías procesales que el debido proceso administrativo regula.

Asimismo es importante resaltar que ese reglamento había sido objeto de revisión por parte de la Sala Constitucional, quien se pronunció a través del Voto N° 02-04458 de las 15:20 horas del 5 de mayo de 2002, declarando, sin lugar las acciones de inconstitucionalidad, tramitadas en los expedientes 01-002699-0007-CO y 01-003369-0007-C0, misma resolución que resulta ser vinculante para todos,

en virtud del artículo 13 de la Ley 7135. En lo que interesa resaltar para el caso dice la Sala Constitucional, que:

"… el artículo 17 y el párrafo 6 del anexo III del Acuerdo de Valoración Aduanera confieren potestad a las administraciones aduaneras para verificar la veracidad o exactitud de los datos y documentos que se le presenten como respaldo a los valores declarados de las importaciones, potestad que fue reiterada mediante la Decisión 6.1 del Comité de Valoración en Aduana del 12 de mayo de 1995, texto que fue adoptado por la Ley General de Aduanas, según la adición que se hizo al artículo 261, mediante Ley 8013. Y en lo que atañe en la aplicación de la normativa a que se hace referencia, para la importación de vehículos usados, es importante resaltar otro aspecto señalado por la Procuraduría General de la República, al indicar (folio 335) que "La anterior disposición (se refiere al artículo 57 de la Ley General de Aduanas) nos permite afirmar que, en lo que respecta a la base imponible de los impuestos a la importación, el legislador hace una diferenciación entre lo que es la base imponible para la determinación de los aranceles que pesan sobre la importación, y lo que es la base imponible para la determinación de los impuestos internos, a saber impuesto general sobre las ventas, e impuesto selectivo de consumo. Ello tiene importancia para la solución del asunto sometido a conocimiento de esta Honorable Sala, por cuanto, respecto de tales impuestos, el legislador supedita la determinación de la base imponible a lo dispuesto en la ley de creación de cada uno de tales tributos, concretamente en lo dispuesto en los artículos 11 y 13 de la Ley de Impuesto General sobre la Ventas (Ley No. 6826 de 8 de noviembre de 1982) y el artículo 10 de la Ley de Consolidación del Impuesto Selectivo de Consumo (Ley No. 6820 de 3 de noviembre de 1982)."

(…)

Con todo ello se concluye en que el Decreto Ejecutivo impugnado no modificó la base de cálculo, como se afirma, sino que estableció un procedimiento para la determinación del valor de los vehículos usados. En efecto, las bases de los imponibles, en la aplicación de los tributos, se encuentran definidas en las Leyes del Impuesto sobre las Ventas y Consolidación de Impuestos Selectivos de Consumo, que no se ven modificadas o alteradas por el Decreto, sino que tiene por objeto determinar de manera real y objetiva el valor de los vehículos usados de importación. Por todo lo que viene expresado, estima la Sala que no se presenta, en el caso concreto, la violación al artículo 7 constitucional que se acusa. "

Consecuentemente, con lo expuesto, tenemos que la aduana actuó conforme a derecho y ejerció competencias que el marco legal le reconocía, puesto que modificó el elemento valor dentro del procedimiento ordinario y como resultado implicó un cambio en la obligación tributaria aduanera, a cargo del sujeto pasivo. Por lo que este Tribunal debe declarar sin lugar el recurso y confirmar lo actuado por la administración.

POR TANTO

Con fundamento en el artículo 104 del Código Aduanero Uniforme Centroamericano, artículos 198, 204, 205 a 210 de la Ley General de Aduanas y demás consideraciones de hecho y de derecho: Por unanimidad este Tribunal resuelve declarar sin lugar el recurso de apelación confirmando la resolución recurrida. Se da por agotada la vía administrativa. Remítase el expediente a la oficina de origen.

Loretta Rodríguez Muñoz
Presidenta

Alejandra Céspedes Zamora

Franklin Velásquez Díaz

Elizabeth Barrantes Coto

Shirley Contreras Briceño

Dick Rafael Reyes Vargas

Xinia Villalobos Orozco