SENTENCIA N° 142-2006. Tribunal Aduanero Nacional. San José, a las once horas con veinticinco 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, y en representación de XXX contra la Resolución AL-AL-1035-2006 del 10 de abril de 2006 de la Aduana de Limón.

Resultando

I- Mediante resolución **Nº AL-AL-1035-2006 del 10 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 **N°XXX de XXX,** presentada a despacho por la Agencia de Aduanas **XXX** y cuyo importador es **XXX**, debe ser modificada en su elemento valor, toda vez que el importador no gozaba de la condición de mayorista, razón por la cual el valor debe ajustarse de $2.359.00 a $3.532.34 adeudándose una diferencia de tributos de ¢410.335.76 (Folios 132 a 142)

II- Contra la resolución **Nº AL-AL-1035-2006** supra citada, el interesado interpuso recursos de reconsideración y apelación en subsidio para ante el Tribunal Aduanero Nacional, sin señalar alegaciones o pruebas. (Folio 143)

III- A través de resolución **N° RES-AL-AL-1236-2006 de 10 de mayo de 2006** la Aduana de Limón conoce y deniega el recurso de reconsideración interpuesto

manteniendo lo actuado y en ese acto procedió a emplazar al recurrente dentro del término de 10 días hábiles, ante este Tribunal. (Folios 145 a151)

IV- El recurrente no se apersona ante esta sede, según constancia emitida por la Licda Adriana Sevilla Loría, en su condición de Juez Instructor de este Tribunal. (Folio 153)

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

Redacta la Licenciada Loretta Rodríguez Muñoz; 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 XXX,** presentada por la agencia de aduanas **XXX**, en representación de empresa **XXX** que ampara el vehículo usado marca Suzuki, estilo Sidekick JX, año 1995, por cuanto la Aduana de Limón a través del procedimiento ordinario determinó la modificación de la obligación tributaria aduanera, ajustando el elemento valor, el cual cambia de $2.359.00 a $3.532.34 adeudándose una diferencia de tributos de ¢ 410.355.76

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 200 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-1035-2006 del 10 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 05 de mayo de 2006, según corre a folios 142 y 143 del expediente administrativo, se cumple el requisito de temporalidad. En cuanto a la capacidad procesal del recurrente, se encuentra debidamente acreditado que el señor **XXX** 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 folios 130 y 131, por lo cual se procede a admitir el recurso de apelación para su resolución.

3- **Sobre el fondo.** El fundamento principal de la Aduana de Limón 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 **XXX** 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-15-2006 de fecha 23 de enero de 2006, suscrito por la Lic. Maribel Abarca Sandoval Directora

del Órgano Nacional de Valoración y Verificación Aduanera de la Dirección General de Aduanas, que corre a folio 116 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, esto es, el 16 de agosto de 2004, el importador no gozaba de tal condición, razón por la cual es procedente el ajuste en el valor de la obligación tributaria aduanera y el correspondiente cobro de la diferencia de tributos dejados 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 demás órganos competentes cuando se trata de la importación de vehículos usados y la determinación de las obligaciones tributarias. Este Tribunal es del criterio 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, toda vez que al mantener sus efectos no está facultada la Administración para 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 26-03-2004 y la Nº 73 de las 15:15 horas del 26-03-2004.

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, se debe mantener, puesto que al estar vigente al momento del hecho generador de la obligación tributaria, que en el caso se dio el 16 de agosto de 2004, se

imponía a la Aduana de Limón el deber de respetarlo y ajustar sus actuaciones y actos administrativos al contenido y procedimiento especial regulado en el decreto, para verificar y determinar si el valor declarado era el correcto. Lo anterior en virtud de que en el ordenamiento jurídico aduanero, la vía reglamentaria, es fuente de derecho, conforme el artículo 4 de la Ley General de Aduanas, 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, Impuesto General sobre las 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 General 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 de Limón, al modificar la obligación tributaria aduanera actuó conforme a derecho y ejerció competencias que el marco legal le reconocía, puesto que ajustó 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 y se confirma la resolución recurrida. Se da por agotada la vía administrativa. Remítase el expediente a la oficina de origen.

Notifíquese: XXX

Loretta Rodríguez Muñoz
Presidenta

Alejandra Céspedes Zamora **Franklin Velásquez Díaz**

Elizabeth Barrantes Coto **Shirley Contreras Briceño**

Dick Rafael Reyes Vargas **Xinia Villalobos Orozco**