Sentencia N° 087-2006. Tribunal Aduanero Nacional. San José, a las catorce horas con veinte minutos del seis de abril del año dos mil seis.

Conoce este Tribunal del recurso de apelación presentado por el agente aduanero xxxx en su condición de Agente Aduanero de la Agencia Aduanal xxxx S.A., en representación del importador xxx S.A, contra la Resolución AL-AL-xxxx-2005 del 10 de enero de 2006 de la Aduana de Limón.

RESULTANDO

I. Que mediante declaración aduanera número xxx del 14 de abril de 2005, el agente aduanero xxxx en su condición de Agente Aduanero de la Agencia Aduanal xxxx S.A, en representación del importador xxxx S.A, solicitó el despacho de las siguientes mercancías: **línea 01:** 36 bultos de "papel kraft blanqueado HA Industri 35021, línea 02: 14 bultos de "papel norset sin impresión HA Industri 21005", línea 03: 07 bultos de "cartulina multicapas HA Industri CKB" y línea 04: 18 bultos de "cartulina estucada reverso manila HA Industri 72004" (ver declaración aduanera original adjunta al expediente)

II. Que la Aduana de Limón dicta acto de apertura de procedimiento ordinario, mediante la resolución RES-AL-AL-2539-2005 del 17 de noviembre de 2005, tendiente a determinar la correcta clasificación arancelaria de la mercancía amparada a la línea 01 de la declaración aduanera indicada en el punto anterior. (folios 16-20)

III. Con resolución AL-AL-063-2005 del 10 de enero de 2006, la Aduana de Limón dicta acto final modificando la declaración aduanera de importación número 000000 del 14 de abril de 2005, en su elemento clasificación arancelaria, ubicando las mercancías de la línea 01 en la posición arancelaría 48.04.39.20.00 en lugar

de la 48.04.29.00.00 en que fuere declarada. En consecuencia dispuso la modificación de la determinación de la obligación tributaria aduanera, lo que arrojo un adeudo a favor del Fisco por la suma de ¢666.292.22. (folios 21-28)

IV. Que dentro del plazo conferido, el interesado interpone a través de escrito recibido en la Aduana de Limón el 06 de febrero de 2006, los correspondientes recursos de reconsideración y apelación para ante este Tribunal, señalando fundamentalmente que:

- *No considera propio de la aduana supeditar el resultado final al solo indicativo del laboratorio aduanero sino que la sujeción al proceso determina la participación efectiva del funcionario aduanero. Además que las muestras para efectos de control aduanero se reputan válidas en el evento de que se cumplan las exigencias legales entre las que encontramos la confección del acta y el momento procesal legalmente señalado.*

- *Sostiene que el acto es nulo, por supeditar la aduana el cambio de clasificación a la regla general de clasificación N°1, pero que en ningún momento indica las pruebas fehacientes que indiquen el porqué.* (folios 29-32)

V. La Aduana de Limón mediante resolución RES-AL-AL-xxxx-2006, declaró sin lugar el recurso de reconsideración planteado y emplazó al interesado para ante este Tribunal. (folios 34-43)

VI. El agente aduanero xxxxx de la Agencia Aduanal xxxxxxxx, mediante escrito presentado el día 24 de marzo de 2006, se apersona ante esta sede reiterando los alegatos interpuestos (folio 46)

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

Redacta la licenciada Chacón Salas; y,

CONSIDERANDO

I.- OBJETO DE LA LITIS:

Determinar la correcta clasificación arancelaria de la mercancía descrita en la línea 01 de la declaración aduanera xxxx del 14 de abril de 2005, como "papel kraft blanqueado HA Industri 35021", por cuanto el agente aduanero la clasificó en la partida arancelaria 48.04.29.00.00, y en criterio de la Administración la posición correcta es la 48.04.39.20.00, el cambio realizado por la Aduana de Limón conllevó un incremento en la obligación tributaria aduanera de ¢666.292.22, acto al cual se opone el recurrente.

II.- SOBRE LA ADMISIBILIDAD DEL RECURSO DE APELACIÓN ANTE ESTE TRIBUNAL:

En cuanto a la admisibilidad del recurso de apelación interpuesto conforme la Ley General de Aduanas, y sus reformas, como paso necesario para determinar si cumplen los requisitos procesales, determinamos que la normativa aduanera prevé la posibilidad de impugnar la resolución dictada por la Aduana competente, dentro de los tres días siguientes al acto, siendo que permite la interposición del recurso de apelación ante el Tribunal. Así las cosas, tenemos que en este caso la resolución recurrida AL-AL-xxx-2005 del 10 de enero de 2006, fue notificada al interesado el 02 de febrero de 2006, según corre a folio 28, y el recurso de apelación fue interpuesto el 06 de febrero de 2006, dentro del plazo legalmente permitido. Además al haber sido presentado por el agente aduanero xxxxx en su condición de Agente Aduanero de la Agencia Aduanal xxxx S.A., en representación del importador xxxxx S.A, cuenta con la capacidad necesaria según constancia visible a folio 45. Por lo expuesto, tenemos que en la especie se

respetaron los requisitos de procedibilidad, motivo por el cual el Tribunal tiene por bien admitido el presente recurso.

III.- SOBRE LAS NULIDADES: Que en primer término este Tribunal como contralor de legalidad se avoca a revisar la actuación administrativa, determinando si en la especie se han violentado los principios procesales esenciales que todo acto administrativo debe salvaguardar en aplicación del principio de legalidad y del derecho del administrado a un debido proceso, pronunciándose previamente sobre la existencia o no de nulidades del acto administrativo, debiendo este último ser dictado de conformidad con el ordenamiento jurídico, tanto en sus elementos esenciales como formales, puesto que lo contrario puede generar vicios que afecten su validez.

En su defensa el apelante apunta problemas en cuanto a la justificación que ofrece la Administración para proceder a modificar el elemento clasificación, por ello debe tenerse en consideración que la motivación consiste en la necesaria indicación de todos y cada uno de los elementos de hecho, es decir, las razones, el fundamento jurídico, los estudios y general todos los antecedentes e informes que previamente haya realizado la Administración que la llevaron a la decisión de abrir un procedimiento. Revisados los autos este Órgano estima que la justificación consignada satisface la exigencia de una debida motivación, en la que se indicaron todos y cada uno de los elementos de prueba con que contaba la autoridad aduanera, se indicó la posición arancelaria en que debe ubicarse, así como el fundamento con base en el cual se realizaba. Respecto a la falta de motivación se estima que la Administración la ofreció de forma suficiente, al poner en conocimiento del afectado los fundamentos de hecho y de derecho que sustentan el acto, respetando así la jurisprudencia constitucional emitida, la cual ha señalado:

> *"…en cuanto a la motivación de los actos administrativos se debe entender como la fundamentación que deben dar las autoridades públicas del contenido del acto que emite, tomando en cuenta los motivos de hecho y de derecho, y el fin que se pretende con la decisión…" (voto 7924-99)*

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 del acto emanado de la Aduana se identifica plenamente su contenido, el cual consiste en el cambio de posición arancelaria de la mercancía con la consecuente reliquidación.

En criterio de este Tribunal, el procedimiento en estudio no ha violentado el principio de legalidad y los derechos de debido proceso y defensa, pues el mismo fue emitido en total apego con la normativa aduanera vigente, cumpliéndose así con lo establecido en los artículos 11 de la Constitución Política y de la Ley General de la Administración Pública, encontrándose la actuación administrativa ajustada a la normativa.

IV.-SOBRE EL FONDO: Que al ser el objeto de la presente litis determinar la correcta clasificación arancelaria de la mercancía amparada a la línea 01 de la declaración aduanera xxxx del 14 de abril de 2005, declarado como "papel kraft blanqueado HA Industri 35021", procede este Órgano de seguido con el análisis de la información que consta en el expediente:

- En la declaración aduanera xxxx, el agente aduanero, declaró en la línea 01 36 bultos de "papel kraft blanqueado HA Industri 35021", bajo la partida arancelaria 48.04.29.00.00, (ver casillas 41 y 43 de la DAIM).

- Que en la factura comercial 971028224 del 13/03/2005 de H.A Industri Recycling & Trading, el exportador describe la mercancía de la línea 01 de la DAIM como *" 35021 papel kraft blanqueado, ancho 640-2180 mms-60, 70 6 75 G/M2-36 rollos…"* (ver factura comercial adjunta a la DAIM).

- Mediante Acta de Extracción de Muestra N°308-25 del 14/04/2005, se tomó muestra entre otras de la mercancía declarada como *"papel kraft blanqueado"* (ver folio 06).

- El certificado de análisis del Laboratorio Aduanero Nacional N°1752, indicó para la mercancía de la línea 01 de la declaración aduanera 000000:

> *"…Presentación: papel color blanco, se presenta en rollos según la aduana, con un acho de 640-2180 mm.*
> *Pruebas realizadas:*
> *1-Peso/m2: 61 g*
> *2-Observación microscópica:revela fibras de madera obtenidas al procedimiento químico al sulfato (100%) (teñidas con el reactivo C satín Graff)*
> *3-Cenizas: 207%*
> *4-Indice de Estallido: 3.80 KPam2/g Recubrimiento*
> *5-Resistencia al desgarre dirección longitudinal: 681.2 mN*
> *6-Resistencia al desgarre dirección transversal: 715.73 mN*
> *7-Papel kraft para sacos y kraftliner: negativo*
> *8-Información proporcionada por el importador: se usa para embalaje o envoltura.*
> *La muestra analizada es: papel kraft sin estucar ni recubrir, blanqueado, con un peso de 61 g/m2 "* (folio 02)

En primer término tenemos que el recurrente no ofreció ningún tipo de argumentos o pruebas de orden técnico, en contra del cambio de clasificación efectuado por la Aduana, en tanto ésta sustentó la reclasificación llevada a cabo en la extracción de muestra de cada una de las líneas que componen la declaración aduanera, mismas que fueron debidamente analizadas por parte del Laboratorio Aduanero Nacional. A la luz de los hechos y pruebas, tenemos que la naturaleza de la mercancía refiere a un producto ubicado según la Nomenclatura del Sistema Armonizado en la Sección X de "Pasta de Madera o de las Demás Materias Fibrosas Celulositas; Papel o Cartón para Reciclar (Desperdicios y Desechos); Papel o Cartón y sus Aplicaciones", específicamente en la posición **48.04**, la que corresponde a ***"papel y cartón kraft, sin estucar ni recubrir, en bobinas (rollos) o en hojas, excepto el de las partidas 48.02 ó 48.03",*** por su parte los epígrafes de las subpartidas en discusión señalan:

48.04.29. - LOS DEMÁS Papel Kraft para sacos (bolsas)

48.04.39. - LOS DEMÁS Papeles y cartones Kraft, de peso inferior o igual a 150 g/m^2

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.

La Aduana de Limón, siguiendo lo dispuesto por las Notas Legales del Capítulo 48 del Sistema Armonizado Arancelario Centroamericano (SAC), en relación con la necesidad de contar con los correspondientes análisis de laboratorio, a fin de obtener una correcta descripción y clasificación de esta mercancía, procedió durante el proceso de verificación física a extraer muestras de cada una de las líneas de la declaración aduanera, lo que quedó constando en el acta N°308-25, mismas que fueron debidamente analizadas por el órgano competente (Laboratorio Aduanero Nacional). Por ello, procederemos a determinar con base en el análisis N°1752 (el cual corresponde a la línea 01), cual es la posición correcta que le corresponde a la mercancía en litis.

La Nota de Subpartida 2 al Capítulo 48, establece que:

> *"en las subpartidas 4804.21 y **4804.29**, se considera papel Kraft para sacos (bolsas) el papel alisado en ambas caras, presentado en bobinas (rollos), en el que el contenido de fibras obtenidas por el procedimiento químico al sulfato o a la sosa (soda) sea superior o igual al 80 % en peso del contenido total de fibra, de peso superior o igual a 60 g/m² pero inferior o igual a 115 g/m², y que responda a una de las condiciones siguientes:*
>
> *a) que tenga un índice de estallido Mullen superior o igual a 3,7 kPa·m²/g y un alargamiento superior al 4,5% en la dirección transversal y al 2% en la dirección longitudinal de la máquina;*
>
> *b) que tenga la resistencia mínima al desgarre y a la ruptura por tracción indicadas en el cuadro siguiente o sus equivalentes interpolados linealmente para cualquier otro peso:*

	Resistencia mínima al desgarre mN		*Resistencia mínima a la ruptura por tracción kN/m*	
Peso g/m²	*dirección longitudinal de la máquina*	*dirección longitudinal de la máquina más dirección transversal*	*dirección transversal*	*dirección longitudinal de la máquina más dirección transversal*
60	*700*	*1.510*	*1,9*	*6*
70	*830*	*1.790*	*2,3*	*7,2*
80	*965*	*2.070*	*2,8*	*8,3*
100	*1.230*	*2.635*	*3,7*	*10,6*
115	*1.425*	*3.060*	*4,4*	*12,3*

Vemos que en razón de la naturaleza de las mercancías objeto de importación, el análisis del laboratorio constituye el elemento fundamental para determinar la posición arancelaria que les corresponde, en tal sentido, es que resulta valiosa la prueba traída a expediente visible a folio 02, la que no puede desconocer este Tribunal, al emanar del Laboratorio Aduanero, Órgano competente encargado del análisis físico-químico de productos que por su naturaleza así lo requieran. Al respecto, hace ver este Tribunal que el Laboratorio Aduanero no es un simple laboratorio de análisis, sino que es un órgano especializado del Servicio Nacional de Aduanas, por lo que sus análisis van enfocados hacia la merceología, pues su razón de ser es servir de apoyo en la correcta descripción y codificación de aquellas mercancías que ameriten un estudio físico-químico para ubicarlas correctamente en la Nomenclatura Internacional que rige la clasificación de las mercancías. Nótese que el análisis practicado a la mercancía por el Laboratorio Aduanero, era sin lugar a dudas indispensable, y por eso dicha prueba es fundamental, por ser la que en definitiva establece la verdadera naturaleza de la mercancía y permite a la Aduana una vez determinadas las características por el Laboratorio Aduanero, establecer la verdadera clasificación arancelaria de la mercancía en controversia, sin que existan motivos para que ello sea considerado por el recurrente como fallo procesal de la Administración como hace notar en su escrito. Vale acotar que la toma de muestras, se ajustó estrictamente a lo

dispuesto por la normativa aduanera, tanto en lo relativo a la extracción llevada a cabo, como el momento en que ésta fue practicada.

El análisis de laboratorio arrojó un resultado negativo para el papel kraft para sacos y kraftliner, y al tener la muestra analizada una resistencia al desgarre por debajo del rango establecido en la nota antes indicada (ver folio 02). Por tanto, las características presentes en la mercancía objeto de litigio, no se adecuan al texto del epígrafe en que fue declarado por el agente aduanero, lo que impide tener por bien clasificada la mercancía bajo la posición 48.04.29.00.00; correspondiendo ubicarlo como un producto de los demás papeles y cartones kraft, de peso inferior o igual a 150 g/m^2 de la partida 48.04.39.20.00, tal y como lo realizó la Aduana de Limón, pues encaja dentro de lo dispuesto por el epígrafe respectivo.

V.- Llama la atención este Tribunal a la Aduana sobre lo consignado en la parte considerativa del acto de apertura, que en lo de interés reza:

> *"…En relación a la línea 002 conforme con el Análisis del Laboratorio Aduanero Nacional N°1753 tenemos que la partida arancelaria correcta es la 4802.61.11.00 y no la consignada por la agencia de aduanas Mar y Tierra como 4810.22.12.00, sin embargo conforme con el SAC tenemos que en dichas partidas arancelarias se paga los mismos tributos,* ***motivo por el cual estima esta Aduana innecesario proceder al cambio de partida arancelaria****…" (folio 19, el resaltado es nuestro)*

Debe recordarse que el Servicio Nacional de Aduanas, tiene como una de sus funciones la de generar estadísticas de comercio internacional, según el artículo 9 inciso i) de la Ley General de Aduanas, por lo que en este caso, resultaba importante que independientemente de que se causara o no perjuicio fiscal con la incorrecta clasificación de la línea 02, la Aduana se pronunciara sobre ésta.

Además la Administración debe asegurarse que las mercancías sean declaradas correctamente, por lo que era su deber proceder a enmendar el yerro del auxiliar.

VI.- En virtud de lo expuesto y de conformidad con la Regla General de Clasificación 1, considera este Tribunal que la mercancía amparada a la línea 01 de la declaración aduanera N° **xxxxx** del 14 de abril de 2005, de la Aduana de Limón, le corresponde la posición arancelaria **48.04.39.20.00** del S.A.C., siendo procedente declarar sin lugar el recurso de apelación interpuesto, por lo que en tal sentido es menester confirmar lo dispuesto por la Aduana.

POR TANTO

Con base en las facultades otorgadas por el artículo 91 del CAUCA, artículos 203, 204, 205 de la Ley General de Aduanas, y demás consideraciones de hecho y de derecho expuestas en esta sentencia. Por unanimidad se declara sin lugar el recurso. Se confirma la resolución recurrida. Se da por agotada la vía administrativa. Remítase el expediente a la oficina de origen.
Notifíquese, a la Aduana de Limón y al recurrente en sus oficinas, sita en xxx.

Shirley Contreras Briceño
Presidenta

Alejandra Céspedes Zamora **Luis Alberto Gómez Sánchez**

Elizabeth Barrantes Coto **Dick Rafael Reyes Vargas**

Desiderio Soto Sequeira **Mariela Chacón Salas**