Sentencia N° 130-2006. Tribunal Aduanero Nacional. San José, a las quince horas con veinte minutos del quince de junio del año dos mil seis.

Conoce este Tribunal del recurso de apelación presentado por el agente de aduanas Xxxxx de la agencia de aduanas Xxxxx., en representación del importador Xxxxx., contra la resolución de la Aduana de Peñas Blancas N° XXXXX del 27 de marzo de 2006.

RESULTANDO

I. Que mediante declaración aduanera número xxxxx del 15 de febrero de 2006 de la aduana de Peñas Blancas, el agente aduanero Xxxxx de la Agencia de Aduanas Xxxxx., en representación del importador Xxxxx., solicitó en la línea No. 04 el despacho de 2 bultos, declarados como "Los demás compuestos", bajo la partida arancelaria **34.02.11.90.90** (**ver declaración aduanera original adjunta al expediente**)

II.- El día 02 de marzo de 2006, el señor Xxxxx, en su condición de agente aduanero de la Agencia de Aduanas Xxxxx presentó ante la Aduana Peñas Blancas, **solicitud de rectificación de la línea No. 04** de la declaración aduanera antes citada y la correlativa devolución de los tributos, ya que por un error, la **clasificación arancelaria indicada inicialmente 3402.11.90.90** es errónea, puesto que la mercancía importada consiste en Stepan BS COS (Butyl Estearato) corresponde a la **2915.70.00.0**, el cual es un producto de marca, justificando la naturaleza del mismo a través de la presentación de literatura química tanto para el producto Butyl Estearato así como para el producto Stepan BS, éste último como producto de marca registrada . (**Folios 01-08**)

III. A través de prevención XXXXX de fecha 06/03/2006 la Aduana de Peñas Blancas solicita a la Agencia de Aduanas Xxxxx., la presentación de "solicitud expresa del importador Xxxxx. sobre crédito fiscal de conformidad con el artículo 133 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios" así como Certificación de Contador Público Autorizado respecto al tratamiento contable dado al impuesto pagado de más…con la que se demuestre que el monto pagado por concepto de tributos, no fue cargado en el costo del producto ni al consumidor". (**Folio 9**)

IV. Con nota sin número de fecha 20 de marzo 2006, la Agencia de Aduanas Xxxxx., en respuesta a la prevención XXXXX de fecha 06/03/2006 la Aduana de Peñas Blancas, presenta certificación de la personería jurídica del importador Xxxxx., carta del importador con la que autoriza a Xxxxx., a recibir los créditos en la cuenta cliente de Xxxxx y certificación de contador público autorizado. (**Folios 11-17**)

V. La Aduana Peñas Blancas, emite la **resolución XXXXX del 27 de marzo de 2006,** en virtud de la cual rechaza el reclamo presentado (**Folios 22-26**)

VI. Con escrito presentado el 03 de abril de 2006, el agente aduanero Xxxxx de la Agencia de Aduanas Xxxxx., interpone recurso de reconsideración y apelación contra **resolución XXXXX**. (**Folios 27-29**)

VII. La Aduana Peñas Blancas, con **resolución XXXXX** de fecha 31 de marzo de 2006, rechaza el recurso de reconsideración y procede a emplazar a la parte ante este Tribunal. (**Folios 42-46**)

VIII. El 12 de mayo de 2006, se apersona el señor Xxxxx agente aduanero de la agencia de aduanas Xxxxx ante este Tribunal a presentar escrito de reiteración de alegatos, con el que manifiesta que:

a. *Reitera los argumentos y pruebas presentadas ante la aduana de Peñas Blancas.*
b. *Según la factura No. 30161, en la línea 04, se especifica que el producto corresponde a Stepan BS COS.*
c. *El producto corresponde a Stepan BS COS, lo cual, según la búsqueda en Internet, la descripción química de dicho producto corresponde a Butyl Estearato de la partida 2915.70.00.00, para lo cual se adjunta copia de la información encontrada en las páginas de Internet y sus respectivas traducciones al español, de www.stepan.com/en/products/product detail.asp?id=547*
d. *Por todo lo indicado, existe relación clara entre la mercancía amparada a la línea 04 de la declaración aduanera No. xxxxx y el de la línea 04 de la factura No. 30161, quedando claro que se trata del mismo producto, "Stepan BS COS" Butyl Estearato de la partida 2915.70.00.00.*
e. *Para probar que la mercancía declarada en la referida línea No. 04 correspondiente a Stepan BS COS corresponde a Butyl Estearato de la partida 2915.70.00.00, se adjunta ficha técnica del producto, que indica que el Stepan BS COS es un producto químicamente puro, cuyo número de CAS es el 123-95-5, mismo que corresponde a Butyl Estearato; para probar lo indicado, se adjunta copia de la información encontrada en la página de Internet http://wwww.stepan.com/securedownloads/download.asp?id=246.*
f. *El producto despacho en la declaración aduanera xxxxx, en la línea 04 corresponde a Stepan BS COS (Butyl Estearato) de la partida 2915.70.00.00 y no de la partida 3402.11.90.90.*
g. *La aduana no evacuó apropiadamente las pruebas aportadas en s oportunidad.* (**Folios 48-51**)

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

Redacta el licenciado Franklin Velázquez Díaz.

CONSIDERANDO

1. SOBRE LA LITIS. Determinar la procedencia de la solicitud de rectificación arancelaria y devolución de impuestos, conforme a los artículos 62 y 90 de la Ley General de Aduanas, solicitada por la Agencia de Aduanas Xxxxx en representación del importador Xxxxx., para el producto "**Stepan BS COS (Butyl Estearato)**", declarado en la línea No. 04 de la declaración aduanera **xxxxx del 15 febrero de 2006** en la posición arancelaria **3402.11.90.90,** para el cual se solicita la corrección de dicha clasificación arancelaria a la posición **29.15.70.00.00** y el crédito por la diferencia de impuestos pagados en exceso.

2. SOBRE LA ADMISIBILIDAD DEL RECURSO. Que de previo, 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[1], 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, 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 el recurrente dentro del plazo legalmente establecido, interpuso el día **03 de Abril de 2006** recurso de apelación contra la resolución final número **XXXXX notificada el día 29 de Marzo de 2006** (**Folios 26-27**). De igual forma, el recurso fue interpuesto por Xxxxx, en su condición de Agente de Aduanas de la Agencia de Aduanas Xxxxx., cuya acreditación consta en folio 67, cumpliéndose en la especie con el presupuesto procesal de legitimación. Por lo anterior debe admitirse el presente recurso de apelación.

[1] Normativa vigente al momento de inicio de la fase recursiva del procedimiento administrativo.

3. SOBRE EL FONDO: Rectificación de la clasificación arancelaria. Al ser el objetivo de la presente litis la correcta determinación de la clasificación arancelaria del producto "**Stepan BS COS (Butyl Estearato)**" declarado por la Agente de Aduanas Xxxxx en la línea N° 04 de la declaración aduanera de la Aduana de Peñas Blancas N° **xxxxx del 15 febrero de 2006** como "Los demás compuestos", procede este Órgano al análisis de la información que consta en el presente auto, a saber:

- Que la declaración aduanera para el producto objeto de la rectificación arancelaria corresponde a 2 bultos, con peso de 224.45 Kg clasificados originalmente en la partida arancelaria **3402.11.90.90** con epígrafe "**Los demás compuestos**". (**ver casillas 41 a 43 de la DAIM**).

- Que en la factura comercial número 30161 del 09/02/2006 de Brenntag Guatemala S.A., la mercancía se describe como *"***Stepan BS COS***"* (**ver factura comercial adjunta a la DAIM**).

- Que en la **declaración aduanera de exportación N° 000000000** de fecha de presentación 17/02/2006, la mercancía objeto de la presente litis fue declarada como **Stepan BS COS.** (**Ver declaración de exportación adjunta a la DAIM**)

- Que en el **Manifiesto de Carga N° 7866** del 11/02/06 en la casilla de descripción del producto se indica: " **2 bultos TAMBOR CONT. <u>STEPAN BS COS</u>**". (**Ver formulario adjunto a la DAIM**)

- Que el interesado, a efecto de fundamentar la solicitud de rectificación del elemento clasificación arancelaria, aporta como prueba, **ficha técnica del**

producto reconocido y denominado internacionalmente como "STEPAN BS COS", indicando las características físicas y químicas así como la composición e identificación del producto denominado como "Estearato Butílico". (**Folios 52-61**)

En razón de lo señalado, es preciso referirnos a la naturaleza de la mercancía de controversia, a fin de determinar su correcta clasificación arancelaria; es así como consta en expediente, que la descripción genérica realizada por la agencia aduanal en la casilla 41 de la declaración aduanera de cita se realizó como ***"Los demás compuestos"***, en tanto que en la factura comercial Nº 30161 del 09/02/2006 del exportador Brenntag Guatemala S.A., como en la Declaración de Exportación N° 000000000 y en el Manifiesto de Carga N° 7866 del 11/02/06, la mercancía se describe como un producto químico del tipo "**STEPAN BS COS**" (ver documentos originales adjuntos a la declaración aduanera). A su vez y como parte de los alegatos de la parte, el interesado aporta como prueba para mejor resolver, literatura técnica del producto reconocido internacionalmente como STEPAN BS COS, con la que se delimitan las características físicas y químicas, la identificación internacional y la composición del producto como **Estearato Butílico** (**Folios 52-61**).

En consideración de la naturaleza de la mercancía objeto de análisis y su composición química, resulta fundamental para este Tribunal determinar la verdad real, razón por la cual para los efectos de la correcta clasificación arancelaria, en primera instancia se avocó a corroborar la información respecto a este producto contenida en las páginas de Internet suministradas por el interesado, pudiéndose constatar de las características físico-químicas y de su composición que el producto corresponde a una sustancia orgánica del tipo Estearato Butílico, reconocido internacionalmente con el **nombre patentado de STEPAN BS COS.** Asimismo, de la consulta al Índice de "Mercancías de Productos Químicos" que lleva el Laboratorio Aduanero permitió verificar que la mercancía en cuestión se

trata de un "líquido incoloro del tipo Butyl Estearato", declarado por el Importador xxxxxxx como STEPAN BC COS, **producto que ya había sido analizado por dicho órgano del Servicio Nacional de Aduanas a través de Análisis N° 1093 del 20/4/06** para la misma empresa xxxxx (**ver las bases de datos del Laboratorio Aduanero Nacional**).

En consecuencia, al disponerse del análisis de laboratorio N° 1093 se procedió a comparar la mercancía en él consignada con la descrita en los documentos adjuntos a la declaración aduanera Nº xxxxx, permitiendo dicho procedimiento a partir de la descripción de la misma, establecer la conexidad existente a nivel de los referidos documentos; procedimiento validado para una gama de productos en los que en especial la composición química de los mismos está plenamente definida y, para los cuales el Laboratorio Aduanero registra en sus fichas informativas la descripción, el uso, características varias, importador, exportador, agencia de aduanas, etc., facilitándose con ello el procedimiento de comparación entre productos presentados para el despacho aduanero u objeto del control posterior y el consignado en dichas fichas informativas y, que por medio de una consulta rápida a dicha base de información se puede en forma ágil y expedita determinar la correcta clasificación arancelaria de productos de marca previamente registrados.

En virtud de lo expuesto anteriormente, estima este Tribunal que de conformidad con lo indicado en el resultado del análisis N° 1093 de 24 de abril de 2006 realizado por el Laboratorio Aduanero a mercancías de igual naturaleza (características reconocidas), a su composición e identificación internacional, así como el estudio a las demás pruebas del expediente, se tiene por demostrado que la mercancía objeto de la presente reclamación para la cual se declaró en la posición arancelaria de "Los demás compuestos", efectivamente se trata del

mismo producto patentado e identificable por sus características como sustancia química orgánica del tipo Estearato Butílico (STEPAN BC COS).

Una vez dilucidada la correcta denominación de la mercancía, es decir el conocer y designar por sus características el producto como un *"Producto Químico Orgánico del tipo Butyl Estearato"*, lo procedente es ubicarlo dentro de la Nomenclatura Internacional del Sistema Armonizado (S.A.), por ser ésta la normativa que regula la clasificación arancelaria de mercancías. Al respecto, es preciso señalar que las diferentes sustancias químicas orgánicas se ubican en el Capítulo 29 "**Productos Químicos Orgánicos",** específicamente en la partida arancelaria 29.15 cuyo epígrafe señala:

"29.15 ÁCIDOS MONOCARBOXÍLICOS ACÍCLICOS SATURADOS Y SUS ANHÍDRIDOS, HALOGENUROS, PERÓXIDOS Y PEROXIÁCIDOS; SUS DERIVADOS HALOGENADOS, SULFONADOS, NITRADOS O NITROSADOS…"

Esta partida comprende los ácidos monocarboxílicos acíclicos saturados y sus anhídridos, halogenuros, peróxidos y peroxiácidos, **ésteres** y sales, así como los derivados (incluidos los derivados mixtos) halogenados, sulfonados, nitrados o nitrosados de estos productos.[2] A nivel de subpartida internacional (6 dígitos) se clasifican los diferentes tipos ácidos incluyendo sus sales y sus **ésteres**, veamos:

– Ácido fórmico, sus sales y sus ésteres;

2915.11 – – Ácido fórmico.

2915.12 – – Sales del ácido fórmico.

2915.13 – – Ésteres del ácido fórmico.

– Ácido acético y sus sales; anhídrido acético:

2915.21 – – Ácido acético.

2915.22 – – Acetato de sodio.

[2] *Ver Notas Explicativas del Sistema Armonizado, partida 29.15, páginas 412 a 416.*

2915.23 – – Acetatos de cobalto.

2915.24 – – Anhídrido acético.

2915.29 – – Las demás.

– Ésteres del ácido acético:

2915.31 – – Acetato de etilo.

2915.32 – – Acetato de vinilo.

2915.33 – – Acetato de *n*–butilo.

2915.34 – – Acetato de isobutilo.

2915.35 – – Acetato de 2–etoxietilo.

2915.39 – – Los demás.

2915.40 – Ácidos mono–, di– o tricloroacéticos, sus sales y sus ésteres.

2915.50 – Ácido propiónico, sus sales y sus ésteres.

2915.60 – Ácidos butanoicos, ácidos pentanoicos, sus sales y sus ésteres.

2915.70 – Ácidos palmítico y esteárico, sus sales y sus ésteres.

2915.90 – Los demás.

Nótese que la subpartida específica 2915.**70** comprende el Ácido Esteárico sus sales y sus **ésteres**, incluyendo en este último grupo de mercancías merceológicas (ésteres) al estearato de butilo, al respecto la Notas Explicativas del Sistema Armonizado para lo que interesa señalan:

"…….Ácido esteárico ($CH_3.(CH_2)_{16}.COOH$), sus sales y sus ésteres.

a) El ácido esteárico se encuentra también en las grasas como glicérido. Es un producto blanco amorfo, parecido a la cera.

b) Sus principales sales son:

1) E1 estearato de calcio, que se utiliza en la impermeabilización de tejidos.

2) El estearato de magnesio, que se utiliza para la fabricación de barnices.

3) E1 estearato de cinc, que se utiliza en medicina, en la industria del caucho o de los plásticos y para la preparación de telas enceradas.

4) E1 estearato de aluminio, que tiene los mismos usos que el palmitato de aluminio.

5) El estearato de cobre, que se utiliza para el bronceado de la escayola o en las pinturas submarinas.

6) E1 estearato de plomo, que se utiliza como secante.

Las sales del ácido esteárico (estearatos de sodio, de potasio, de amonio, etc.) solubles en agua, que son jabones, permanecen clasificadas aquí.

c) Entre los **ésteres del ácido esteárico** se pueden citar: **los estearatos de *etilo* o de *butilo,*** que se emplean como plastificantes, y el *estearato de glicol* que se utiliza como sustitutivo de la cera natural…. (El resaltado no es del original)

Siendo que en aplicación de las Reglas Generales de Clasificación 1 y 6 del Sistema Armonizado, la mercancía objeto de análisis, cumple con lo descrito en la subpartida específica para los estearatos butílicos (2915.70), este Colegiado determina con base en las pruebas que constan en expediente, que efectivamente la mercancía importada en la Línea N° 004 de la declaración aduanera **xxxxx del 15 febrero de 2006**, de la Aduana de Peñas Blancas consiste en **Stepan BS COS (Butyl Estearato)**, correspondiéndole la posición arancelaria **2915.70.00.00 S.A.C**, en razón de lo cual procede declarar con lugar el recurso interpuesto; consecuentemente, debe proceder la administración a determinar la obligación tributaria aduanera de conformidad con los impuestos y tasas vigentes al momento de los hechos y devolver lo correspondiente.

4. SOBRE LA SOLICITUD DE DEVOLUCIÓN DE TRIBUTOS: Determinado lo anterior, resta por analizar si no obstante ser procedente la reclasificación arancelaria, lleva razón la parte en solicitar la devolución del monto pagado en exceso.

Al respecto debemos analizar la Certificación de Contador Público Autorizado, en aras de averiguar la verdad real en el presente caso conforme con el artículo 214 de la LGAP, que es la prueba fundamental para determinar si resulta procedente la devolución solicitada, dada su naturaleza de plena prueba, la cual es visible al **folio 17.**

En efecto la Certificación emitida por Contador Público Autorizado, tiene valor de plena prueba, toda vez que conforme con el artículo 8° de la Ley 1038 de 19 de agosto de 1947 y sus reformas, los documentos que expidan los Contadores Públicos tienen un valor de documentos públicos, en este orden de ideas dicho artículo de señala:

"Artículo 8º.- ***Los documentos que expidan los Contadores Públicos en el ramo de su competencia, tendrán un valor de documentos públicos.***

Los inspectores que para los fines del artículo 27 de la ley Nº 837 de 20 de diciembre de 1946 nombre o haya nombrado la Oficina de Tributación, estarán facultados para desempeñar las funciones a que se contrae este capítulo, y los documentos que ellos expidan en el ejercicio de tal cargo, tendrán el mismo valor legal de los expedidos por los Contadores Públicos." (el resaltado es nuestro)
(Así reformado por el artículo 1º de la ley No. 140 de 13 de agosto de 1948).

Complementado lo anterior con lo dispuesto por el Código Procesal Civil, en relación con los documentos públicos y su valor probatorio, tenemos, que salvo que sea argüido de falso, resulte incompleto o contradictorio, lo indicado por el **Contador Público Autorizado 961, Lic. José Gdo. Rojas Calderón**, en certificación que corre en folio 17, constituye plena prueba de la existencia material de los hechos que el oficial público afirma, y en acatamiento de las disposiciones legales, este Colegiado, respeta el valor probatorio otorgado por la Ley.

Al respecto disponen los artículos, 369 y 370 del Código Procesal Civil:

"ARTÍCULO 369.- Documentos e instrumentos públicos.Son documentos públicos todos aquéllos que hayan sido redactados o extendidos por funcionarios públicos, según las formas requeridas y dentro del límite de sus atribuciones.

Las fotocopias de los documentos originales tendrán el carácter que este artículo establece, si el funcionario que las autoriza certifica en ellas la razón de que son copias fieles de los originales, y cancela las especies fiscales de ley.

*Es instrumento público la escritura otorgada ante un notario público**, así como cualquier otro documento al cual la ley le dé expresamente ese carácter.**(el resaltado es nuestro)*

"ARTÍCULO 370.- Valor probatorio.
Los documentos o instrumentos públicos, mientras no sean argüidos de falsos, hacen plena prueba de la existencia material de los hechos que el oficial público afirme en ellos haber realizado él mismo, o haber pasado en su presencia, en el ejercicio de sus funciones."(el resaltado es nuestro)

Partiendo de lo anterior analicemos la prueba que consta en expediente. Indica la certificación aportada:

"A petición de la empresa Xxxxx. se certifica lo que se describe en los párrafos siguientes:

Certificamos que la operación aduanera indicada antes fue tramitada bajo la modalidad de pago previo y que conforme al procedimiento para importación definitiva, se canceló el 100% de los impuestos de aduana por un monto de ¢ 2.078.251,33, los cuales se cancelaron directamente por la empresa Xxxxx, según

consta en los registros contables, **por otra parte se puede apreciar que los señores Xxxxx, solicitaron que se le acreditara la cantidad pagada de más por error de clasificación arancelaria, debiendo Xxxxx., asumir la cantidad de ¢ 752.548,58**, por dicha cifra se emitió al cliente la **nota de crédito # NC60311001, para posteriormente hacer el reclamo ante esta Aduana.** El monto de esta Nota de Crédito se registró en Xxxxx., el día 01-03-06, en la cuenta contable código # 110-06-007-001-067, "Cuentas por Cobrar – Reclamos por Cobrar – Aduana – Xxxxx." **(**el resaltado es nuestro**)**

Se desprende claramente de lo trascrito, con valor de plena prueba, que en efecto los impuestos reclamados por la agencia de aduanas Xxxxx., fueron absorbidos por ella como consecuencia de la incorrecta clasificación arancelaria toda vez que con la sana práctica del crédito realizado por ella a su cliente Xxxxx., dicho importador no ha asumido el gasto por el exceso de impuestos pagados por la mala clasificación del producto Stepan BS COS, lo cual consta en la nota de crédito **# NC60311001** que recibe de la agencia de aduanas Xxxxx., por un monto de **¢ 752.548,58,** que corresponden a los impuestos reclamados en la presente litis, pudiéndose concluir que fue la **Agencia Aduanal Xxxxx.,** quien soportó en su patrimonio, el pago en exceso, constituyéndose dicha agencia en el sujeto legitimado para solicitar la devolución, en tanto ostenta por ese hecho, la titularidad del derecho subjetivo a la repetición de la pagado indebidamente, **por lo que este Tribunal considera que es procedente ordenar la devolución de los impuestos reclamados a favor de la Agencia Aduanal Xxxxx.,** sin que medie hecho alguno de que dicha agencia de aduanas haya concurrido a este proceso indicando que lo hace en representación de su poderdante **Xxxxx.;** lo anterior justificado de conformidad con las disposiciones de la Ley General de Aduanas que reconocen al agente aduanero, la representación legal de su cliente para las actuaciones y notificaciones del despacho aduanero y los actos que deriven de él (**artículo 33. Párrafo II de la LGA**), y sin que esta facultad dada la agencia de

aduanas menoscabe o afecte de manera alguna, su derecho subjetivo legalmente reconocido y protegido, a la devolución del tributo pagado indebidamente y sin que para ello, requiera de ninguna diligencia o solicitud adicional, toda vez, que ya consta en expediente la **evidencia suficiente, necesaria y pertinente** que la acredita como el sujeto legitimado para percibir la devolución respectiva y, lo cual no puede desconocer este Colegiado como órgano contralor de legalidad y conforme con el espíritu de la Ley sobre la Protección al ciudadano de exceso de requisitos y trámites administrativos.

POR TANTO

Con base en las facultades otorgadas por el artículo 91 del CAUCA y artículos 198 y 208 de la Ley General de Aduanas, y demás consideraciones de hecho y de derecho expuestas en esta sentencia, por mayoría este Tribunal declara con lugar el recurso y revoca la resolución. Se da por agotada la vía administrativa. Remítase el expediente a la oficina de origen. Notifíquese a las partes y comuníquese a la Dirección General de Tributación. Voto salvado de los licenciados Céspedes Zamora, Reyes Vargas y Barrantes Coto, quienes declaran parcialmente con lugar el recurso en los siguientes términos: 1) Se declara con lugar la solicitud de rectificación y se ordena a la Aduana realizar los ajustes correspondientes. 2) Se deniega la solicitud de devolución de los tributos pagados de más.

Notifíquese ……

Loretta Rodríguez Muñoz
Presidenta

Alejandra Céspedes Zamora **Shirley Contreras Briceño**

Elizabeth Barrantes Coto **Dick Rafael Reyes Vargas**

Xinia Villalobos Orozco **Franklin Velázquez Díaz**

Voto salvado de los licenciados Barrantes Coto, Reyes Vargas y Céspedes Zamora. Nos separamos de la decisión contenida en la presente sentencia N° 130-2006, ya que si bien compartimos lo resuelto en cuanto a la procedencia de la rectificación, no así lo relativo a la devolución de lo pagado de más por las razones que a continuación indicamos:

Hechos probados en expediente

- Se tiene demostrado en autos que tanto la solicitud de rectificación como la devolución de lo pagado de más la realiza la Agencia de Aduanas Xxxxx.

actuando en representación del importador / consignatario xxxxxxxxx (obsérvese el encabezado de la sentencia en su pagina uno; el primero de sus resultandos como de los considerandos y último párrafo de la cuarta de las consideraciones como los folios 1, 15).

- Que los Impuestos reclamados y correspondientes a la Declaración Aduanera xxxxx del 15 de Febrero del 2006, originalmente aplicados en exceso **no tuvieron efecto alguno en los registros de xxxxxxxxxxxx** y por consiguiente no fueron trasferidos al consumidor final, ni se ha realizado gestión o aplicación alguna de tales impuestos." (El resaltado no es del original) (ver último párrafo ad initium de la cuata de las consideraciones).

Por tal razón, de los hechos probados en expediente, tenemos claro que quien esta solicitando la rectificación y devolución de tributos pagados de más es el importador / consignatario **Xxxxx**., representado por la Agencia de Aduanas , en otras palabras, la agencia aduanal se apersona ante la autoridad aduanera a solicitar la rectificación y correspondiente devolución de tributos en nombre de su mandante no en su carácter propio, como claramente esta demostrado en autos y reconoce la mayoría, con la manifestación expresa de la agencia de aduanas en ese sentido. De manera que confrontado este hecho irrefutable con la certificación que emite el Contador Publico, tenemos que quien soportó el costo de los tributos no fue el importador sino la agencia de aduanas, ya que se demuestra que le realizó un crédito al importador por el monto de los impuestos en discusión.

De lo anterior tenemos, que la devolución procede para quien soporto el pago de los tributos, sea la Agencia de Aduanas y no el importador. Y dado que en la especie, está también demostrado que se gestiona la devolución a nombre del importador, quien carece de legitimación ad causam activa ya que no ha sufrido menoscabo en su patrimonio, lo procedente es denegar la solicitud de devolución en la presente litis.

Recordemos que la legitimación constituye la capacidad que tiene un sujeto determinado de concurrir a un determinado procedimiento cuando ostente un interés legítimo o un derecho subjetivo. La doctrina costarricense entiende por legitimación *"la específica situación jurídica material en la que se encuentra un sujeto, o una pluralidad de sujetos, en relación con lo que constituye un objeto litigioso de un determinado proceso; la legitimación, en definitiva, nos va a indicar en cada caso quienes son los verdaderos titulares de la relación material que se intenta dilucidar en el ámbito del proceso; quienes son los sujetos cuya participación procesal es necesaria para que la Sentencia resulte eficaz.*

Así, los sujetos que tengan la plena capacidad para ser parte y capacidad procesal, como hemos visto, podrán válidamente incoar un proceso, y actuar en el mismo como "partes". Sin embargo, si las mismas carecen de legitimación, el desarrollo de todo proceso no servirá para solucionar el concreto conflicto intersubjetivo sometido a cognición judicial, pues dicha falta determinará la inexistencia de la relación jurídica de las partes con el conflicto cuya solución se pretendía."[3]

Debe además demostrarse la existencia de un derecho subjetivo e interés directo. Se ha señalado que en ámbito del derecho administrativo, no solo la existencia de un derecho subjetivo va a legitimar la actuación de determinado sujeto, sino que también es legitimadora la existencia de un interés directo. De manera que, la falta de legitimación en un proceso entendida como la ausencia de la titularidad del derecho al objeto del litigio es un aspecto de admisibilidad. El Dr. González Pérez, acerca de la naturaleza jurídica de la legitimación ha señalado: *"La legitimación es un requisito procesal. Para que el órgano jurisdiccional pueda examinar la pretensión procesal es necesario que el demandante tenga legitimación. Para que*

[3] SABORIO VALVERDE RODOLFO Y OTROS, Derecho Procesal Administrativo Costarricense, pág 162

el órgano jurisdiccional pueda admitir a un coadyuvante o codemandado, este debe estar asimismo legitimado.

La legitimación es un requisito procesal. No es –como se ha dicho- el derecho de poner en actividad un órgano público, pues el derecho a exitar la tutela jurisdiccional del Estado –concepto de acción- lo tiene todo ciudadano; la acción logra su finalidad (poner en movimiento los órganos jurisdiccionales), cualquiera que sea quien la proponga, mediante la presentación de la demanda (acto típico de iniciación del proceso). La legitimación es un requisito de admisión de la pretensión en cuanto al fondo, no de la existencia del proceso. Para que el órgano jurisdiccional examine la pretensiones necesario que haya sido deducida por persona legitimada activamente y frente a la persona pasivamente legitimada. Y buena prueba de ello es que la falta de legitimación se examina en el proceso concreto, dentro de un proceso que existe. Otra cosa es que, a veces, por estar íntimamente ligado el problema procesal al problema de fondo, no pueda decidirse acerca de aquel sin examinar a la vez el problema de fondo.

El tratamiento jurídico de la legitimación será el propio de los requisitos procesales"[4]

En virtud de lo expuesto, estiman los suscritos que ante la falta de legitimación del reclamante lo procedente es rechazar ese extremo.

Por tanto, se declara parcialmente con lugar el recurso en los siguientes términos: 1) Se declara con lugar la solicitud de rectificación y se ordena a la Aduana hacer los ajustes correspondientes. 2) Se deniega la solicitud de devolución de los tributos pagados de más.

---

[4] *JESÚS GONZALEZ PEREZ, Derecho Procesal Administrativo Hispanoamericano. Página 116,*

Elizabeth Barrantes Coto **Alejandra Céspedes Zamora**

Dick Rafael Reyes Vargas