SENTENCIA 2006-141. Tribunal Aduanero Nacional. San José, a las once horas con veinte minutos del día veintidós de junio del año dos mil seis.

Conoce este Tribunal el recurso de apelación presentado por el señor GSV en su condición de representante legal con facultades de apoderado generalísimo sin límite de suma de la Agencia de Aduanas UDDS, y en representación de AGDA S.A. contra la Resolución AL-AL- 950-2006 del 07 de abril de 2006 de la Aduana de Limón.

Resultando

I- Mediante resolución **Nº AL-AL- 950-2006 del 07 de abril de 2006**, la Aduana de Limón dicta el acto final en aplicación del procedimiento ordinario establecido para la modificación del valor declarado y el cobro de la diferencia en la obligación tributaria aduanera, al establecer que en la declaración aduanera de importación definitiva **N°000000 de 16 de agosto de 2004,** presentada a despacho por la Agencia de Aduanas **UDDS** y cuyo importador es **AGDA S.A.**, se debe modificar su elemento valor, **toda vez que el importador no gozaba de la condición de importador mayorista;** en razón de lo señalado, el valor declarado para el vehículo usado declarado en la citada declaración aduanera debe pasar de un valor de $2668.31 a $**4091.41,** adeudándose una diferencia de tributos de **¢ 497705.08** (**Folios 114 a 124**)

II- Contra la resolución señalada, el interesado interpuso los recursos de reconsideración y apelación en subsidio para ante el Tribunal Aduanero Nacional, sin señalar alegaciones o pruebas. (**Folio 126**)

III- A través de resolución **N° RES-AL-AL-1235-2006 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 emplazó al recurrente para que dentro del término de 10 días hábiles siguientes a la notificación, se apersone ante este Tribunal a reiterar o ampliar los argumentos de su pretensión. (**Folios 127 a 133**)

IV- El recurrente **no se apersonó** ante esta sede, según constancia emitida por la Licda Adriana Sevilla Loría, en su condición de Juez Instructor de este Tribunal. (**Folio 135**)

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

Redacta el licenciado Reyes Vargas y;

CONSIDERANDO

1- La litis. Determinar la procedencia o no, del cambio realizado por la aduana de Limón al elemento valor declarado al vehículo usado marca Honda, estilo Civic LX, Sedán, año 1994, VIN JHMEG8659RS011680 consignado en la declaración aduanera **No. 000000 aceptada el día 16 agosto de 2004** cual fue presentada por la agencia de aduanas **UDDS** en representación del importador **AGDA S. A.**, cambio que lo sustentó la Aduana de Limón **en los decretos ejecutivos para la valoración de vehículos usados, vigentes en ese momento, con los que se debía determinar el elemento valor a los vehículos en la condición de uso**

señalada, clasificables en las partidas arancelarias 87.02, 87.03, 87.04 y 87.11. En aplicación de esa normativa vigente, la Aduana de Limón a través del procedimiento ordinario, determinó que el valor declarado debía modificarse y por ende la obligación tributaria aduanera, con lo cual estableció para dicho vehículo usado un **cambio en el valor declarado según lo reseñado supra**, con el que se afectó la obligación tributaria aduanera al generar una diferencia de tributos a favor del Estado de **¢ 497705.08**.

2- **Sobre la admisibilidad del recurso de apelación interpuesto.** Previo a cualquier otra consideración, se avoca este Tribunal al estudio de la admisibilidad del presente recurso se apelación conforme las modificaciones a la normativa aduanera, que rige a partir del 5 de marzo de 2004. En tal sentido dispone el artículo 200 de la Ley General de Aduanas, en adelante LGA, que contra la resolución dictada por la aduana competente, cabe recurso de apelación para ante este Órgano colegiado, el cual debe interponerse dentro de los tres días hábiles 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 el expediente. Así las cosas, siendo en el caso la resolución **RES-AL-AL-950-2006 del 07 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 04 de mayo de 2006, según **folios 124, 125** del expediente administrativo, se cumple el requisito de temporalidad. En cuanto a la capacidad procesal del recurrente, se encuentra debidamente acreditado que el señor **GSV** es el representante legal con facultades de apoderado generalísimo sin límite de suma de la Agencia de Aduanas **UDDS** según consta en certificación registral

visible a folios **112 y 113**, por lo cual se procede a admitir el recurso de apelación para su resolución.

3- Sobre el fondo. El fundamento principal en el que se basó la Aduana de Limón para modificar el elemento valor declarado y establecer una nueva obligación tributaria aduanera del vehículo usado, consignado en la declaración aduanera de esta litis, se basó en que el importador **AGDA S.A** al momento de la importación del citado bien, a través de la **declaración aduanera 000000** de cita, hecho generador de la obligación tributaria aduanera, **no gozaba la condición de importador mayorista**, toda vez que la condición de importador mayorista que le había sido otorgada mediante la resolución **RES-AUT-ONVVA-DSI-175-2003** de **fecha 10 de julio del 2003, con vigencia de un año,** suscrita por el Director General de Aduanas, **estaba vencida al momento de la presentación de la declaración aduanera No. 000000 del 16 de agosto de 2004.**

En razón de lo señalado, tiene por probado este Tribunal como lo tuvo la Aduana de Limón, que el importador **AGDA S.A** al momento de la importación del vehículo usado objeto de este asunto, no había renovado su licencia de importador mayorista de autos usados ante la Dirección General de Aduanas, según se desprende de lo manifestado por la Licda. Maribel Abarca Sandoval, Directora del Órgano Nacional de Valoración y Verificación Aduanera de la Dirección General de Aduanas, en el oficio suscrito por ella número **ONVVA-DCI-15-2006 de fecha 23 de enero de 2006**. (**folios 98 siguientes)**.

En razón de lo señalado, se tiene por comprobado que al momento de realizarse la importación del vehículo usado , 16 de agosto de 2004 fecha de presentación de la declaración aduanera de importación definitiva, el importador **AGDA S.A no**

gozaba del estatus de importador mayorista de vehículos por tener vencida su licencia de importador mayorista, hecho éste que obligó a la Aduana de Limón a proceder con base en la normativa vigente, a asignarle al vehículo usado desalmacenado con la declaración aduanera 000000, un valor superior propio de vehículos importados por comerciantes minorista, lo cual es procedente con base en las disposiciones vigentes en ese entonces para valorar vehículos usados. En consecuencia, dicho cambio en el valor declarado generó una diferencia a favor del Estado en la obligación tributaria aduanera declarada.

Ante la ausencia de argumentos del recurrente, es importante reiterar el criterio externado por este Tribunal, respecto a la obligación que tienen las autoridades aduaneras y demás órganos competentes de respetar la normativa cuando de importación de vehículos usados se trata. Este Tribunal es del criterio que se debe respetar el procedimiento especial de valoración, regulado en los Decretos Ejecutivos números 29265-H del 24-01-01 y 29346-H del 02-03-01, toda vez que al mantener sus efectos, no está facultada la Administración Aduanera a desaplicar tales regulaciones para un caso concreto, conforme lo ordenan los artículos 7 y 13 de la Ley General de la Administración Pública (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.

Al no existir otro argumento o prueba en expediente, que haga cambiar de criterio a este Tribunal, **sobre la obligatoriedad que tenía la Aduana de Limón de aplicar el Decreto Ejecutivo 29265-H del 24-01-01** de respetar y ajustar sus actuaciones y actos administrativos al contenido y procedimiento especial regulado en el Decreto Ejecutivo 29265-H, en consecuencia debe mantenerse lo

actuado por dicha Aduana al momento en que se produjo el referido hecho generador, relativo a la verificación y determinación del valor declarado y a la asignación de un nuevo valor. 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 constituye en norma que vincula la actuación administrativa en respeto del principio de legalidad. Vemos en consecuencia como el procedimiento contenido en el citado decreto, resultaba válido y eficaz para la determinación de un nuevo valor por parte de la Aduana de Limón, el que conllevó al establecimiento de una nueva obligación tributaria aduanera.

En este sentido, es procedente señalar que para que el importador pudiera **beneficiarse de un valor exclusivo para importadores con credencial de importador mayorista,** él debía tener vigente la **licencia de importador mayorista** al momento de presentar la declaración de importación definitiva, condición que **no ostentaba al momento de la presentación de la declaración aduanera No. 000000** (folios 98 siguientes).

Al no disponer el importador de la citada licencia de importador mayorista, es un hecho que el agente aduanero no declaró como correspondía, obligando a la Administración Aduanera a instaurar un procedimiento ordinario, como efectivamente lo hizo para modificar el valor declarado, con todas las garantías procesales que el debido proceso administrativo regula.

En relación con el reglamento que regula la determinación del valor a los vehículos usados importados, el mismo 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. "

En consecuencia, se tiene por demostrado que la Aduana de Limón actuó conforme a derecho y ejerció competencias que el marco legal le reconocía, al modificar el valor declarado y el monto de la obligación tributaria aduanera de la declaración aduanera de importación definitiva **No. 000000 de 16-08-2004**, puesto que tal modificación del elemento valor se realizó dentro del marco de la normativa vigente y dentro del procedimiento ordinario, por lo que este Tribunal debe declarar si 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 se resuelve: sin lugar el recurso confirmando la resolución recurrida y dando por agotada la vía administrativa**. Se ordena la devolución de los autos a la oficina de origen.
Notifíquese: al recurrente al lugar señalado fax 0000000 y a la Aduana de Limón.

Loretta Rodríguez Muñoz
Presidenta

Alejandra Céspedes Zamora **Franklin Velázquez Díaz**

Elizabeth Barrantes Coto **Shirley Contreras Briceño**

Dick Rafael Reyes Vargas **Xinia Villalobos Orozco**