Sentencia N° 85-2006. Tribunal Aduanero Nacional. San José, a las catorce horas con diez minutos del seis de abril del año dos mil seis.

Conoce este Tribunal del recurso de apelación presentado por xxxxxxx xxxxxxxxxxxxxxxx, en su condición de Agente Aduanero de la Agencia de Aduanas xxxxxxxxxxxxx, contra la Resolución de la Aduana de Caldera número RES-CALD-UAL-754-2005 de fecha 15 de noviembre de 2005.

RESULTANDO

1. Que mediante resolución número **RES-CALD-UAL-754-2005 de fecha 15 de noviembre de 2005,** notificada el día 31 de enero de 2006, la Aduana de Caldera dicta el acto final del procedimiento de revisión y modificación del elemento clasificación arancelaria de la declaración aduanera de importación número 000000 del 9-8-02, presentada a despacho por la Agencia xxxxxxxxxxx, que ampara la importación a consumo de dos vehículos para el transporte de mercancías marca Hyundai, año 2000, declarados en la posición arancelaria 8704.21.12.10, considerando la administración que la correcta es la 8704.22.90.00 del S.A.C. Ajuste que implica una modificación en la liquidación de los gravámenes aplicables generando una diferencia de impuestos de ¢ 817.323.66 (Ver folios 45 a 47)

2. A través de escrito de fecha 01 de febrero de 2006, el recurrente presenta recurso de reconsideración y revisión jerárquica contra la resolución indicada en el resultando anterior, manteniendo sus argumentos de descargo contra el ajuste pretendido. (Ver folio 48)

3. La Aduana de Caldera con resolución RES-CALD-UAL-085-2006 de 1 de febrero de 2005 declara sin lugar el recurso de reconsideración presentado, remite el expediente ante el Tribunal Aduanero Nacional y emplaza a los

interesados para que en término de diez días hábiles se presenten ante este Órgano a reiterar o ampliar sus argumentos. (Ver folios 59 a 63)

4. Con escrito de fecha de recibido 20 de febrero de 2006 el interesado se apersona ante esta Sede para reiterar su posición y alegatos esgrimidos a lo largo del presente proceso. (Ver folio 65)

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

Redacta la Licenciada Elizabeth Barrantes Coto; y,

Considerando:

1. **Objeto de la litis**. La presente litis trata de un procedimiento ordinario iniciado por la Aduana de Caldera que concluye con la modificación del elemento clasificación arancelaria de la declaración aduanera a la importación número 0000000 del 09 de agosto de 2002, presentada a despacho por la Agencia xxxxxxxxxx S.A., que ampara la importación a consumo de dos vehículos para el transporte de mercancías marca Hyundai, año 2000, declarados en la posición arancelaria 8704.21.12.10, considerando la administración que la correcta es la 8704.22.90.00 del S.A.C. Ajuste que implica una modificación en la liquidación de los gravámenes aplicables generando una diferencia de impuestos de ¢817.323.66.

2. **Sobre la admisibilidad del recurso de apelación ante este Tribunal**: En forma previa revisa este órgano el aspecto de admisibilidad del recurso de apelación interpuesto conforme la Ley General de Aduanas No. 7557, es decir, para determinar si en la especie se cumplen los presupuestos procesales, que son necesarios para constituir un procedimiento válido. En tal sentido dispone

la ley que contra la resolución dictada por la Aduana, cabe recurso de apelación para ante este Tribunal, el cual debe presentarse dentro de los tres días siguientes a la notificación del acto impugnado. Es decir, que el recurso debe ser presentado en tiempo, así tenemos que en este caso el ajuste a la clasificación arancelaria realizado a través de **RES-CALD-UAL-754-2005 de fecha 15 de noviembre de 2005,** notificada el día 31 de enero de 2006 y el recurso de apelación fue interpuesto en escrito fechado 1 de febrero de 2006 sin que conste fecha de recibido por parte de la Aduana, razón por la cual debe tenerse presentado dentro del plazo legalmente establecido. Además debe ser presentado en forma, o sea, cumpliendo con los presupuestos procesales, entre ellos, los relativos a la capacidad procesal de las partes que intervienen en el procedimiento, lo cual no genera problemas en el presente caso, toda vez que consta en expediente la acreditación de quien recurre xxxxxxxxxxx, en su condición de Agente de Aduanas de la Agencia de Aduanas xxxxxxxxxS.A. (**Ver folio 66**). Cumpliéndose en el presente asunto con los requisitos de admisibilidad.

3. **Sobre el Fondo del recurso**. Se argumenta por parte del recurrente que la administración se basa en supuestos de que los vehículos (camiones) tienen un peso total de carga de más de cinco toneladas, bajo un supuesto, pues no cuenta con todos los datos necesarios para realizar una correcta clasificación. Al realizarse la revisión física de los mismos la aduana avaló los datos señalados sin que realizara anotación alguna que permitiera a posteriori determinar la carga útil y sin tener la mercancía a disposición. Estimando, que existe falta de pruebas para realizar el ajuste que se pretende, mediante el procedimiento ordinario iniciado. Asimismo, aporta copia del Libro de Vehículos de Corea, páginas 172 y 193 y una traducción no oficial. Sostiene que la carga útil de esos vehículos no es mayor a cinco toneladas, lo cual no esta demostrado en expediente. Por tal razón, se avoca este Tribunal a revisar los hechos que dan

base a la Aduana a realizar el ajuste, dado que tiene la carga de la prueba en este tipo de procesos.

En relación con el cambio realizado por la Aduana, el único fundamento para el cambio en la clasificación arancelaria lo constituye la factura comercial que describe un camión marca KIA FRONTIER TOP 3 y la declaración jurada de la propia declaración aduanera, que señala un camión KIA FRONTIER de 2 ejes y que estos vehículos son de la categoría de furgones a granel, por ello, la administración llegó a la conclusión de que no pueden ser clasificados como pick up de la partida 8704.21.12.10 (ver considerando segundo del acto final).

La argumentación de la Aduana en criterio de este Tribunal adolece de todo carácter técnico, pues debió fundamentar su cambio en documentación técnica del proveerlo o bien de otros vehículos similares o iguales importados, sino que se limita a la documentación que se aporta con la declaración aduanera de importación, sin desvirtuar lo aceptado por la aduana al momento del despacho, sin cuestionarse en ese momento la clasificación arancelaria declarada y no es sino con posterioridad, que decide iniciar un procedimiento ordinario de ajuste, cuya facultad no se discute, pero sin las pruebas necesarias que sustenten su actuación, ya que el único dato que señala la carga útil lo constituye la Declaración Jurada del importador, documento adjunto a la declaración aduanera y cuyo peso es de 1.250 K, es decir 1 tonelada 250 kilos, siendo prueba en contrario y que no es desvirtuado por la aduana con otro documento que conste en expediente. De manera que no puede este órgano de alzada avalar lo actuado, por carecer de todo fundamento y prueba en expediente.

Nótese que las Notas Explicativas conciben dentro de la partida 8704 a los vehículos para el transporte de mercancías como:
"Los camiones y camionetas corrientes (de plataforma, con caja, con toldo, cerrados, etc.), los vehículos de reparto de cualquier clase, los vehículos para

*mudanzas, los camiones de descarga automática (cajas basculantes, etc.), los camiones cisterna, incluso equipados con bomba, los camiones frigoríficos y los camiones isotermos, los camiones con varios pisos para el transporte de bombonas de ácidos, botellas de gas butano, etc., los camiones con plataforma muy baja y rampas de acceso para el transporte de material pesado (carros de combate, artefactos de elevación o de explanación, transformadores eléctricos, etc.), los camiones especialmente diseñados para el transporte de hormigón fresco**, con exclusión** de los camiones hormigonera de la **partida 87.05,** etcétera, los camiones para la recogida de basuras caseras, incluso si tienen dispositivos de carga, de compactación, de humectación, etc."*

Además, los vehículos ubicados dentro de esa partida, están sujetos a determinadas caraterísticas y dependiendo de su capacidad de carga se ubican en determinada subpartida:

87.04 - VEHÍCULOS AUTOMÓVILES PARA TRANSPORTE DE MERCANCÍAS

8704.10 - ***Volquetes automotores concebidos para utilizarlos fuera de la red de carreteras.***

- ***Los demás, con motor de émbolo (pistón), de encendido por compresión (diesel o semidiesel):***

8704.21 - - ***De peso total con carga máxima, inferior o igual a 5 t.***

8704.22 - - ***De peso total con carga máxima, superior a 5 t pero inferior o igual a 20 t.***

8704.23 - - ***De peso total con carga máxima, superior a 20 t.***

- ***Los demás, con motor de émbolo (pistón), de encendido por chispa:***

8704.31 - - ***De peso total con carga máxima, inferior o igual a 5 t.***

8704.32 - - ***De peso total con carga máxima, superior a 5 t.***

8704.90 - ***Los demás.***

Como puede notarse, para el caso en particular, la base para definir la clasificación de las mercancías es la carga útil del vehículo, de ello dependerá la subpartida que le corresponda, no de si es un furgón, pues es un vehículo para transporte de mercancías y el elemento que determina la clasificación dependerá del peso o carga útil del automotor, debiendo demostrarse sin lugar a duda que se trata de un vehículo cuya capacidad de peso es superior a 5 toneladas. No obstante en la documental señalada como prueba, sea la factura comercial no se puede extraer la información necesaria para asegurar como lo hace la aduana, que los vehículo tiene una carga útil de más de 5 toneladas y la declaración jurada señala un peso inferior a 5 Toneladas, mismo que no es considerado por la aduana, pero que no desvirtual. El hecho de que se indique que tiene un furgón en el chasis no constituye prueba para el cambio pretendido por la aduana, es necesario determinar el peso de carga.

Asimismo, estima este Tribunal importante hacer ver a la aduana que al iniciar un procedimiento de ajuste de la obligación tributaria, quien tiene la carga de la prueba es la administración, teniendo la obligación de aportarlas y el deber de apreciarlas adecuadamente, se cita una sentencia de la Sala Primera de la Corte Suprema de Justicia sobre el error de derecho, para efectos ilustrativos:

> "... consiste en otorgarle a las pruebas un valor que ellas no tienen, o dejar de concederles el valor atribuido por la ley. (...) El artículo 330 del Código Procesal Civil establece: "...Los jueces apreciarán la prueba en conjunto, de acuerdo con las reglas de la sana crítica, salvo texto legal en contrario". Esta disposición recoge el denominado **principio de la unidad de la prueba**. Conforme al mismo el Juez no puede analizar los elementos de juicio en forma aislada e individualmente. Al contrario debe analizar la prueba en su conjunto dándoles

el justo valor de cada una según corresponda. El Juzgador examina las diversas pruebas para dar sustento a los hechos probados y no probados y, luego de un estudio comparativo, establece la conclusión o síntesis de la totalidad de los medios probatorios. Solo de esa forma, una vez establecidos los hechos probados relevantes para la decisión del litigio, debe aplicar la normativa de fondo correspondiente al caso concreto. En el proceso de valoración el Juez debe aplicar las reglas de la experiencia humana. No se trata de una facultad ilimitada, conforme lo ha establecido esta Sala en la sentencia N ° 67 de las 15 horas y 15 minutos del 20 de octubre de 1993 al decir: " **VIII.-** Al adoptar el Juzgador una decisión con respecto al proceso, haciendo uso de estas reglas, se encuentra sujeto a varias limitaciones, puesto que no se trata de un mecanismo legal que pueda utilizar de manera absoluta e irrestricta. Así: a.- Está obligado a fundamentar en la sentencia sus apreciaciones o razonamientos solo en los elementos constantes en los autos, sin que pueda aplicar el conocimiento privado que eventualmente pudiera tener sobre los hechos. Y; b.- Debe respetar el valor que la ley le señala expresamente a algunas probanzas. En este sentido, al interpretar esa norma jurídica, debe tenerse presente que la frase "... apreciarán los medios de prueba en conjunto, de acuerdo con las reglas de la sana crítica,...", no significa que los Juzgadores estén librados y puedan pasar por inadvertida la llamada prueba tasada, es decir aquélla a la que la ley le asigna un determinado valor, como ocurre en nuestro ordenamiento con los documentos o instrumentos públicos, mientras no sean argüidos de falsos y con la confesión (artículo 338 y 370 Ibídem) que ostentan el carácter de plena prueba, pues éste es el principio que rige en materia civil, al seguir el Código de rito y el Código Procesal Civil el sistema mixto, con algunas pruebas legales o tasadas y otras sujetas a la libre apreciación." (Sentencia Nº 65 de las 14:45 horas del 14 de junio de 1995)

En virtud de los fundamentos de hecho y de derechos expuestos, resulta claro para este Tribunal, que no existen elementos probatorios que permitan a la Aduana a realizar el ajuste pretendido, por tal razón debe declarar con lugar el recurso y revocar la resolución recurrida.

POR TANTO

Con base en las facultades otorgadas por el artículo 91 del CAUCA artículos 203, 204, 205 y 254 de la Ley General de Aduanas, 522 de su Reglamento. Este Tribunal por unanimidad resuelve declarar con lugar el recurso y revocar la resolución recurrida. Se da por agotada la vía administrativa. Remítanse el expediente a la oficina de origen.

Notifíquese al recurrente al lugar señalado fax 000000000000 y a la Aduana de Caldera.

Shirley Contreras Briceño
Presidenta

Elizabeth Barrantes Coto **Alejandra Céspedes Zamora**

Mariela Chacón Salas **Desiderio Soto Sequeira**

Dick Rafael Reyes Vargas **Luis Alberto Gómez Sánchez**