Sentencia N° 307-2006. Tribunal Aduanero Nacional. San José, a las nueve horas con treinta minutos del siete de Noviembre del año dos mil seis.

Conoce este Tribunal del recurso de apelación presentado por el señor xxxxxxxxxxxxxxxx en su calidad de Director de Mercadotecnia de la sociedad con domicilio en México denominada mci de México S.A. de C.V. y en representación de ésta contra de la Resolución del Director General de Aduanas RES-TLC-DGT-DTA-001-2005 del 23 de Setiembre de dos mil cinco.

RESULTANDO:

I.- Que mediante resolución número RES-TLC-DGT-DTA-001-2005 del veintitrés de Setiembre de dos mil cinco, notificada el día tres de Octubre siguiente, según razón de recibido a folio 7116, el Director General de Aduanas dicta el acto final del procedimiento iniciado a la sociedad mci de México S.A. de C.V. y en lo de interés resuelve: *"a-) Que los "CHASIS CABINA MARCA INTERNATIONAL 4300 195 H.P. C/CARROCERÍA REFRESQUERA", MODELO 2003, FABRICADOS POR mci DE MÉXICO, S.A. DE R.L. DE C.V., no califican como originarios de México,…, por lo que resulta improcedente la preferencia arancelaria otorgada en la importación de los citados camiones, lo que genera un monto estimado a cobrar por ochenta y seis millones setecientos ochenta (sic) ciento noventa y cinco con sesenta y ocho colones (¢86.780.195.68) que deberá ser determinado y confirmado de adquirir firmeza la presente resolución."* (folios 6937 a 7107).

II.- A través de escrito de fecha de recibido el día seis de Octubre de 2005, el señor JIA en su calidad de Director de Mercadotecnia de la sociedad mci de México S.A. de C.V. con domicilio en México y en representación de ésta presenta los recursos ordinarios de reconsideración y apelación contra la resolución de cita en el resultando anterior, sin especial petitoria (folio 7115).

III.- Mediante escrito del primero de Noviembre de 2005 y, de recibo en esa misma fecha, se apersona en autos el Doctor en derecho gfs, en condición de apoderado especial de la sociedad recurrente y fundamenta el recurso de apelación alegando básicamente lo siguiente:

a)- Que por error, inadvertencia y muy posiblemente inducida a error la recurrente por el desconocimiento justificado del contenido de las declaraciones aduaneras a la importación investigadas números 000000 y 000000, toda la información remitida al Servicio Nacional de Aduanas de Costa Rica hasta Febrero del año 2005 y fundamento de hecho del acto final recurrido, no corresponde a la mercancía en ellas importada, sino a 84 chasis con cabina marca Internacional 4300 de 195 HP, modelo 2003 con carrocería enviados a Costa Rica en 2002 y no a las 24 unidades específicamente mencionadas en las declaraciones de cita.

b)- Que no obstante confirman que tal información refiere a los Chasis con cabina marca Internacional 4300 de 195 HP modelo 2003 exportados a Costa Rica en 2002. Es decir aplica indistintamente para los 24 chasises de las declaraciones de cita y en estudio como para los 84 señalados como exportados a Costa Rica, en tanto refiere a chasis con cabina sin la carrocería, aspecto del vehículo en el cual se centra la diferencia entre los 24 y los 84 chasises. De manera que la información de los anexos III y IV contestado en Junio de 2004 y relacionado con valor y proveedores de materiales originarios mantiene vigencia para ambos grupos de vehículos.

c)- Que las carrocerías del grupo de las 84 unidades son “cerveceras” y fabricadas por la sociedad CS, S.A. en tanto las 24 unidades investigadas en el presente procedimiento son “refresqueras” y fabricadas por H de México, S.A.

d)- Que en razón a lo anterior, aporta como nueva prueba, el anexo uno del formulario ***reelaborado*** a efecto de que se admita y acepte para que sirva de base a la revisión que se solicita en el recurso de reconsideración.

e)- Estima que con fundamento en la documentación adicional anexa y las aclaraciones a los puntos medulares de la verificación, la mercancía cumple con el valor de contenido regional exigido por el Tratado de Libre Comercio México Costa Rica por lo que solicita se admita la prueba ofrecida, y con sustento en las argumentaciones expuestas se reconsidere lo resuelto y declare como originarias las mercancías objeto de verificación.

f)- Finalmente, pide el doctor FS considerar los argumentos e información documental presentados y con base en ella se reconsidere la resolución recurrida declarando que su representada cumplió con el valor de contenido regional y en consecuencia es beneficiaria del tratamiento tributario preferencial, como que por ende la Dirección General de Aduanas no puede determinar el pago de suma alguna a su cargo o a cargo del importador.

Con el objeto de demostrar su legitimación el Doctor F S hace referencia al poder otorgado por el señor I A (folio 7124) como a la certificación notarial de folio siete mil ciento veinticinco (folios 7124 a 7134).

IV.- Con vista de las manifestaciones del recurrente de lo equívoco de la información aportada en el procedimiento, el Director General de Aduana de previo a conocer del recurso de reconsideración, mediante oficio número DGT-DTA-172-2005 del 21/12/2005, requiere de la sociedad M y Cl de México S.A. de C. V. nueva información dentro del plazo de 15 días hábiles relativa a la empresa Ha de México, S.A. y del proceso productivo y costos que ésta realiza en la fabricación de las carrocerías de los tipos 4-ubw 8.2 y ubw 8.5 (folios 8194, 8195).

V.- El 13 de Enero de 2006 la sociedad M y C I de México S.A. de C. V. solicita prórroga del plazo para la presentación de la documental indicada en el resultando cuarto anterior (folio 8199, 8203).

VI.- Con oficio número DGT-DTA-029-2006 del nueve de Febrero de 2006 el Director General de Aduanas a mas de aclarar la base legal de la solicitud de información hecha mediante oficio DGT-DTA-172-2005, concede la prórroga solicitada (folios 8200, 8201).

VII.- El día ocho de Marzo del año 2006, mediante oficio de fecha del día anterior suscrito por el Doctor gfs y documental adjunta, da la recurrente respuesta al oficio DGT-DTA-172-2005 dentro de los cuales se observa (folios 8214, 89215) copia fax, de la certificación especial del Contador Público de domicilio en México señor xxxxxxxxxx cédula profesional número 0000000 (folios 8205 a 8432-B).

VIII.- El día diez de Marzo del año 2006, mediante oficio de fecha del día anterior suscrito por el Doctor gfs y documental adjunta se amplía la respuesta al oficio DGT-DTA-172-2005 hecha mediante el oficio de fecha siete de Marzo de 2006 señalado en el resultando VII anterior (folios 8433 a 8436).

IX.- Con resolución número RES-TLC-DGT-DTA-002-2006 del cinco de Junio de 2006, notificada el día veintidós de Junio de ese mismo año, el Director General de Aduanas de Costa Rica resuelve declarar sin lugar el recurso de reconsideración y admitir el de apelación para ante esta instancia como ordenar el diligenciamiento del mismo(folios 8437 a 8485, 8498).

X.- Mediante oficios recibidos en esta instancia, en fechas de seis y veintisiete de Julio como cuatro de Agosto todas del año 2006, se apersona en esta instancia el

Doctor fs de condiciones indicadas supra quien solicita se declare prima facie la nulidad absoluta de la resolución venida en alzada a la vez que informa que por motivo de tiempo no ha sido posible proceder con el trámite de autenticación y consularización de esa certificación de contador público la presentará ante éste Tribunal una vez cumplido ese trámite. (folios 8499 a 8520, 8525).

XI.- Que sobre la documental aportada por el Doctor fs y visible a folios 8525 a 8531, el Tribunal dio traslado a la Dirección General de Aduanas a efecto de manifestar lo que estimaré procedente lo que realizó mediante oficio DGT-DTA-439-2006 del 29 de Setiembre de 2006 señalando que, la documental de cita, no varia lo conocido ni resuelto por esa Dirección General de Aduanas (folios 8532 a 8535 y 8541).

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

Redacta el licenciado Reyes Vargas; y,

CONSIDERANDO:

I.- Objeto del Procedimiento. La presente litis trata de un procedimiento iniciado por la Dirección General de Aduanas, que pretende investigar y verificar el origen de las mercancías consistentes en "Chasis cabina marca Internacional 4300 195 H.P. con carrocería refresquera, modelo 2003 de la partida arancelaría 8704.22 cuyo origen certificó el día quince de Agosto de 2002 la sociedad mci de México, S.A. de R.L. de C.V. e importados a Costa Rica por la sociedad pt, S.A. con las declaraciones aduaneras de importación números 000000 y 000000 de la Aduana de Limón el día dieciséis de Setiembre de 2002 y que resuelve: "a-) Que los "*CHASIS CABINA MARCA INTERNATIONAL 4300 195 H.P. C/CARROCERÍA*

*REFRESQUERA", MODELO 2003, fabricados por cmi DE MÉXICO, S.A. DE R.L. DE C.*V, no califican como originarios de México, ya que se ha demostrado que no cumplen con la regla de origen específica establecida en el anexo al artículo 5-03 del Tratado de Libre Comercio entre el Gobierno de la República de Costa Rica y el Gobierno de los Estados Unidos Mexicanos, por lo que resulta improcedente la preferencia arancelaria otorgada en la importación de los citados camiones, lo que genera un monto estimado a cobrar por ochenta y seis millones setecientos ochenta (sic) ciento noventa y cinco con sesenta y ocho colones (¢86.780.195.68) que deberá ser determinado y confirmado de adquirir firmeza la presente resolución.".

II.- Admisibilidad del recurso. El recurso fue interpuesto el día seis de Octubre de 2005, dentro del tiempo establecido por la legislación aduanera o sea en el plazo de 3 días siguientes a la notificación de la resolución que se llevó a cabo el día tres anterior según corre a los folios 7114 a 7116 del expediente administrativo lo que hace su presentación en tiempo como se indicó. Hace ver eso si este Tribunal que si bien a folio 7108 existe una primera acta de notificación, ésta no es clara en cuanto a la forma lugar y persona respecto de dónde y quién realiza la notificación por lo que en virtud del principio de defensa a de estarse al acta de folio 7110 cuyo original corre a folio 7116 firmada por el recurrente en razón de notificado. También se respeta el requisito de forma con lo cual se cumple los presupuestos procesales, entre ellos, los relativos a la capacidad procesal de las partes que intervienen en el procedimiento, para el caso en la persona del señor xxxxxxxxxxx en su calidad de Director de Mercadotecnia de la sociedad recurrente con domicilio en México denominada mci de México S.A. de C.V. y en representación de ésta con poder suficiente según certificación notarial extendida por el Notario Público Doctor gfs y visible a folio 7125, por lo que procede este Tribunal a tener por bien admitido el recurso de apelación.

Se apersona en autos además el Doctor xxxxxxxxxx en su calidad de apoderado especial de la sociedad recurrente lo que pretende demostrar con poder extendido por el apelante y la citada certificación notarial de folio 7125. No obstante lo anterior, dicha certificación notarial resulta omisa en cuanto a la capacidad de delegación en todo o en parte de los poderes conferidos al recurrente, de manera que y en virtud de lo resuelto para su continuidad en el proceso deberá el Doctor fs ampliar la certificación señalada con el objeto de demostrar las facultades de delegación en todo o en parte de los poderes conferidos al señor jia a efectos de demostrar su capacidad en el proceso. Por lo anterior, el Doctor fs, a efectos de tenerle legitimado en autos y atender sus escritos, deberá ampliar la certificación indicada con el objeto de demostrar la existencia de las facultades de delegación por el señor ia del mandato otorgado por la asamblea de socios de la sociedad por el representada. Lo anterior, hace ver este Tribunal, en nada afecta el recurso planteado, en tanto y como se ha señalado, ha sido interpuesto por persona legitimada y la participación del Doctor F únicamente procura sustentar el recurso. Aclara además este Tribunal que si bien no se ha solicitado dicha documental en esta instancia lo ha sido en razón exclusiva a lo resuelto que conlleva la necesaria retroacción de los autos a los primeros momentos del proceso y con sustento en los principios de oficialidad como de economía procesal.

III.- Debido Proceso Constitucional. Previo a considerar el análisis de fondo del asunto, ha estimado conveniente este Tribunal, para el caso, se deben revisar los elementos del procedimiento a efecto de verificar su conformidad a derecho, en especial el cumplimiento de los principios constitucionales del debido proceso y el derecho a la defensa. De allí que se procederá en primer término a analizar la jurisprudencia de la Sala Constitucional sobre esos principios, para posteriormente revisar en el caso concreto si los mismos han sido observados.

Nuestra Sala Constitucional ha sido prolija en definir y conceptualizar que se entiende por “Debido Proceso” y su aplicación al procedimiento administrativo. Así en la sentencia número 015 del año de 1990 identifica la Sala mencionada el “Principio del Debido Proceso” con los que en doctrina se suele denominar “Principio de Bilateralidad de la Audiencia” o “Principio del contradictorio” y que viene señalando dicha Sala como derivados o contenidos en los numerales 39 y 41 de la Carta Magna desde las sentencias números 015 del año de 1990, 1734 de 1991 y la 1739 del año de 1992. Más recientemente, incluye además como parte de la fuente constitucional de dicho principio al numeral 27 ibidem.

La Sala Constitucional ha dicho en varias ocasiones (entre otras ver sentencia # 0853-99 que hace cita de la 1739-92) que el debido proceso **genera exigencias fundamentales respecto de todo proceso o procedimiento**, por lo cual, no hay lugar a dudas sobre la aplicación de los principios que integran el debido proceso en el procedimiento administrativo en cuestión, **y una falta en dicho sentido, constituiría una violación a tal principio constitucional.**

En cuanto a los principios que integran el debido proceso, debe tenerse claro que una de sus características **"... es su generalidad, -numerus apertus- de manera que, ni el texto ni lo que diga la Sala agota necesariamente las posibilidades de un catálogo o tipología de sus elementos."** (Resoluciones 853 y 1739 de cita supra). Sin embargo, debe entenderse que: "I.- El concepto del debido proceso envuelve comprensivamente el desarrollo progresivo de prácticamente todos los derechos fundamentales de carácter procesal o instrumental, como conjunto de garantías de los derechos de goce -cuyo disfrute satisface inmediatamente las necesidades o intereses del ser humano-, es decir, de los medios tendentes a asegurar su vigencia y eficacia..." (resolución número 1739-92). Para que se dé el debido proceso, deben respetarse otros principios como el de bilateralidad de la audiencia, el derecho de defensa, así como los de intimación

y de imputación, siendo el primero de ellos de especial relevancia en el presente asunto, razón por la cual de seguido procederemos a su análisis.

Principio de Bilateralidad. Uno de los aspectos característicos e incluso señalados expresamente por la Jurisprudencia lo constituye la obligación de la Administración de llamar al expediente e indicarle la condición en que se le llama a toda persona respecto de la cual el acto o resolución final vaya a tener fuerza ejecutoria, es decir aquel respecto del cual el acto ejercerá efectos ya sea otorgándole derechos imponiéndole obligaciones, o de alguna otra manera afectando sus intereses e incluso más recientemente se ha señalado la obligación de la Administración de informar de ciertas acciones procedimentales al denunciante cuando éste no ha demostrado en autos un interés legítimo o un derecho subjetivo en los términos del numeral 275 de la Ley General de la Administración Pública, LGAP (pues de lo contrario a de tenérsele como parte) (ver resoluciones 8792-2005, 5801-2006 y 6677-2006 entre otras) . En la citada sentencia # 15-90 de la Sala Constitucional se indica como un requerimiento necesario del principio de defensa la obligación de la –administración de: "a) Notificación al interesado del carácter y fines del procedimiento;…", en la sentencia 1734-91 se reitera dicho requerimiento cuando indica: "el derecho de defensa o derecho al debido proceso comprende básicamente: "a) Notificación al interesado del carácter y fines del procedimiento,…" (en idéntico sentido ver la sentencia 211-95). Sobre este aspecto de llamar a aquel que pueda verse afectado por el acto o resolución final el Tribunal Superior Contencioso Administrativo Sección IV en su sentencia # 11-2005 y citando jurisprudencia de la Sala Constitucional ha señalado: "…La garantía del debido proceso, una de cuyas manifestaciones más importantes la constituye el derecho de defensa, tiene aplicación plena en materia administrativa, y **muy especialmente en aquellos casos en los que la actuación de la Administración pueda producir un daño considerable a los intereses de los administrados**;…" (el resaltado no es del original). Ese derecho

fundamental de ser parte en todo proceso cuya sentencia o acto finales vayan a afectar derechos o intereses de cada uno de nosotros encuentra desarrollo en varias legislaciones. Así en materia Procesal Civil los artículos 106, 108 y 112 en relación con los numerales 298, 308 y 315 del código de rito. La LGAP es otra que desarrolla este principio a partir del artículo 275. Ya en materia aduanera la Ley General de Aduanas, permeada por la misma LGAP y la Jurisprudencia sobre debido proceso de la Sala Constitucional, lo cual denota su redacción, en su artículo 196 dispone: "Para emitir cualquier acto que afecte derechos subjetivos o intereses legítimos, deberán observarse las siguientes normas básicas: **a)** La apertura del procedimiento, de oficio o a instancia de parte, debe ser notificada a las personas o entidades que puedan verse afectadas. …".

Sobre la litis consorcio pasiva necesaria la Sala I de la Corte Suprema de Justicia en su sentencia 089-91 ha indicado: "III.- El litisconsorcio necesario **supone que para resolver el asunto han de estar presentes en el proceso todos aquellos sujetos a los que tal resolución fuere a afectar**, de ahí entonces la facultad que se le confiere al Juez de declarar de oficio la existencia del litis consorcio necesario, no siendo entonces una simple defensa previa (artículo 298 Código Procesal Civil vigente), de uso únicamente por parte del demandado. El juez puede integrar la litis consorcio necesario (artículo 106 del Código Procesal Civil vigente complementado con el 308 ibídem), y conforme al artículo 315 del mismo cuerpo normativo le corresponde al juez tomar como medida de saneamiento, desde la admisión de la demanda y en las oportunidades que corresponda, integrar la litis consorcio necesario. La litis consorcio necesario **implica la existencia de relaciones jurídicas materiales respecto de las cuales no es posible pronunciarse fraccionándolas o calificándolas sólo en relación de algunos de sus sujetos, pues la decisión engloba y obliga a todos.** La presencia de todos los sujetos es indispensable para que la relación procesal se complete y sea posible decidir en sentencia sobre el fondo de la misma (Sala

Primera de la Corte número 72 de 15 horas del 3 setiembre 1982) (el resaltado no es del original). El Código de Procedimientos Civiles derogado no contenía norma expresa sobre el litisconsorcio pasivo necesario, sin embargo, por interpretación del artículo 1° párrafo in fine de ese cuerpo normativo tradicionalmente se consideró que el mismo regulaba de manera indirecta la legitimatio ad causam activa y pasiva y su modalidad de litisconsorcio necesario.”.

De la jurisprudencia de cita se observa como incluso a falta de norma expresa que regule la figura del litis consorcio pasivo necesario, los Tribunales, por razones de debido proceso constitucional, como sustentada en principios de razonabilidad en la resolución y, eficacia en la ejecución de las sentencias, ha estimado necesario la aplicación de dicho instituto procesal. La misma Sala Constitucional en la sentencia # 2908-95 y sobre el numeral 106 del Código Procesal Civil señaló: “…contrario a lo que expresan, esta norma tiende a garantizar que todos aquellos que deban ser parte en un proceso determinado, integren la litis y…”.

En síntesis, de lo expuesto tenemos que legal y, constitucionalmente, por ende, aún a falta de norma expresa, el instituto procesal del litis consorcio pasivo necesario, se torna en una garantía procesal de naturaleza constitucional que, respecto del legitimado ausente, le protege de ser afectado por una resolución dictada en un proceso respecto del cual no ha sido llamado y, respecto del actor, en este caso la Administración, le procura garantizar la ejecución efectiva de la resolución final, en tanto, se ha llamado al proceso a todos aquellos respecto de los cuales se procura la ejecución del acto, de una u otra manera.

Incluso ya éste Tribunal en un asunto de cobro de tributos precisamente sustentado en una resolución denegatoria de origen señaló: “Las resoluciones referidas, no ahondan en mayor detalle, de forma que las partes conozcan el fundamento que le permite a la Aduana arribar a esa conclusión, pues no es correcto partir de que el motivo de la apertura del procedimiento de cobro, es una resolución (RES-TLC-DNP-DV-xxx-2004) en la que los afectados no han tenido ninguna oportunidad de ser escuchados y de aportar pruebas, pues no

han ostentado la condición de partes, asumir una posición en contrario implica asimilar el procedimiento ordinario que nos ocupa, con el proceso de ejecución de sentencia, en el que innegablemente no hay discusión sobre el fondo de la litis, pues ya existe una sentencia firme con autoridad de cosa juzgada que puede ejecutarse en todos sus extremos por consistir en el acto mediante el cual se materializa o hace efectiva la decisión adoptada, y ello es posible al haber identidad de partes en ambos procesos." (Sentencia 67-2006). Es decir, reconoció en este asunto el Tribunal, en forma muy acertada, que el hecho de que la resolución tomada en la verificación de origen con ausencia del importador como parte en dicho procedimiento, carecía totalmente de eficacia respecto de éste. Pero para ampliar aún más, y dado que el Tribunal considera que en el caso concreto se reitera la omisión señalada en la sentencia número 67 de cita sobre la necesaria participación en el presente procedimiento del importador, sujeto respecto del cual la presolución que recaiga le afectará de manera directa y necesaria en tanto conlleva la implícita negación del trato arancelario, vamos a ver en el considerando siguiente los aspectos que sobre procedimiento aduanero regula el Tratado de Libre Comercio entre la República de Costa Rica y los Estados Unidos Mexicanos, en adelante, el Tratado o Acuerdo, aprobado mediante Ley número 7474 del 19 de diciembre de 1994 y su Reglamento de Verificación de Origen Decreto Ejecutivo número 23931-H, en lo sucesivo el Reglamento. Veamos:

IV. Procedimiento Aduaneros para origen. El Acuerdo en su Capítulo VI regula los Procedimientos Aduaneros que deben aplicarse con ocasión de la aplicación de tal instrumento internacional. Dicho Capítulo en su Sección A) regula los "Procedimientos Aduaneros Para Origen".

En este sentido, en dicha sección se establece como una **primera fase** del procedimiento la obligación de expedir una declaración de origen, por el productor y un certificado de origen cuando las mercancías sean exportadas por persona distinta del productor, y respecto de un bien para el cual un importador pueda

solicitar trato arancelario preferencial (art. 6-02 del Tratado y art. 5 del Reglamento).

En la **segunda fase** del procedimiento corresponde al importador **solicitar y obtener** el trato arancelario preferencial (artículos 6.02 inciso 2) in fine; 6-03 inciso 1) párrafo primero e incisos 2) y 3); 6-06 aparte c) del Tratado como el numeral 14 del Reglamento. Importante en esta fase resaltar que es un requisito sine qua non para la procedencia de la solicitud que ésta vaya acompañada de una **declaración escrita del importador**, fundada en la declaración o certificado de origen **de que el bien califica como originario** (art. 6-03 inciso 1) subincisos a), b), d) del Tratado y art. 10 del Reglamento. Es decir con entera independencia de la obligación señalada en la primera fase del productor o exportador de expedir una declaración o un certificado, según el caso, lo cierto es que, a los efectos del país de importación y del trámite de la solicitud de trato arancelario preferencial corresponde al importador declarar el origen de la mercancía en los términos de los artículos art. 6-03 inciso 1) subincisos a), b), d) del Tratado y art. 10 del Reglamento . Ahora bien, dicha declaración, señala la norma, se fundamenta en la declaración o certificado de origen que le brindó el exportador, aspecto que no obstante no releva al importador de su obligación de verificar su veracidad según la inteligencia de las normas contenidas en los numerales 6-03 inciso 1) subinciso d) en relación con el numeral 6-07 inciso 15) del Tratado y art. 12 del Reglamento.

En una **tercera fase** e íntimamente relacionada con la primera, nos presenta el Acuerdo en el artículo 6-04 del Acuerdo y art. 12 del Reglamento, etapa que podría llamarse de “saneamiento”, la obligación de quien expide un certificado o declaración sobre el origen, de notificar sin demora y por escrito a todas las personas a quienes hubiere entregado el certificado o declaración como a la autoridad competente de la parte exportadora de cualquier cambio que pudiera afectar la exactitud o validez del mismo cuando tenga razones para creer que ese

certificado o declaración contiene información incorrecta. También la obligación de la autoridad del país de exportación de notificar a su homóloga del país de importación de dichos cambios o modificaciones.

En una **cuarta etapa** se viene a establecer y regular diversas atribuciones o herramientas que podrá utilizar la autoridad competente de la Parte importadora para **determinar** si un bien que se importe califica como originario tal cual lo declaró el importador. Así una primera herramienta consiste en la obligación de la Parte exportadora de disponer que, toda persona que llene y firme un certificado o declaración de origen, conserve durante un mínimo de cinco años después de la firma del certificado o declaración todos los registros y documentos relativos al origen del bien (art. 6-06 aparte a) del Acuerdo y art. 17 del Reglamento). Esta primera herramienta tiene por objeto que no se torne nugatoria la fase de verificación regulada en el artículo 6-07 del Acuerdo. Como una segunda herramienta aparece la obligación del País o Parte importadora de disponer que cuando un importador solicite trato arancelario preferencial para un bien que se importe conserve durante un plazo de cinco años, cuando menos, el certificado o declaración de origen y toda la demás documentación relativa a la importación (art. 6-06 aparte c) del Tratado y art. 19 del Reglamento).

En una **quinta fase** del procedimiento, sobre **la verificación**, el Tratado en cuestión viene a establecer y regular las atribuciones o herramientas que podrá utilizar la autoridad competente de la Parte importadora para **determinar** si un bien que se importe califica como originario.

En **primer lugar** se nos señala la atribución-deber de coordinación para recabar información, facultando para solicitar a la autoridad competente de la parte exportadora información respecto al origen (art. 6-07 inciso 1) del Acuerdo y 21 del

Reglamento). En este sentido debe tenerse presente lo regulado en el numeral 6-04 incisos 1) y 2) como en el numeral 6-21 del Acuerdo y art. 18 del Reglamento.

En **segundo lugar**, se faculta a la autoridad de la Parte Importadora para requerir mediante formas específicamente determinadas información a sujetos ubicados en la esfera territorial y competencial de la Parte Exportadora. Es decir, mediante el Tratado se somete a los extranjeros que emitan los documentos señalados a la jurisdicción de las autoridades de la parte importadora con el objeto de que puedan verificar la información contenida a los efectos de determinar el origen, como primer paso para declarar procedente o no la solicitud de aplicación del trato arancelario preferencial realizada por el importador (art. 6-07 inciso 2 del Acuerdo; 21 y 22 del Reglamento).

A los efectos del caso y a fin de hacer ver la naturaleza de las normas del Tratado y para una adecuada interpretación de las mismas, nótese por ejemplo como las disposiciones del artículo 6-07 no requieren desarrollo de las partes, en tanto resultan completas en sí, al establecer las facultades y procedimientos a seguir, a diferencia, por ejemplo, de las contenidas en el numeral 6-03 incisos 2) y 3) o 6-04 incisos 1), 2), 3) del ibidem. Lo anterior ocurre en la última norma de cita cuando dice: "3.-Cada Parte **dispondrá** que la certificación o la declaración de origen falsa hecha por un exportador o por un productor en el sentido de que un bien **que** vaya a exportarse a territorio de la otra Parte califica como originario, **tenga las mismas consecuencias jurídicas**, con las modificaciones que requieran las circunstancias, **que aquéllas que se aplicarían a un importador que haga declaraciones o manifestaciones falsas en contravención de sus leyes y reglamentaciones aduaneras**." (el resaltado no es del original).

Ahora bien, retomando el asunto notamos como dentro de esta etapa de verificación existen diferentes momentos procesales según sea el instrumento o

atribución utilizada por la autoridad competente. En el caso, es claro que la Administración Aduanera costarricense optó por la verificación mediante la herramienta del cuestionario. Sobre este método y, a razón a lo resuelto, vale destacar lo señalado en el artículo 6-07 del Acuerdo en su inciso 4) ya que dispone, ante el incumplimiento del exportador o productor la Parte importadora podrá negar el trato arancelario preferencial. Idéntica consecuencia observamos en el inciso 9) ibidem. Significa lo anterior que el trato se le niega al exportador y por ende el proceso de determinación está dirigido contra el exportador o productor y por su conducta se ve perjudicado con la denegación del trato arancelario. Como establecimos anteriormente es el importador la persona que solicita y obtiene el trato arancelario preferencial. La actuación omisiva del exportador simplemente implica la imposibilidad legal y material de comprobar el origen y en consecuencia una violación de los deberes del exportador para con el importador de validar con tales acciones el certificado o declaración de origen extendido. Nótese que si bien, el Tratado admite una jurisdicción de la autoridad competente del país de importación respecto del exportador, esa jurisdicción es de naturaleza voluntaria, ya que no existe norma que faculte a la autoridad competente del país de importación a imponerse de la información y documental respectiva sino que se opta por una consecuencia, a saber la denegación del trato arancelario en perjuicio del importador que compró al exportador o productor, de buena fe y, que se ve afectado por la conducta de éste, con su negativa, aspecto que trasciende claro está el aspecto mismo de la relación jurídica tributaria establecida entre el importador y el Estado en el país de importación. Es decir, es clara la norma, en el sentido de que el importador y su solicitud de trato, pende de la buena voluntad del exportador o productor de someterse a la jurisdicción del país de importación y su negativa conlleva necesariamente la negación del trato arancelario preferencial.

El hecho de que, el procedimiento no regule en la etapa de verificación al exportador, la participación de la persona del importador, no desestima su existencia en el procedimiento, de lo contrario no tendría razón de ser las normas de los numerales previos especialmente del artículo 6-06 inciso c) del Acuerdo como el numeral 19 del Reglamento. Como hemos venido desarrollando, el procedimiento de determinación del origen tiene, dentro de sus etapas una cual es la verificación en pie del exportador. Lo anterior se confirma con el Reglamento mismo, el cual al ponerlo en vigencia el Poder Ejecutivo indicó: **"DECRETAN: El siguiente: Reglamento para la verificación del origen del Tratado de Libre Comercio Costa Rica México"** y que en su artículo primero al establecer su ámbito de aplicación claramente indica que lo es **la regulación de los procedimientos de verificación del origen** y dentro de sus regulaciones están los artículos seis y siete que expresamente señalan el tipo de operaciones que ampara un certificado de origen a saber de **IMPORTACIÓN**; el artículo 10 que regula como parte de esos procedimientos de verificación de origen la **obligación del importador de declarar el origen** en la declaración de importación usando el código 04, la **obligación del importador de tener el original del certificado** al momento de presentar la respectiva declaración de importación, la **obligación del importador de adjuntar una copia del certificado** a la declaración de importación, la **obligación del importador de indicar, en importaciones posteriores, el número de la primera declaración** de importación amparada a ese certificado; el artículo 11 que dispone la presentación por el importador de la copia del certificado por medios magnéticos o electrónicos; el artículo 12 que prescribe la obligación del importador de presentar una declaración de importación corregida cuando tuviere motivos para creer que el certificado se sustenta en información incorrecta; el artículo 13 que establece la devolución de aranceles al importador cuando no hubiere solicitado el trato arancelario al momento de la importación; el artículo 19 que obliga al importador a conservar durante plazo de cinco años los documentos de comprobación del elemento origen; el artículo 30

que obliga a notificar a las partes, dentro de las cuales incluye al importador, de la resolución determinativa del origen de las mercancías; el artículo 31 inciso c) que dispone como causal para denegar el trato arancelario preferencial cuando entre otros, el importador, no conserven los documentos a que se refieren los artículos 17, 18 y 19 del mismo Reglamento y artículo 6-06 del Tratado o nieguen el acceso a esos documentos; etc.

Finalmente, considérese que tal y como hemos indicado, el capítulo contiene tanto normas de compromiso para el desarrollo por la Parte correspondiente, como disposiciones directas que no requieren desarrollo y, que por su naturaleza de garantías mínimas o de sujeción extraterritorial requieren estar incorporadas en el texto mismo del Tratado. Sin embargo, la inteligencia de las normas, precisamente por el carácter compromisorio conlleva a la inclusión en los procedimientos nacionales de los contemplados como garantías mínimas en el Acuerdo. Es decir, prevé el Acuerdo la existencia de una solicitud de aplicación de trato arancelario preferencial por el importador el cual califica la mercancía como originaria de México y así lo declara, solicitud que pone en marcha el inicio de las diligencias comprobatorias a efecto de su otorgamiento o denegación, diligencias que necesariamente, más no las únicas, deben incluir las correspondientes a la participación del exportador y productor e incluso de otros terceros como el caso de transportistas para la verificación del tránsito directo, por ejemplo. Ahora bien, es la participación del exportador o productor, la que se regula en lo que se denomina como de verificación (procedimiento o etapa), que además debe realizarse mediante las formas establecidas en la especial jurisdicción voluntaria que se crea en el Tratado con el fin de garantizar su eficacia y la confidencialidad misma de la información.

A continuación, veremos algunos aspectos de interés acontecidos en el curso del presente asunto según se han realizado, para luego, analizar las omisiones o

defectos en que incurrió la Administración en el presente procedimiento de verificación del elemento origen, lo que genera la nulidad de todo lo actuado en expediente, desde el acto inicial inclusive.

V.- Del Procedimiento seguido en el caso concreto. Como se indicó supra, citaremos algunos aspectos del procedimiento llevado a cabo por la Dirección General y su correspondiente acción de la recurrente en el presente procedimiento que tiene por objeto la verificación del elemento origen.

Inicia la Dirección General de Aduanas procedimiento de verificación del origen con oficio de ese despacho número TLC-DNP-DV-001-2004 del día cinco de Marzo de 2004, suscrito por su Director General señor Francisco Fonseca Montero y dirigido al Ingeniero jia en su calidad de Gerente de Relaciones Gubernamentales de la sociedad radicada en la ciudad de México denominada cmi de México, S.A. de R.L. de C.V. del cual se remite copia a la sociedad pt, S.A. (ésta última figura como la importadora de las mercancías)(folios 90,91).

En dicho oficio se indica a su destinatario que la Dirección General de Aduanas como autoridad competente y en conformidad con el artículo 6.07 del TLC entre Costa Rica y los Estados Unidos Mexicanos le está remitiendo junto con el oficio en mención el respectivo cuestionario de verificación de origen para las mercancías cuyo origen certificó la empresa que representa mediante certificado del día de Agosto quince de dos mil dos, vendida a pt, S.A. y que consiste en chasis con cabina marca Internacional 4300 de 195 HP con carrocería refresquera modelo 2003 de la partida arancelaria 8704.22.

A través de correo electrónico del 26 de Abril de 2004 personeros de la recurrente confirman que el oficio TLC-DNP-DV-001-2004, el cuestionario de verificación de origen y sus Anexos fueron recibidos mediante la vía telefónica y electrónica el día

2 de Abril de 2004, solicitando ese día por el mismo medio electrónico una prórroga al plazo para contestar (folio 95-2), solicitud que es reiterada mediante nuevo correo electrónico del 30 de Abril de 2004 (folio 95-1).

La Dirección General de Aduanas, en oficio número DNP-DV-161-2004 del 27 de Mayo de 2004 suscrito por el Subdirector General de Aduanas concede la prórroga solicitada por el plazo de diez días a partir de su notificación, la cual se realiza mediante vía electrónica el día 31 de Mayo de 2004 (folio 98).

El día 14 de Junio de 2004 vía courier recibe la Dirección General de Aduanas la respuesta al oficio TLC-DNP-DV-001-2004 y documental anexa (folios 100 a 121).

El 26 de Julio de 2004, mediante oficio DNP-DV-226-2004 suscrito por la Directora General de Aduanas, notificado vía electrónica el día 3 de Agosto de 2004, estimando que, revisada la información enviada, resulta necesario ampliarla con el llenado del anexo IV por existir acumulación, con el aporte de las facturas de compra y declaraciones de importación de materias primas no originarias utilizadas en proceso de producción de los chasis cabina con carrocería cervecera; hoja de cálculo de materiales usados en la producción de la mercancía bajo verificación, facturas de compra de carrocerías utilizadas en la producción de los chasis cabina con carrocería cervecera, el detalle de los materiales no originarios para conformar cada unidad (folios 122 a 125).

Solicita la recurrente, el día 16 de Agosto de 2004, prórroga del plazo otorgado en el oficio DNP-DV-226-2004 a efecto de presentar la información requerida (folios 126, 127).

El 23 de Agosto de 2004 recibe la DGA escrito del recurrente aportando parte de la información que se le pidiera y solicitando nueva prórroga del plazo para el

cumplimiento de la información pendiente de entrega y relativa a los puntos 2 y 3 del oficio DNP-DV-226-2004 (folio 128).

La Dirección General de Aduanas, el 26 de Agosto de 2004, mediante oficio DNP-DV-279-2004 suscrito por el Subdirector General de Aduanas, notificado vía fax el día 2 de Setiembre de 2004, concede la prórroga solicitada, por plazo de treinta días a partir de su notificación pero, a su vez, realiza nuevo requerimiento de información (folios 152 a 155),.

El 27 de Octubre de 2004 se recibe en la Dirección General de Aduanas la respuesta a los requerimientos de información pendientes (folios 156, 157).

El 6 de Enero de 2005 la Dirección General de Aduanas mediante oficio número DNP-DV-003-2005 suscrito por el Subdirector General de Aduanas, notificado vía fax en enero 17 de 2005 se advierte a la recurrente del incumpliendo de ciertas formalidades en la presentación de la documental solicitada como la omisión de información, requiriendo su cumplimiento en un plazo de quince días (folios 6885 a 6888).

Mediante escrito del 2 de Febrero de 2005 recibido el día 7 siguiente, el recurrente da respuesta al oficio DNP-DV-003-2005 señalando entre otros un exceso en la competencia otorgada a la Dirección General de Aduanas por razones de territorialidad y legalidad (folios 6889 a 6894).

El 23 de Setiembre de 2005 la Dirección General de Aduanas a través de resolución número RES-TLC-DGT-DTA-001-2005 notificada por courier el día 3 de Octubre de 2005 (folios 7110, 7111, 7116) dicta acto final de procedimiento resolviendo: *"a-) Que los "CHASIS CABINA MARCA INTERNATIONAL 4300 195 H.P. C/CARROCERÍA REFRESQUERA", MODELO 2003, FABRICADOS POR*

cmi DE MÉXICO, S.A. DE R.L. DE C.V., no califican como originarios de México,…, por lo que resulta improcedente la preferencia arancelaria otorgada en la importación de los citados camiones, lo que genera un monto estimado a cobrar por ochenta y seis millones setecientos ochenta (sic) ciento noventa y cinco con sesenta y ocho colones (¢86.780.195.68) que deberá ser determinado y confirmado de adquirir firmeza la presente resolución."

El 6 de Octubre, la sociedad cmi de México, S.A. de R.L. de C.V. presenta los recursos ordinarios de reconsideración y apelación, sin mayor argumentación ni petición (folios 7114, 7115, 7118, 7119).

El primero de Noviembre de 2005 se apersona el Doctor gfs, quien dice ser apoderado especial de la recurrente procurando fundamentar los recursos planteados y solicita se declare que su representada cumplió con el valor de contenido regional en consecuencia es beneficiaria del régimen preferencial en consecuencia la imposibilidad de la Administración Aduanera para determinar el pago de suma alguna a su cargo o del importador (folios 7126 a 7134).

VI.- Vicios Procesales. Estima el Tribunal que en el asunto existen vicios procesales de tal naturaleza y envergadura que obligan a declarar la nulidad del procedimiento y la reposición del expediente al momento de su acaecimiento, como a continuación se expone:

a)-Inaplicación del instituto procesal de litis consorcio. Como se hizo ver en la tercera de las consideraciones, al procedimiento por debido proceso constitucional como por estar así concebido en la inteligencia del Capítulo VI del Tratado, debe llamarse a todos aquellos sujetos a los que tal resolución fuere a afectar, así como rendir informe de ciertos aspectos a los denunciantes en razón a los principios de bilateralidad, contradictorio y defensa contenidos en el llamado principio del debido

proceso. Las declaraciones aduaneras, por su naturaleza de determinaciones tributarias, generalmente autodeterminadas y objeto de, en primera instancia en su trámite, de controles mínimos (procedimiento ágil, el de despacho), sustentados en su masificación como en la necesaria agilidad del comercio exterior, tienen el carácter de provisionales (art. 59, LGA). El origen de las mercancías como elemento que conforma la obligación tributaria aduanera, por ende comparte dicha característica y por ello los diversos tratados de libre comercio establecen y regulan las condiciones para su verificación y determinación a efecto de autorizar o negar el trato arancelario preferencial. Así, dicho trato, se obtiene implícitamente por el transcurso de los plazos de caducidad o prescripción de las facultades de revisar o verificar el origen o por resolución expresa de la Administración dictada en un procedimiento de verificación de dicho elemento. Para el caso el TLC entre Costa Rica y México en su Capítulo Cuarto como hemos visto, regula los procedimientos y regulaciones básicas que a nivel aduanero debe establecer cada parte en materia de origen. A partir del artículo 6-07 se regula la facultad de revisar o verificar el origen de la mercancía con el objeto de determinar la procedencia o no de la solicitud y aplicación del trato arancelario preferencial por el importador. En efecto dispone el artículo 6.02 del Tratado en cuestión en su incisos dos y artículo 6-03 inciso uno primer párrafo e inciso tres que corresponde al importador solicitar y obtener el trato arancelario preferencial. Además conforme el último artículo de cita anterior en su inciso uno aparte a) y d), es el importador el responsable de verificar y declarar el origen, bajo pena de que se le deniegue el trato arancelario preferencial.

En el presente asunto, tal como lo establecen las actuaciones de inicio del procedimiento, que fijan su objeto, se procura la revisión o verificación del origen a efecto de otorgar o denegar el trato arancelario preferencial y, eventualmente, como antecedente a los efectos de lo dispuesto en el artículo 6-07 ibidem inciso doce del Acuerdo y artículo 31 inciso d) del Reglamento.

Así también, de lograr determinarse que las mercancías no son originarias y negarse el trato arancelario, procedería, eventualmente, el ajuste en la liquidación de la determinación presentada y en consecuencia su cobro mediante el procedimiento legal que corresponda. No obstante, aspecto éste último, sobre el cual no se informa al exportador tal y como es debido. Asuntos todos que, con la salvedad de lo dispuesto en los artículos 6-07 del Tratado en su inciso doce y 31 del Reglamento afectan en forma directa al solicitante del trato arancelario, a saber, el importador a quien se le podrá denegar su solicitud, viéndose, eventualmente obligado al pago de los correspondientes aranceles. En cuanto al exportador y, conforme lo señalado, los efectos inmediatos consistirán en la existencia de un antecedente a considerar en una eventual aplicación del artículo 6-07 inciso doce del Tratado y 31 inciso d) del Reglamento que dispone, el primero:

> "*12.-Cuando la verificación que lleve a cabo una Parte establezca que el exportador o el productor* ***ha certificado o declarado más de una vez*** *de manera* ***falsa o infundada*** *que un bien califica como originario, la Parte importadora podrá* ***suspender*** *el trato arancelario preferencial a los* ***bienes idénticos que esa persona exporte o produzca****, hasta que la misma* ***pruebe que cumple*** *con lo establecido en el capítulo V (Reglas de origen).* (El resaltado no es del original).

De forma tal que, advierte este Tribunal en las normas de cita se tiene al importador como el sujeto activo de la petición o solicitud de trato arancelario que origina la verificación y al exportador o productor en una doble faceta dentro del procedimiento o etapa de verificación del elemento origen, la primera como un tercero obligado tributario en los términos de los artículos 6-04, 6-06 incisos a), b) en la etapa o procedimiento propiamente de verificación y segundo como parte interesada en tanto la consideración de origen de la mercancía le permite seguir exportando bajo la posibilidad de que sus productos y compradores resultan

beneficiarios del trato arancelario preferencial, lo que conlleva la ventaja perseguida con el Tratado de incrementar el intercambio comercial o eventualmente y, caso contrario, de demostrarse que la certificación ha sido falsa o infundada como antecedente a los efectos del numeral 6-07 inciso 12) ibid. Así también en caso de que la Administración determine como no originaria la mercancía, el importador será un sujeto afectado, en tanto, como se indicó con anterioridad, estará eventualmente obligado al pago de los aranceles que corresponden mediante el procedimiento legal que corresponda.

En este sentido, nota el Tribunal en la resolución recurrida y en su entero procedimiento la ausencia, en primer lugar, de todos los que pudieran verse afectados, especialmente respecto de un sujeto principal de la relación jurídica tributaria en su calidad activa de solicitante del trato y pasiva de obligado tributario a saber el importador. Respecto de el exportador o productor la consecuencia de considerar la denegatoria como antecedente en los términos del artículo 6-07 inciso doce del Acuerdo en tal sentido no existe intimación ni imputación por ende tampoco contradictorio como expresión del derecho de defensa.

Consecuencia de lo anterior, y como se analizó en los considerandos III y IV anteriores existe una violación al debido proceso pues, no dio la oportunidad, al importador, desde el inicio del procedimiento y, dentro de una comparecencia, para ofrecer pruebas y demostrar lo verdadero de su propia declaración respecto del origen de las mercancías. Así mismo, solo se le notificó del acto final, por lo que la Dirección General de Aduanas, en abierta violación de los artículos 27, 39 y 41 de la Constitución, jurisprudencia de la Sala Constitucional, 275 de la LGAP, 196 a) de la LGA y Capitulo VI del Tratado no le dio participación al importador quien tiene todo el derecho de conocer del asunto dada su condición de eventual perjudicado en caso de una denegatoria del trato arancelario preferencial y dictó el acto final, negándole el derecho a conocer del asunto.. Resulta importante señalar que, como parecer

ser, no se tiene como afectado al importador, no obstante, se le comunica del acto final sin indicarle las razones de tal comunicación.

Debe tenerse presente siempre, que la garantía de defensa comprende los siguientes elementos: "1.- Derecho de ser oído, lo que a su vez presupone: a) Un leal conocimiento de las actuaciones administrativas, b) Oportunidad de expresar sus razones antes de la emisión del acto administrativo, y desde luego también después, c) Consideración expresa de sus argumentos y de las cuestiones propuestas, en cuanto sean conducentes a la solución del caso, d) O de decidir expresamente las peticiones como corolario de c); e) O de fundar las decisiones analizando los puntos propuestos por las partes. 2.- Derecho a ofrecer y producir las pruebas de descargo de que quiera valerse uno, lo que comprende: a) Derecho a que toda la prueba razonablemente propuesta sea producida; b) Que la producción de la prueba sea efectuada antes de que se adopte decisión alguna sobre el fondo de la cuestión; c) Derecho a controlar la producción de la prueba hecho por la administración, sea pericial ella o testimonial." (Gordillo (Agustín), Procedimientos y Recursos Administrativo. Jorge Alvarez Editor, Buenos Aires, a 964, página 37). Es evidente que la Dirección General de Aduanas, no le concedió el derecho de defensa al importador la empresa xxxxxx S.A., toda vez que esta empresa no tuvo conocimiento de la existencia del procedimiento sino hasta que se definió el mismo considerando no originaria la mercancía y denegando el trato arancelario preferencial, acto que podría eventualmente afectar al importador, el cual tiene derecho al previo cumplimiento del derecho a la defensa ya que podría verse obligado al pago de los aranceles correspondiente. En el procedimiento que se siguió, cuyo objeto lo constituye la verificación misma del elemento origen de la Obligación Tributaria Aduanera en la que figura como obligado Tributario y respecto de la cual el mismo acto final modifica "con criterio estimativo" y establece un adeudo por varios millones de colones a cargo del importador, sin que haya tenido participación en él. En primer lugar, no tuvo conocimiento de los hechos que llevaron al inicio del procedimiento

administrativo, es decir, no fue participe en el procedimiento apoyando o no la posición del exportador, procedimiento de verificación que en el caso concluye con una denegatoria del trato arancelario preferencial que como se indicó, podría afectar directamente el importador perjudicando sus intereses específicamente con la denegatoria del trato arancelario preferencial y eventual obligación al pago de los aranceles de importación. Como corolario de lo anterior, no pudo presentar su defensa, ni ofrecer la prueba de descargo correspondiente, antes que se dictara el acto. Tampoco participó en la prueba que recabó la Dirección de Aduanas para llegar a dictar el acto final. Claramente ha establecido la Sala Primera de nuestra Corte Suprema de Justicia que "… la oportunidad de defensa debe darse desde antes de que se dicte el acto final, por lo que la parte actora tenía derecho a conocer los hechos que se le atribuían a expresar sus razones, su prueba y a participar en la producción de la prueba …, todo ello antes de que se dictara el acto administrativo. Por supuesto que, también, tenía derecho a recurrir el acto dictado, como en efecto lo hizo. Pero, el hecho de haber interpuesto los recursos de revocatoria con apelación en subsidio, nunca puede subsanar las irregularidades cometidas antes de dictar el acto. La violación a los principios fundamentales de participación en el desarrollo del procedimiento, del derecho constitucional de defensa y del debido proceso que se dieron en este caso, justifican la declaratoria de nulidad absoluta…" (Sala Primera, sentencia 864 del 16/11/2000).

Por lo anterior, se estima se ha dejado en indefensión al importador, en los aspectos reseñados y, se ha violado el curso del procedimiento en lo que atañe al principio constitucional del "Debido Proceso" o "Principio del Contradictorio" también conocido como de "Bilateralidad de la Audiencia", por lo que se impone anular el acto y de conformidad con lo dispuesto en los numerales 200 del Código Procesal Civil, 166 de la Ley General de la Administración Pública para que se cumpla con el trámite que se echa de menos por ello, es que las cosas deben volver al estado en que estaban antes de que se dictara el acto, por lo que no procede, por existir un vicio de nulidad, el procedimiento en que la Dirección de Aduanas determina que los *"CHASIS CABINA MARCA INTERNATIONAL 4300 195 H.P. C/CARROCERÍA REFRESQUERA", MODELO 2003, FABRICADOS POR cmi DE MÉXICO, S.A. DE*

R.L. DE C.V., no califican como originarios de México,…, por lo que resulta improcedente la preferencia arancelaria otorgada en la importación de los citados camiones, lo que genera un monto estimado a cobrar por ochenta y seis millones setecientos ochenta (sic) ciento noventa y cinco con sesenta y ocho colones (¢86.780.195.68) que deberá ser determinado y confirmado de adquirir firmeza la presente resolución." el cual debe quedar privado de toda relevancia jurídica, desde su emisión por ese solo hecho.

No obstante lo anterior y a pesar de no tener la trascendencia de las omisiones señaladas considera importante el Tribunal apuntar los siguientes aspectos que se considera deben mejorarse:

De la documental en autos, denota el Tribunal la ausencia de la respectiva acta de notificación del oficio TLC-DNP-DV-001-2004 (acto de inicio de procedimiento con remisión del cuestionario de verificación) a su destinatario de forma que permita conocer de manera clara y exacta el medio como la fecha de envío y notificación.
Igual respecto de la copia que se indica como para la sociedad xxxxxxxxx Si bien a folio noventa y dos existe una colilla de transmisión de fax, carece la misma de los elementos mínimos necesarios para relacionarla con tales destinatarios lo que lleva a considerar obligatoriamente la inexistencia de su notificación.

Tampoco consta indicación alguna al destinatario para el señalamiento de lugar para atender notificaciones en el asiento territorial del órgano director o medio electrónico aceptable. Es a folios noventa y tres, noventa y cuatro donde es el señor xxxxxxxx quien un dos de Abril de 2004, en primera instancia señala su dirección electrónica "xxxxxxxxxx" a los efectos de que se le envíe el cuestionario, correo que es respondido por la licenciada Yamileth

Miranda Carvajal en su condición de Jefa del Departamento de Verificación Técnica, la cual indica acompañar a su misiva electrónica de los archivos correspondientes al oficio TLC-DNP-DV-001-2004 indicándole que el mismo se constituye como el de inicio de procedimiento de verificación de origen, de el cuestionario de verificación de origen y de los Anexos del Cuestionario de Verificación de Origen. Le señala además el plazo para contestar como de la posibilidad de solicitar una prórroga antes del vencimiento del plazo. Finalmente solicita la devolución del recibo de notificado. La respuesta obtenida y enviada desde la dirección señalada se limita a la confirmación de recibo del correo.

No consta en expediente original o copia del cuestionario de verificación de origen remitido, a efecto de verificarlo y cotejarlo con el devuelto por la interesada ni de los anexos que indica el correo electrónico de la licenciada Miranda Carvajal haberse acompañado con el mismo.
Finalmente, al solicitar información adicional a la del cuestionario, la Dirección General de Aduanas amplía la investigación, a bienes similares pero distintos de los de la verificación, a saber, los chasis con cabina marca internacional con carrocería cervecera, sin indicar las razones, lo que genera duda sobre su procedencia legal. Por innecesario no se entran a conocer las demás argumentaciones de la parte.

POR TANTO:

Con base en las facultades otorgadas por el artículo 104 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 mayoría este Tribunal resuelve declarar la nulidad de todo lo actuado desde el acto inicial inclusive. Se ordena la devolución de los autos a la oficina de origen. Voto salvado de los licenciados Contreras Briceño, Velázquez Díaz y Villalobos Orozco quienes anulan

parcialmente la resolución RES-TLC-DGT-DTA-002-2006 del 5 de Junio de 2006, salvo en lo relacionado con el origen de las carrocerías que no es objeto del recurso y todo lo actuado con posterioridad a la misma.

Notifíquese, ……...

Loretta Rodriguez Muñoz
Presidenta

Alejandra Céspedes Zamora
Elizabeth Barrantes Coto
Xinia Villalobos Orozco
Franklin Velázquez Díaz
Dick Rafael Reyes Vargas
Shirley Contreras Briceño

Nota de los licenciados Céspedes Zamora y Reyes Vargas: Estiman los suscritos que el Tratado de Libre Comercio entre el Gobierno de la República de Costa Rica y el Gobierno de los Estados Unidos Mexicanos en su estructura presenta normas compromisorias que requieren de desarrollo legislativo como otras que son de aplicación por si. Además y en ese mismo sentido, parte el acuerdo de la necesaria existencia de normativa interna que garantice su aplicación a cuyos efectos el Tratado ha de entenderse como un marco legal de garantías mínimas que regirá el intercambio comercial. En este sentido, la normativa nacional sobre las facultades de revisión y eventual modificación de las obligaciones tributarias aduaneras, resultan de obligatoria aplicación sin importar el régimen arancelario preferencial a que se someta la mercancía, pero y eso si contemplando los aspectos procedimentales que como garantías mínimas se han negociado en el Tratado de cita supra.

En este sentido, las normas que dan motivo, es decir que facultan a la Administración, para iniciar un procedimiento de revisión y eventual modificación

de la obligación tributaria aduanera son las contenidas en el Título IV de la Ley General de Aduanas en relación con las normas del Título II Capítulo IV ibidem. En este sentido el numeral 24 inciso a) dispone: "a) Exigir y comprobar el cumplimiento de los elementos que determinan la obligación tributaria aduanera como naturaleza, características, clasificación arancelaria, origen y valor aduanero de las mercancías y los demás deberes requisitos y obligaciones…". Es decir conforme las normas de cita puede la administración revisar y eventualmente modificar todos algunos o solo uno de los elementos de la obligación tributaria aduanera dentro de los cuales ha concebido el legislador al origen.

Ahora bien, dicha facultad se entiende es realizada en función del legitimo control aduanero según las regulaciones de los numerales 22 y 23 ibid. Dicho control en asuntos como el presente que resulta a posteriori y por disposición de los numerales 192 párrafo primero y 196 ambos de la Ley General de Aduanas deben obedecer al procedimiento ordinario con la inclusión particular de cada una de las etapas o plazos expresamente negociados en cada uno de los acuerdos comerciales vigentes. Para el caso la necesaria inclusión de una etapa de verificación en cabeza del exportador que hacer referencia (en criterio de los suscritos) a una parte de la fase probatoria dentro del procedimiento ordinario, en cabeza del exportador, como tercero obligado tributario a brindar información y, parte obligada del procedimiento, en tanto, la decisión sobre la determinación del origen redundará en su posibilidad de ver exportadas sus mercancías al país al amparo del régimen arancelario preferencial o no. Dicha parte de la fase probatoria, consideran los suscritos bien puede llevarse en legajo separado con el objeto de garantizar la confidencialidad de la información que así lo requiera, sin que ello implique o faculte a considerar que se trata de un procedimiento distinto del principal de revisión y eventual modificación de la obligación tributaria aduanera.

Señalado lo anterior, estiman los suscritos que por disposición del artículo 196 inciso a) de la Ley General de Aduanas y 275 de la Ley General de la Administración Pública, al procedimiento, desde el dictado del acto inicial ha de llamarse a todas las personas que tengan un interés legitimo o un derecho subjetivo que pueda resultar directamente afectado lesionado o satisfecho en virtud del acto final, aspecto que, como bien se desarrolla en la presente sentencia resulta de orden constitucional en tanto hace referencia al derecho de contradictorio como al respeto de los más elementales principios que integran el debido proceso como son el de bilateralidad de la audiencia, derecho a una defensa efectiva, intimación, imputación, entre otros. Este aspecto, el de la legítima participación de todo aquel que manifieste un actual, propio y legítimo es el que los suscritos como los co-suscribientes de mayoría echamos de menos en el presente asunto por las razones señaladas en sentencia. Finalmente agregan los suscritos conforme lo señalado un vicio claro de procedimiento, en tanto se omite seguir las reglas del ordinario para considerar las de verificación contenidas en el Tratado como un procedimiento en si mismo en menoscabo del ordinario y no como corresponde a una simple etapa de la fase probatoria tal cual hemos señalado con anterioridad. De manera, que si bien, compartimos en todo lo señalado en la presente sentencia adicionamos eso si en cuanto al vicio procesal por inaplicación de las normas del procedimiento ordinario.

En resumen, la determinación de la obligación tributaria es una operación compleja que conlleva la determinación individual de cada uno de sus elementos, así el declarante por disposición legal (Cauca art. 32) es quien prima facie determina: **a)-** la correcta naturaleza de la mercancía y su adecuada descripción a efectos de su adecuada ubicación dentro de la nomenclatura arancelaria; **b)-** la clasificación arancelaria; **c)-** determina el valor aduanero de la mercancía; **d)-** determina el origen de la mercancía; **e)-** el calculo aritmético de los gravámenes aplicables o liquidación de los tributos. Que la Administración Tributaria Aduanera

esta facultada para revisar todos algunos o solo uno de dichos elementos (art. 59 Ley General de Aduanas) que no obstante razones de conveniencia y seguridad como de economía de costos y procesal hacen recomendable la revisión de todos sus elementos en un único procedimiento a efecto de evitar posteriores caducidades o prescripciones. Que la revisión particular o en conjunto con otros elementos del procedimiento origen se caracteriza por no conllevar variantes en los gravámenes aplicables ni su cuantía sino y únicamente en su obligación o no al pago según proceda o no la aplicación del trato arancelario preferencial, de manera que implican un error de cálculo por improcedencia del régimen que no requiere procedimiento determinativo alguno en tanto sus gravámenes ya son conocidos, toda vez que constan el arancel automatizado uniforme y actualizado.

Alejandra Céspedes Zamora **Dick Rafael Reyes Vargas**

Adendum a nota por el licenciado Reyes Vargas: Destaca el suscrito, a manera individual, otros yerros procesales violatorios de los principios constitucionales indicados en sentencia cuales son:

Concluye el acto final no solo con la resulta de no originaria la mercancía sino y además de denegatoria del trato arancelario preferencial. Dicho aspecto no fue incluido como parte principal ni derivaba del objeto del procedimiento de verificación. Lo anterior conlleva a considerar una incompleta definición del objeto y sus necesarias consecuencias en tanto no se advierte para el caso de la eventual denegatoria del trato la consecuencia respecto del importador de ver reliquidada su determinación con la inclusión de los derechos arancelarios y su correspondiente obligación al pagó.

Implica además lo anterior la imposibilidad de impugnar la existencia de una diferencia en la liquidación de la obligación tributaria. Asimismo, no se pudo constituir en parte principal al no ser llamado al procedimiento de verificación ya que no se le informo la intención de determinar diferencias en la obligación tributaria aduanera (artículo 275 de la Ley General de la Administración Pública).

En cuanto al exportador, tampoco se le puso en conocimiento leal del objeto del procedimiento sino de uno parcial. Nunca se le informó de las pretensiones de la administración de denegarle al importador el trato arancelario preferencial de las mercancías ya importadas en caso de una determinación negativa del origen como tampoco de las consecuencias de esa denegatoria, a saber la eventual reliquidación **en otro procedimiento** (como parece entenderlo la Administración) de la obligación tributaria y consecuentemente la obligación al pago de las diferencias que se estimen en descubierto como en efecto resolvió la Administración en el acto final, sin que, reiteramos, se hayan contemplado como parte de las posibles consecuencias del procedimiento. En este sentido y respecto de tales extremos resultan validas y aplicables las consideraciones anteriores respecto del importador.

Finalmente llama la atención que si el objeto del procedimiento lo es respecto de una mercancía única y especifica a saber camiones con carrocería refresquera, se divida ésta a efecto de concluir con la declaración de originaria de una parte del bien a saber chasis que incluso responden a una clasificación arancelaria distinta de la mercancía objeto de verificación cuando, lo procedente es la estimación del porcentaje de valor de contenido regional de las partes o materias primas versus el valor de las partes o materias primas no originarias del bien o mercancía considerada como un todo, en el caso, camiones con carrocería refresquera.

Dick Rafael Reyes Vargas

Voto salvado de los Licenciados Contreras Briceño, Villalobos Orozco y Velázquez Díaz: Nos separamos del voto de mayoría, que corresponde a la sentencia **N° 307-2006,** toda vez que estimamos que el procedimiento de verificación de origen levantado por la Dirección General de Aduanas debe anularse parcialmente **a partir de la resolución No. RES-TLC-DGT-DTA-002-2006 de 05 de junio de 2006 que resuelve el recurso de reconsideración en los términos que se dirá** y no del **acto inicial** como resuelve la mayoría, con base en los siguientes argumentos:

I-Objeto de la litis-Aclaraciones Previas:

Recordemos que en el presente caso, la Dirección General de Aduanas inició un procedimiento de verificación de origen solicitando a la empresa cmi de México, S.A de R.L de C.V, en adelante CMI, suministrar la información correspondiente a "chasis cabina marca Internacional, 4300 195 H.P c/carrocería refresquera, modelo 2003 de la partida arancelaria 8704.22, para los cuales se solicitó y otorgó trato preferencial al amparo del certificado de origen expedido por cmi de México, S.A de R.L de C.V", desalmacenados con las declaraciones aduaneras números 000000 y 000000, ambas del mes de setiembre del año 2002 de la Aduana de Limón, importadas por pt S.A. (folios **90-91**).

Que del análisis respectivo la Dirección General de Aduanas emite la resolución número **RES-TLC-DGT-DTA-001-2005** del 23 de setiembre del 2005, en la que resuelve que los "CHASIS CABINA MARCA INTERNACIONAL 4300 195 H.P. C/CARROCERIA REFRESQUERA", MODELO 2003, fabricados por cmi DE MÉXICO, S.A. DE R.L. DE C.V., no califican como originarios de México, ya que se ha demostrado que no cumplen con la regla de origen específica establecida en

el Anexo al artículo 5-03 del Tratado de Libre Comercio entre el Gobierno de la República de Costa Rica y el Gobierno de los Estados Unidos Mexicanos, por lo que resulta improcedente la preferencia arancelaria otorgada en la importación de los citados camiones. (Folios **6937-7109**)

Ante tal decisión la empresa interesada interpone los recursos ordinarios de reconsideración y apelación y en razón de los argumentos y pruebas aportados y solicitados a cmi de México, S.A de R.L de C.V, la Dirección General de Aduanas con la resolución número **RES-TLC-DGT-DTA-002-2006 del 5 de junio de 2006 declara sin lugar el recurso de reconsideración** planteado y admite el recurso de apelación ante este órgano de alzada, sin embargo, en su parte considerativa puede apreciarse que la Dirección General de Aduanas **modificó su resolución RES-TLC-DGT-DTA-001-2005** del 23 de setiembre del 2005, (acto final), **dándole la razón parcialmente al recurrente, al indicar** en lo que interesa:

-Considerando IV. ***"Sobre el origen de las carrocerías:*** *Tomando en consideración que se utilizan materias originarias y no originarias en la fabricación de las carrocerías, como se detalló en el Considerando III, la regla de origen específica que aplica para las carrocerías, sería la que corresponde para la partida 87.07 en la que clasifican las mismas y que exige:*

> *"Un cambio a la partida 87.07 de cualquier otra partida, cumpliendo con un contenido regional no menor al 60% cuando se utilice el método de costo neto.*
>
> *Fórmula VCR =* $\frac{(CN - VMN) \times 100}{CN}$*"*

Concluyéndose que en aplicación de los datos contables aportados por CMI, a la fórmula precedente, el Valor de Contenido Regional (VCR) corresponde a un ***83,77%,*** *por lo que la Dirección General de Aduanas señala que:* ***"Por lo anterior, las carrocerías califican como originarias de México al cumplir con un Valor***

de Contenido Regional superior al 60%, tal y como lo exige la regla específica". **(**ver folio 8482**)**

Considerando V: Sobre el origen de los camiones. Señala la resolución de marras en este aparte lo siguiente: *"Que conforme lo indicado en los Considerandos XIII, XIV, XV, XVI y XX de la Resolución recurrida RES-TLC-DGT-DTA-001-2005, la regla de origen de los camiones de interés, partida 87.04, exige un cambio de partida y el cumplimiento de un contenido regional no menor del 40% a partir del método de costo neto"*, determinando con ella que el VCR alcanzó un 4,30%, (folio 8482), pero que de conformidad con las nuevas pruebas aportadas por la parte recurrente, el VCR de los camiones con carrocerías UBW 8.2 y UBW 8.5 ascendió del 4,30% a 31,38% para los camiones con carrocería UBW 8.2 y al 34,18% para los camiones con carrocería UBW 8.5.

Concluye la Dirección General de Aduanas respecto al análisis de la nueva documentación aportada por CMI, que *"…los chasis con cabina marca Internacional 4300 195 HP c/carrocería refresquera, modelo 2003, producidos por cmi de México, S.A de R.L de C.V,* ***no califican como originarios por cuanto el Valor de Contenido Regional es menor al 40 % (31,38% camión con carrocería UBW 8.2 y 34,18% camión con carrocería UBW 8.5), exigido por la regla específica de origen****."* (Folio **8484**)

De lo anterior se desprende con toda claridad que en razón de lo resuelto por la Dirección General de Aduanas, al conocer el recurso de reconsideración, la litis ante este Tribunal, no incluye la investigación del origen de las carrocerías, toda vez que sobre ese extremo la Administración le dio la razón a la empresa interesada, puesto que consideró en la resolución que resolvió el recurso de reconsideración que las carrocerías sí califican como originarias de México al cumplir con un valor de contenido

regional superior al 60% tal y como lo exige la regla específica. De ahí que ante este Tribunal ese no sea un aspecto en discusión.

<u>II-Inexistencia de la nulidad del acto de apertura declarada por la mayoría:</u> Considera la mayoría del Colegiado que debe anularse todo lo actuado desde el acto inicial inclusive y así se resuelve la presente litis, esencialmente por cuanto estiman que desde el acto de apertura debió tenerse como parte dentro del procedimiento a todos los sujetos que pudieren verse afectados con la resolución correspondiente, concretamente al importador pt S.A, y que se dio en la especie una inaplicabilidad del instituto procesal de litis consorcio. En lo que interesa señala el voto de mayoría en el Considerando VI sobre los vicios procesales:

> *"...En este sentido, nota el Tribunal en la resolución recurrida y en su entero procedimiento la ausencia, en primer lugar, de todos los que pudieran verse afectados, especialmente respecto de un sujeto principal de la relación jurídica tributaria en su calidad activa de solicitante del trato y pasiva de obligado tributario a saber el importador. Respecto de el exportador o productor la consecuencia de considerar la denegatoria como antecedente en los términos del artículo 6-07 inciso doce del Acuerdo en tal sentido no existe intimación ni imputación por ende tampoco contradictorio como expresión de defensa.*
>
> *Consecuencia de lo anterior, y como se analizó en los considerandos III y IV anteriores existe una violación al debido proceso pues, no dio la oportunidad, al importador desde el inicio del procedimiento y, dentro de una comparecencia, para ofrecer pruebas y demostrar lo verdadero de su propia declaración respecto del origen de las mercancías. Así mismo, solo se le notificó del acto final, por lo que la Dirección General de Aduanas, en abierta violación de los artículos 27, 39 y 41 de la Constitución, jurisprudencia de la Sala Constitucional, 275 de la LGAP, 196 a) de la*

LGA y Capítulo VI del Tratado no le dio participación al importador quien tiene todo el derecho de conocer del asunto dada su condición de eventual perjudicado en caso de una denegatoria del trato arancelario preferencial y dictó el acto final, negándole el derecho a conocer del asunto. Resulta importante señalar que, como parece ser, no se tiene como afectado al importador, no obstante, se le comunica del acto final sin indicarle las razones de tal comunicación…

Es evidente que la Dirección General de Aduanas, no le concedió el derecho de defensa al importador la empresa xxxxxxxx, toda vez que esta empresa no tuvo conocimiento de la existencia del procedimiento sino hasta que se definió el mismo considerando no originaria la mercancía y denegando el trato arancelario preferencial, acto que podría eventualmente afectar al importador, el cual tiene derecho al previo cumplimiento del derecho a la defensa ya que podría verse obligado al pago de los aranceles correspondientes. En el procedimiento que se siguió, cuyo objeto lo constituye la verificación misma del elemento origen de la Obligación Tributaria Aduanera en la que figura como obligado Tributario y respecto de la cual el mismo acto final modifica "con criterio estimativo" y establece un adeudo por varios millones de colones a cargo del importador, sin que haya tenido participación en él. En primer lugar, no tuvo conocimiento de los hechos que llevaron al inicio del procedimiento administrativo, es decir, no fue participe en el procedimiento apoyando o no la posición del exportador, procedimiento de verificación que en el caso concluye con una denegatoria del trato arancelario preferencial y eventual obligación al pago de los aranceles de importación. Como corolario de lo anterior, no pudo presentar su defensa, ni ofrecer la prueba de descargo correspondiente, antes de que se dictara el acto. Tampoco participó en la prueba que recabó la Dirección de Aduanas para llegar a dictar el acto final...

Por lo anterior, se estima se ha dejado en indefensión al importador, en los aspectos reseñados y, se ha violado el curso del procedimiento en lo que atañe al principio constitucional del "Debido Proceso" o "Principio del Contradictorio" también conocido como de "Bilateralidad de la Audiencia", por lo que se impone anular el acto…"

En relación con lo señalado compartimos que el debido proceso, como ha indicado la Sala Constitucional genera exigencias fundamentales respecto de todo proceso o procedimiento, cuya violación constituye un quebranto del principio constitucional. De igual forma es correcto el planteamiento de que siempre que en un determinado procedimiento se vaya a emitir un acto que pueda afectar los derechos o intereses de los administrados, debe dárseles amplia oportunidad de defensa y debe constituirse como parte dentro del procedimiento. De ahí que sea acertado el desarrollo doctrinario y jurisprudencial que sobre el tema se expone en el voto de mayoría.

No obstante, nuestra discrepancia surge en relación con la naturaleza del procedimiento a que refieren las presentes diligencias, que según se desprende del acto de inicio mismo y de lo resuelto, busca o se dirige a la verificación del origen de las mercancías de repetida cita, es decir, se trata de unas diligencias o procedimiento investigativo, sin que se establezca en la especie, la relación jurídica tributaria, que indica la mayoría, y sin que estemos ante la determinación de ninguna obligación tributaria, que implique la observancia de las formalidades propias de un procedimiento de esa naturaleza.

De hecho comparten los suscritos la posición sostenida en la sentencia 067-2006, citado por la mayoría en apoyo a su criterio, respecto a la participación del importador, no obstante lo indicado en esa oportunidad lo fue en relación a **un procedimiento ordinario determinativo de la obligación tributaria aduanera,** cuya naturaleza es diferente de la litis que en este momento conoce este Colegiado, en razón de lo cual el citado antecedente no resulta aplicable en la especie.

Recordemos que en el caso concreto, en razón de tratarse de una investigación de origen de *"chasis cabina marca Internacional, 4300 195 H.P c/carrocería refresquera, modelo 2003 de la partida arancelaria 8704.22, para los cuales se solicitó y otorgó trato preferencial al amparo del certificado de origen expedido por cmi de México, S.A de R.L de C.V"*, debe seguirse el procedimiento que a tales efectos dispone el Tratado de Libre Comercio entre el Gobierno de la República de Costa Rica y el Gobierno de los Estados Unidos Mexicanos.

En línea con ello, si revisamos dicho cuerpo normativo, -y aún cuando en efecto, respecto del importador se regulan obligaciones que debe cumplir a efecto de poder beneficiarse con el trato arancelario preferencial-, resulta claro que en el procedimiento de investigación de origen, la participación requerida es la del exportador o productor de las mercancías objeto de la investigación, a efecto de que suministre la información respecto al origen de las mercancías que se están investigando. Y ello es así, porque conforme con el mismo Tratado el certificado de origen servirá para certificar que un bien que se exporte del territorio de una parte a territorio de la otra parte, califica como originario. **Artículo 6-02 inciso 1.** Y dicho certificado de origen lleno y firmado por el exportador o productor de un bien, será el documento que debe utilizar el importador para solicitar el trato arancelario preferencial. **Artículo 6-02 inciso 2.**

En línea con lo anterior, señala el Tratado que para la verificación del origen de un bien, **la parte importadora podrá solicitar a la parte exportadora información respecto al origen de un bien**. Podrá realizar este proceso mediante la aplicación de cuestionarios escritos **dirigidos a exportadores o a productores en territorio de la otra parte** o por medio de visitas de

verificación al exportador o productor en territorio de la otra parte. Artículo **6-07, numerales 1 y 2.**

Si se opta por la **aplicación de cuestionarios, el exportador o productor que reciba el cuestionario** contará con un plazo no mayor a 30 días hábiles para responder y devolver el cuestionario, sin perjuicio de las prórrogas previstas al efecto, bajo el apercibimiento de que si no se devuelve el cuestionario dentro de los plazos establecidos, la parte importadora podrá negar el trato arancelario preferencial. **Artículo 6-07, inciso 3.**

Si se escoge la opción de visita de verificación, la parte importadora debe **notificar** por escrito su intención, al menos con 30 días de anticipación. Dicha **notificación se enviará al exportador o al productor**, a la parte competente de la parte donde se efectuará la visita y si lo solicita, ésta última, a la Embajada de esa parte en territorio de la parte importadora. Artículo **6-07, inciso 6.**

Dentro de los 120 días siguientes a la conclusión de la verificación, la autoridad competente **proporcionará una resolución escrita al exportador o al productor** cuyo bien haya sido objeto de la verificación, en donde se indiquen las conclusiones. Artículo **6-07, inciso 11.**

Cuando una parte determina que cierto bien importado no califica como originario, **la resolución de esa parte no surtirá efectos hasta que la notifique por escrito tanto al importador del bien como a la persona que haya llenado y firmado el certificado de origen** que lo ampara. **Artículo 6-07, inciso 13.**

Se desprende con claridad meridiana de lo expuesto, que el procedimiento de verificación de origen está diseñado con la **participación obligatoria del exportador o productor de las mercancías objeto de la investigación** y no es sino una vez que se emite la resolución que determina que cierto bien no califica como originario que la misma debe ser notificada al importador del bien así como a la persona que haya llenado y firmado el certificado de origen, para que la misma pueda surtir efectos.

En el caso concreto la Administración aplicó un cuestionario dirigido al exportador y con base en la información obtenida y el análisis respectivo de la misma negó el origen mexicano a las mercancías investigadas, salvo en el caso de las carrocerías, que resolvió que las mismas califican como originarias de México al cumplir con un Valor de Contenido Regional superior al 60%, tal y como lo exige la regla específica.

Vemos como la normativa es clara en cuanto a los sujetos que participan en la investigación de origen, e incluso según lo expuesto también señala expresamente cuando es necesaria u obligatoria la notificación al importador de las mercancías. Artículo 6-07, inciso 13.

De lo anterior se desprende que en razón de la naturaleza y finalidad del procedimiento que se sigue, la legislación pertinente no estableció la obligatoria participación del importador en las diligencias de investigación de origen, cuya omisión pudiese generar la nulidad absoluta de lo actuado, en razón de causar indefensión al importador, según los términos del artículo 223 de la Ley General de la Administración Pública, sobre todo considerando que no estamos ante un procedimiento determinativo de ninguna obligación tributaria aduanera a cargo de ningún sujeto, en cuyo caso sería indiscutible la observancia de la formalidades del procedimiento ordinario. (artículo 196 de la

Ley General de Aduanas), bajo apercibimiento de nulidad absoluta en caso de incumplimiento. De hecho compartimos los suscritos lo resuelto por este Tribunal en la sentencia 067-2006 citada por la mayoría, en la que en forma expresa se indicó la obligación de la Administración de darle amplia participación al importador permitiéndole debatir el asunto por el fondo, sobre todo considerando que en ese caso concreto ni el importador ni la agencia aduanal fueron parte del procedimiento de verificación de origen, toda vez que se trataba de un procedimiento ordinario determinativo de la obligación tributaria aduanera y donde se pretendía el cobro de impuestos, situación diversa a la que acontece en la presente litis, de ahí que no sea aplicable el precedente al caso que ahora nos ocupa.

Finalmente sobre este tema debe aclararse que de la posición de los suscritos no debe entenderse que estemos en contra de que la Administración participe o comunique al importador del procedimiento de verificación de origen, e incluso consideramos que sería aconsejable en aras del principio de transparencia y con el fin de que esté debidamente informado, dentro de lo que dispone la ley, de la discusión que se genere, de tal forma que se le facilite eventualmente su defensa en un posible procedimiento determinativo. Lo que nosotros sí sostenemos es que conforme con la normativa supranacional y especial que rige la materia, no existe obligatoriedad de constituir al importador como “parte” en los términos del artículo 275 de la Ley General de Administración Pública o de darle “algún tipo de participación dentro de las diligencias de verificación de origen”, porque así no está previsto, además de que el procedimiento de verificación de origen es un proceso investigativo, sin que exista en ese momento ningún cargo que deba ser atribuido a algún sujeto de derecho. De ahí que no se puede hablar de “partes” desde el punto de vista procesal.

De lo anterior se sigue que no es procedente en nuestro criterio la anulación de lo actuado desde el acto inicial en el presente caso, si no existe una obligación legalmente establecida de participar al importador desde la apertura de las diligencias de verificación de origen. Y cuando hubo que notificarlo conforme lo que indica el Tratado, efectivamente se hizo.

III-Nulidad parcial de la resolución N°RES-TLC-DGT-DTA-002-2006 del 5-6-2006, salvo en lo relacionado con el origen de las carrocerías que no es objeto del recurso y todo lo actuado con posterioridad a la misma:

En el desarrollo del presente procedimiento de verificación de origen, ha sido reiterado por parte del recurrente, **el desacuerdo** con el argumento vertido por la Dirección General de Aduanas, en el sentido de que la cantidad total de **$31.579.00** correspondiente al importe de los materiales utilizados para la producción de los chasis cabina internacional, se consideran **como materiales no originarios,** toda vez que según lo alegado por la empresa CMI, se ha ***"…sostenido y probado que del importe antes citado, la cantidad de $8.530.10, corresponde a materiales originarios de México…",*** por lo que el monto correspondiente a materiales no originarios utilizados para la producción de los chasis cabina sería de $20.048.00 y no de $31.579.00, argumentación que se reitera también en el escrito de apersonamiento ante este Tribunal.

Al respecto consideramos que la Dirección General de Aduanas no se refiere a las razones por las cuales considera que los materiales que suman el monto de $8.530.1049 no son originarios de México y que por tal razón ocasiona que se les niegue el origen mexicano a los chasis con cabina.

En efecto si analizamos la resolución que conoce el recurso de reconsideración, indica en el **Considerando V- Sobre el origen de los camiones***:* *"Que conforme lo indicado en los Considerandos XIII, XIV, XV, XVI y XX de la Resolución recurrida RES-TLC-DCT-DTA-001-2005….y el resto de los materiales declarados como originarios que* ***se incluyen como no originarios por no aportarse la documentación probatoria****….,* continua indicando*…a partir de los nuevos costos rectificados y* ***que no se aportan nuevos elementos que varíen lo determinado en la Resolución recurrida****, respecto al origen* de los materiales utilizados en la fabricación del chasis y cabina por CMI…"

De lo expuesto se desprende que no se motiva adecuadamente el porqué no se consideran originarios de México estos materiales, no se desvirtúan los alegatos del recurrente. Lo anterior aunado al hecho de que este Colegiado en aras de establecer la verdad real de los hechos, con **Auto número 87-2006 del 20 de setiembre del 2006 otorgó** a la Dirección General de Aduanas, audiencia con el fin de que se refiera a la **prueba adicional** presentada con el escrito de apersonamiento ante el Tribunal y con la que la parte recurrente pretendía *"…reiterar de manera sustentada la prueba que ya consta en autos, el nuevo cálculo que debería hacerse sobre el VCR de los 24 "Chasis cabina Internacional 4300 195 HP con carrocería refresquera, modelo 4300", exportados por CMI a Costa Rica, a que se refiere este expediente….".*

Sin embargo, la Dirección General de Aduanas, mediante oficio DGT-DTA-439-2006 continúa actuando de la misma manera sin motivar adecuadamente sus manifestaciones y de manera general responde que "*…esta Dirección considera que tal certificación se fundamenta en la vista de cartas de certificación de origen y facturas de compra de materiales, no obstante, no aporta documentación que demuestre el origen de los materiales utilizados, como fueron solicitados desde el inicio*

de la verificación de origen y que hasta el momento no han sido aportados", sin que se justifique como en derecho corresponde dicha posición.

Del acto final se desprende que el fundamento principal de la Dirección General de Aduanas para denegar el origen en este caso, se refiere a que en las declaraciones juradas de los proveedores mexicanos de los materiales en discusión, por un monto de **$8.530.1049,** solamente indican *"son originarios"* e incluyen la leyenda *"...es susceptible de gozar trato arancelario preferencial al amparo de los tratados de libre comercio de los que México es parte*", lo cual no es aceptado por esa Dirección pues estima que dichas declaraciones no son claras ni exactas en cuanto al origen de las mercancías, ya que no expresan ser originarias de México*,* además de que tampoco se aportaron las facturas de compra de los materiales que se detallan como originarios por lo que a los efectos del procedimiento, se consideran como no originarios.

Sobre dicho argumento ha sido insistente el recurrente, según se consigna tanto en el recurso de reconsideración como en el apersonamiento ante este Tribunal, en aclarar:

"*…que nuestros proveedores tanto nacionales como extranjeros, venden a esta compañía una cantidad extraordinaria de insumos, los cuales son utilizados no sólo en la fabricación del chasis que se exporta a Costa Rica o hacia otros países con lo que México tiene tratados comerciales, sino que también puede que se integren a los que se venden en el mercado nacional. Por tal razón, los proveedores domésticos indican que los materiales son originarios y susceptibles de gozar trato arancelario preferencial…".* Y que *"El hecho de que las declaraciones de nuestros proveedores nacionales no sean redundantes por no indicar expresamente que los materiales originarios que nos venden son "originarios de México", no debe ser motivo para eliminarlas como prueba de origen. Técnicamente, se trata de una "imprecisión u*

omisión" de los proveedores nacionales, pero que no cambia la esencia de sus declaraciones hechas "bajo protesta de decir verdad", en que especifican que los materiales son originarios en los términos del Tratado de Libre Comercio México-Costa Rica. NO obstante, si así lo considerare necesario esa DGA, de que debe ser explicitado el "origen mexicano" de los insumos adquiridos de nuestro proveedores nacionales (a pesar de que tal origen se infiere de los (sic) expresado por ello), ***EN TAL CASO, PIDO en nombre de CMI otorgar un plazo adicional*** *suficiente para solicitar de cada uno de esos proveedores una manifestación explicita confirmatoria de que cuando ellos expresan que los "materiales son originarios en los términos del TLC", se están refiriendo a la condición de* originarios *de los Estados Unidos Mexicanos."* (el resaltado no es nuestro)

Sobre este tema finaliza indicando el recurrente en el escrito de apersonamiento que este argumento queda desvirtuado y en consecuencia sin trascendencia, fundamentalmente porque la DGA guardó silencio absoluto sobre lo argumentado por CMI, con lo cual se entiende que aceptó tácitamente sus manifestaciones y porque tampoco se refirió a su solicitud, de que en caso de considerar necesario que debiera establecerse explícitamente el "origen mexicano" en las declaraciones de origen de los proveedores mexicanos, se concediera un plazo adicional para solicitar lo requerido, sin embargo la DGA no contestó, ni otorgó el plazo solicitado, motivo por el cual su representada entendió que se había aceptado el origen mexicano para esos materiales utilizados en la producción de los chasis cabina Internacional.

Note la Dirección General de Aduanas que no sólo no se refirió a todos los argumentos esbozados por los recurrentes sino que ante el planteamiento concreto relacionado con el cuestionamiento que se realiza respecto de las declaraciones juradas de origen extendidas por los proveedores mexicanos, en el sentido de que por su redacción *"no son claras y exactas en cuanto al origen de las mercancías que provee a cmi DE MÉXICO, S.A. DE C.V. ya que no expresan ser*

originarias de México…" , luego de efectuar las aclaraciones correspondientes, los recurrentes solicitan que a efecto de presentar una manifestación más explícita respecto al origen mexicano de los materiales suministrados por los proveedores locales, **se les conceda un plazo adicional suficiente**, para solicitar a cada uno de esos proveedores una manifestación explícita confirmatoria de que cuando ellos expresan que los "materiales son originarios en los términos del TLC" se están refiriendo a la condición de originarios de los Estados Unidos Mexicanos. No obstante la Dirección General de Aduanas guarda silencio respecto de tal solicitud, y no la acepta ni la rechaza, interpretando el interesado que con ello, aceptó tácitamente la argumentación presentada, con lo cual se dio por aceptado para dichos materiales nacionales el origen de México, utilizados en la producción de los chasis con cabina marca International, cuyo monto ascienda a la suma de **$ 8,530.1049, con lo cual CMI cumple en exceso con el 40% de Valor de Contenido Regional de estos chasis con carrocería refresquera.** De esta forma violenta la Administración el derecho del recurrente a ofrecer la prueba que estime pertinente en defensa de sus intereses, como parte del debido proceso constitucional.

Otro argumento señalado por la parte con el cual se deniega el origen a la mercancía de repetida cita, está relacionado con que CMI no presentó las facturas con las que se demostrara la adquisición de los materiales que considera como originarios, manifiesta el recurrente en el recurso de reconsideración y apelación que "Con nuestro escrito del 2 de febrero pasado, conjuntamente con los estados financieros se remitieron copias de facturas de compra de algunos materiales originarios. Con el presente se remite copia de facturas de compra de insumos originarios correspondientes a los proveedores nacionales cuyas "declaraciones de origen" fueron enviadas previamente a esa autoridad (ver Anexo 3 adjunto a este escrito).", y en el escrito de apersonamiento ante esta Sede y sobre el mismo tema, agrega "…que es

incorrecta la manifestación de esa Dirección General, ya que como quedó demostrado, mi representada exhibió las facturas números 002208, A-14142-L, A-14116-L, 56562, 15169, 00893, 07529 y 11567, expedidas respectivamente por los proveedores mexicanos …, que son una muestra, de las compras de materiales originarios que mi representada utilizó en la producción de los chasis cabina Internacional que fueron motivo del procedimiento de verificación, lo cual fue reforzado con las declaraciones de origen de los proveedores de mi representada y con la certificación notarial a que se refiere el inciso b) del punto 6 de este escrito, con lo cual quedó debidamente acreditado y probado el origen mexicano de los materiales utilizados en la producción de los chasis cabina Internacional por la cantidad de 8.530.1049 dólares de los Estados Unidos de América."

Al respecto, estimamos que la Dirección General de Aduanas en la resolución que resuelve el recurso de reconsideración también fue omisa en referirse a dicho aspecto de forma tal que no quedaran dudas respecto a si fueron o no consideradas las facturas citadas, si con esa cantidad de documentos aportados, que según el decir del recurrente constituyen una muestra de las mismas, era suficiente para concluir de la forma como se hizo o en caso de ser necesario realizar una revisión de la totalidad de facturas, cuales faltaron, sobre que materiales, lo anterior entre otras inquietudes.

Así las cosas, debió la Dirección General de Aduanas referirse en forma clara, precisa y concreta, a todos los argumentos esgrimidos por la empresa recurrente en su impugnación, de tal forma que la interesada, en el momento en que ejerciera su defensa, en el apersonamiento ante este Tribunal, pudiera considerar, referirse, analizar y rebatir todos y cada uno de los argumentos con base en los cuales la Administración Activa, rechaza su planteamiento de

reconsideración; y por otro lado, que permitan a este órgano de alzada tener claridad de las razones que fundamentan la posición del A Quo.

El planteamiento anterior, nos lleva a analizar desde el punto de vista del Derecho Administrativo, que como parte esencial de uno de los elementos formales del acto administrativo, a saber, el procedimiento, no basta con observar en un determinado caso el iter procedimiental legalmente previsto y cumplir formalmente cada una de sus etapas procesales establecidas, sino que es fundamental respecto de la forma del acto, que el mismo se encuentre debidamente motivado, como parte de la garantía del debido proceso, toda vez que el afectado debe conocer la fundamentación que ha tenido la administración para actuar de determinada manera. Lo contrario impediría al administrado el efectivo ejercicio de su derecho de defensa, como ocurre en la especie.

Partiendo de lo expuesto y según nuestra legislación administrativa aplicable al caso, habrá nulidad cuando falten o se encuentren defectuosos algunos de los elementos señalados. Efectivamente el artículo 166 de la Ley General de la Administración Pública establece la consecuencia en tales casos:

"Habrá nulidad absoluta del acto cuando falten totalmente uno o varios de sus elementos constitutivos, real o jurídicamente."

Y el artículo 223 de la misma ley sanciona con una nulidad de carácter procesal la omisión de tales formalidades indicando:

"Artículo 223.-

1. Sólo causará nulidad de lo actuado la omisión de formalidades sustanciales del procedimiento.

2. Se entenderá como sustancial la formalidad ***cuya realización correcta hubiera impedido o cambiado la decisión final en aspectos importantes, o cuya omisión causare indefensión. "***(el resaltado es nuestro)

Aplicado lo anterior al caso concreto resulta evidente de lo expuesto, la falta de motivación, puesto que no se analizaron y respondieron todos los argumentos aducidos por la empresa afectada en su escrito de reconsideración y apelación, de lo que se deriva una inadecuada e insuficiente valoración de todos los elementos de la decisión, que afecta el derecho a una defensa efectiva. Y como se señaló es fundamental respecto de la forma del acto, que el mismo se encuentre debidamente motivado, como parte de la garantía del debido proceso, toda vez que el afectado debe conocer la fundamentación que ha tenido la administración para actuar de determinada manera, lo contrario impediría el efectivo ejercicio de su derecho de defensa. Así, en criterio de los suscritos, se evidencian defectos graves que generan la nulidad parcial de la resolución N°RES-TLC-DGT-DTA-002-2006 del 5-6-2006, salvo en lo relacionado con el origen de las carrocerías que no es objeto del recurso y todo lo actuado con posterioridad a la misma.

Téngase presente que por disposición del artículo 136 literal 1, inciso a) de la LGAP, la Administración debe motivar los actos que impongan obligaciones, limiten, supriman o denieguen derechos subjetivos, como sucede en la especie.

En consecuencia, por todo lo anterior es criterio de los suscritos que no puede el Tribunal, según sus competencias y limitaciones como órgano contralor de legalidad, más que estimar que existe nulidad en las presentes actuaciones y decretar la nulidad parcial de la resolución N°RES-TLC-DGT-DTA-002-2006 del 5-6-2006, salvo en lo relacionado con el origen de las carrocerías que no es objeto del recurso y todo lo actuado con posterioridad a la misma, por lo que a tenor de lo expuesto por los artículos 39 y 41 de la Constitución Política, 128,

131, 132 y 133 y concordantes, y artículos 165 a 172, 223 de la Ley General de la Administración Pública debe declararse la nulidad indicada.

En razón de lo resuelto y por innecesario no se entran a considerar los demás argumentos de la parte recurrente.

Franklin Velázquez Díaz; **Xinia Villalobos Orozco;**

Shirley Contreras Briceño