Sentencia N° 284-2006. Tribunal Aduanero Nacional. San José, a las nueve horas del dieciocho de octubre del año dos mil seis.

Conoce este Tribunal del recurso de apelación presentado por la señora xxxx, en su condición de Agente de Aduanas de la sociedad xxx S.A., contra la Resolución AL-AL-1243-2006 del 11 de mayo de 2006 de la Aduana de Limón.

RESULTANDO

I. Que mediante declaración aduanera número xxxx del 26 de mayo de 2005, la Agencia Aduanal xxx S.A. en representación del importador xxx S.A., solicitó el despacho de la siguiente mercancía: Línea 01: 730 bultos de "Paneles de yeso revestidos o reforzados exclusivamente con papel o cartón" declarados en la posición arancelaria 6809.11.00.00 del Sistema Arancelaria Centroamericano (S.A.C). En la casilla de observaciones se anota que se extrae muestra según Acta N° 474-25 para análisis de laboratorio. (Ver declaración aduanera original adjunta al expediente)

II. Que la Aduana de Limón dicta acto de apertura de procedimiento ordinario, mediante la resolución RES-AL-AL-2551-2005 del 17 de noviembre de 2005, tendiente a determinar la correcta clasificación arancelaria de la mercancía amparada a la línea 01 de la declaración aduanera indicada en el punto anterior, notificando a los interesados a través del sistema de casilleros del Departamento Administrativo de la Dirección General de Aduanas el día 31 de enero de 2006. (Ver folios 9 a 14)

III. Que no consta en expediente la presentación de alegatos por parte del recurrente, contra el dictado del acto de apertura.

IV. Con resolución AL-AL-1243-2006 del 11 de mayo de 2006, la Aduana de Limón dicta acto final modificando la declaración aduanera de importación número 115313 del 26 de mayo de 2006, en su elemento clasificación arancelaria, ubicando las mercancías de la línea 01 en la posición arancelaría 6809.19.00.00 en lugar de la 6809.11.00.00 en que fuere declarada. En consecuencia dispuso la modificación de la determinación de la obligación tributaria aduanera generando un adeudo a favor del Fisco por la suma de ¢511.352.03. La notificación de la resolución se efectúo a los interesados a través del sistema de casilleros del Departamento Administrativo de la Dirección General de Aduanas el día 10 de julio de 2006 (Ver folios 15 a 19)

V. Que dentro del plazo conferido, el interesado interpone a través de escrito recibido en la Aduana de Limón el 12 de julio de 2006, los correspondientes recursos de reconsideración y apelación para ante este Tribunal (Ver folio 23)

VI. La Aduana de Limón mediante resolución RES-AL-AL-1865-006 de 20-7-06, declaró sin lugar el recurso de reconsideración planteado y emplazó al recurrente para ante este Tribunal, notificando a los interesados a través del sistema de casilleros del Departamento Administrativo de la Dirección General de Aduanas el día 01 de setiembre de 2006. (Ver folios 25 a 30)

VII. Que a la fecha de resolución del presente asunto no consta en expediente que el recurrente se haya apersonado ante esta Sede.

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

Redacta la licenciada Céspedes Zamora; y,

CONSIDERANDO

I.- OBJETO DE LA LITIS: Se circunscribe el presente asunto a determinar a través de procedimiento ordinario la correcta clasificación arancelaria de la mercancía descrita en la línea 01 de la declaración aduanera xxx del 26 de mayo de 2005, como "Paneles de yeso revestidos o reforzados exclusivamente con papel o cartón" declarados en la posición arancelaria **6809.11.00.00** del Sistema Arancelario Centroamericano (S.A.C) y que en criterio de la Administración la posición correcta es la **6809.19.00.00** basado en el análisis de laboratorio practicado a la mercancía nacionalizada. El cambio realizado por la Aduana de Limón conllevó un incremento en la obligación tributaria aduanera de ¢511.352.03.

II.- SOBRE LA ADMISIBILIDAD DEL RECURSO DE APELACIÓN ANTE ESTE TRIBUNAL: En cuanto a la admisibilidad del recurso de apelación interpuesto conforme la Ley General de Aduanas, y sus reformas, como paso necesario para determinar si cumplen los requisitos procesales, determinamos que la normativa aduanera prevé la posibilidad de impugnar la resolución dictada por la Aduana competente, dentro de los tres días siguientes al acto, siendo que permite la interposición del recurso de apelación ante el Tribunal. Así las cosas, tenemos que en este caso la resolución recurrida AL-AL-1243-2006 del 11 de mayo de 2006, fue notificada a los interesados el 10 de julio de 2006, según corre a folio 19, y el recurso de apelación fue interpuesto el 12 de julio de 2006 (folio 23), dentro del plazo legalmente permitido. Además al haber sido presentado por la señora xxx en su condición de agente de aduanas de la sociedad xxx S.A., cuenta con la capacidad necesaria según constancia visible a folio 34. Por lo expuesto, tenemos que en la especie se respetaron los requisitos de procedibilidad, motivo por el cual el Tribunal tiene por bien admitido el presente recurso.

III.-SOBRE EL FONDO: Que al ser el objeto de la presente litis determinar la correcta clasificación arancelaria de la mercancía amparada a la línea 01 de la

declaración aduanera xxxx del 26 de mayo de 2005 declarada como "Paneles de yeso revestidos o reforzados exclusivamente con papel o cartón", procede este Órgano de seguido con el análisis de la información que consta en el expediente:

- En la declaración aduanera de cita, el agente aduanero, declaró en la línea 01: 730 bultos de "Paneles de yeso revestidos o reforzados exclusivamente con papel o cartón" declarados en la posición arancelaria 6809.11.00.00 del Sistema Arancelario Centroamericano (S.A.C), anotándose en la casilla de observaciones que se extrae muestra para análisis de laboratorio. (Ver casillas 41 y 43 de la DAIM).

- Que en la factura comercial N° 2003827-0001-02 del 20-5-05 de BANNER SUPPLY INTERNATIONAL, el exportador describe la mercancía como *"DENSGLASS GOLD 8"*, indicando la traducción de la factura que la mercancía trata de **"Paneles de yeso con otros aglutinantes"** (Ver factura comercial y traducción adjunta a la DAIM).

- Mediante Acta de Extracción de Muestra N° 474-25 del 27/05/2005, se tomó muestra de la mercancía declarada como *"paneles de yeso".* (Ver folio 02).

- El Laboratorio Aduanero Nacional practicó los certificados de análisis N° 2963 y 2964 ambos del 01-07-2005 para la mercancía de la línea 01 de la declaración aduanera 115313 señalando que se trata *de* ***"Manufactura de yeso tipo panel sin adornos reforzado con láminas de fibras de vidrio aglomeradas"*** *(análisis # 2963)* ***y "Manufactura de yeso tipo panel sin adornos reforzado con lámina plástica de PVC…"*** *(análisis # 2964).* (Ver folios 3 y 4)

En primer término tenemos que el recurrente no ofreció ningún tipo de argumentos o pruebas de orden técnico en contra del cambio de clasificación efectuado por la Aduana, en tanto ésta sustentó la reclasificación llevada a cabo en la extracción de muestra de la mercancía a que se refiere la línea 1 de la declaración aduanera de marras, misma que fue debidamente analizada por parte del Laboratorio Aduanero Nacional.

En el caso, resulta imperioso analizar las características de la mercancía en estudio: descripción, presentación, composición, etc., a fin de determinar su naturaleza y proceder a analizar el alcance de cada una de las posibles clasificaciones a que se refiere la litis (**6809.11.00.00** declarada ó **6809.19.00.00** modificada por la Aduana). En tal sentido procede este Tribunal a dilucidar sobre la naturaleza de la mercancía de controversia, teniendo como prueba en expediente por un lado la descripción realizada por la agencia aduanal en la casilla 41 de la declaración aduanera de cita que indica *"Paneles de yeso revestidos o reforzados exclusivamente con papel o cartón"*, señalando la traducción de la factura comercial Nº 2003827-0001-02 que el producto trata de *"Paneles de yeso con otros aglutinantes".* (Ver documentos originales adjuntos a la declaración aduanera).

Por otra parte, ante la duda de la autoridad aduanera sobre la verdadera naturaleza y correcta clasificación de la mercancía nacionalizada, es que la Aduana de Limón procedió durante el proceso de verificación física a extraer muestra de la mercancía de la línea 1 de la declaración aduanera de cita, lo que quedó constando en el acta N° 474-25, mismas que fueron debidamente analizadas por el órgano competente (Laboratorio Aduanero Nacional). Por ello, procederemos a determinar con base en los análisis practicados (visible a folios 3 y 4) cual es la posición correcta que le corresponde a la mercancía en litis.

A la luz de los hechos y pruebas, tenemos que la naturaleza de la mercancía refiere a una manufactura de material mineral (yeso) y que en aplicación del criterio de composición (materia constitutiva de la mercancía) se ubica en el capítulo 68 **"Manufacturas de Piedra, Yeso fraguable, Cemento, Amianto (asbesto), Mica o Materias Análogas"** de la Nomenclatura del Sistema Armonizado. Correspondiendo clasificar las manufacturas a base de yeso en la partida específica 68.09 cuyo texto o epígrafe indica:

"**MANUFACTURAS DE YESO FRAGUABLE O DE PREPARACIONES A BASE DE YESO…".**

Dicha partida se refiere a las manufacturas de yeso natural o de preparaciones a base de yeso (incluso coloreadas), que consisten en mezclas tales como el estuco (yeso amasado con una disolución de cola fuerte) el staff (yeso amasado generalmente con una disolución de gelatina o de cola y reforzado con mechas de estopas textiles), el alumbre de yeso y preparaciones similares que pueden contener fibras textiles, fibras de madera o aserrín de madera, arena, cal, escorias, fosfatos, etc., pero en las que el yeso desempeña un papel esencial.

Asimismo, estas manufacturas pueden estar teñidas, barnizadas, enceradas, laqueadas, bronceadas, doradas o plateadas (por cualquier procedimiento), a veces asfaltadas en la superficie, pueden también llevar una ligera armadura de metal o de otras materias. Consisten en paneles, planchas, placas, o baldosas para la construcción (a veces recubiertas en las dos caras con una delgada capa de cartón), o bien, lo más frecuente, en manufacturas moldeadas en forma de escocias, estatuas, estatuillas, rosetas, columnas, centros de mesa, jarrones, artículos de ornamentación, moldes industriales.

Al respecto, es preciso hacer ver que en el presente asunto no existe discrepancia en la clasificación a nivel de partida (4 dígitos), toda vez que tanto la agencia como

la Aduana señalan que los paneles de yeso corresponde ubicarlos en 68.09, sino que la disconformidad se genera a nivel de subpartida (6 dígitos), existiendo a nivel internacional las siguientes aperturas:

6809.1 - Placas, hojas, paneles, losetas y artículos similares, sin adornos:

6809.11 - - Revestidos o reforzados exclusivamente con papel o cartón.

6809.19 - - Los demás.

6809.90 - Las demás manufacturas

De conformidad con las especificaciones contenidas a nivel de apertura internacional y a efecto de determinar sobre la verdadera composición y demás características de este producto es que se requiere un análisis de laboratorio, a fin de realizar pruebas fisicoquímicas, que describan correctamente el tipo de material con el que son reforzadas las manufacturas de yeso de la partida 68.09, toda vez, que la agencia declara que la mercancía trata de "Paneles de yeso revestidos o reforzados exclusivamente con papel o cartón" (6809.11).

Es así, que en razón de la naturaleza de las mercancías objeto de importación, el análisis del laboratorio constituye el elemento fundamental para determinar la posición arancelaria que les corresponde, en tal sentido, es que resulta valiosa la prueba traída a expediente visible a folios 03 y 04, la que no puede desconocer este Tribunal, al emanar del Laboratorio Aduanero, Órgano competente encargado del análisis físico-químico de productos que por su naturaleza así lo requieran. Es por ello, que el análisis practicado a la mercancía, era sin lugar a dudas indispensable, por ser el que en definitiva establece la verdadera naturaleza de la mercancía y permite a la Aduana una vez determinadas las características por el Laboratorio Aduanero, establecer la verdadera clasificación arancelaria de la mercancía en controversia. Vale acotar que la toma de muestras, se ajustó estrictamente a lo dispuesto por la normativa aduanera, tanto en lo relativo a la

extracción llevada a cabo, como el momento en que ésta fue practicada, estableciendo así el nexo causal entre el producto nacionalizado y el efectivamente analizado por el Laboratorio Aduanero.

El análisis de laboratorio entre otras pruebas, determinó que la materia constitutiva de la lámina o panel analizado trata de Yeso Fraguado (prueba positiva para sulfato de calcio hidratado), y que los materiales de refuerzo de dichos paneles corresponden a láminas de fibra de vidrio y a láminas de plástico del tipo PVC, plastificante y carga inorgánica.

En consecuencia, de conformidad con la composición de la mercancía determinada ut supra, estima este Tribunal que el producto nacionalizado no corresponde a paneles de yeso reforzados exclusivamente con papel o cartón de la subpartida 6809.**11** declarada por la agencia de aduanas, toda vez que de acuerdo a las características presentes en la mercancía objeto de litigio, no se adecuan al texto de dicha subpartida, en razón de que los paneles son reforzados con materias distintas al papel o cartón (fibra de vidrio y PVC); correspondiendo ubicar la mercancía como "Los demás " paneles de yeso de la subpartida 6809.**19**, tal y como lo realizó la Aduana de Limón, pues de acuerdo con las pruebas determinadas en el análisis de laboratorio dicho producto no responde a las indicaciones específicas previstas en 6809.11 (material de refuerzo exclusivamente de papel o cartón).

V.- En virtud de lo expuesto y de conformidad con la Regla General de Clasificación 1 y 6, considera este Tribunal que la mercancía amparada a la línea 01 de la declaración aduanera N° xxxx del 26 de mayo de 2005, de la Aduana de Limón, le corresponde la posición arancelaria **6809.19.00.00** del S.A.C., siendo procedente declarar sin lugar el recurso de apelación interpuesto y confirmar lo dispuesto por la Aduana.

POR TANTO

Con base en las facultades otorgadas por el artículo 91 del CAUCA, artículos 203, 204, 205 de la Ley General de Aduanas, y demás consideraciones de hecho y de derecho expuestas en esta sentencia. Por mayoría este Tribunal resuelve declarar sin lugar el recurso y confirma la resolución recurrida. Se da por agotada la vía administrativa. Remítase los autos a la oficina de origen. Voto salvado de los licenciados Velasquez Díaz y Contreras Briceño quienes anulan todo lo actuado a partir del acto final inclusive y le ordenan a la Aduana que procedan a notificar al Importador el acto inicial. Asimismo, salva el voto el lic. Reyes Vargas quien de previo a resolver ordena la devolución del expediente a la Aduana de origen a efecto de que proceda con la notificación de la RES-AL-AL-1865-2006 o la incorporación del acta de notificación respectiva.

Notifíquese, a la Aduana de Limón por el medio disponible y al recurrente visto que no señaló lugar para atender notificaciones, notifíquese mediante depósito en el casillero que al efecto le lleva la Dirección General de Aduanas.

Loretta Rodríguez Muñoz
Presidenta

Alejandra Céspedes Zamora **Shirley Contreras Briceño**

Elizabeth Barrantes Coto **Dick Rafael Reyes Vargas**

Franklin Velazquez Díaz **Xinia Villalobos Orozco**

Voto salvado del licenciado Reyes Vargas. No comparte el suscrito lo resuelto con sustento en las siguientes consideraciones:

Estima la mayoría debidamente emplazado al recurrente en tanto a folio 25 consta el sello de recibido de la resolución por la unidad de casilleros para su notificación. No obstante reconocer el suscrito lo anterior, lo cierto es que no existe evidencia alguna en autos que permita determinar el depósito de la misma en el casillero del auxiliar. E incluso de haberse realizado lo anterior echa de menos el suscrito la ausencia del acta de notificación con tal señalamiento como la fecha de notificación efectiva conforme la norma autorizante. Por lo anterior y a efecto de evitar indefensión alguna estimo como procedente la devolución del expediente para que se proceda con la notificación o la incorporación del acta respectiva de haberla realizado.

DICK RAFAEL REYES VARGAS

Voto salvado de los Licenciados Contreras Briceño y Velázquez Díaz: Nos separamos de la mayoría en el presente caso que corresponde a la sentencia **284-2006**, toda vez que encontramos vicios en el acto final del procedimiento que en nuestro criterio generan la nulidad absoluta de lo actuado a partir del acto final inclusive, además de que no consta la notificación del acto inicial al importador, en razón de lo cual, se ordena a la Aduana la notificación de dicho acto administrativo al importador.

En efecto si revisamos el folio 14, resulta evidente que no aparece practicada la notificación del acto de apertura que la misma aduana ordenó para el importador, porque si bien es cierto, consta que a la Agencia Aduanal se le notificó vía casillero conforme con el artículo 194 inciso b) de la LGA, (ver folios 9 y 14), sin embargo, esa notificación no suple la comunicación que legalmente correspondía efectuarle al importador, como sujeto pasivo de la obligación tributaria que se discute en la presente litis, siendo omisa la Aduana de Limón en garantizar los derechos del importador, lo cual implica que dicho acto a efectos del importador, no es eficaz en tanto no se le ha puesto en conocimiento del mismo, en los términos previstos por la legislación, y de hecho no consta en expediente que el importador se haya apersonado al procedimiento. De ahí que los suscritos, ordenamos a la Aduana de Limón que proceda a la notificación de dicho acto al importador, toda vez que estamos ante un problema de eficacia (no de nulidad) del acto inicial del procedimiento ordinario.

Por otra parte, en relación con el acto final subyace el mismo problema, toda vez que según consta a folio 19, tampoco se notificó la decisión adoptada por la Aduana de Limón de reclasificar las mercancías amparadas a la declaración de referencia, si bien, tal acto sí fue comunicado al Agente Aduanero (ver folios (15 y 19), constituyéndose en la especie un vicio de nulidad absoluta, toda vez que se están afectando los derechos del importador, puesto que se le está imponiendo una carga, consistente en cancelar el adeudo generado en razón de la reclasificación ordenada por la aduana, sin que este haya sido notificado ni de la apertura ni del acto final del procedimiento, o lo que es lo mismo, sin haberle dado la oportunidad procesal de participar de manera efectiva en el procedimiento, en resguardo de sus intereses, configurándose en el caso, una flagrante violación del derecho de defensa del administrado, en razón de lo cual estimamos que debe anularse todo lo actuado a partir del acto final del procedimiento, debiendo la aduana proceder a notificarle al importador, el acto de apertura para garantizarle

el derecho a una defensa efectiva. Lo anterior de conformidad con los artículos 11 y 39 de la Constitución Política; 102 y 196 de la LGA y artículos 128 y siguientes, 158 y siguientes, 165 y siguientes y 223 de la LGAP.

Lic. Frankiln Velázquez Díaz **Licda. Shirley Contreras Briceño**