SENTENCIA N° 344-2006. Tribunal Aduanero Nacional. San José, a las catorce horas con cuarenta y cinco minutos del catorce de diciembre del dos mil seis.

Conoce este Tribunal del recurso de apelación presentado por el señor xxxxxxxxxxxxxxxx, en su condición de apoderado generalísimo de la Agencia de Aduanas xxxxxxxxxxxxx S.A., en contra de la resolución RES-AS-DN-1203-2006 del 27 de setiembre de 2006, dictada por la Aduana Santamaría.

Resultando

1- Que mediante resolución número RES-AS-DN-1203-2006 del 27 de setiembre de 2006, notificada el día 10 de octubre de 2006, la Aduana Santamaría dicta el acto final del procedimiento ordinario modificando la clasificación en la declaración aduanera de importación número 000000 del 30 de mayo del 2005, de la 3919.90.00.00 a la 3920.10.19.90, mercancía presentada a despacho por la agencia de Aduanas xxxxxxxxxxxxxx S.A en representación de xxxxx xxxxxxxxxxxx., lo que a su vez implica una modificación en la liquidación de los gravámenes aplicables generando una diferencia de impuestos no pagada de ¢1.450.766.65. (Ver folios 39 al 45)

2- A través de escrito de fecha de recibido 17 de octubre del 2006, se presentan los recursos de reconsideración y apelación contra la resolución indicada en el resultando anterior, la Aduana Santamaría rechaza el recurso de reconsideración con la resolución AL-AS-DN-1453-2006 del 18 de octubre de 2006, emplaza a la parte para que amplíe y reitere argumentos para ante este Tribunal y traslada el expediente administrativo a esta sede. (Ver folios 46 al 54)

3- El interesado se apersona ante esta instancia con escrito de fecha de recibido 9 de noviembre del 2006, reiterando sus alegatos que en esencia consisten en lo siguiente:

- ✓ Para conocer el correcto criterio de clasificación es necesario saber si las láminas plásticas son adhesivas o no siendo que el dictamen del Laboratorio es omiso en cuanto ese aspecto.
- ✓ Se deje sin efecto el procedimiento iniciado.
- ✓ Se interpone nulidad absoluta con litis consorcio pasivo necesario incompleto, en tanto el importador no ha sido notificado del procedimiento, estimando que es improcedente notificarlo a través de la agencia. (Ver folios 46 a 49 y 56 a 62)

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

Redacta la Licenciada Elizabeth Barrantes Coto; y,

Considerando

I- **OBJETO DE LA LITIS**: Determinar de conformidad con la intención de la autoridad aduanera mediante procedimiento ordinario, la correcta clasificación arancelaria para la mercancía declarada como "ROLLOS DE PLASTICO PARA PALETIZAR 18 PIES DE ANCHO POR 120 PIES DE LARGO", importadas mediante declaración aduanera número 0000000 de 30 de mayo de 2005 y consignadas a nombre de xxxxxxxxxxxxx., lo que a su vez implica una modificación en la liquidación de los gravámenes aplicables generando una diferencia de impuestos no pagada de ¢1.450.766.65.

II- **Admisibilidad del recurso de apelación.** Que de previo a cualquier otra consideración, se avoca este Órgano al estudio de admisibilidad del presente recurso de apelación conforme con lo dispuesto por el artículo 198 de la Ley General de Aduanas, es decir, a determinar si en la especie se cumple con los presupuestos procesales que son requisitos necesarios para que pueda constituirse un procedimiento válido. En tal sentido dispone el citado artículo que contra la resolución dictada por la Aduana competente, cabe recurso de apelación ante este Tribunal, el cual debe interponerse dentro de los tres días siguientes a la notificación. Así, tenemos que en este caso la resolución recurrida, para todo efecto legal, fue notificada al interesado el **10 de octubre de 2006** (folio 45) mediante fax y el recurso de apelación fue interpuesto el **17 de octubre de 2006** (folio 46) dentro del plazo legalmente establecido. Además debe ser presentado en forma, o sea, cumpliendo con los presupuestos procesales, entre ellos, los relativos a la capacidad procesal de las partes que intervienen en el procedimiento, lo cual no genera problemas en el presente caso, toda vez que consta en expediente la respectiva acreditación del agente aduanero señor xxxxxxxxxxxxxxx como auxiliar de la función pública aduanera e inscrito bajo la caución de la Agencia de Aduanas xxxxxxxxxxxxxxxxx S.A. (folio 63). Siendo entonces que en la especie, se cumplieron con dichos requisitos de admisibilidad, estima este Tribunal como bien admitido el recurso de apelación.

III- **Aspectos de nulidad.** Alega el recurrente una nulidad absoluta en el procedimiento al estimar que no se llamó al importador, por lo que existe en su criterio una "Litis Consorcio Pasivo Necesaria Incompleto" En este sentido señala este Tribunal, que no existe nulidad alguna, dado que el agente de aduanas ostenta por sí la representación de su mandante y puede la administración referir como tal la notificación del acto a través del agente despachante. De manera que realizar la notificación de un ajuste o

modificación de la obligación tributaria aduanera a través de un agente aduanero que intervino en el despacho aduanero, es conforme con las disposiciones normativas.

Es importante hacer ver al recurrente que el mandato aduanero, en los términos previstos por el artículo 33 de la Ley General de Aduanas, no se extingue. En materia aduanera la representación del mandante (importador- consignatario) puede ser otorgada a favor de mandatarios personas físicas (agente de aduana independiente) o jurídicas (agencias de aduana) que tengan capacidad para actuar, en el caso de las últimas se nombran personeros de la sociedad para que ejerzan esa representación.

Sabemos en términos generales la representación deriva de un poder o mandato otorgado al representante para que dentro de los límites establecidos realice los actos o actuaciones que le han sido encomendados, los cuales se entienden han sido realizados a nombre del representado y vienen a afectar directamente su actividad o patrimonio, esto es lo que distingue precisamente la figura en comentario, que los efectos jurídicos se producen en la esfera jurídica de este.

Es normal encontrar regulaciones en donde se señale que el mandato otorgado se de en forma escrita, como lo puede ser un poder notarial o de palabra, como lo dispone el numeral 1251 del Código Civil que regula la materia, donde a su vez se establece el tipo de mandato y sus alcances. En materia aduanera no se establece ninguna formalidad que exija acreditar dicha representación ni siquiera por simple nota en la que conste la autorización, esta se presume por la sola realización de los actos del mandato (verbigracia, la presentación de la declaración aduanera), por así disponerlo la Ley General de Aduanas y el Código Aduanero Uniforme Centroamericano, este último ordinales 94 y 95, nos

habla del agente aduanero que presta servicios a terceros y que adquiere obligaciones que lo vinculan con su mandante, además de acreditar la personería con que actúa solo cuando sea requerido por la autoridad aduanera. Más específicamente, la Ley General de Aduanas nos dice que el agente aduanero es el representante legal de su mandante para las actuaciones y notificaciones del despacho aduanero y los actos que deriven de él (artículo 33). Esto nos permite determinar que por regla general como representante que es del mandante (importador, consignatario o consignante) todas aquellas actuaciones derivadas de un despacho aduanero (la iniciación de un procedimiento ordinario a posteriori artículo 102 párrafo segundo) pueden ser notificadas a este por medio de su representante. De manera tal que, no le asiste la razón al recurrente, en su argumento.

IV. Sobre la correcta clasificación arancelaria. Siendo que en el presente asunto la Aduana tomó muestra en el despacho y la única alegación de fondo del recurrente es que para tener el correcto criterio de clasificación es necesario saber si las láminas plásticas son adhesivas o no y, que el dictamen del Laboratorio es omiso en cuanto ese aspecto, lo procedente es revisar lo actuado por la Aduana en expediente.

Así, revisado el análisis del laboratorio N° 2948 de 20/07/2005, el mismo señala como presentación: “Lámina plástica flexible, en rollos, no celular, no metalizada, no impresa, con ancho y largo indeterminados, transparente”. Se le realizaron pruebas de:

1. cenizas: no deja residuo
2. Absorción de radiación ultravioleta: negativa
3. Prueba twist: negativa
4. I.R. #S051932R: positivo para polietileno

Muestra analizada es: "LAMINA PLASTICA FLEXIBLE, NO CELULAR, A BASE DE POLIMERO TIPO ETILENO, NOIMPRESA, NI METALIZADA, DIFERENTE DEL TIPO "TWIST", NO ABSORBE RADIACIÓN ULTRAVIOLETA" (ver folio 2)

Es decir, de la presentación o descripción de la mercancía analizada, no hay presencia de que una de sus caras se encuentre recubierta de adhesivo, para que se realice un análisis del mismo, por lo que no lleva razón el recurrente en cuanto a que no se realizó al prueba respectiva, dado que la muestra no tiene esa característica (naturaleza merceológica).

Por el contrario, hace ver este Tribunal, que de acuerdo con la clasificación declarada 3919.90.00.000, resulta esencial según el epígrafe de la partida 39.19 que el plástico se encuentre recubierto de adhesivo:

"39.19 PLACAS, LAMINAS, HOJAS, CINTAS, TIRAS Y DEMÁS FORMAS PLANAS, <u>AUTOADHESIVAS</u> DE PLÁSTICO, INCLUSO EN ROLLOS" (el resaltado no es del texto)

Además señalan las Notas Explicativas del Sistema Armonizado sobre la partida 39.19 lo siguiente:

"Esta partida <u>comprende todas las formas planas autoadhesivas de plástico</u>, aunque se presenten en rollos, excepto los revestimientos para suelos, paredes o techos de la partida 39.18. Sin embargo, el alcance de esta partida se limita a las formas planas autoadhesivas aplicables por presión, es decir, que a la temperatura ambiente sin humidificación u otra ayuda, son pegajosas permanentemente (de un lado o de los dos) y se adhieren firmemente a un gran número de superficies muy dispares por simple contacto o simple presión con el dedo o con la mano." (El resaltado no es del texto)

En consecuencia, no se puede clasificar la mercancía en la partida declarada al no contar con la condición de ser autoadhesiva.

De manera que, habiéndose tomado muestra en el despacho y que ésta fue objeto de un análisis del laboratorio, de conformidad con la aplicación de la Regla General de Clasificación 1 del Sistema Armonizado, la mercancía objeto de análisis es clasificable en razón a la materia o composición química y a su forma de presentación y que al tratarse de "lámina de plástico no celular, de polietileno, flexible,……" presentada en rollos, su clasificación arancelaria corresponde a nivel de Capítulo en el 39 de la Nomenclatura Internacional del Sistema Armonizado, contando con una partida específica: 39.20 cuyo epígrafe indica:
"LAS DEMÁS PLACAS, LÁMINAS, HOJAS Y TIRAS, DE PLÁSTICO NO CELULAR Y SIN REFUERZO, ESTRATIFICACIÓN NI SOPORTE O COMBINACIÓN SIMILAR CON OTRAS MATERIAS."

Dentro de esta partida a nivel internacional se subdividen los productos enunciados en su epígrafe por materia constitutiva (a nivel de 6 dígitos) por lo que en lo que interesa en el presente caso tenemos las siguientes dos subpartidas:

3920.10 - De polímeros de etileno
3920.20 - De polímeros de polipropileno

De conformidad con el análisis químico señalado y que aplica a la mercancía en estudio y dado que la composición química de la misma es "polietileno" y no "propileno" como lo declara el recurrente, su clasificación corresponde a nivel de subpartida a la 3920.10 por ser específica para polímeros de etileno y

dentro de ella a nivel de incisos arancelarios tiene a nivel nacional aperturas a 8 y 10 dígitos, lo siguiente:

3920.10.1 - Flexibles de polietileno
3920.10.11.00 - De alta densidad, tipo “twist”
3920.10.19.10 - Protectores de rayos ultravioleta para uso agropecuario
3920.10.19.90 - Los demás

Por lo que continuando con el análisis de la clasificación arancelaria de la mercancía y según lo indicado en el análisis del Laboratorio tenemos que: la lámina plástica es de **polietileno**, es **flexible**, que la prueba número 3 realizada para determinar si es o no de alta densidad, tipo “twist” dio como resultado **negativo**, y negativo también para la prueba ultravioleta, por lo que no es para uso agropecuario; por lo que sin lugar a dudas tenemos que confirmar lo actuado por la administración en cuanto al cambio en la clasificación arancelaria de las mercancías.

En consecuencia, según el análisis realizado y las pruebas tenidas en expediente, estima este Tribunal que la Aduana actuó conforme a derecho y en respeto de sus facultades legales, estando dentro de ellas la posibilidad de extraer muestras de las mercancías y consultar al Laboratorio Aduanero la composición y naturaleza para determinar la correcta clasificación arancelaria, siendo que efectivamente se logra comprobar que la mercancía debe ser clasificada en la posición 3920.10.19.90 del SAC y no como lo consigna el agente aduanero en la declaración aduanera 159111 de fecha 30 de mayo del 2005, por tal motivo se declara sin lugar el recurso de apelación y confirma la resolución recurrida, con las consideraciones señaladas por este Tribunal dando por agotada la vía administrativa.

POR TANTO

Con fundamento en el artículo 91 del Código Aduanero Centroamericano y los artículos 198, 203, 204 y 205 de la Ley General de Aduanas y demás consideraciones de hecho y de derecho establecidas por mayoría este Tribunal resuelve declarar sin lugar el recurso y confirma la resolución recurrida. Se da por agotada la vía administrativa. Remítase el expediente a la oficina de origen. Voto salvado del Lic. Reyes Vargas quien declara la nulidad de la resolución venida en alzada.

Notifíquese al recurrente al lugar señalado: ……. y a la Aduana Santamaría por el medio disponible.

Loretta Rodríguez Muñoz
Presidenta

Dick Rafael Reyes Vargas **Elizabeth Barrantes Coto**

Alejandra Céspedes Zamora **Shirley Contreras Briceño**

Xinia Villalobos Orozco **Franklín Velásquez Díaz**

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

Coincide el suscrito con la mayoría en la existencia de un vicio de contenido del acto final, lo que obliga a declarar su nulidad compartiendo además las consideraciones que sobre el punto desarrolla la presente sentencia.

Ahora bien y, dado que en el presente asunto el Tribunal es competente para conocer y decidir de todas y cada uno de los asuntos del mismo y si bien, de no haber existido la nulidad señalada, compartiría el suscrito las consideraciones de la presente sentencia sobre la inexistencia de una incompetencia y de una prescripción. Sin embargo, y dado que el acto no es sostenible desde un punto de vista legal razón por la cual se ha anulado, no observa el suscrito impedimento alguno para que el Tribunal en este marco de invalidez del acto replantee la existencia de una incompetencia en razón del tiempo y por ende de la caducidad de las facultades de revisión y modificación que el legislador a otorgado a la Administración. Por el contrario los principios de eficiencia y oficialidad obligan a conocer y resolver dentro del contexto de hechos la totalidad de los extremos del recurso planteado posibles con el fin de cumplir el principio de justicia pronta y cumplida sin un alargamiento innecesario en el tiempo de los asuntos.

Ahora bien, sobre la prescripción, ha venido señalando este Tribunal lo siguiente: “Finalmente note el interesado que tanto la Ley General de Aduanas como el Código Tributario carecen de norma que faculte la prescripción de la obligación tributaria simple o aduanera y mas bien dichos cuerpos normativos regulan bajo dicho instituto la perdida de competencia en razón al tiempo de las facultades de control y fiscalización. En tal sentido y de interés para el caso el numeral 59 otorga a la Autoridad Aduanera las facultades de revisar y modificar la obligación tributaria aduanera (59) y a tales efectos le establece un plazo en el artículo 102

párrafos uno y cuatro que remiten al artículo 62 a tales efectos."(sentencia 305-2006).

De manera que, disponiendo el Cauca III Ley 8360 en su artículo 62 que el plazo para revisar y modificar la obligación tributaria con posterior al despacho ha de contarse a partir de la fecha de registro o aceptación de la declaración aduanera, en el caso, el ocho de Agosto del año Dos Mil Uno y dado que a la fecha, mas de seis años después, no existe acto administrativo final válido que resuelva o disponga lo pertinente en el asunto es claro que la Administración Aduanera ha excedido con creces el plazo de 4 años señalado en el artículo citado dejando caducar su facultad, razón por la cual resulta procedente acoger la excepción invocada con entera independencia de su denominación legislativa.

Dick Rafael Reyes Vargas