**SENTENCIA N°102-2006. Tribunal Aduanero Nacional. San José, a las catorce horas con quince minutos del veinticinco de abril de dos mil seis.**

Conoce este Tribunal del recurso de apelación presentado por el señor **XXXXX** en representación de la Agencia de Aduanas **XXXXX.,** en contra de la resolución **RES-AL-AL-211-2006 del 07 de febrero de 2006** de la Aduana de **Limón.**

## Resultando

**I-** Que a través de la declaración aduanera de importación **N° XXXXX de** la Aduana de Limón, la Agencia de **XXXXX.** a nombre del Importador **XXXXX** presentó a despacho mercadería consistente en 475 bolsas de mercancías descritas como "tela sin tejer de peso inferior a 25 g/m²". (ver declaración aduanera adjunta al expediente)

**II-** La Aduana de Limón en uso de sus facultades de control, extrajo muestra de la mercancía importada, con **Acta No. 181-24 del 29 de marzo de 2004**, que fue remitida al Laboratorio Aduanero para su respectivo análisis. El Laboratorio Aduanero emite el Certificado de Análisis No**. 857 del 30 de abril de 2004** en el que concluye que la muestra analizada es "Artículo Textil Confeccionado" (Ver folios **2 y 3**)

**III-** Mediante Resolución N° **RES-AL-AL-2803** de fecha **14-12-2005**, la Aduana de Limón inicia procedimiento ordinario contra **XXXXX** y Agencia de Aduanas **XXXXX**., en su condición de responsable solidario y de representante legal del importador, tendiente a la modificación de la posición arancelaria declarada, toda vez que con fundamento en el análisis del Laboratorio citado, la Aduana estima que la partida correspondiente a la mercancía nacionalizada con la Declaración Aduanera **XXXXX** es la **6307.90.90.99** por tratarse de "Artículo

textil confeccionado", y no la **5603.11.00.90**, declarada por la Agencia Aduanal, en razón de lo cual las mercancías estaría gravadas con el 14% de Derechos Arancelarios de Importación, además de los cancelados con la Declaración de cita, generándose un posible adeudo a favor del fisco por la suma de **¢424,923.55**. (ver folios **7-10**)

**IV-** Con número **001462** de fecha **30 de enero de 2006**, el agente aduanero **XXXXX** presentó escrito de alegatos en contra de la resolución **RES-AL-AL-2803-2005,** solicitando la nulidad absoluta de todos los actos del procedimiento y la suspensión de la ejecución del acto. (Folios **11 a 14**)

**V-** Que a través de resolución número **RES-AL-AL-211-2006 del 07 de febrero de 2006**, la Aduana de Limón dicta acto final reclasificando la mercancía descrita como "Tela sin tejer de peso inferior a 25 g/m²", declarada en la partida 5603.11.00.90 en la cual canceló el 1% de Ley 6946 y el 13% de Impuesto General sobre las Ventas, a la partida arancelaria 6307.90.90.99, en la cual está gravada además con el 14% de Derechos Arancelarios de Importación (D.A.I.), siendo que la diferencia equivale a la suma de **¢424,923.55** (cuatrocientos veinticuatro mil novecientos veintitrés colones con cincuenta y cinco céntimos), rechazando el incidente de nulidad absoluta interpuesto y rechazando los argumentos expuestos por el agente aduanero **XXXXX** en representación de la Agencia de Aduanas **XXXXX** contra la reclasificación de la mercancía nacionalizada con la Declaración de marras. (Folios **15 a 22**)

**VI-** Con fecha **15 de marzo de 2006** el agente aduanero señor **XXXXX** presenta recurso de reconsideración y apelación para ante el Tribunal Aduanero Nacional contra la resolución **RES-AL-AL-211-2006**, reiterando los argumentos que enumeró en su escrito anterior. (Folio **23**)

**VII-** Mediante Resolución **RES-AL-AL-867-2006 de 20 de marzo de 2006** la Aduana de **Limón** deniega el recurso de reconsideración y remite el recurso de apelación para ante este Tribunal y lo emplaza para que en un plazo de 10 días hábiles se apersone a reiterar o ampliar los alegatos de su pretensión. (Folios **24 a 28**)

**VIII-** Con escrito de fecha de recibido **5 de abril de 2006** el recurrente se apersona ante el Tribunal Aduanero Nacional a reiterar los argumentos presentados ante la Aduana de Limón con fecha **15 de marzo de 2006**, en el cual aduce básicamente lo siguiente:

- *Manifiesta que no considera propio de la aduana "…supeditar el resultado final al solo indicativo del laboratorio aduanero sino que la sujeción al proceso determina la participación efectiva del funcionario aduanero. …el laboratorio aduanero… en su aduana lisis prácticamente determina la posición arancelaria obviando la prestación técnica del funcionario lo cual constituye un fallo procesal al evadir la concreción del propio órgano decisor*".
- *Indica que "la aduana trata de llevar a conclusión base para la determinación de la obligación el hecho de que por vía indirecta al despacho es válida la extracción de muestras, argumento NO PERMITIDO POR LA LEGISLACION NACIONAL. En efecto las muestras para efectos de control aduanero se reputan válidas en el evento de que se cumplan las exigencias legales entre las que encontramos la confección del acta y el momento procesal legalmente señalado". Trascribiendo al respecto los artículos 97 de la LGA y 325 de su Reglamento.*
- *Señala también que "en la resolución de marras, la aduana supedita el cambio de clasificación arancelaria al aduana lisis, a la regla general de clasificación No. 1, pero en ningún momento menciona las pruebas*

*fehacientes que indiquen el porqué, la mercancía solicitada a despacho no puede ser clasificada en la posición arancelaria originalmente solicitada y anotada en la declaración aduanera en mención, solamente indica el cambio de la posición arancelaria, considerando que creemos erróneo al no haberse descartado la posición arancelaria utilizada en la declaración aduanera de importación citada*."

Con base en lo expuesto solicita se suspenda la ejecución del acto, se declare nulos en forma absoluta todos los actos del procedimiento, se acojan los extremos de defensa, se revoque el acto recurrido y se ordene el cierre del proceso declarando la improcedencia del cobro pretendido.

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

**Redacta la licenciada Shirley Contreras Briceño; y,**

**Considerando:**

**I- Objeto de la litis.** El presente asunto versa sobre la apelación interpuesta por la *XXXXX* contra el procedimiento ordinario tendiente a modificar la descripción y posición arancelaria declarada para la mercancía amparada a la declaración aduanera **N°** *XXXXX* de la Aduana de **Limón,** en la que se consignó que se despachaba "***Tela sin tejer de peso inferior a 25 g/m²***" en la partida arancelaria **5603.11.00.90**, siendo lo correcto en criterio de la Aduana, "Artículo textil confeccionado" de la posición

arancelaria **6307.90.90.99**, lo que genera una diferencia por la suma de **¢424,923.55** en tributos no cancelados al Fisco.

**II.- Admisibilidad del recurso.** Que previo a cualquier otra consideración, se avoca este órgano al estudio de la admisibilidad del presente recurso de apelación conforme a la nueva normativa aduanera vigente en el momento en que se dieron los hechos. En tal sentido dispone el artículo 198 de la Ley General de Aduanas que contra la resolución dictada por la Aduana de Limón, cabe el recurso de reconsideración y apelación para ante el Tribunal Aduanero Nacional, el cual debe interponerse dentro del plazo de tres días hábiles siguientes a la notificación del acto impugnado, condicionando la admisibilidad a dos requisitos procesales, sea en cuanto al tiempo que dispone el interesado para interponerlo y además el relativo a la capacidad procesal de las partes que intervienen en expediente. En el caso bajo estudio consta que el recurso fue establecido por la **Agencia Aduanal XXXXX** actuando a través de **XXXXX,** agente aduanero debidamente acreditado de la Agencia Aduanal citada**,** siendo persona legitimada para recurrir según consta en el folio **30**, cumpliéndose en la especie con el presupuesto procesal de legitimación. Además según consta a **folio 22** la resolución recurrida fue notificada al recurrente en fecha de **10 de marzo de 2006** y los recursos se interpusieron el día **15 de marzo siguiente** como se observa a **folio 23**, es decir, dentro del plazo de los tres días hábiles establecidos al efecto. Por lo anterior se tiene por admitido el presente recurso.

**III.- Sobre los vicios alegados:** Sobre este tema, en esencia se alegan defectos respecto de la muestra extraída, señalándose que las muestras para efectos de control aduanero se reputan válidas en el evento de que se cumplan las exigencias legales entre las que encontramos la confección del acta y el momento procesal legalmente señalado”., trascribiendo al respecto los artículos 97 de la

LGA y 325 de su Reglamento, sin embargo no se expone ni se analiza en concreto cuáles son los supuestos vicios que presenta la toma de la muestra en el caso objeto de la presente litis.

No obstante ello, debe este Tribunal indicar que el artículo 6 del CAUCA que faculta al Servicio Aduanero para aplicar la normativa aduanera y, en consecuencia le corresponde comprobar su correcta aplicación, recaudar los derechos e impuestos como la fiscalización de la correcta determinación de éstos y el numeral 9 siguiente le faculta para supervisar y fiscalizar el correcto cumplimiento de las obligaciones aduaneras. Asimismo, el artículo 24 de la Ley General de Aduanas, en su literal a) enumera como una de las atribuciones aduaneras la de " … comprobar el cumplimiento de los elementos que determinan la obligación tributaria aduanera como … clasificación arancelaria", siendo que dichas actividades conllevan implícita y necesariamente incluida la facultad de las autoridades aduaneras para tomar muestras con el objeto de verificar la naturaleza, características y demás elementos de las mercancías con el objeto de determinar su clasificación arancelaria, elemento esencial en la determinación de la obligación tributaria aduanera.

Igualmente, la Ley General de Aduanas en su artículo 97 y su Reglamento en los numerales 325 a 328 y su relación con el Manual de Procedimientos para la extracción de muestras, señala como un momento procesal el relacionado con la actividad de control inmediato ejercido por la Administración durante el despacho facultando la extracción de oficio o a instancia de parte y en el presente caso dicha facultad queda plenamente reflejada con el formulario No. **181-24** donde consta además la presencia de funcionarios de la agencia de aduanas recurrente, muestra que corresponde a la mercancía nacionalizada al amparo de la Declaración Aduanera **No. XXXXX**. En consecuencia, resulta claro que la muestra tomada y analizada corresponde la mercancía objeto de la importación, sin que se

evidencia en este caso, algún defecto en este tema que pudiese originar la nulidad alegada por la parte, en razón de lo cual deben rechazarse las pretensiones aducidas.

**IV- Sobre el Fondo:** Se avoca este Tribunal a resolver el fondo de la presente litis con base en los documentos y pruebas que constan en expediente, considerando que para el caso que nos ocupa, resultan valiosas las pruebas e información en expediente tenidas por las partes.

De previo es importante tener claro la normativa legal aplicable, debiéndose tomar en cuenta que clasificar una mercancía es encontrar su exacta posición en un determinado esquema de clasificación y el instrumento que en nuestro país se utiliza está constituido por la Ley 7346 del 09 de julio de 1993 y el Decreto Ejecutivo N° 25740 H-MEIC del 03 de febrero de 1997 los cuales establecen que el Sistema Arancelario Centroamericano constituye la nomenclatura oficial para la clasificación de las mercancías de importación (artículo 2, literal 1) así como que para la aplicación uniforme del Arancel Centroamericano de de Importación, las Notas Explicativas del Sistema Armonizado de Designación y Codificación de las mercancías servirán para interpretarlo (artículo 2, literal 3 de la Ley 7346 supra citada), normativa que fundamenta la clasificación arancelaria en los textos de partida y texto de las notas de sección y de capítulo (Regla General 1) y cuando estas normas son insuficientes para determinar la clasificación arancelaria de una mercancía remite a las Reglas Generales 2 a 6, las cuales establecen los principios y métodos a seguir para que con ello a todas las mercancías pueda asignárseles un código numérico, siendo de suma importancia que los documentos que amparan la nacionalización de una mercancía, especialmente la factura comercial, describan con detalle y adecuadamente las mercancías objeto de una compraventa internacional, de manera que para las autoridades

aduaneras no haya ninguna duda de que el código numérico asignado es el que efectivamente les corresponde.

Es por ello que a efecto de determinar si procede o no la reclasificación de la declaración aduanera de cita, y en consecuencia la modificación de la obligación tributaria aduanera, se avoca este Tribunal a analizar los argumentos esbozados, las pruebas y documentos que constan en expediente, resumiendo para lo que interesa lo siguiente:

- Que consta en la Declaración Aduanera Nº XXXXX que la Agencia de Aduanas XXXXX. declaró la mercancía nacionalizada como "Tela sin tejer de peso inferior a 25 g/m²" en la posición arancelaria 5603.11.00.90 del S.A.C., afecta al pago del 0% de Derechos Arancelarios de Importación, 1% Ley 6946 y 13% Impuesto General sobre las Ventas**.**

- Que también consta en dicha Declaración Aduanera que se extrajo muestra de la mercancía nacionalizada, acto realizado mediando formulario No. **181-24.**

- Que la factura comercial N° CO0682 de fecha 04-03-2004 describe la mercancía como "Tela no tejida de 015.0 gr/m2 blanco 100 Doblada Cortada 1800 mm de ancho".

- Que en el análisis del Laboratorio Aduanero con No. **857 del 30 de abril de 2004** señala respecto a la presentación del producto que se trata de "Material de aspecto textil, en forma de tubo, **unida en sus bordes laterales por termosoldado**. Presenta impresión en una de sus caras Agriban, Insec Barrier" (la negrita no es del original). Y en su conclusión

se indica que "La muestra analizada es ARTICULO TEXTIL CONFECCIONADO".

- La Regla General de Clasificación No. 1 señala que para determinar la clasificación arancelaria de un producto debe tomarse en cuenta el texto del epígrafe de partida así como las Notas de Sección y de Capítulo y en el presente caso es totalmente aplicable lo establecido por la Nota Legal No. 7 de la Sección XI, la cual señala textualmente:

*"7.- En esta Sección se entiende por confeccionados:*

*a) los artículos cortados en forma distinta a la cuadrada o rectangular;*

*b) los artículos terminados directamente y listos para su uso o que puedan utilizarse después de haber sido separados por simple corte de los hilos sin entrelazar, sin costuras ni otra mano de obra complementaria, tales como algunos paños de cocina, toallas, manteles, pañuelos de cuello y mantas;*

*c) los artículos cuyos borden hayan sido dobladillados o ribeteados por cualquier sistema o bien sujetados por medio de flecos anudados obtenidos con hilos del propio artículo o con hilos aplicados; sin embargo, no se considerará confeccionada la materia textil en pieza cuyos bordes desprovistos de orillos hayan sido simplemente sujetados;*

*d) los artículos cortados en cualquier forma, que hayan sido objeto de un trabajo de entresacado de hilos;*

*e)* ***los artículos unidos por costura, pegado u otra forma*** *(excepto piezas de un mismo textil unidas por extremos para formar una pieza de mayor longitud, así como las piezas constituidas por dos o más textiles superpuestos en toda su superficie y unidas de esta forma, incluso con interposición de materia de relleno);*

*f) los artículos de punto obtenidos con forma determinada, que se presenten en unidades o en pieza que comprenda varias unidades."*
(La negrita no es del original)

- Igualmente y sobre este particular las Notas Explicativas del Sistema Armonizado consignan en las Consideraciones Generales del Capítulo 63: *"Este capítulo comprende: 1) En las partidas 63.01 a 63.07 (subcapítulo 1), los artículos de cualquier textil (tejidos, punto, fieltro,* ***telas sin tejer****, etc.) que no estén comprendidos en partidas más específicas de la sección XI o en otros capítulos de la Nomenclatura. El término artículos* <u>*solo comprende aquí los productos confeccionados de acuerdo con la nota 7 de la sección XI*</u> *(véase el apartado 11 de las Consideraciones generales de la sección XI)"* (El subrayado no es del original).

- Las Notas Explicativas correspondientes a la partida 56.03 señalan: *"Se admiten aquí, siempre que no estén comprendidas más específicamente en otras partidas de la Nomenclatura, las telas sin tejer en pieza, cortadas en longitudes determinadas, así como las de forma cuadrada o rectangular simplemente cortadas de piezas de mayores dimensiones,* ***sin más labor****, incluso plegadas o acondicionadas en envases (por ejemplo, para la venta al por menor). Entre éstas, se pueden citar: velos para incorporar a los estratificados de materias plásticas, envolturas para pañales desechables o paños higiénicos, telas para la confección de prendas de protección o para forros de vestidos, hojas para la filtración de líquidos o depuración del aire, para relleno o aislamiento acústico, para filtración o separación en la construcción de carreteras y en otras obras públicas, soportes para la fabricación de recubrimientos*

*bituminosos para tejados, fondos de tapices de pelo insertado, pañuelos, sábanas, mantelerías, etc.*"

**IV-** Concluye este Tribunal que en aplicación de la Nota Legal XI-7 antes transcrita y acorde con la descripción de la mercancía hecha por el Laboratorio Aduanero, el producto nacionalizado con la Declaración Aduanera No. **XXXXX**, efectivamente corresponde a un Artículo Textil Confeccionado, elaborado a partir de tela sin tejer unida en los bordes por termosoldado, acabado que no es admitido en la partida 56.03 como fue declarada por la agencia de aduanas, por lo que sí existen en expediente elementos suficientes para modificar la clasificación arancelaria de la declaración aduanera citada, a la partida 6307.90.90.99 tal como señala la Aduana de Limón.

## POR TANTO

De conformidad con las facultades legales otorgadas a este Tribunal en los artículos 198 y 200 de la Ley General de Aduanas, por unanimidad este Tribunal resuelve declarar sin lugar el recurso y confirmar la resolución recurrida. Se da por agotada la vía administrativa. Remítase el expediente a la oficina de origen.
**Notifíquese,**

**SHirley Contreras Briceño**
**Presidenta**

**Elizabeth Barrantes Coto** **Alejandra Céspedes Zamora**

**Dick Rafael Reyes Vargas** **Desiderio Soto Sequeiro**

**Mariela Chacón Salas** **Luis Alberto Gómez Sánchez**