SENTENCIA N°015-2006. Tribunal Aduanero Nacional. San José, a las catorce horas con veinte minutos del catorce de febrero de dos mil seis.

Recurso de apelación presentado por la señora XXX en calidad de agente aduanero de la Agencia de Aduanas XXX en representación de su cliente XXX, en contra de la resolución RES-AC-DN-XXX-2005 del 01 de noviembre de 2005 de la Aduana Central.

Resultando

1- Que a través de la declaración aduanera de importación N° XXX de fecha de aceptación de 30 de noviembre de 2001 de la Aduana Central, la Agencia de Aduanas XXX a nombre del Importador XXX, presentó a despacho mercadería consistente en VEHICULOS AUTOMOVILES, marca Toyota, estilo Rav Four, año modelo 2002, declarando la partida arancelaria 8703.23.90.31, afecta al pago del 0% DAI, 30% Selectivo de Consumo, 1 % de Ley 6946 y 13% del Impuesto General sobre las Ventas, aplicando en el desalmacenaje las Notas de Exoneración con números 017835, 017838, 017906 Y 017907, las cuales exoneraron del pago del 50% del monto total resultante de aplicar los impuestos vigentes que afecten la importación del vehículo, excepto el impuesto general sobre las ventas el cual debe liquidarse en su totalidad. (ver declaración aduanera original adjunta al expediente).

11- Con Resolución No. RES-AC-DN-XXX-2005 de fecha 01 de noviembre de 2005, la Aduana Central dicta Acto Final considerando que el Impuesto General sobre las Ventas fue mal calculado en la Declaración Aduanera No. XXX del 30 de noviembre de 2001 generando una diferencia tributaria a favor del Fisco por la suma de ¢503,243.78 (quinientos tres mil doscientos cuarenta y tres colones con setenta y ocho céntimos) y mediante el cual rechaza el incidente

de nulidad absoluta así como la excepción de prescripción. (Folios 45 a 74)

III- Con escrito No. R-6349 del 07 de noviembre de 2005, la Agencia de Aduanas XXX, anteriormente denominada XXX presenta recurso de reconsideración y el de apelación para ante el Tribunal Aduanero Nacional, contra el acto dictado con la resolución antes citada. (Folios 75 a 83)

IV-Que a través de resolución número AC-DN-XXX-2005 del 18 de noviembre de 2005, la Aduana Central rechaza el recurso de reconsideración, el incidente de nulidad absoluta así como la excepción de prescripción, manteniendo lo actuado en el presente caso, y emplaza al recurrente para que se apersone ante el Tribunal Aduanero Nacional a reiterar o ampliar los argumentos de su pretensión, señalando principalmente que (Folios 84 a 112)

V- Con escrito No. R-6495 de 09 de diciembre de 2005, presentado el 12-122005, el recurrente se apersona ante el Tribunal Aduanero Nacional, en representación de la empresa XXX., a exponer sus alegatos, ante esta sede y señala básicamente: (Folios 114 a 126)

- ✓ Excepción de Prescripción: la obligación tributaria derivada de la Ley de Impuesto General sobre las Ventas prescribe a los tres años: Prescripción de impuestos internos, indicando que sin lugar a dudas la Aduana es el órgano encargado de cobrar y determinar los tributos de las importaciones de las mercancías, pero ella no está posibilitada a establecer su modo de cobro, ya que el mismo es creado y ordenado por una ley específica y la misma debe ser acatada como Administración Tributaria que es la Aduana. Lo anterior con fundamento a lo que establece el citado artículo 51 del CNPT, con relación a todas las obligaciones tributarias relativas al Impuestos de Ventas, Ley 6946, de la declaración aduanera N° XXX del 30-11-2001, en la resolución impugnada, cuyo cobro ahora se pretende, se encuentran prescritas, y en consecuencia no podría, validamente, la Administración Aduanera, proceder con el cobro supra

señalado.

- ✓ Nulidad de lo actuado por violación a la jerarquía de las fuentes y violación al principio de reserva de ley, de conformidad con lo dispuesto por los artículos 121 de la Constitución Política, 2 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios, en adelante CNPT a través de los cuales hay una primacía de la Constitución Política, los Tratados Internacionales y la leyes sobre las otras disposiciones normativas, tales como las circulares y oficios, los cuales no pueden ir en contra de los dispuesto por la norma superior, como sucede en el caso concreto, máxime que en el numeral 5 del CNPT en forma clara se establece que es materia privativa de la ley las bases de cálculo de los tributos .

- ✓ Nulidad por violación al principio de legalidad. Considera que la Administración Aduanera comete un error a la hora de efectuar el cálculo correspondiente al Impuesto General sobre las Ventas, con fundamento en la interpretación al artículo 17 de la Ley de Simplificación y Eficiencia Tributaria N° 8114, publicada en el alcance número 53 a la Gaceta N° 131 del 09 de julio de 2001 y en la Ley de Incentivos para el Desarrollo Turístico, pues si bien no contempla la manera de cálculo del Impuesto General sobre las Ventas, pese a eso la Aduana parte del supuesto que a la hora de contabilizar los impuestos debe hacerse en forma individual y no global como se declaró inicialmente, es decir, que debe tomarse como base de cálculo el monto total de los impuestos sin el goce del beneficio. Sin embargo, aduce el recurrente, no comparte este criterio con base en lo establecido en la Ley del Impuesto General sobre las Ventas, en la cual se estipula de manera específica la metodología para aplicar la base imponible, y en aplicación al Principio General del Derecho referente a que la ley especial prevalece sobre la ley general.

- ✓ **Sobre la correcta base de cálculo**. De conformidad con lo establecido en la

Ley del Impuesto General sobre las Ventas, la metodología para realizar la base de cálculo está ordenada en su artículo 13, de manera tal que ese tributo, de conformidad con la norma señalada, determina que el valor para el cálculo incluye los tributos y demás conceptos "efectivamente pagados", hecho que no ha sido considerado por la Aduana en el presente caso, pues en forma infundada pretende realizar el cálculo sobre los impuestos no efectivamente pagados sino sobre los impuestos sin aplicar la exoneración de los impuestos de la declaración de marras.

Argumenta, que en razón de lo expuesto, la reliquidación pretendida por la Administración Aduanera no procede y por el contrario lo que se aplica es el Artículo 13 de la Ley del Impuesto General sobre las Ventas, debiéndose tomar en cuenta para la correcta base de cálculo lo efectivamente pagado.

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

Redacta el licenciado Desiderio Soto Sequeira; y,

Considerando

I- Objeto de la litis. El presente asunto versa sobre la modificación de la obligación tributaria aduanera realizada en el control a posteriori, a la mercancía

Amparada en la Declaración Aduanera No. XXX del 30 de noviembre de 2001, de la Aduana Central por la entonces Agencia de Aduanas XXXX hoy XXX en representación de la empresa XXX que ampara un vehículo, marca Toyota, estilo Rav Four, año modelo 2002, declarando la partida arancelaria 8703.23.90.31, afecta al pago del 0% DAI, 30% Selectivo de Consumo, 1 % de Ley 6946 y 13% del Impuesto General sobre las Ventas, al considerar incorrecta la aplicación de las Notas de Exoneración con números 017835,017838,017906 Y 017907, las cuales exoneraron del pago del 50% del monto total resultante de aplicar los

impuestos vigentes que afecten la importación del vehículo, excepto el impuesto general sobre las ventas el cual debe liquidarse en su totalidad, determinando que el Impuesto General sobre las Ventas fue incorrectamente declarado por el recurrente y consecuentemente estableció un adeudo tributario a favor del Fisco por un monto de ¢503,243. 78 (quinientos tres mil doscientos cuarenta y tres colones con setenta y ocho céntimos)

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 normativa aduanera vigente En tal sentido dispone el artículo 198 de la Ley General de Aduanas que contra la resolución dictada por la Aduana, cabe el recurso de apelación para ante el Tribunal Aduanero Nacional, el cual debe interponerse dentro de los 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 el recurso fue establecido por la Agencia de Aduanas XXX, actuando a través de XXX, agente aduanero debidamente acreditado de la Agencia Aduanal citada y en representación de la empresa XXX, siendo persona legitimada para recurrir según consta en el folio 127, cumpliéndose en la especie con el presupuesto procesal de legitimación. Además según consta a folio 74 la resolución recurrida fue notificada al recurrente en fecha de 02 de noviembre de 2005 y los recursos se interpusieron el día 07 de noviembre siguiente como se observa a folio 75, es decir, dentro del plazo establecido al efecto. Por lo anterior el recurso de apelación debe admitirse para su estudio.

III- **Sobre la excepción de prescripción**. El recurrente opone entre sus argumentaciones y alegatos la excepción de prescripción para la revisión y ajuste de la obligación tributaria aduanera realizada a la mercancía amparada en la declaración aduanera N°XXX del 30-11-2001, en virtud de que el Impuesto General sobre las Ventas es un impuesto interno cuya norma aplicable lo es el artículo 51 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios, el cual ordena

que la acción de la Administración Tributaria para determinar la obligación prescribe a los tres años, rigiendo igual para exigir el pago de sus tributos e intereses.

Al efecto estima este Tribunal que debe tomarse en cuenta los argumentos entablados por el recurrente sobre este punto, quien considera que el Impuesto General sobre las Ventas, es un impuesto distinto a los impuestos arancelarios o de exportación, y de ahí que la Aduana Central carece de competencia para fiscalizar el cobro de ese impuesto, puesto que el numeral 51 del CNPT establece que la acción de la Administración Tributaria para determinar la obligación prescribe a los tres años, rigiendo igual término para exigir el pago de sus tributos e intereses.

Asimismo agrega que, si bien el artículo 62 de la Ley General de Aduanas, establece la facultad de la autoridad aduanera para exigir el pago de tributos dejados de percibir prescribe en cuatro años y el artículo 57 de la citada ley, dispone que la base imponible de la obligación tributaria aduanera de los derechos arancelarios a la importación está constituida por el valor aduanero de las mercancías, y, en los demás tributos de importación y exportación, por que establece su respectiva ley de creación, señalando que lo anterior conlleva a determinar que al no contener las normas específicas de creación que regulan los tributos, disposiciones particulares sobre el instituto de la prescripción, es que se debe recurrir a lo dispuesto por los artículos 51 y siguientes del CNPT, por ser la Ley específica que regula la materia tributaria.

En este punto, finalmente concluye el gestionante, indicando que a pesar de que la Aduana es el órgano encargado de cobrar y determinar los tributos de las importaciones de las mercancías, ella no está posibilitada a establecer su modo de cobro ya que el mismo es creado y ordenado por una ley específica y la misma debe ser acatada como Administración Tributaria (que es la Aduana) y de forma tal que el cobro que se recurre se encuentra prescrito, y en consecuencia

no podría, validamente, la Administración Aduanera, proceder con el mismo.

Tal razonamiento a criterio del Colegiado es erróneo, siendo claro en la especie que la normativa aplicable es la Ley General de Aduanas, ley especial que se aplica al caso concreto, la cual regula la entrada y salida de mercancías del territorio nacional que cumplen con todos los requisitos arancelarios y no arancelarios, cuerpo de leyes que contiene disposición específica. En efecto, en materia de comercio exterior la Ley General de Aduanas regula lo que debe entenderse como la obligación tributaria aduanera (art. 53 párrafo 2), la que si bien incorpora los tributos internos, difiere de la obligación tributaria pura y simple regulada en el Código de cita y, su diferencia radica principalmente por reunir en una sola todos los tributos exigibles con ocasión de la importación (mismo arto 53 párrafo 2) y, ser uno solo el hecho generador (art. 55) para todos y cada uno de los tributos que componen esa obligación tributaria aduanera como una sola es su regulación sobre la prescripción.

De forma tal que en cuanto a la definición de la obligación tributaria aduanera el artículo 53 de ese cuerpo normativo indica en lo conducente:

"… La *obligación tributaria aduanera* es *el vínculo jurídico que surge entre el Estado y el sujeto pasivo por la realización del hecho generador previsto en la ley y* *está constituida por los tributos exigible s en la importación y exportación* de *mercancías. Salvo si* se *dispone lo contrario,* se *entenderá que las disposiciones* de *esta Ley respecto al cumplimiento* de *la obligación tributaria aduanera, será aplicable* a *sus intereses, multas y recargos de cualquier naturaleza …* " (el resaltado no es del texto)

Por su parte el numeral 55 de la LGA en forma clara establece un hecho generador único, entendido como el presupuesto estipulado en la ley para establecer el tributo cuyo realización origina el nacimiento de la obligación, para tales tributos sin excepción, y en lo que respecta al régimen de importación

definitiva que es el que interesa en la especie, se constituyó con la aceptación el 30 de noviembre de 2001 de la declaración aduanera N° XXX. En consecuencia la obligación tributaria con ocasión de una importación o una exportación ha de entenderse como una obligación única, aunque este estructurada por una serie de tributos, sean estos de carácter aduanero o internos derivados de la voluntad soberana del Estado.

Respecto del plazo de prescnpción, viene señalando este tribunal en ya reiteradas ocasiones que tanto la Ley General de Aduanas como el Código Tributario carecen de regulación 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 de la LGA otorga a la Autoridad Aduanera las facultades de revisar y modificar la obligación tributaria aduanera y a tales efectos le establece un plazo cuya fijación se realiza por remisión que hace el artículo 102 párrafos uno y cuatro al artículo 62 todos de la LGA..

En ese sentido note el recurrente que no estamos en presencia de la perdida y adquisición de la contraparte de derecho alguno. Por el contrario el análisis del asunto recae sobre las facultades de revisar, modificar y exigir la obligación tributaria aduanera, facultades que no pueden ser adquiridas por prescripción positiva ni las pierde la Administración por prescripción negativa. Las mismas son inherentes al Estado y este mediante la ley las otorga al órgano de la Administración que estime conveniente, limitándole, por razones de seguridad jurídica, su valido ejercicio en el tiempo. Dicho limite es el que en sentencia se analiza como prescripción pero que doctrinariamente difiere de la " Prescripción Civil" sea esta positiva o negativa y que podemos, doctrinariamente asimilar mas a la caducidad o a la incompetencia en razón al tiempo.

Para el caso, lo cierto es que el legislador en el numeral 102 fija un límite a las

facultades que concede en el artículo 59, remitiendo a los efectos de plazo al numeral 62 todos de la Ley General de Aduanas limite que denomina prescripción pero que como señalamos conceptualmente difiere de manera radical con el utilizado en el derecho civil.

Finalmente señalar, que a los efectos, las facultades de revisar y modificar se ejercieron en forma temprana o previa al plazo señalado.

En consecuencia el plazo es de cuatro años y no de tres como alega la parte, razón por la cual resultan improcedentes las alegaciones y pretensiones tendentes a" obtener la prescripción, en virtud de que el Código de Normas y Procedimientos Tributarios (CNPT) que indica el usuario y específicamente el artículo 51, no aplica por existir norma expresa en la LGA que regula el tema, lo que implica que al existir normativa especial y expresa en la LGA al respecto sin duda alguna por el principio de especialidad de las normas, priva sobre las disposiciones del CNPT.

Efectivamente, según ya se indicó el artículo 62 de la LGA establece un plazo de 4 años para que la autoridad aduanera pueda exigir el pago de los tributos que se hubieran dejado de percibir, sus intereses y recargos de cualquier naturaleza. En el caso concreto, el pago de los impuestos se realizó el 30-11-2001, por lo que el plazo para emitir un alcance a los mismos vence el 30-11-2005, siendo que las acciones de la Aduana, tanto el acto de apertura como el acto final del procedimiento ordinario se dan dentro de dicho plazo, por lo que en tal sentido se encuentra ajustado a derecho lo actuado por la Aduana Central y no procede la prescripción alegada.

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 traídas por las partes.

De igual forma, y dado que las nulidades que alega la parte respecto a la supuesta violación de la jerarquía de *las* fuentes y al principio de reserva de ley (de conformidad con lo dispuesto por los artículos 121 de la Constitución Política,2 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios, al considerar que disposiciones normativas de menor rango, tales como las circulares y oficios, los no pueden ir en contra de los dispuesto por la norma superior, esto es, la Ley y la Constitución Política, y la nulidad por violación al principio de legalidad, al considerar qUe la Administración Aduanera comete un error a la hora de efectuar el cálculo correspondiente al Impuesto General sobre las Ventas, con fundamento en lo establecido en la Ley que lo regula, se refieren más bien, al fondo de la litis, abordaremos en este apartado dichos argumentos.

Sin embargo, en forma previa y a efecto de tener una comprensión integral de lo actuado en el presente asunto, debe quedar clara la potestad que tiene, la Aduana Central, a efecto de realizar la modificación de la obligación tributaria aduanera, siendo evidente que lo primero que corresponde hacer, de previo a iniciar cualquier procedimiento ordinario para ajustar tal obligación, es precisamente revisar que todos los elementos del acto estén conformes al ordenamiento jurídico a efecto de evitar nulidades del mismo, máxime que él interesado alega como vicio la incompetencia de la Aduana Central para la respectiva modificación y ajuste de la obligación tributaria aduanera.

En el caso bajo análisis, como ya se indicó la Aduana Central al ser una autoridad aduanera, en su condición de sujeto o autor del acto, lo dictó conforme a derecho, siendo en efecto el órgano competente, por disposición de la normativa aduanera, que le concede las potestades pertinentes para efectuar el ajuste objeto de examen, según lo señalado por los artículos 7 y 9 del CAUCA 111, 22, 23, 24 incisos a) y b), 59, 62 Y 102 de la Ley General de Aduanas considerando en esencia que lo que se revisa es la obligación tributaria aduanera y dentro de esta la base imponible del Impuesto General Sobre Las Ventas.

Es así como de conformidad con las disposiciones comunitarias y nacionales vigentes, no existe duda de que corresponde al Servicio Nacional de Aduanas, en forma exclusiva, el ejercicio de la potestad aduanera, entendida como *"... el conjunto de derechos, facultades y competencias que este Código, su Reglamento le conceden al Servicio Aduanero y que* se *ejercitan* a *través de* (artículo 7 del CAUCA II).

Además, producto del ejercicio del control a posteriori, el cual se ejerce, respecto de las operaciones aduaneras, los actos derivados de ellas, las declaraciones aduaneras, las determinaciones de las obligaciones tributarias aduaneras, los pagos de tributos y las actuaciones de los auxiliares de la función pública aduanera y de las personas físicas o jurídicas, que intervengan dentro del plazo de cuatro años establecido en el numeral 62 de la LGA, la Aduana Central, como oficina competente, [1] ejerció sus facultades consignadas en el artículo 24 de la LGA de:

"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 derivados de la entrada, permanencia y salida de las mercancías, vehículos y unidades de transporte del territorio Aduanero nacional. b) Exigir y comprobar el pago de los tributos de importación y exportación... "

La normativa señalada es conteste en otorgar a las autoridades del Servicio Nacional de Aduanas, las potestades para realizar las modificaciones o ajustes que sean necesarios tanto en control inmediato, dentro del proceso de verificación, siendo la Aduana de la jurisdicción que corresponda el órgano

---

1 Asimismo la LGA establece el concepto de Aduana en lo que interesa los siguientes términos: "La aduana es la unidad técnico-administrativa encargada de las gestiones aduaneras y del control de las entradas, la permanencia y la salidas de las mercancías objeto del comercio internacional, así corno de la coordinación de la adividad aduanera con las otras autoridades gubernamentales ligadas al ámbito de su competencia territorial o funcional. ... "

competente para ello, o bien en forma posterior al despacho, cuando producto de una revisión se determinen diferencias entre lo declarado y lo que debió declararse, y cobrar el adeudo que resulte pendiente de cancelar, para lo cual deberá iniciar el respectivo procedimiento ordinario, establecido en el artículo 196 y siguientes de Ley General de Aduanas, debiendo tener claro en el presente asunto, que tal y como se indicó en su oportunidad, la obligación tributaria aduanera si bien está constituida por los tributos exigibles en la importación y exportación de mercancías es una sola, no se puede fraccionar, y para ajustar la base imponible de cualquiera de los tributos, debe hacerla dentro del plazo de 4 años, que es el único plazo establecido por la LGA, ley especial, a pesar de que esté estructurada por una serie de tributos, sean estos de carácter aduanero o internos. Ello independientemente de que para calcular cada impuesto se tome valores o bases imponibles diferentes, que es otro tema, según se verá más adelante para el caso del Impuesto General de las Ventas, cuya correcta determinación de su base de cálculo es lo que se discute en la presente litis.

De forma tal que la Aduana Central tiene la competencia otorgada por ley para realizar los ajustes a la obligación tributaria aduanera, modificando en el control a posteriori los errores que en su criterio hubiesen existido a la hora de establecer la base de cálculo al aplicar las notas de exoneración a la mercancía amparada a la Declaración Aduanera N° XXX del 30-11-2005 en el presente asunto determinando que el Impuesto General sobre las Ventas fue incorrectamente declarado por el recurrente.

Establecido lo anterior, a efecto de determinar si procede o no la modificación de la obligación tributaria aduanera por error en la base de cálculo aplicada para determinar el monto del Impuesto General sobre las Ventas cancelado en la Declaración Aduanera de cita, procede este Tribunal a analizar los argumentos

esbozados, las pruebas y documentos que constan en expediente, resumiendo para lo que interesa lo siguiente:

Consta en la Declaración Aduanera N° XXX del 30 de noviembre de 2001 que la Agencia de Aduanas XXX, declaró la nacionalización de cuatro vehículos automóviles marca Toyota, estilo Rav Four, año modelo 2002, para lo cual aplicó las Notas de Exoneración Nos. 17835, 17838, 17906 Y 17907, las cuales señalan textualmente "Se concede exención del cincuenta por ciento del monto total resultante de aplicar los impuestos vigentes que afecten la importación del vehículo. Lo anterior excepto el impuesto general sobre las ventas el cual debe liquidarse en su totalidad". (El subrayado no es del original). Con ello queda claro que el recurrente debió cancelar el 100% de la obligación tributaria generada por el Impuesto General sobre las Ventas en dicha Declaración.

Con resolución RES-AC-DN-XXX-2005 del 01 de noviembre de 2005 la Aduana Central dicta Acto Final, pretendiendo el cobro del adeudo tributario por la suma de *i503,243.78* (quinientos tres mil doscientos cuarenta y tres colones con setenta y ocho céntimos), dejados de percibir por el Estado, al considerar que la agencia de aduanas estableció erróneamente la base imponible del impuesto general sobre las ventas, lo anterior en aplicación de la literalidad de lo expresado en las notas de exoneración, según lo antes indicado, y que para el cálculo correcto del monto a pagar por dicho impuesto debió considerar la totalidad de la obligación tributaria generada por la Ley 6946 y el Impuesto Selectivo de Consumo y no como pretende el recurrente.

Que el oficio DNP-DV-XXX-2005 del 27 de abril de 2005 aclara la aplicación del oficio DGH-XXX-2001 del 12 de diciembre de 2001, señalando que" *Cuando* se *indica que* se *exonera un porcentaje "del monto total resultante de aplicar los impuestos vigentes",* se *deben calcular los impuestos de una importación*

ordinaria, sin exención y se *le aplica al monto de cada impuesto el porcentaje de exoneración concedida. Además cuando* se *exceptúa de la citada exención, por ejemplo el impuesto de ventas,* se *debe pagar ese impuesto en su totalidad'* y como antes· se expuso, efectivamente la mercancía nacionalizada estaba exonerada del pago del 50% de los impuestos, excepto el impuesto general sobre las ventas, el cual debe cancelarse en su totalidad, lo que hace que la Aduana Central interprete que para el cálculo de la obligación tributaria generada por dicho impuesto debe de haberse considerado como base imponible la totalidad de los demás impuestos como si no estuviesen exonerados, de forma que el recurrente reduce sustancialmente el monto a pagar por concepto del citado impuesto. Al respecto debe indicarse que no lleva razón la parte al alegar violación del principio de reserva de ley y de legalidad administrativa, toda vez que la administración no le está dando al oficio de referencia, ningún valor por encima de las disposiciones legales, por el contrario, lo que hace el oficio de referencia es, fundamentado en la normativa aplicable, facilitar la labor del intérprete de la norma. Y de hecho las notas de exoneración emitidas, se hicieron al amparo y fundamento de la Ley N° 6990, precisamente en estricta aplicación de dichos principios, debiéndose por ello rechazar las pretensiones de nulidad del recurrente.

De esta forma determina este Tribunal que lleva razón la Aduana Central al indicar que para el cálculo del Impuesto General sobre las Ventas debe tomarse como base imponible el 100% del monto correspondiente a los impuestos y demás rubros a que estuviera afecta la mercancía, en el caso particular de la Declaración Aduanera No. XXX de reiterada cita, en aplicación de lo establecido en las correspondientes Notas de Exoneración y la legislación respectiva que las fundamenta.

V- En razón de lo anterior, concluye este Tribunal que lleva razón la Aduana Central en su pretensión de cobrar la suma dejada de percibir por el Estado, por concepto del Impuesto General sobre las Ventas por la errónea declaración y cálculo de la obligación tributaria por este concepto que hizo el recurrente.

POR TANTO

De conformidad con las facultades legales otorgadas a este Tribunal en los artículos 198 y 200 de la Ley General de Aduanas, este Tribunal resuelve: declarar sin lugar el recurso de apelación y confirma la resolución recurrida. Dar por agotada la vía administrativa. Remitir los antecedentes a su lugar de origen. Voto salvado de las licenciadas Chacón Salas y Contreras Briceño quienes ordenan a efecto de mejor resolver le previenen al recurrente aportar en el plazo de 15 días la respuesta a la consulta presentada a la Dirección de Tributación que consta a folios 123 a 126 del expediente.

Notifíquese….

Shirley Contreras Briceño
Presidenta

Elizabeth Barrantes Coto

Alejandra Céspedes Zamora

Dick Rafael Reyes Vargas Desiderio Soto Sequeira

Luis Alberto Gómez Sánchez Mariela Chacón Salas

Voto salvado de las Licenciadas Chacón Salas y Contreras Briceño: Nos separamos de la mayoría en el presente caso, que corresponde a la sentencia N0 015-2006, Y en aras de establecer en el presente asunto, la verdad real de los hechos, que permita a este Colegio, adoptar la decisión que corresponda, conforme con el ordenamiento jurídico y dentro del respeto de los derechos del recurrente, y con base en las facultades establecidas por los artículos 143 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios, 201, 203, 204 Y 208 de la Ley General de Aduanas, las suscritas, consideramos pertinente de previo a resolver, prevenir al recurrente aportar en el plazo de 15 días la respuesta a la consulta presentada a la Dirección de Tributación que consta a folios 123 a 126 del expediente.

Mariela Chacón Salas Shirley Contreras Briceño