

Resolución número 164-2022. Tribunal Aduanero Nacional. San José a las nueve horas cincuenta minutos del veintiocho de julio de dos mil veintidós.

Conoce este Tribunal del recurso de apelación presentado por los señores **Xxxx** representante legal de la empresa importadora **XXXX Sociedad Anónima** y **Xxxx** en su condición de agente de aduanas, contra la resolución **RES-DN-185-2022** del 03 de marzo de 2022, de la Dirección General de Aduanas.

RESULTANDO

- I. Con declaración aduanera de importación definitiva **xxxx** con fecha de aceptación 07 de octubre del 2021, se presenta por el declarante Agencia Aduanal **Xxxx**, a través del agente aduanero **Xxxx**, en representación del importador **XXXX Sociedad Anónima**, la importación correspondiente a 9520 bultos, líneas 0001,0002 y 0003 Electrolit sabor uva, línea 0004 Electrolit sabor naranja-mandarina, línea 0005 Electrolit sabor fresa-kiwi. (Folios del 52-53)
- II. En el control inmediato, en la revisión documental e inspección física de las mercancías, el funcionario aduanero, en fecha **29 de diciembre de 2021**, envía, en el sistema informático TICA, la notificación de ajuste de la Obligación Tributaria Aduanera, en la declaración aduanera de importación **xxxx** con fecha de aceptación 07 de octubre del 2021. (folios 50)
- III. En fecha 05 de enero de 2022, el señor **Xxxx**, en representación de la empresa importadora, interpuso recurso de revisión contra la notificación de ajuste N. 99409 realizada en fecha 29 de diciembre del 2021, e impugnó la misma en el Sistema Informático TICA en fecha 06 de enero del 2022.

IV. Con resolución **RES-DN-185-2022** del 03 de marzo de 2022, la Dirección General de Aduanas declara sin lugar el recurso de revisión interpuesto, confirmando el ajuste recurrido. Dicho acto se notificó el 04 de mayo de 2022. (Ver folios 81-94)

V. En fecha del 25 de abril de 2022 fue presentado ante este Tribunal Aduanero Nacional vía correo electrónico, documento suscrito por el señor Xxxx quien indica que actúa en su condición de representante legal de la empresa XXXX SOCIEDAD ANONIMA, e interpone Recurso de Apelación en contra de la **RES-DN-185-2022** del 03 de marzo de 2022. Entre otros aspectos argumenta: (Folios 99-108)

- ✓ **Sobre el motivo del acto.** Considera el recurrente que existe nulidad del acto notificado por no existir los elementos esenciales de todo acto administrativo de los cuales no se exceptúan los actos aduaneros, mucho menos uno contra el que acá se presenta el recurso por constituir un acto final.
- ✓ **Sobre el fondo del asunto:** En este argumento, el recurrente, describe aspectos relacionados con el producto en examen, entre ellos, características del fabricante Laboratorios Pisa, S.A. de C.V., domiciliado en México; sobre el producto, el cual lo define como un “*suero compuesto por sales de rehidratación oral, indicada como medicamento para el tratamiento y la prevención del desequilibrio fisiológico generado por deshidratación en personas mayores de 6 años, ante la pérdida excesiva de líquidos generada por diarrea, fiebre y vómito. (...)*” (prueba 2); sobre el registro del producto, señala el interesado, que a diferencia de los productos del inciso arancelario 2202.99.90.00.92, donde pretende reclasificar el producto esta Administración, se está ante productos de características muy específicas para el tratamiento de diversas patologías, producidos en laboratorios farmacéuticos -no en embotelladoras- sujetos a los más estrictos controles por parte del Ministerio de Salud para poder obtener el Registro Sanitario y por esta condición están inclusive sujetos al proceso de liberación del primer lote, análisis realizado por el Laboratorio de Análisis y Asesoría Farmacéutica (LAYAFA®) de la Universidad de Costa Rica, del cumplimiento de las condiciones de medicamentos bajo las cuales fue registrado, conforme a lo establecido en el Decreto Ejecutivo N° 39735-S Reglamento Técnico RTCR 472: 2014 — Ver prueba que consta en expediente administrativo; diferencias con bebidas hidratantes, manifiesta el recurrente, que, en cuanto al proceso productivo (prueba 08) y características del producto, ficha técnica (pH), composición (glucosa), indicaciones terapéuticas, difieren enormemente de las bebidas hidratantes, puesto que, por su composición, se califican como medicamentos, al ser prescritos para el tratamiento de enfermedades y su aporte de glucosa es mayor que las bebidas hidratantes, sus propiedades

curativas y preventivas, hacen que se puedan clasificar como un medicamento y no una simple bebida hidratante (prueba 9).

- ✓ **Sobre el origen de las mercancías:** Tal y como se manifestó en el recurso de reconsideración, el Electrolit es un producto manufacturado por Laboratorios Pisa en México, a partir de mercancías originarias de México, así como de terceros países. Se puede observar en las líneas del DUA de marras donde se indica que la mercancía es originaria de México, condición debidamente certificada por el productor de las mercancías, aun cuando durante el despacho aduanero no se solicitó el trato arancelario preferencial, en consideración del tratamiento impositivo que tiene la partida 30.04, que lo hacía innecesario.
- ✓ Solicita se declare la nulidad del acto, como pretensión subsidiaria si la Administración confirma la clasificación arancelaria que se pretende, se aplique el trato preferencial que permite el Tratado de Libre Comercio con México considerando la certificación de origen que se aporta en este acto como prueba y se proceda al archivo del expediente.

VI. Mediante resolución número 106-2022 del 19 de mayo de 2022, este Colegiado en aras de asegurar el debido proceso y el derecho de defensa, ordena devolver el expediente a la Dirección General de Aduanas para que se proceda a notificar al agente de aduanas la resolución señalada, debiendo observar la autoridad aduanera el cuidado y la diligencia del caso, para que situaciones como la que se expone no se repitan. (folios 114-115)

VII. En fecha 20 de junio de 2022, se procede a notificar **RES-DN-185-2022** del 03 de marzo de 2022, al señor Xxxx. (folio 125)

VIII. Mediante escrito presentados en fecha 04 de julio de 2022 (correo electrónico) y 05 de julio de 2022 (físico), por parte del señor Xxxx, en su condición de agente de aduanas de la empresa, se presenta escrito de Recurso de Apelación, en contra de resolución **RES-DN-185-2022** del 03 de marzo de 2022. (129-139, 202-216)

IX. Mediante escrito presentados en fecha 05 de julio de 2022, por parte del señor Xxxx, representante legal de la empresa importadora **XXXX Sociedad Anónima**, se presenta escrito para mantener y sustentar Recurso de Apelación, en contra de resolución **RES-DN-185-2022** del 03 de marzo de 2022. (166-200)

- X.** Se integra este Tribunal con cinco miembros, en conformidad con lo dispuesto por el numeral 206 de la Ley General de Aduanas según reforma introducida por el artículo dos de la ley número 10271 del 22 de junio de 2022, publicada en el Diario Oficial La Gaceta, Alcance número 132 a la Gaceta número 121 del día 29 de junio de 2022, denominada “Reforma de la Ley General de Aduanas”, la cual rige a partir de la fecha de esta publicación.
- XI.** En la tramitación del recurso de apelación se han observado las prescripciones del CAUCA IV y RECAUCA IV.

Redacta el Lic. Soto Sequeira,

CONSIDERANDO

- I. Objeto de la litis** El ajuste realizado por la aduana en el control inmediato a la declaración aduanera número **xxxx** con fecha de aceptación 07 de octubre del 2021 de la Aduana Santamaría, en donde se modifica la posición arancelaria **3004.90.91.00.30** declarada de las mercancías, descritas como ELECTROLIT de diferentes sabores (fresa, naranja-mandarina, kiwi-fresa, y uva) en presentación de 625 ml, al considerar que le corresponde la posición arancelaria **2202.99.90.00.92** como “*Bebidas a base de raspadura (dulce de tapa), bebidas dietéticas, tónicos reconstituyentes y bebidas electrolíticas o en medio acuoso a base de azúcares y productos químicos, utilizadas para la recuperación de pérdidas de líquidos y minerales*”. Generando una diferencia en la obligación tributaria por el monto de **¢19.620.769,82**.
- II. Admisibilidad del recurso de apelación** Para el caso y visto el expediente remitido por la DGA, establece el Tribunal que se cumplen los presupuestos que

son necesarios para constituir un procedimiento válido y tener por admitido y tener por admitido el recurso de apelación. El recurso de apelación fue presentado dentro del término de 10 días regulado en el artículo 624 del RECAUCA¹, siendo que el acto recurrido se notificó a las partes los días 04 de mayo de 2022 y 20 de junio de 2022 y el recurso fue interpuesto los días 25 de abril de 2022 (99-108) y 04 de julio de 2022 (129-139), por el sujeto legitimado al efecto. Siendo entonces que, en la especie, se cumplieron con dichos requisitos de admisibilidad, estima este Tribunal admitir el recurso de apelación.

III. Sobre las nulidades En esencia indica el recurrente, la existencia de una nulidad del ajuste, por una falta motivación de las actuaciones administrativas y no haberle puesto previamente en conocimiento del referido análisis del laboratorio señalado.

No comparte el Tribunal que exista nulidad una falta de motivación del ajuste, contrario a lo señalado por el recurrente, aprecia el Tribunal que la Autoridad Aduanera justificó y motivo del ajuste, técnica, legal y merceológicamente, sustentada como se desarrolla en el fondo de la presente resolución. Se le indican las razones técnicas del cambio en la clasificación declarada, con base en **descripción, composición y características de la mercancía**, tenida a la vista, por lo que de acuerdo en el Sistema de Codificación de la Nomenclatura Internacional del Sistema Armonizado de Designación y Clasificación de Mercancías (S.A) base del Sistema Arancelario Centroamericano (S.A.C.), se le explica que la mercancía objeto de importación no resulta ser un medicamento de uso humano del inciso arancelario 3004.90.91.00.30 como lo declaró el agente aduanero, ya que es una bebida que **no contiene una sustancia activa de ser**

¹ A partir del **primero de mayo de 2021** entró en vigencia la Ley N°8881 del 04 de noviembre de 2010 que contiene el Protocolo de Modificación Integral del Código Aduanero Uniforme Centroamericano (en adelante CAUCA IV) y su Reglamento Decreto Ejecutivo N°42876-H-COMEX publicado en la Gaceta N°49 del 11 de marzo del año 2021, donde se establece una **nueva fase recursiva**, de conformidad con los artículos 127 y 128 del CAUCA IV; 624, 625 y 645 del RECAUCA IV.

Dirección: Tercer Piso del Sigma Business Center, avenida 5, calle 41, sobre Boulevard Dent, San Pedro de Montes de Oca, [Tel:\(506\) 2539-6831](tel:50625396831) - www.hacienda.go.cr

terapéutica o profiláctica: “SIENDO LA CLASIFICACIÓN ARANCELARIA DETERMINADA PARA LA MERCANCÍA °ELECTROLIC” 220299900092 (— Bebidas a base de raspadura (dulce de tapa), bebidas dietéticas, cítricos reconstituyentes y bebidas electrolíticas o en medio acuoso a base de azúcares y productos químicos, utilizadas para la recuperación de pérdidas de líquido y minerales.) AL SER UNA BEBIDA ELECTROLITICA A BASE DE MEZCLA DE SALES MINERALES, GLUCOSA Y SABORIZANTES DE LAS UTILIZADAS EN LA RECUPERACIÓN DE PERDIDA DE LÍQUIDOS Y MINERALES, SIN FINES TERAPEUTICOS O PROFILACTICOS, ENTENDIENDO SU ALCANCE PARA CURAR O PREVENIR, NI SER UNA PREPARACIÓN NUTRITIVA PARA ADMINISTRACIÓN POR VÍA INTRAVENOSA. LO ANTERIOR A LA APLICACIÓN DE LA REGLA GENERAL PARA LA INTERPRETACIÓN DEL SISTEMA ARANCELARIO CENTROAMERICANO-SAC-1 (EPÍGRAFE) Y 6, VI ENMIENDA; ASÍ COMO LA NOTA LEGAL 1.A) DEL CAPITULO 30 ‘ESTE CAPITULO NO COMPRENDE: a) los alimentos dietéticos, alimentos enriquecidos, alimentos para diabéticos, complementos alimenticios, bebidas tónicas y el agua mineral (Sección IV), excepto las preparaciones nutritivas para administración por via intravenosa”. EN ESTE SENTIDO EL CAMBIO DE CLASIFICACION ARANCELARIA SE EFECTUO, ENTRE OTROS ASPECTOS, PORQUE LOS PRODUCTOS NO CURAN UNA ENFERMEDAD. LOS PRODUCTOS EN CUESTION TIENEN LA PARTICULARIDAD QUE EN SU COMPOSICIÓN Y CONCENTRACIÓN DE COMPONENTES, ESTÁN DESTINADOS COMO UNA SOLUCIÓN REHIDRATANTE PARA LA PREVENCIÓN Y EL TRATAMIENTO DEL DESEQUILIBIO HIDROELECTROLÍTICO OCASIONADO POR EL EXCESO DE CALOR, DESGASTE FÍSICO INTENSO, INSOLACIÓN, RESACA, VÓMITO O DIARREA. ELECTROLIT ADEMÁS DE PROPORCIONAR GLUCOSA, PREVIENE O TRATA LA DESHIDRATACIÓN MEDIANTE LA REPOSICIÓN DE LÍQUIDOS Y ELECTROLITOS CONTENIDOS EN SU FÓRMULA. SEGÚN ESTUDIO REALIZADO LA MERCANCÍA OBJETO DE IMPORTACIÓN NO RESULTA SER UN MEDICAMENTO DE USO HUMANO DEL INCISO ARANCELARIO 300490910030 COMO LO DECLARÓ POR EL AGENTE ADUANERO, SINO UNA BEBIDA ELECTROLITICA A BASE DE MEZCLA DE SALES MINERALES, GLUCOSA Y SABORIZANTES DE LAS UTILIZADAS EN LA RECUPERACIÓN DE PERDIDA DE LÍQUIDOS Y MINERALES DEL

INCISO ARANCELARIO 220299900092. -SE REALIZA AJUSTE DE Tipo y Cantidad UVF, SIENDO LO CORRECTO MILILITROS SEGUN LA CLASIFICACIÓN ARANCELARIA 220299900092, EL IMPUESTO ESPECIFICO VIGENTE A LA FECHA DE ACEPTACION DEL DUA ES DE 14.660. BAJO LA LEY N°8114, ARTÍCULO 9 IMPUESTO ESPECÍFICO SOBRE BEBIDAS ENVASADAS SIN CONTENIDO ALCOHOLICO Y JABÓN DE TOCADOR. LAS UNIDADES DE CONSUMO VAN A ESTAR RELACIONADAS CON LOS VOLUMENES DE CADA BEBIDA, A SABER: PARA TODAS LAS BEBIDAS LÍQUIDAS SUJETAS AL IMPUESTO, DOSCIENTOS CINCUENTA MILILITROS (250 ML)."

Es decir, el ajuste justifica claramente las razones por las cuales se modifica la clasificación arancelaria declarada, lo que da base precisamente a que el recurrente presentara su descargo técnico, justificando ampliamente las razones por las cuales estima debe mantenerse lo declarado.

Además, no observa este Tribunal la nulidad alegada, en cuanto no se le pusiera en conocimiento de los análisis del laboratorio referidos, ya que lo que el funcionario lo que hace es explicar de forma complementaria que ya existen antecedentes en la aduana de este tipo de productos que han sido analizados en su composición determinado que efectivamente no se trata de medicamentos.

En cuanto a lo alegado, en el escrito de ampliación del recurso, sobre la competencia para emitir certificados por parte del Laboratorio Aduanero, dicho tema ya ha sido ampliamente discutido, en el sentido de que tal y como se manifiesta en el respectivo oficio ECA-SAL-083-2021 de fecha 17 de mayo de 2021, aportado por el interesado, el Laboratorio Aduanero, no requiere de la acreditación del Ente Costarricense de Acreditación, criterio externado por la Procuraduría General de la República, en el cual se manifiesta que los laboratorios estatales con ciertas características no deben acreditarse, tal es el caso del Laboratorio Aduanero, debido a que las funciones y actividades que realiza dicho

Laboratorio, provienen de la LGA, que otorga potestades de fiscalización y control, aunado a que, no es una actividad que se encuentra dentro del intercambio de bienes y servicios.

IV. Sobre el fondo. Señala el recurrente, que la actuación de la Administración, para el cambio de la posición arancelaria de las líneas 0001 a la 0005 de la declaración aduanera **xxxx** con fecha de aceptación 07 de octubre del 2021, de la ubicación 3004.90.91.00.30 con epígrafe “*----En soluciones intravenosas y orales*” a las posición 2202.99.90.00.92 con epígrafe “*----Bebidas a base de raspadura (dulce de tapa), bebidas dietéticas, tónicos reconstituyentes y bebidas electrolíticas o en medio acuoso a base de azúcares y productos químicos, utilizadas para la recuperación de pérdidas de líquidos y minerales*”, se fundamenta en las Reglas Generales para la Interpretación 1 y 6, Nota Legal 1 .a) del capítulo 30. Afirma, que, a lo largo del recurso, se ha dejado claro, que el producto **Electrolit** difiere en sus características esenciales de las bebidas hidratantes que se encuentran comúnmente en el mercado. Diferencias sustanciales como el proceso de fabricación, manufactura e incluso, los registros por parte del Ministerio de Salud y aval de la Universidad de Costa Rica (pruebas 3, 4, 5, 6 y 7) para la comercialización del producto, el cual, asegura, es reconocido por la OMS como un medicamento esencial para el tratamiento y la prevención de la deshidratación y otros males, por lo que, reitera su criterio es sostener, que, el producto Electrolit, debe ubicarse en la partida 30.04 del Sistema Armonizado, por tratarse de un producto con características terapéuticas y profilácticas de males que aquejan al ser humano. Como fundamento de su valoración, menciona, que, el funcionario aduanero, no puede obviar la Nota Legal 1. e) del capítulo 22, la cual, excluye de dicho capítulo (22) “(.) los medicamentos de las partidas 30.03 o 30.04(...)”. Así mismo, analiza el epígrafe de la partida 30.04 resaltando, que el producto en debate, calza en la descripción de dicha partida, al ser considerado un

medicamento, para uso terapéutico y profiláctico y acondicionado para la venta al por menor.

Es importante tener presente que el Sistema Arancelario comprende en el Capítulo 30, todos los productos de orden farmacéutico, aglutinando en las partidas 30.03 y 30.04, los productos medicamentos para usos **terapéuticos y profilácticos**, entendido su alcance para curar o prevenir, criterio merceológico fundamental previsto por la Nomenclatura Internacional de Sistema Armonizado que debe ser cumplido por las mercancías que se clasifican en estas partidas. Si bien es correcto, el Ministerio de Salud como ente rector en la materia, define y decide cuales productos tienen la categoría de **medicamento**, desde el punto de vista de la clasificación merceológica de las mercancías dispuesto en el Sistema Armonizado, se clasifican de acuerdo a la composición, usos y cumpliendo con los criterios técnicos merceológicos, siendo que desde esa perspectiva las mercancías importadas corresponden a preparaciones alimenticias del Capítulo 22 del Sistema Arancelario, partida 22.02 de **“AGUA, INCLUIDAS EL AGUA MINERAL Y LA GASEADA, CON ADICION DE AZUCAR U OTRO EDULCORANTE O AROMATIZADA, Y DEMAS BEBIDAS NO ALCOHOLICAS, EXCEPTO LOS JUGOS DE FRUTAS U OTROS FRUTOS O DE HORTALIZAS DE LA PARTIDA 20.09”** del Sistema Arancelario. Llevando razón la Aduana, en el sentido de que el producto importado no constituye un medicamento del Capítulo 30, porque **no contiene una sustancia activa** con efecto **terapéutico o profiláctico** *“...para que un producto arancelariamente sea medicamento debe tener un perfil terapéutico o profiláctico claramente definido, cuyo efecto se concentre en funciones concretas del organismo humano, que pueda utilizarse para la prevención o el tratamiento de una enfermedad o de una afección específica, o sea que la enfermedad que cure o prevenga ese medicamento, debe estar perfectamente identificada, así como los efectos reales o verdaderos del*

medicamento sobre la enfermedad. Los productos en cuestión no se consideren medicamentos del capítulo 30 ya que específicamente ninguno está dedicado al tratamiento específico de afecciones que aquejen a un individuo más bien están dedicados a suministrar sustancias que complementan la nutrición y promueven su bienestar, de esta forma los productos considerados anteriormente son complementos alimenticios o nutricionales...”.

El Sistema Armonizado, contiene en el Capítulo 30, la nota legal 1(a), que dispone:

“Notas. 1. Este Capítulo no comprende:

a) los alimentos dietéticos, alimentos enriquecidos, alimentos para diabéticos, complementos alimenticios, bebidas tónicas y el agua mineral (Sección IV), excepto las preparaciones nutritivas para administración por vía intravenosa...” (resaltado no es del original)

Así, el producto importado, se trata de ELECTROLIT de diferentes sabores (fresa, naranja, kiwi, uva y mandarina) en presentación de 625 ml, tal y como se desprende en las facturas transmitidas como imagen en la declaración aduanera de importación definitiva **xxxx** con fecha de aceptación 07 de octubre del 2021. El declarante, la clasifica en la posición arancelaria 3004.90.91.00.30 con epígrafe como una *“soluciones intravenosas y orales”*, fundamentado que el producto presentado a despacho, corresponde a un medicamento con características propias, de acuerdo, con el Certificado de Registro de medicamento número **M-MX-17-00254**, emitido por el Ministerio de Salud, en fecha 01 de junio de 2017 (folio 49) para los productos denominados ELECTROLIT de diferentes sabores (Sabor Fresa-kiwi), administrado vía oral, en una presentación de frasco de polipropileno de 625 ml. De igual manera, para reforzar dicho criterio, el recurrente, aporta un artículo titulado USO DE PRODUCTO ELECTROLIT® EN

LA TERAPIA DE REHIDRATACIÓN ORAL, emitido por LABORATORIOS PISA, S.A. DE CV. (prueba 2). No obstante, el hecho de que se trate de un suero hidratante de uso oral, **merceológicamente** no es un medicamento dado que por **su composición no contiene una sustancia activa con efecto terapéutico o profiláctico**, llevando razón la aduana, en que la mercancía objeto de debate, se ubica en la clasificación arancelaria **2202.99.90.00.92** con epígrafe “---Bebidas a base de raspadura (dulce de tapa), bebidas dietéticas, tónicos reconstituyentes y bebidas electrolíticas o en medio acuoso a base de azúcares y productos químicos, utilizadas para la recuperación de pérdidas de líquidos y minerales”, fundamentado en las Reglas Generales para la Interpretación 1 y 6, Nota Legal 1. a) del capítulo 30 y certificado de análisis emitidos por el Laboratorio Aduanero número 805, 806, 807, 808, 809, 810, 811, 812, 813 y 814 del año 2020.

Sobre los certificados del Laboratorio Aduanero señalados por la aduana, es importante hacer ver al recurrente, se constituyen en un documento más que justifica el cambio en la clasificación declarada, toda vez que el funcionario que realiza el ajuste señala: “ANÁLISIS DE LABORATORIO Y ESTUDIOS ESPECIALES 805, 806, 807, 808, 809, 810, 811, 812, 813 Y 814 DEL AÑO 2020, SE HACE LA SALVEDAD QUE LO QUE CAMBIAN SON LOS SABORES, CARACTERISTICA QUE NO ES DETERMINANTE PARA LA CORRECTA CLASIFICACIÓN ARANCELARIA DE LA MERCANCÍA.” Lo anterior con base en la presentación comercial que describe el producto para su venta, por lo que la referencia de esos análisis se sustenta en diversas investigaciones realizadas por el Laboratorio Aduanero, sobre la importación de “bebida electrolítica a base de mezcla de sales minerales, glucosa y saborizantes de las utilizadas en la recuperación de pérdidas de líquidos y minerales” **incluidas las denominadas ELECTROLIT**, cuya clasificación concuerda con la posición arancelaria señalada por la aduana a saber **2202.90.90.00.92**.

Así, conforme las Notas Explicativas del Sistema Armonizado de Designación y Codificación de Mercancías, que nos permiten una orientación técnica, tenemos la partida 22.02 que incluye las subpartidas siguientes:

“22.02 AGUA, INCLUIDAS EL AGUA MINERAL Y LA GASEADA, CON ADICION DE AZUCAR U OTRO EDULCORANTE O AROMATIZADA, Y DEMAS BEBIDAS NO ALCOHOLICAS, EXCEPTO LOS JUGOS DE FRUTAS U OTROS FRUTOS O DE HORTALIZAS DE LA PARTIDA 20.09.

2202.10 – Agua, incluidas el agua mineral y la gaseada, con adición de azúcar u otro edulcorante o aromatizada.

2202.90 – Las demás.

Esta partida comprende las bebidas no alcohólicas, tal como se definen en la Nota 3 de este Capítulo, **excepto** las clasificadas en otras partidas y, en especial, en las **partidas 20.09 o 22.01.**

A) Agua, incluidas el agua mineral y la gaseada, con adición de azúcar u otro edulcorante o aromatizada.

Se clasifican en este grupo, entre otros:

1) El agua mineral (natural o artificial) con adición de azúcar u otro edulcorante o aromatizada.

2) Las bebidas, tales como “gaseosa”, cola, naranjada, limonada que consisten en agua potable común, incluso con adición de azúcar u otro edulcorante, aromatizada con jugos (zumos) o esencias de frutas u otros frutos o extractos compuestos y, a veces, con ácido tartárico o ácido cítrico, añadidos; suelen gasearse con dióxido de carbono. Se presentan casi siempre en botellas u otros recipientes herméticos.

B) Las demás bebidas no alcohólicas, excepto los jugos (zumos) de frutas u otros frutos o de hortalizas de la partida 20.09.

En este grupo se clasifican, entre otros:

1) El néctar de tamarindo que se ha adecuado al consumo como bebida añadiéndole agua, azúcar u otro edulcorante y tamizándolo.

2) Algunos productos alimenticios líquidos susceptibles de consumirse directamente como bebidas, tales como las bebidas a base de leche y cacao.

Se **excluyen** de esta partida:

a) El yogur líquido y demás leches y natas (cremas) fermentadas o acidificadas, con adición de cacao, frutas u otros frutos o aromatizantes (**partida 04.03**).

b) Los jarabes de azúcares de la partida 17.02 y los jarabes de azúcares aromatizados de la partida 21.06.

- c) El jugo (zumo) de frutas u otros frutos o de hortalizas, aunque se utilicen directamente como bebida (**partida 20.09**).
- d) Los medicamentos de las **partidas 30.03 o 30.04**.”

Colateralmente a estas exclusiones del Capítulo 22, las Notas Explicativas de Sistema Armonizado, que sirven para interpretar la Nomenclatura de Sistema Armonizado, refiriéndose a tipos de mercancías que **NO** deben considerarse como medicamentos acondicionados para la venta al por menor de la partida 30.04, bajo la misma línea del caso que nos ocupa, al respecto indica:

“Las diversas disposiciones enunciadas en el texto de la partida no se aplican a los alimentos ni a las bebidas (tales como: alimentos dietéticos, alimentos enriquecidos, alimentos para diabéticos, bebidas tónicas y aguas minerales naturales o artificiales), que siguen su propio régimen. Tal es, esencialmente, el caso de las preparaciones alimenticias que sólo contienen sustancias nutritivas. Los elementos nutritivos más importantes contenidos en los alimentos son las proteínas, los carbohidratos y las grasas. Las vitaminas y las sales minerales también desempeñan un papel en la alimentación. Lo mismo ocurre con los alimentos y bebidas con sustancias medicinales agregadas, desde el momento en que estas sustancias no tengan otro propósito que el de crear un mejor equilibrio dietético, aumentar el valor energético o nutritivo del producto o modificar el sabor, siempre que no priven al producto del carácter de preparación alimenticia.”

“Además, esta partida no comprende los complementos alimenticios que contengan vitaminas o sales minerales, que se destinen a conservar el organismo en buen estado de salud, pero que no tengan indicaciones relativas a la prevención o al tratamiento de una enfermedad. Estos productos, que se presentan comúnmente en forma de líquidos, pero que pueden presentarse también en polvo o en comprimidos, se clasifican generalmente en la partida 21.06 o en el Capítulo 22”.

Por estas razones deben de clasificarse conforme a su composición, indicaciones de uso y características, en las partidas correspondientes, y no en la partida 30.04.

En el Sistema Arancelario Centroamericano (SAC) tenemos la siguiente descripción de la partida 22.02 y subpartida 2202.90 que corresponden a la mercancía importada a saber:

CAPITULO 22	BEBIDAS, LIQUIDOS ALCOHOLICOS Y VINAGRE
22.02	Agua, incluidas el agua mineral y la gaseada, con adición de azúcar u otro edulcorante o aromatizada, y demás bebidas no alcohólicas, excepto los jugos de frutas u otros frutos o de hortalizas de la partida 20.09
2202.9	- Las demás:
2202.99	-- Las demás:
2202.99.90.00	--- Otras
2202.99.90.00.9	---- Otras
2202.99.90.00.92	----- Bebidas a base de raspadura (dulce de tapa), bebidas dietéticas, tónicos reconstituyentes y bebidas electrolíticas o en medio acuoso a base de azúcares y productos químicos, utilizadas para la recuperación de pérdidas de líquidos y minerales.

De esta forma, la mercancía objeto de importación no resulta ser un medicamento de uso humano del inciso arancelario 3004.90.91.00.30 como lo declaró el agente aduanero, sino una bebida electrolítica a base de mezcla de sales minerales, glucosa y saborizantes de las utilizadas en la recuperación de perdida de líquidos y minerales del inciso arancelario **2202.99.90.00.92** conclusión técnica realizada por el funcionario que realizó el ajuste y de manera expresa señala que se valoró su presentación comercial (Envase Plástico de 625ml), así como las indicaciones del producto que señala en el frente “ELECTROLIT, SUERO HIDRATANTE”, como una solución esterilizada de electrolitos orales indicados para prevenir o tratar la deshidratación, con un conteniendo de: cloruro de sodio, cloruro de

potasio, cloruro de calcio dihidratado, cloruro de magnesio hexahidratado, lactano de sodio, glucosa y, cuyas indicaciones establecen que es una bebida rehidratante para la prevención y el tratamiento del desequilibrio hidroelectrolítico ocasionado por el exceso de calor, desgaste físico intenso, insolación resaca, vómito y/o diarrea, además proporciona glucosa previene o trata la deshidratación mediante la reposición de líquidos y electrolitos contenidos en su fórmula. Además, dicha composición, es coincidente con los antecedentes en poder de la aduana de este producto, en donde el Laboratorio Aduanero ha realizado muchos análisis físico químicos de este tipo de bebidas ya ha determinado **que merceológicamente** no es un medicamento dado que por **su composición no contiene una sustancia activa con efecto terapéutico o profiláctico**, razón por la cual codifica en la posición **2202.90.90.00.92**.

En virtud de los argumentos, pruebas, razones técnico-jurídicas y demás consideraciones expuestas, no queda más a este Tribunal que confirmar la clasificación arancelaria determinada por la Aduana en la posición arancelaria **2202.90.90.00.92** del SAC, en aplicación de las Reglas Generales de Clasificación 1 y 6 de la Nomenclatura Internacional del Sistema Arancelario para la declaración aduanera de estudio de la presente sentencia. En consecuencia, lo procedente es declarar sin lugar el recurso de apelación incoado y confirmar la resolución recurrida con las consideraciones expuestas en la presente sentencia.

POR TANTO

Por mayoría este Tribunal resuelve declarar sin lugar el recurso y confirma la resolución recurrida. Remítase el expediente a la oficina de origen. Voto salvado del Licenciado Reyes Vargas, quien declara inadmisibile el recurso presentado por

el señor xxxx; se admite el interpuesto por el señor xxxx, el cual se resuelve sin lugar.

Notifíquese al importador al medio señalado: [xxxx](#) y al agente de aduanas al correo [xxxx](#); a la Dirección General de Aduanas y a la Aduana Santamaría por el medio disponible.

Elizabeth Barrantes Coto

Shirley Contreras Briceño

Luis Alberto Gómez Sánchez

Dick Rafael Reyes Vargas

Desiderio Soto Sequeira
Presidente

Voto salvado del Máster, licenciado Dick Rafael Reyes Vargas. No comparte el suscrito lo resuelto y por ello hago voto particular con sustento en las siguientes consideraciones:

La Gestión Aduanera, ha sido concebida para ser ejecutada por el Sistema Aduanero Nacional, conformado por el Servicio Nacional de Aduanas o SNA y las entidades públicas y privadas que ejercen gestión aduanera y, que se relacionan dentro del ámbito previsto por el régimen jurídico aduanero. El SNA ejerce la función de órgano de control del comercio exterior y de la administración tributaria, así también, le corresponde la aplicación de la legislación aduanera. Las demás entidades públicas y privadas que ejercen gestión aduanera lo hacen bajo la figura del “auxiliar de la función pública aduanera”. (CAUCA art. 5, 6, 11; Ley General de Aduanas o LGA art. 7, 8, 28 y su exposición de motivos en La Gaceta número 40 del 28 de abril de 1995)

Dentro de los auxiliares de la función pública aduanera, encontramos al agente aduanero, el cual, es definido en función de la específica gestión que se le faculta realizar. Indica el artículo 16 del CAUCA (mismo sentido ver artículo 33 de la LGA) que, es el Auxiliar autorizado para actuar habitualmente, en nombre de terceros, en los regímenes y operaciones aduaneras, en su carácter de persona natural, con las condiciones y requisitos establecidos en el CAUCA, el RECAUCA y la legislación nacional. Las normas de cita, establecen además que, el agente de aduana, es un mandatario legal con representación, **obligatorio y necesario**, con las salvedades legalmente establecidas, lo que **implica una incapacidad legal del representado para actuar por sí mismo** en la gestión aduanera.

Inadmisibilidad del recurso presentado. Dispone el numeral 37 de la Ley General de Aduanas, como norma general, que la intervención de los agentes aduaneros **será obligatoria en todos los regímenes aduaneros** y optativa en los regímenes o modalidades que señala el mismo artículo. Dicha norma general, **implica el establecimiento de una limitante a la capacidad de obrar o de ejercicio generalmente reconocida a las personas**, de forma tal que dicha capacidad **solo puede ser ejercida como dispone el artículo mediante la intervención del agente de aduana**, no como un simple director o consejero como acontece en caso de los abogados en materia litigiosa, **sino como un representante legal de obligada participación**. Dicha restricción a la capacidad jurídica ha sido justificada por el legislador en la

complejidad de la Gestión Aduanera y por ello requiere la intervención de un auxiliar con formación profesional (conocimiento) en la materia (art. 33 ibídem párrafo uno). Así las cosas, ha dispuesto el legislador que, entre el consignatario o persona con capacidad de disposición de las mercancías objeto de control aduanero y la Administración Aduanera actúe el agente de aduana. Pero, ¿cuál es la naturaleza de su intervención? Al respecto, dicho artículo 33, en su tercer párrafo, dispone que **sea el representante legal de su mandante** para las actuaciones y notificaciones del despacho aduanero **y los actos que se deriven de él**. En otras palabras, su intervención necesaria, u opcional, lo es en el **carácter mandatario de quien lo contrata y, en tal condición, actúa en representación de éste** (ver en el mismo sentido los artículos 35 incisos a) y g), 38, 39. Dicha **representación**, como señalamos, **se ejerce en razón de una incapacidad relativa que impone el ordenamiento a las personas**, así, **una de las características de tales incapacidades es que es insubsanable, es decir, nada puede hacer el afectado para revertirlo**.

En el mismo sentido anterior, **para los agentes de aduana persona jurídica** ha dispuesto el legislador en el artículo 268 (texto vigente), una incapacidad de obrar o de ejercicio, de forma tal que, solo podrá actuar en la gestión aduanera, mediante la representación de, al menos, un agente de aduana persona natural o física, que se dispone, además, **será su representante para ante el Servicio Nacional de Aduanas**. Dicha restricción tiene su lógica fundamental en el hecho de que las personas jurídicas, por su naturaleza carecen de la formación profesional (conocimiento) en la materia que la misma legislación exige para el agente de aduana y por ello procura satisfacer mediante dicha restricción la obtención de ese conocimiento, obligando la participación del profesional adecuado. Lo anterior excluye toda participación y representación de los personeros legales comunes (civiles o mercantiles) en asuntos relacionados con la gestión aduanera en los diferentes regímenes.

Ahora bien, contestes con las consideraciones anteriores, es claro que, en los trámites y operaciones aduaneras como en el presente caso, en que el objeto de la litis conforme se

recoge en la primera de las consideraciones, lo constituye la revisión y modificación de la determinación del adeudo tributario realizado por el agente de aduana, el recurrente, **Carmona Arguello**, en la condición o carácter que se apersona, carece de capacidad legal para interponer el recurso que se conoce y por ello el mismo debe ser declarado inadmisibile, por lo que se resuelve en conformidad.

En conclusión, teniendo presente que, se está en un procedimiento aduanero ordinario, que tiene por objeto revisar la determinación que en forma temporal se realizó por el agente de aduana durante el despacho de la obligación tributaria aduanera, para realizar ahora si una determinación definitiva en lo que concierne a uno de sus elementos, la clasificación arancelaria la cual incide además sobre el de liquidación, y que las mercancías se encuentran sometidas a un régimen aduanero, el de importación definitiva, por ello, la participación del agente de aduana resulta obligatoria y necesaria, conforme las disposiciones legales consideradas supra.

No obstante, en cuanto el recurso es planteado por el agente de aduana, xxxx, se admite tal para su conocimiento y decisión, resolviendo sin lugar el mismo con sustento en las mismas consideraciones de fondo de la mayoría.

DICK RAFAEL REYES VARGAS