

Exp. 980066-IA  
Voto N° 114-98

Sentencia N°054. Tribunal Aduanero Nacional, San José, a las 14 horas 45 minutos del 26 de noviembre de mil novecientos noventa y ocho.

Recurso de apelación interpuesto por los señores Johnny Soto Cordero y Norma Elizabeth Cordero Sandoval en su condición de representantes legales de la Agencia Aduanal del Sur S.A. contra la resolución DCF 119-97 de las 10 horas del 17 de marzo de 1997 emitida por el Lic. Gerardo Bolaños Alvarado en su condición de Director General de Aduanas.

### **RESULTANDO**

- I.** Que con resolución DCF-059-97 de las 15 horas del 29 de enero de 1997 la División de Control y Fiscalización de la Dirección General de Aduanas inició procedimiento ordinario contra la Agencia Aduanal del Sur S.A., tendiente a imponer a la citada agencia una suspensión de un año, en aplicación del artículo 241 inciso b) de la Ley General de Aduanas, en adelante L.G.A., por haberse determinado que en la declaración aduanera número 800517 del 20 de enero de 1997 de la Aduana Central, se declaró información inexacta que dio lugar al despacho de mercancía de importación prohibida, en virtud de que se consignó en la casilla 49 que la mercancía cumplía con las regulaciones del decreto Número 25471 S. (Folios 27, 28 y 29 expediente administrativo).
- II.** Que con escrito de fecha de recibido 27 de febrero de 1997 la Agencia Aduanal del Sur se presentó en tiempo a contestar y presentar alegatos (Folios 40 a 46 expediente administrativo).
- III.** Que la Dirección General de Aduanas rechazó los alegatos y confirmó la sanción en resolución # DCF 119-97 de las 10 horas del 17 de marzo de 1997 (Folios 32 a 35 expediente administrativo)

- IV. Que el afectado interpuso recurso de reconsideración y apelación con nulidad absoluta en forma concomitante contra dicha resolución en escrito de fecha de recibido 01 de abril de 1997 (Folios 47 a 56 expediente administrativo)
- V. Que la Dirección General de Aduanas en resolución DCF-140-97 de las 8 horas del 8 de junio de 1997 declaró sin lugar el recurso de reconsideración y admitió el recurso de apelación, remitiendo el expediente al Despacho del señor Ministro de Hacienda para su conocimiento. (Folios 77 a 80 expediente administrativo).
- VI. Que el licenciado Carlos Muñoz Vega en su carácter de Viceministro de Ingresos devolvió con oficio Número 185-98 de nuevo el expediente a la Dirección General de Aduanas por haber sido incoados ante este Tribunal y en razón a criterios externados por la Procuraduría General de la República. (Folio 81 expediente administrativo).
- VII. Que con oficio 29 de junio del año en curso el expediente fue remitido por la Dirección General de Aduanas al Tribunal Aduanero Nacional. (Folio 83 expediente administrativo).
- VIII. Que este Tribunal en Auto Número 22-98 de las 9 horas con 40 minutos el 21 de junio de 1998 ordenó la devolución de los antecedentes a la Dirección General de Aduanas a efecto de se cumpliera con el emplazamiento de ley. (Folio 85 expediente administrativo)
- IX. Que la Dirección General de Aduanas emplazó al recurrente ante este órgano a través de resolución DCF 320-98 de las 8 horas con 15 minutos del 29 de julio de 1998. (Folio 86 expediente administrativo)
- X. Que a través de oficio TAN 087-98 de 28 de setiembre de 1998 este Tribunal remitió a la Dirección General de Aduanas el apersonamiento del recurrente, en virtud de haberlo recibido directamente por un error material involuntario. (Folio 87 expediente administrativo)
- XI. Que cumplido el requisito procedimental la Dirección General de Aduanas remitió de nuevo el expediente a este Tribunal. (Folios 24 a 35 expediente administrativo).

- XII.** Que mediante Providencia N° 52 de las 9 horas con 13 minutos del día 26 de octubre de 1998 se le concedió a las partes un plazo de 10 días hábiles para que aportara a este Tribunal certificación de personería jurídica registral o notarial de los representantes legales de la Agencia Aduanal del Sur S.A., documento que fue aportado en tiempo por los recurrentes. (Folios 92 a 96 expediente administrativo)
- XIII.** Que el recurrente fundamenta sus alegatos y pretensiones en : A) Que existe seria duda sobre quién es el sujeto infractor toda vez que la leyenda que la agencia consignó sobre el cumplimiento del decreto 25471-S se refería únicamente a la fumigación de la mercadería, la cual es obligación del almacén fiscal y en virtud de que el órgano responsable en materia de salud estampa su sello y firma estableciendo en la declaración aduanera su aprobación para la importación de la mercadería y que el aforador no cumplió sus deberes de cuidado al momento de efectuar el reconocimiento físico. B) Que en materia sancionatoria no puede quedar duda, máxime que se trata de una suspensión de un año, debiéndose interpretar la norma en forma restrictiva, aplicándose el principio de indubio pro reo y el artículo 25 del Código Penal que establece que no delinque quien obre en cumplimiento de un deber legal o en ejercicio legítimo de un derecho. C) Si lo que se le atribuye es que la ropa no estaba planchada, situación que rechaza como cierta, se estaría a lo sumo en presencia de la sanción establecida en el artículo 236 literal k) LGA. D) De las actas, base para la acusación, no establecen como tal la existencia de mercancía de importación prohibida, no constando en expediente el informe que demanda el artículo 76 del Reglamento a la LGA. Además las actas son parciales, sin firmas y sin los requisitos que establece los artículos 75 del Reglamento citado, 136 y siguientes del Código Procesal Penal y 154 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios. E) No se ha probado que los personeros y representantes de la empresa han posibilitado actos o hechos que posibiliten la sanción de conformidad con lo establecido en el artículo 254 de la LGA, violándose el sistema especial de sanciones establecido por la citada ley para las personas jurídicas. F) Solicita se declare sin lugar la imposición de cualquier sanción para su representada y se ordene archivar el expediente.

- XIV.** Que en las presentes diligencias se han observado las prescripciones legales en la tramitación del recurso de apelación.

Redacta la Licenciada Rodríguez Muñoz; y

### **CONSIDERANDO**

- I.** Las competencias del Tribunal Aduanero Nacional se encuentran señaladas en el Título IX, capítulo único de la Ley General de Aduanas, la impugnación de actos finales dictados directamente por la Dirección General de Aduanas se regulan en los artículos 204 y siguientes del mismo cuerpo legal, estableciéndose en ese mismo numeral el recurso de apelación ante este Tribunal contra la resolución dictada por la Dirección General de Aduanas.
- El presente asunto se refiere a la imposición de una suspensión de un año a un agente aduanero, persona jurídica, por la haber declarado con inexactitudes una información que daba lugar al despacho de mercancías de importación prohibida. Las normas referentes al Agente Aduanero son los artículos 94 y siguientes del Código Aduanero Uniforme Centroamericano II, en adelante CAUCA II, los artículos 33 y siguientes de la LGA, los artículos 28 y siguientes de la supra citada ley referente a las disposiciones generales de los auxiliares de la función pública. Asimismo las infracciones administrativas y tributarias aduaneras están prescritas en los artículos 230 y siguientes del mismo cuerpo legal.
- II.** Por mandato de lo dispuesto en el artículo 195 de LGA al ser de previo y especial pronunciamiento y habiéndose alegado por parte del recurrente se declare sin lugar la resolución impugnada, entre otros argumentos por no haberse demostrado la aplicación de los supuestos de hecho del artículo 254 LGA, procederemos a analizar si se han cometido vicios que invaliden el acto administrativo o si el mismo es conforme con el ordenamiento administrativo.

- III.** El órgano a quo ha procedido a sancionar a la Agencia Aduanal por considerar que incurrió en la conducta tipificada en el numeral 241 inciso b) de la LGA al haberse determinado en el proceso de revisión a posteriori que en la declaración aduanera número 800517 del 20 de enero de 1997 de la Aduana Central, se declaró información inexacta que dio lugar al despacho de mercancía de importación prohibida, en virtud de que se consignó en la casilla 49 que la mercancía cumplía con las regulaciones del decreto número 25471 S.

Por tanto, para resolver lo correspondiente, debe analizarse la participación de la agencia en los hechos que se le atribuyen y cuáles son sus responsabilidades dentro de nuestro ordenamiento jurídico.

Para tal efecto es necesario revisar las regulaciones referentes a la actuación del agente aduanero. El CAUCA II en su artículo 94 lo define como un auxiliar de la función pública que actúa en su carácter de persona natural, brindando servicios a terceros en forma habitual, en toda clase de trámites, regímenes y operaciones aduaneras. A su vez el numeral 95 reafirma el desempeño personal del agente y el 98 remite a la legislación nacional para el establecimiento de infracciones, sanciones y procedimiento para su aplicación. De igual forma, se remite a la legislación de cada país en las disposiciones transitorias a efecto de que se establezca el régimen jurídico a que deben someterse los agentes aduaneros, personas jurídicas que hubiesen sido autorizados conforme a la normativa del CAUCA I.

- IV.** Por su parte la LGA, en su capítulo II reitera el carácter personal con que actúa el agente y establece el marco jurídico que guía sus actuaciones así como las consecuencias jurídicas en caso de incumplimiento, las cuales se encuentran en el título X referente a los delitos aduaneros, infracciones administrativas y tributarias aduaneras. Con respecto al régimen jurídico y responsabilidad de los agentes aduaneros personas jurídicas, la misma ley lo regula en el capítulo III, título XII. Claramente se concluye que coexisten en nuestro sistema aduanero agentes aduaneros persona natural o física que actúan directa e independientemente ante el Servicio Aduanero Nacional y agentes aduaneros personas jurídicas que actúan a través de un agente aduanero persona física ante el Servicio Aduanero Nacional.

- V. En lo referente a la responsabilidad del agente aduanero, existe responsabilidad frente al cliente según lo prescrito en el artículo 33 al ser el representante legal de su mandante para las actuaciones del despacho aduanero y los actos que de él se deriven, por lo que es responsable civil ante su cliente por las lesiones patrimoniales que origine el ejercicio de su mandato. Asimismo según lo establecido en los artículos 97 párrafo 2 del CAUCA II, 33 y 254 párrafo 1 LGA, responde ante el Fisco tanto patrimonialmente como por las infracciones y los delitos en que incurran sus asistentes y personal acreditado. Además de conformidad con lo establecido en el artículo 97 del CAUCA II y artículo 36 es responsable solidario por el pago de obligaciones, intereses, multas y demás recargos derivados de las operaciones aduaneras en que interviene.
- VI. Concretamente en materia sancionatoria según lo ha indicado reiteradamente este Tribunal es imperativo efectuar una distinción según se trate de agente aduanero persona física o jurídica. En términos generales la persona física responde cuando su conducta se enmarca en algunas de las infracciones tipificadas en la legislación y le sea atribuida a título de dolo o culpa sin que concurra ninguna eximente de responsabilidad. Por su parte en lo referente al agente aduanero persona jurídica su responsabilidad en materia sancionatoria se dispone en el artículo 254 de la LGA que literalmente expresa:
- “Las empresas asumirán la responsabilidad, en forma solidaria, por los hechos y actos de sus dependientes cuando se derive un perjuicio tributario sin perjuicio de las obligaciones y los deberes previstos para los agentes aduaneros y de las sanciones aplicables por su ejercicio personal, los representantes legales de la persona jurídica serán responsables de girar las instrucciones, proveer los instrumentos necesarios para la correcta gestión de intermediación aduanera y cumplir con las obligaciones que no correspondan al agente aduanero persona física por su relación laboral.*
- Las sanciones previstas en esta ley se impondrán a la persona jurídica cuando se demuestre que los representantes legales o los personeros de la empresa han propiciado actos o hechos que posibilitan la sanción de conformidad con lo expuesto en el párrafo anterior; caso contrario, responderá el agente de aduanas acreditado”.*** (La negrita es nuestra)

Sobre la responsabilidad de las personas jurídicas tanto la doctrina como la legislación comparada han establecido claramente su condición de sujetos infractores, tal como se denota en el artículo 77 de la Ley General Tributaria en España, sobre el cual distinguidos tratadistas han indicado:

“En primer lugar, llama la atención la responsabilidad de las personas morales. Conocido es el aforismo “societas delinquere non potest”, de plena aceptación en el Derecho penal (art.15 bis, CP). Sin embargo, en Derecho Tributario la sanción puede imputarse a la persona jurídica, si bien se contempla la extensión de responsabilidad a los administradores (art. 40.1, LGT), por lo que el esquema es el inverso a la técnica penal. He aquí un ejemplo de cómo los principios penales han de aplicarse necesariamente con ciertos matices en el campo tributario, pues lo que nunca podrá hacer el Derecho penal será cercenar la autonomía del Derecho Fiscal”.

En ese mismo sentido el Tribunal Constitucional Español ha reconocido “... la capacidad infractora de las personas jurídicas, sin suprimir el elemento subjetivo, que ha de ser aplicado en forma distinta al de las personas físicas: (sic) Esta construcción distinta de la imputabilidad de la autoría de la infracción a la persona jurídica nace de la propia ficción jurídica a la que responden estos sujetos. Falta en ellos el elemento volitivo en sentido estricto, pero no la capacidad de infringir las normas a que están sometidas”.

Concretamente en nuestro país la Sala Constitucional reiteradamente ha manifestado que: “La doctrina más importante en esta materia ha señalado que resulta constitucional y legalmente posible la aplicación de sanciones administrativas a las personas jurídicas en el tanto y en el cuanto éstas pueden ser sujeto de la obligación tributaria y porque al carecer dichas sanciones de pena privativa de libertad, no debe estar presente el principio de la personalidad de la pena que deriva del principio de la culpabilidad. De modo que, cuando se trata de ilícitos que no establecen la cárcel como sanción, las personas jurídicas pueden ser sujetos activos de tales ilícitos administrativos”.

- VII.** Se debe analizar de seguido, tomando en cuenta la normativa citada, si la sanción que la Dirección General de Aduanas le está imponiendo a la agencia aduanera, responde a una conducta que sea atribuible al

agente aduanero persona jurídica. Debe determinarse en consecuencia, si en el caso concreto existen suficientes elementos en expediente que permitan demostrar que los representantes legales o los personeros de la empresa han propiciado actos o hechos que posibiliten la sanción que se ha impuesto. Nótese que en el presente asunto la pena ha sido interpuesta por haber declarado con inexactitudes una información que dio lugar al despacho de mercancías de importación prohibida, por lo que necesariamente debemos abordar este tema. Al respecto el artículo 86 de la LGA dispone:

“...Con la declaración se expresa libre y voluntariamente el régimen, al cual van a ser sometidas las mercancías y se aceptan las obligaciones que el régimen impone.

La declaración aduanera efectuada por un agente aduanero se entenderá realizada bajo la fe de juramento. El agente aduanero será responsable de suministrar la información y los datos necesarios para determinar la obligación tributaria aduanera, especialmente respecto a la descripción de la mercancía, su clasificación arancelaria, cantidad, tributos aplicables, cumplimiento de las regulaciones arancelarias y no arancelarias que rigen para las mercancías, de conformidad con lo previsto en esta ley, otras leyes y disposiciones aplicables”.

Claramente se desprende de lo anterior que el responsable de la información y los datos de la declaración, es el agente aduanero persona física y no el agente aduanero persona jurídica, toda vez que no es ésta la que suscribe la declaración o manifestación de voluntad bajo fe de juramento, aún cuando la misma puede resultar responsable en los términos indicados en el numeral 254 ya indicado. Este Tribunal estima necesario aclarar que no se está prejuzgando en este caso sobre la participación del agente persona física, lo cual sería evidentemente violatorio del derecho de defensa, sino de que la Administración, como bien lo argumenta el recurrente, no ha podido probar que se hayan dado los presupuestos de hecho para sancionar a la persona jurídica, no habiendo demostrado que existan hechos o actuaciones que impliquen su responsabilidad, indicando únicamente que la Agencia Aduanal del Sur S.A. declaró con inexactitudes información que dio lugar al despacho de mercancía de importación prohibida, siendo que de conformidad con el artículo 86 de la LGA la persona jurídica como tal no podría ser responsable en principio, salvo que se hubiese demostrado la participación en los términos indicados en el artículo 254 de la LGA. Lo anterior sin perjuicio de la responsabilidad patrimonial



por efecto de las infracciones y delitos en que incurra el personal acreditado ante el Servicio Nacional de Aduanas (arts. 97 del CAUCA II, 33 y 254 LGA).

En consecuencia, a criterio de este Tribunal, por la naturaleza misma de la declaración –bajo fe de juramento- en los términos señalados en el artículo 86, no es posible sancionar con suspensión a la persona jurídica, por cuanto no demuestra la Administración que haya concurrido en la especie los supuestos regulados por el artículo 254, ni aporta pruebas al respecto, advirtiéndose vicios del acto administrativo. Tal posición ha sido sostenida en forma reiterada por este órgano, verbigracia en las siguientes sentencias: 022, 023, 024, 025, 026, 027, 029, 031, 032.

**VIII.** La LGA en su numeral 128 establece que será válido el acto administrativo que se conforme sustancialmente con el ordenamiento jurídico. En consecuencia la invalidez de un acto administrativo es su disconformidad con el ordenamiento jurídico, entendido este último como el conjunto de reglas escritas y no escritas que regulan el acto y configuran su esquema legal. Por tanto, la discrepancia del acto frente a este esquema es la causa y esencia de su invalidez.

Uno de los elementos que constituyen el acto administrativo es precisamente el motivo, el cual la misma LGA lo define de la siguiente forma:

*“1. El motivo deberá ser legítimo y existir tal y como ha sido tomado en cuenta a la hora de dictar el acto”...*

Entendemos entonces, conforme a la ley y a la doctrina, al motivo del acto administrativo como el antecedente jurídico que hace posible o necesaria la emisión del acto de conformidad con la ley; es su antecedente legal.

Ahora bien, la falta de motivo produce la nulidad absoluta del acto, porque impide en forma total el cumplimiento del fin público que aquel persigue.

En el presente asunto, por todo lo expuesto, al haber iniciado el órgano a quo el procedimiento administrativo fundamentándose en hechos y normas que no se aplicaban a la persona jurídica, toda vez que no consta su participación en los hechos investigados, calificando erróneamente el sujeto activo de la infracción, se ha generado un acto administrativo inválido, contrario a nuestro ordenamiento jurídico, al

faltar como se ha indicado, uno de sus elementos constitutivos: el motivo o presupuesto de hecho que la facultaban para sancionarla, afectando asimismo el contenido y el fin, debiendo este Tribunal decretar nulidad absoluta de todo lo actuado, de conformidad con las pretensiones del recurrente y con lo establecido por los artículos 128, 129, 131, 132, 133 y concordantes y numerales 165 y siguientes de la Ley General de la Administración Pública. Lo anterior sin perjuicio de las acciones que pueda iniciar la Administración Activa, para comprobar la posible comisión e la infracción que refiere el presente asunto. En consecuencia, por innecesario no se entran a conocer los otros alegatos del apelante.

### **POR TANTO**

Con base en las facultades otorgadas por el artículo 91 de CAUCA II, numerales 205, 254 y transitorio III de la Ley General de Aduanas este Tribunal resuelve: Se declara con lugar el presente recurso y se anula todo lo actuado en el presente caso. Devuélvanse los antecedentes a la oficina de origen.

Notifíquese a los señores Johnny Soto Cordero y Norma Elizabeth Cordero Sandoval en su condición de representantes legales de la Agencia Aduanal del Sur S.A., en la oficina del Lic. Juan Carlos Durán Forn sita esquina este de la Escuela España, San José y a la Dirección General de Aduanas en sus oficinas centrales.

Loretta Rodríguez Muñoz  
Presidenta

Alejandra Céspedes Zamora

Dick Rafael Reyes Vargas

Luis Alberto Gómez Sánchez

Elizabeth Barrantes Coto

Shirley Eug. Contreras Briceño

Desiderio Soto Sequeira