

SENTENCIA N°074-98. TRIBUNAL ADUANERO NACIONAL, SAN JOSÉ, A LAS DICESEIS HORAS CON VEINTINUEVE MINUTOS DEL DÍA DIECISEIS DE DICIEMBRE DE MIL NOVECIENTOS NOVENTA Y OCHO.

Conoce el Tribunal del recurso de apelación incoado por el señor Pietro Poma Murialdo Sommuraga, presidente con facultades de apoderado generalísimo sin límite de suma de la Cámara de Almacenes Fiscales y Generales de Depósito, contra el oficio número **DIC-AL 067 del 15 de octubre de 1997**, firmado por el Director General de Aduanas.

RESULTANDO

1. Que con nota de fecha 6 de junio de 1997, el Director Ejecutivo de la Cámara de Almacenes Fiscales y Generales de Depósito, solicita criterio legal al Director General de Aduanas sobre el almacenamiento de mercancías ya nacionalizadas en los depósitos fiscales, solicitud que es reiterada por el Presidente de CAMALFI en oficios de fechas 25 de junio y 6 de octubre, ambos de 1997 I. (ver folios 1 a 3, 6 a 8)
2. Con fecha 15 de octubre de 1997 se emite el dictamen AL-067, donde la Dirección General de Aduanas vierte el criterio solicitado, notificado CAMALFI el 17 de octubre, por medio del cual manifiesta que no podrán permanecer las mercancías cuyo levante haya sido autorizado por la Aduana, en las instalaciones de los Depositarios Fiscales. (ver folios 9 a 11).
3. Que con escrito de fecha de recibido 24 de octubre de 1997, el Pietro Poma Murialdo actuando en su condición presidente con facultades de apoderado generalísimo sin límite de suma de la Cámara de Almacenes Fiscales y Generales de Depósito,

presenta recurso de reconsideración con apelación contra el oficio número DIC-AL-067 del 15 de octubre de 1997. (ver 13 a 15 y 19)

4. Con Resolución AL-655-97 de 24 de noviembre de 1997 la Dirección General de Aduanas conoce el recurso de reconsideración denegando el mismo y se tiene por presentado en plazo el recurso de apelación. (ver folios 23 a 25)

5. Mediante Resolución AL-333-98 de 29 de setiembre de 1998, se admite el recurso de apelación para ante este Tribunal y se emplaza a la parte. (ver folios 30 y 31)

6. En escrito N°103-98 D. E. el recurrente amplía sus alegatos los cuales se pueden resumir en :

- a) El almacén conserva, temporalmente, la mercancía de importación, hasta tanto no se cancele la obligación tributaria aduanera correspondiente. Una vez que se haya cumplido con ésta obligación, la mercancía se convierte en mercancía nacionalizada, sea mercancía extranjera cuya importación definitiva se ha consumado;
- b) La Cámara no comparte el criterio de algunos funcionarios que consideran que la mercancía de importación, que recién concluya su proceso de nacionalización, no pueda permanecer dentro del área destinada a depósito fiscal;
- c) El depositario aduanero ha rendido una garantía que responde ante el Estado por las eventuales responsabilidades tributarias derivadas de su operación como auxiliar;
- d) Implementar el procedimiento recomendado por algunos funcionarios aduaneros significa, entre otras cosas, incrementar costos, manipular la carga, incumplir procedimientos, de manera innecesaria y además fundamentarse en

meras interpretaciones que de alguna manera pueden carecer de fundamento legal;

- e) La interpretación que brinda la Dirección General es subjetiva y carece de norma legal que la respalda;
- f) Una vez que se han cancelado los tributos y se han cumplido las restantes obligaciones aduaneras inherentes a la actividad de los depositarios para con el Servicio Nacional de Aduanas, no existe razón alguna ni norma jurídica en particular que prohíba que la mercancía permanezca en las instalaciones del depositario aduanero;
- g) Con el levante de mercancías y su libre disposición no finaliza el comercio exterior, interpretar lo contrario restringe la apertura de mercados internacionales y la globalización económica;
- h) Tampoco compartimos el respetable criterio de la Dirección General de Aduanas externado en los últimos párrafos de la resolución recurrida, cuando, primero discrepa respecto del tratamiento que se debe dar a las mercancías nacionalizadas y las nacionales, pero luego determina que la diferenciación es fundamental desde el punto de vista de procedimientos, las que equipara;
- i) Solicita se revoken las resoluciones recurridas y se posibilite que aquellas mercancías que recién concluyen el proceso de nacionalización puedan permanecer dentro del área destinada a depósito fiscal, siempre y cuando se encuentren debidamente identificadas e individualizadas, tanto física como documentalmente, con los controles adicionales que el Servicio Nacional de Aduanas estime pertinente establecer;
- j) Ofrece como prueba documental todos los planteamientos contenidos en el oficio N° 031-97 D.E CAMALFI;
- k) Solicita se recuse y separe de este proceso a la Licda. Contreras Briceño, por haber fungido como Jefe de la Asesoría Legal de la Dirección General de Aduanas, cuando se emitieron tanto el dictamen AL-000-97 como la resolución AL- 000-97.

7. Que este Tribunal en fecha nueve de diciembre del año en curso acogió el impedimento presentado por la Licenciada Shirley Eugenia Contreras Briceño. teniéndola por separada del conocimiento del presente asunto .Asimismo por estar nombrado el Licenciado Ronald Garita López como Miembro Abogado Suplente, mediante Acuerdo Número 81 de 26 de noviembre de mil novecientos noventa y ocho, conoce el presente asunto y se integra a este Tribunal.
8. Que en la tramitación del presente recurso se han observado los plazos y las prescripciones legales.

Redacta la Licenciada Elizabeth Barrantes Coto; y,

CONSIDERANDO

1. Que el recurso que hoy conoce este Tribunal se trata en la especie de un recurso de apelación contra un dictamen emitido por el Director General de Aduanas, acto que produce efectos directos sobre el recurrente tal y como lo ha reiterado la doctrina nacional más connotada y ha sido objeto de análisis ya por este Tribunal, al considerarse recurrible en virtud de su naturaleza ya que *“El acto administrativo definitivo es el que resuelve sobre el fondo del problema planteado por la necesidad administrativa la petición del particular y produce efecto externo y autónomo, creando relaciones entre Administración y administrado. Su nota fundamental está en la autonomía funcional externa, que le permite producir, a título de causa inmediata y principal, efectos jurídicos sobre el administrado, favorables o desfavorables, por sí o con la ayuda de otros, accesorios e instrumentales (en tanto que preparatorios, integrativos o ejecutivos de su eficacia), por disposición del ordenamiento y por razón de su contenido y función. (...)* (Dr. Eduardo Ortiz Ortiz) Todo ello de conformidad

con los artículos 342 y 345 de la Ley General de la Administración Pública y artículo 18 de la Ley Reguladora de la Jurisdicción Contenciosa Administrativa.

2. **Naturaleza jurídica del Depósito fiscal** . El depósito fiscal tiene una connotación muy particular, desde sus orígenes ha sido concebido como un servicio público que presta un particular al Estado, en razón de haberse otorgado una concesión pública, para suplir una necesidad que éste ya no está en capacidad de brindar , pero como servicio público que es debe prestarse y ejercitarse de la mejor manera que satisfaga el interés de la colectividad. Este instituto que nace en nuestro medio desde 1961, ha venido teniendo una relevante y muy importante participación en el quehacer aduanero, pues desde el momento en que el Estado opta a prestar ese servicio a través de la figura de la concesión, para que sean terceros los que lo presten, por lo que se han incrementado los depósitos que suplen esta necesidad.

Así pues, la nueva legislación aduanera nacional, creada dentro del marco de la modernización y la agilización de los procedimientos aduaneros mantiene concebido al depósito fiscal como un régimen aduanero temporal mediante el cual “las mercancías son depositadas temporalmente bajo custodia, conservación y responsabilidad del depositario y el control de la aduana, sin el pago de los tributos a la importación” (artículos 111 y 155 de la LGA); congruente con la legislación comunitaria pero más conservadora es la norma comunitaria (CAUCA II) que en su artículo 29 reza : “**Artículo 29.-** las mercancías procedentes del exterior, se depositarán temporalmente y estarán bajo control de la aduana en sus recinto, almacenes u otros ubicados dentro o fuera de la zona primaria y serán autorizados por el órgano ejecutivo correspondiente ; cuando la cantidad, volumen, naturaleza de las mercancías o las necesidades de la industria o economía del país así lo amerite.” Lo que nos lleva sin lugar a dudas a considerar que el régimen del depósito fiscal, parte entre otros de dos hechos : que es un servicio inherente de la aduana y que en caso de requerirse se le puede permitir a los particulares brindarlo bajo ciertos

supuestos, los cuales analizaremos más adelante. Asimismo es un régimen aduanero clasificado como **temporal** en forma expresa por la norma comunitaria y nacional y es **exclusivamente para el depósito de mercancías extranjeras, de conformidad con el régimen jurídico aduanero.**

3. **El depósito fiscal como concesión de servicio público.** Al regular en forma expresa el CAUCA II y la Ley General de Aduanas los requisitos que aquellas personas físicas o jurídicas tienen que cumplir para que se les permita operar un depósito fiscal, delimita y establece en forma clara y contundente el marco de acción de quienes desea se les autorice ese servicio, precisando la naturaleza de esa actividad como una concesión de servicio público. Al respecto tenemos el artículo 46 del CAUCA II que reza :

“Depósitos de aduanas, es el régimen mediante el cual el Estado permite, a través de una concesión, a una persona física o jurídica, el servicio de almacenamiento de mercancías, que serán destinadas posteriormente a la importación u otro régimen aduanero, bajo el control de la Aduana, con suspensión de la aplicación de los derechos y demás gravámenes correspondientes”.

La legislación nacional complementariamente brinda un concepto de depósito aduanero en los siguientes términos :

artículo 46 “ Los depositarios aduaneros son las personas físicas o jurídicas, públicas o privadas, auxiliares de la función pública aduanera que, autorizadas mediante concesión, por la Dirección General de Aduanas, custodian y conservan temporalmente, con suspensión del pago

de tributos, mercancías objeto de comercio exterior, bajo la supervisión y control de la autoridad aduanera.” (el subrayado no e del texto)

Teniendo el marco jurídico que define al depósito fiscal como una concesión y por la forma de prestación se califica en **concesión de servicio público**, debe al menos tomarse en consideración aquellos elementos que la doctrina más renombrada considera para este instituto. Así, se ha definido la concesión de servicio público como una especie de contrato por el que el Estado encomienda a una persona física o jurídica, privada o pública, la organización y el funcionamiento de un servicio público por un determinado lapso de tiempo, actuando esta persona por su propia costa y riesgo.

Se ha entendido que la concesión implica en favor del concesionario una delegación de las respectivas facultades por parte de la **Administración quien conserva la dirección y control**, no significando un traspaso definitivo de las mismas. La explotación del servicio la hace el concesionario por su propio costo y riesgo, generándole la responsabilidad respectiva que se derive de los hechos que se concreten del ejercicio de la concesión. La concesión de un servicio tiene como prerrogativa principal y fundamental un **interés público**.

La concesión tiene una serie de **caracteres jurídicos** que la distinguen como lo son : 1. La existencia de un **contrato sinalagmático** porque ambas partes se obligan, el concesionario en brindar el servicio bajo las prescripciones establecidas y la administración en permitir que el concesionario reciba del usuario el importe respectivo. 2. Oneroso y conmutativo. 3. Intuitu personae, es decir que solo la puede ejercer aquella persona que fue autorizada y no puede ser transferido o cedido sin la autorización del concedente.

De allí, que al tratarse el depósito fiscal de una concesión de un servicio público, en virtud del cual un particular cumple con una actividad inherente del Estado, luego de cumplir con una serie de requisitos formales y sustanciales, queda sujeto a un régimen jurídico especial, donde frente a la administración debe cumplir con todas las obligaciones, deberes y límites que la ley le impone, por el carácter que reviste como prestatario de un servicio público.

4. **La autorización del depositario fiscal como concesionario y auxiliar de la función pública aduanera.** Hemos analizado las reglas generales de la concesión de un servicio público únicamente con base en las definiciones que tanto el CAUCA II y la Ley General de Aduanas da, por lo que se hace necesario tener presente las principales normas que regulan al auxiliar denominado depositario aduanero y las que regulan el régimen depósito fiscal que devienen de lo autorizado por el Código Aduanero Uniforme Centroamericano II y que desarrolla la Ley General de Aduanas y su Reglamento.

En el artículo 47 de la L.G.A. se señalan los requisitos necesarios para operar como depositario aduanero como complemento de lo señalado en el artículo 29 para todos los auxiliares de la función aduanera, que se circunscriben fundamentalmente a establecer los límites de acción del depositario para ser autorizado respecto del tipo de instalaciones que se requiere, señalando áreas de acción mínimas, requisitos de operación para la recepción, depósito, inspección y despacho de mercancías; se permite que el depositario pueda adicionalmente a su actividad prestar servicios complementarios al despacho y depósito siempre que se cuente con las autorizaciones o concesiones necesarias. Y básicamente se da una modificación a la Ley de Almacenes Generales de Depósito al permitir que aquellos que tengan este tipo de concesión, puedan prestar ambos servicios, con la **condición de mantener bodegas separadas para cada actividad**, según el régimen en el que se encuentren almacenadas las mercancías.

En igual sentido el Reglamento a la LGA establece más pormenorizadamente los requisitos y procedimiento para la autorización del auxiliar (Depositorio Fiscal). Así el artículo 133 señala los documentos adicionales que debe presentar con la solicitud. El artículo 134 le establece obligaciones adicionales para la autorización como :

- a. Autorizar la salida de las mercancías en depósito sólo con la previa autorización de la autoridad aduanera
- b. Reservar un área apropiada a su nivel de operaciones para la recepción y permanencia de las unidades de transporte y vehículos.
- c. Cumplir con las normas de ubicación y estiba, depósito, movilización e identificación que la Dirección General determine a través de resolución de alcance general
- d. Contar con medios de vigilancia y control efectivos que garantice la custodia y conservación de las mercancías.
- e. Regular el acceso a las instalaciones en forma que garantice seguridad.
- f. Informar mensualmente la caída en abandono de las mercancías.
- g. Notificar a la aduana si se producen hurtos, robos o daños en las mercancías.
- h. Delimitar las áreas en donde se prestarán los servicios de reempaque, distribución y servicios complementarios.
- i. Mantener físicamente delimitadas las áreas, cuando se tenga un Almacén General de Depósito.

Así sucesivamente, el Reglamento establece la forma en que el depositario debe tomar medidas para la recepción de mercancías, vehículos y unidades de transporte (artículo 136). Comunicar previamente si así lo decide el cese definitivo o temporal de operaciones (artículo 137).

6. El régimen de depósito fiscal. Como hemos venido analizando, las características esenciales que han motivado al Estado a crear los depósitos fiscales y por ende

establecer una serie de regulaciones a quien lo opera, es preciso establecer la naturaleza del régimen. Al regular el régimen de depósito fiscal la normativa aduanera nacional señala que :

“ Artículo 155. El depósito fiscal es el régimen aduanero por el cual las mercancías son depositadas temporalmente bajo custodia, conservación y responsabilidad del depositario y el control de la aduana, sin el pago de los tributos a la importación.

La salida y entrega de las mercancías del depósito fiscal se efectuarán una vez cumplidos las formalidades exigibles y satisfechas las responsabilidades tributarias, conforme con el régimen aduanero aplicable.” (el subrayado no es del texto)

Como podemos apreciar de la norma transcrita, este régimen es de carácter temporal, como bien lo califica la misma ley en su artículo 111. Y todas las mercancías que se declaren a ese régimen, tiene como característica esencial, **que no son nacionales** y consecuentemente deben ser sometidas a control aduanero, ya sea para el pago de los tributos o para destinarlas a otro régimen aduanero a satisfacción de quien pueda disponer de ellas.

El plazo de permanencia de las mercancías en los depósitos fiscales se reconoce hasta por un año a partir de su ingreso, pasado el mismo sin que se haya solicitado otro régimen aduanero, las mercancías caerán en abandono. (artículo 157 L.G.A.)

7. Ley de Almacenes Generales de Depósito. Aun cuando no es el tema que nos ocupa, resulta interesante, a fin de dejar claramente establecida la diferencia en la operación y el régimen de depósito fiscal, tener al menos claros aquellos aspectos que el legislador quiso tomar en cuenta cuando, permite que estos dos regímenes se complementen, sin perder cada uno de ellos su naturaleza, independencia funcional

y de control, por parte de quien los ostenta. Ello en virtud que la Ley de Almacenes Generales de Depósito (Ley N° 5 del 15 de octubre de 1934) sus reformas, y el Decreto del Poder Ejecutivo N° 15 del 4 de abril de 1935 denominado Reglamento de la Ley de Almacenes Generales de Depósito, regulan una actividad muy distinta al depósito fiscal. Conforme al artículo 1 de la ley N° 5 :

“ Los Almacenes Generales de Depósito son instituciones de crédito que tienen por objeto la conservación y custodia de frutos, productos y mercancías de procedencia nacional o extranjera, la expedición de certificados de depósito y bonos de préstamos con garantía de los mismos.” (el subrayado no es del texto)

No es un régimen de libre aplicación, sino por el contrario cumple una misión específica, debidamente regulada por ley, cual es que **quién este autorizado** puede conservar en depósito con base en un título prendario la mercancía que responde por ese crédito. De allí que el artículo 5 informa :

“ Corresponde a la Secretaría De Hacienda y Comercio autorizar el establecimiento de Almacenes Generales de Depósito, con cuyo objeto se presentara ante ella la respectiva solicitud con indicación precisa del capital destinado a las operaciones del Almacén y de las tarifas máximas que se aplicarán al depósito de las mercancías y a los otros servicios anexos, como limpieza, desecación, fumigación, etc.”

Por la naturaleza del almacén general de depósito y las actuales facilidades que el comercio brinda , coexisten ambos institutos como servicios que un particular complementa para cumplir las necesidades del comercio internacional, los cuales recoge la normativa aduanera, pero haciendo una clara distinción en la operación misma, que quiso el legislador dejar claramente plasmada cuando indicó en

supracitado artículo 47 de la LGA que los depositarios ***“podrán prestar ambos servicios, con la condición de mantener bodegas separadas para cada actividad, según el régimen bajo el cual se encuentren almacenadas las mercancías.”*** Disposición que por sí misma no requiere de ulterior interpretación y análisis, ya que literalmente ordena tener bodegas separadas para cada actividad. Misma consideración que tuvo el legislador cuando dispuso autorizar la permanencia de servicios complementarios, limitando su ubicación a no entorpecer ni interferir con el régimen de depósito fiscal.

8. Sobre el plazo para el retiro de las mercancías una vez autorizado el levante.

Pretensión de fondo del recurrente. Con la nueva normativa aduanera el plazo para que el consignatario de la mercancía objeto del régimen de depósito, proceda a gestionar su traslado físico del recinto fiscal, es inmediato, no como se daba con la anterior legislación que señalaba que una vez destinadas las mercancías, el consignatario tenía 30 días para su traslado y transcurrido el plazo la mercancía caía en abandono (art. 137 b) del CAUCA). Lo cual tenía además otro tipo de connotación, que respondía al momento en que se legisla, 1964, pues como tesis de principio, las mercancías se encontraban en las bodegas administradas por las aduanas, los depósitos fiscales eran la excepción y no la regla.

Se debe en consecuencia entender con claridad meridiana que esa salida debe darse de manera inmediata al momento en que se autoriza el levante, aplicando por supuesto la Administración los principios de razonabilidad y proporcionalidad. Debiendo en cuyo caso tomar la Administración Aduanera medidas gerenciales o administrativas, tendientes a permitir sin violentar el régimen jurídico aduanero, luego de la autorización del levante respectivo de las mercancías, a ser retiradas del control aduanero ejercido a través de los depósitos fiscales en un tiempo razonable.

Precisamente la aplicación de los principios de razonabilidad y proporcionalidad, tan reiterados por la Sala Constitucional, no trae otra connotación más que las mercancías deben salir de inmediato del depósito, debiendo la administración considerar esa inmediatez respecto la simple lógica y razón, valorando esa situación.

Es por ello que para mejor claridad, analicemos el principio de razonabilidad, que a nuestro buen entender y de conformidad con la doctrina y la jurisprudencia constitucional se refieren al debido proceso sustantivo, entendiendo el mismo como **“la concordancia de todas las leyes y normas de cualquier categoría o contenido y de los actos de autoridades públicas con las normas, principios y valores del Derecho de la Constitución”** (voto 1739-92), es de aplicación, pero respecto a la correcta actuación de la Administración sobre la salida “inmediata de las mercancías”.

Para mayor abundamiento, ha indicado la Sala Constitucional que **“el principio de razonabilidad implica la equidad y la justicia entre la norma y su aplicación en el caso concreto, de manera que la decisión sea acorde a la causa que la motiva. En el campo sancionatorio este principio constitucional implica que la sanción que se imponga debe estar ajustada al acto ilegítimo que se realizó, de forma tal que a mayor gravedad de la falta, mayor gravedad de la pena, lo que implica una proporcionalidad de causa efecto, resultando ilegítima aquella sanción que no guarde esa “proporción”. ”** (voto1699-94)

Por su parte el Tratadista Roberto Dromi se refiere al principio de razonabilidad señalando que **“Todo acto de la Administración debe encontrar su justificación en preceptos legales y en hechos, conductas y circunstancias que lo causen. Tiene que haber una relación lógica y proporcionada entre el consecuente y los antecedentes, entre el objeto y el fin. Por ello los agentes públicos deben**

valorar razonablemente las circunstancias de hecho y de derecho aplicable y disponer medidas proporcionalmente adecuadas al fin perseguido por el orden jurídico” (Manual de Derecho Administrativo Tomo II página 270). Lo que nos lleva nuevamente a concluir que la aplicación del principio de razonabilidad que contiene per se la **proporcionalidad respecto de los presupuestos legales y su aplicación**, nos permite reafirmar, que una vez finalizado el régimen de depósito fiscal la salida de las mercancías debe ser inmediata, sin perjuicio de los casos excepcionales por lo que el retiro efectivo de las mercancías, debe obedecer según las circunstancias a estos principios, debiendo tenerlos presentes la Administración Aduanera a la hora de tomar las medidas administrativas del caso. Ello no legitima de manera alguna, la permanencia indefinida de las mercancías en el depósito fiscal como así lo pretende el recurrente.

Por otra parte, no se trata como lo manifiesta el apelante respecto de la actuación de la Dirección General de Aduanas, de la existencia de una **interpretación normativa**, que considera en forma restrictiva, que una vez autorizado el levante, las mercancías no pueden permanecer ni un minuto en el depósito, por el contrario, no se debe recurrir a la interpretación sino a la **integración de las normas**, que como se ha venido manifestando al establecer que cuando se finiquita un régimen aduanero es para poner las mercancías en otra situación (libre circulación u otro régimen aduanero), debiendo reubicarlas físicamente donde corresponda.

Debe también considerarse, en ese mismo sentido, cuál es la consecuencia de la finalización de régimen de depósito, cuando expresamente el artículo 300 del Reglamento a la Ley General de Aduanas dispone que el mismo ***“finaliza con la aceptación de una destinación a un nuevo régimen, con la caída en abandono de las mercancías o con su destrucción o pérdida”***. O sea, el plazo para su retiro es inmediato, pues el régimen al que se encontraban sometidas las mercancías cambió y consecuentemente deben trasladarse al lugar que corresponda, según su

nueva situación jurídica, sean las bodegas del consignatario si se convirtieron en mercancías de libre circulación o bajo los requerimientos de control de otro régimen aduanero al que se le sometieran, distintos del recinto de depósito fiscal.

Como se expuso previamente, es clara la naturaleza jurídica del depósito fiscal y del régimen de depósito fiscal, en donde las normas jurídicas debidamente integradas establecen sin duda alguna cuáles son los límites de acción de los concesionarios y cuál es el verdadero sentido del régimen jurídico aduanero. En consecuencia, estima este Tribunal que el presente asunto, no se esta en presencia de una necesaria interpretación del régimen jurídico aduanero, sino por el contrario de una integración de normas que dan como resultado, que existen claramente diferenciados los propósitos del legislador acerca de cómo debe actuar el depositario y cuál es el contenido de la norma. Todo ello tomando en consideración que el plazo para el retiro de las mercancías ya destinadas debe ser desde el momento en que se autoriza el levante respectivo, debidamente justificado por las mismas normas que se han venido analizando, debiendo la administración aduanera tomar medidas de carácter gerencial o administrativa para su efectiva salida.

Sobre lo argumentado por el recurrente acerca de la existencia de procedimientos comunes, donde el depósito fiscal es un eslabón de la cadena, “ *no se puede afirmar que ante la ausencia de norma expresa, el depositario se vea en la obligación de sacar a la calle las mercancías que han dejado de ser “objeto de comercio exterior” ... Considerar que las mercancías nacionalizadas no pueden permanecer en el depósito fiscal, significa romper la cadena, que forma parte del engranaje del procedimiento aduanero.*” . Debe aclararse, que la participación de la Aduana moderna en la facilitación y agilización de las mercancías objeto de comercio exterior, como uno de sus fines primordiales así recogidos en la LGA artículo 6, lo es en atención a la tendencia moderna avalada por nuestros legisladores, por el mejoramiento en el tráfico internacional, en virtud de que las mercancías ingresen al consumo en cuanto

sean traídas al país de destino, ya que cualquier tiempo que pase entre la producción y el consumo aumenta su precio final. Es reconocido por la doctrina moderna que un objetivo primordial del comercio internacional es la rápida entrega de la mercancía. Por ello la característica de temporalidad del régimen de depósito fiscal. Sin embargo a veces es necesario por muy diversas, para el consignatario utilizar el régimen de almacenamiento temporal de estas mercancías, quedando a la alternativa de quien las introduce de tomar tal decisión. Además las modernas tendencias no consideran el plazo del retiro (una vez autorizado el levante de las mercancías), en virtud de que se presume la inmediata disposición de la misma, precisamente por ser objeto de comercio internacional.

De allí que, la utilización del régimen de depósito fiscal, constituye para el consignatario una alternativa de acuerdo con sus necesidades, que cumple un objetivo previsto en la ley en forma concreta, cual es el depósito temporal de su mercancía aún sujeta a **control aduanero**.

Parece además, que el aspecto principal sobre el cual versa la posibilidad para los particulares en brindar el servicio de almacenamiento de mercancías objeto de control aduanero, no ha sido considerado por el recurrente, pues no es válida su afirmación de que tiene una plena capacidad jurídica para actuar en nombre propio actos de comercio, adquiriendo derechos y obligaciones con los consignatarios de las mercancías, que pareciera les faculta a brindar un servicio de almacenamiento más allá del procedimiento aduanero al que están sujetos. Ello en virtud de que el servicio que prestan como ya antes lo analizamos, responde a la **renuncia de una actividad propia del Estado**, que le permite a un particular brindar ese servicio de depósito temporal de las mercancías bajo control aduanero, a través de la figura de la **concesión de servicio público**, ya analizada previamente.

Es claro que el particular cuando realiza una actividad concedida de un servicio público, está **limitado** frente a los alcances que esa concesión le impone, pues en el caso concreto la Aduana ha cedido temporalmente, pero bajo una estricta vigilancia y control, una atribución muy propia y concreta a un particular, para su ejercicio y éste no puede ir más allá de lo permitido, por el carácter mismo de la figura de la concesión de servicio público. Recordemos que doctrinariamente se ha definido la concesión de servicios públicos como ***“un acto administrativo complejo, contractual y reglamentario, en virtud del cual el funcionamiento de un servicio público es confiado a un particular que asume todos los riesgos, pero que se remunera, en contrapartida, por los ingresos que percibe de los usuarios del servicio concedido”*** (el subrayado no es del original) (Serra Rojas, Andrés, Derecho Administrativo, pág. 609). Lo que nos lleva a concluir que cuando presta el servicio de depósito debe hacer del conocimiento de su “cliente”, las limitaciones que tiene, por el tipo de servicio que brinda. Tan es así esta afirmación, que como ya se expuso la misma ley le otorga al concesionario otras alternativas de servicio, sin dejar de lado la exclusividad de régimen de depósito.

Asimismo, la prestación de un servicio público, debe necesariamente responder a satisfacer una necesidad de **interés público**, bajo un régimen especial predominantemente de derecho público. Los servicios públicos procuran la atención de necesidades o exigencias que requieren prestaciones dirigidas a los particulares individualmente considerados o tomados en conjunto. Dichas prestaciones sirven al bien común e imponen, por su índole, que deban ser en un lugar o en un tiempo dados, asumidos por el Estado, bajo el sistema de la concesión, la Administración encomienda a un tercero en forma temporal, la organización y funcionamiento de un servicio público determinado. Otorga específicos poderes y atribuciones y debe el concesionario llevar adelante la ejecución de ese servicio bajo su costo y riesgo, percibiendo por ello una retribución, todo bajo el control y la directa supervisión de la autoridad administrativa.

9. En razón de todo lo expuesto, estima este Tribunal que lleva razón la Dirección General de Aduanas en su dictamen, no obstante su análisis no es abundante, pero que en definitiva en virtud de la integración del ordenamiento jurídico aduanero, en los depósitos fiscales sólo pueden permanecer mercancías sujetas a ese régimen, no siendo atendible la pretensión del recurrente de mantener en los recintos fiscales mercancías que ya fueron sometidas al proceso de nacionalización.

POR TANTO

De conformidad con el artículo 91 del Código Aduanero Uniforme Centroamericano y los artículos 204, 205 y 208 de la Ley General de Aduanas, este Tribunal resuelve : se declara sin lugar el recurso de apelación se confirma la resolución recurrida. Se da por agotada la vía administrativa. Remítase el expediente administrativo a la oficina de origen. Salva su voto el Lic Dick Reyes quien declara parcialmente con lugar el recurso y los licenciados Ronald Garita y Desiderio Soto quienes lo declaran con lugar. **Notifíquese, al recurrente en la oficina del abogado autenticante, sita en el Edificio Amalia, cuarto piso, N° 5, en avenida primera, calles 5 y 7 en esta ciudad;; 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

Desiderio Soto Sequeira

Ronald Garita López

Elizabeth Barrantes Coto

VOTO RESERVADO DEL LICENCIADO REYES VARGAS. Por no compartir lo resuelto por la mayoría en su por tanto me separo, declarando parcialmente con lugar el recurso, con base en las siguientes consideraciones:

Naturaleza Jurídica del Depósito Aduanero. Sobre el punto, comparto en buena medida los argumentos de fondo establecidos por la Dirección General y el voto de mayoría. No obstante, debe diferenciarse en cuanto al tipo de mercancías que puede ser objeto de dicho régimen. Al respecto, estimo lleva razón el recurrente en cuanto a que el tema de comercio exterior, es tan amplio como su propio nombre, por lo que restringirlo como se pretende, resulta contrario a derecho. Bien señala el interesado, que obviamente estamos inmersos en materia de comercio exterior, y toda mercancía, nacional, extranjera o nacionalizada, salvo prohibición expresa en contrario, puede ser objeto de dicho comercio. A manera de ejemplo y sobre el tema en discusión, nada impide que una mercancía, de origen extranjero, pero en libre circulación, con base en la ley, sea nuevamente objeto de control aduanero, en virtud de una exportación.

Lo que debe resaltar en la naturaleza del régimen de estudio, es que al mismo solo puede someterse mercancías extranjeras, en forma temporal (hasta por un año), con suspensión del pago de los tributos a la importación, y en espera de ser sometidas a un régimen aduanero aplicable. De manera que no toda mercancía objeto de comercio exterior, puede ingresar o ser sometida a Depósito Aduanero, sino aquellas que, la ley considera se ubican, bajo control aduanero, y que no han cancelado los tributos a la importación. Lo anterior se concluye del análisis de los numerales 46 en relación con el 155 de la Ley General de Aduanas.

Concluyo como lo hace la mayoría, en cuanto que el los depósitos aduaneros, en tesis de principio, no se admite la presencia de otras mercancías más que las legalmente autorizadas a ingresar a dicho régimen. De manera que la destinación a otro régimen,

en este caso el de importación, con el levante, no solo concluye el control aduanero, sino además y como consecuencia lógica y normal el depósito aduanero.

No esta de más manifestar mi total acuerdo con lo analizado por la mayoría respecto al carácter de servicio público estatal, que reviste el Depósito Aduanero, el cual prestan los particulares en virtud de una concesión y no como una actividad privada.

Sobre el fondo. Otro aspecto por lo cual no estoy de acuerdo con lo resuelto por la Dirección General de Aduanas, es la no consideraciones de realidades innegables a la hora de resolver y de necesario análisis como son :

a.—En el depósito, no solo no deben estar presentes las mercancías nacionalizadas, sino ninguna otra, bajo control aduanero o no, que no se encuentre bajo el régimen temporal de depósito aduanero, salvo aquellas nacionales o nacionalizadas necesarias para la prestación del servicio;

b.-- El Servicio Nacional de Aduanas, carece de sistema alguno de información que permita al depositario conocer de las mercancías bajo su custodia a las cuales se les haya autorizado otra destinación.

c.-- Los agentes de aduana o interesados, solo pueden demostrar al depositario, de la autorización a una nueva destinación únicamente mediante la presentación física de la copia de la declaración que contiene el levante.

d.-- los agentes de aduana o importadores, se presentan a retirar las mercancías al depósito cuando efectivamente requieren de éstas.

De lo anterior se colige que el contenido del dictamen recurrido, en tanto no considera los aspectos anteriores, ni toma las medidas gerenciales pertinentes, obliga al administrado a cumplir con un imposible material. Tan es así que el mismo voto de mayoría estima necesaria tales medidas cuando señala en el punto 8 de los Considerandos párrafo 2 in fine:

“Debiendo en cuyo caso tomar la administración Aduanera las medidas gerenciales o administrativas, tendientes a permitir sin violentar el régimen jurídico aduanero, luego de la autorización del levante respectivo de las mercancías, a ser retiradas del control aduanero ejercido a través de los depósitos fiscales en un tiempo razonable.

No se trata como lo manifiesta el recurrente respecto ... de la existencia de una interpretación normativa, que concediera en forma restrictiva que una vez autorizado el levante, las mercancías no pueden permanecer ni un minuto en el deposito, por el contrario, no se debe recurrir a la interpretación sino a la integración de las normas, que como se ha venido manifestando establecen que cuando se finiquita un régimen aduanero es para poner las mercancías en otra situación (libre circulación u otro régimen aduanero), debiendo reubicarlas donde corresponda.”

De manera que lo resuelto, es mi criterio resulta no proporcionado al fin perseguido por el orden jurídico. Por ello, estimo incorrecto mantener integro el dictamen recurrido, en vez de declarar parcialmente con lugar el recurso, a efecto de que se permita al recurrente, como lo solicita, bajo la estricta vigilancia y control de la aduana mantener en sus bodegas la mercancía, cuando ello resulta estrictamente necesario para el cumplimiento de la función asignada, en virtud de las situaciones fácticas apuntadas que están fuera de su control y en tanto la administración toma las medidas necesarias para reducir o mitigar las mismas. En especial si se considera que es deber de la administración, velar por el fiel cumplimiento de la norma, pero dentro los limites de la lógica y la técnica admisibles y consecuente con el fin jurídico perseguido, debiendo para ello establecer los mecanismos pertinentes, no solo para facilitar al depositario el correcto y fiel cumplimiento del objetivo encargado, sino para evitar que este abuse del mismo prestando servicios no autorizados, si fuere del caso, pero no tratando de evitar abusos mediante disposiciones de imposible cumplimiento lo que las tornan en ilícitas.

En virtud de las anteriores consideraciones, declaro parcialmente con lugar el recurso a efecto de que la administración tome las medidas pertinentes para que los depositarios mantengan en sus instalaciones la mercancías destinadas a otros regímenes únicamente por el tiempo estrictamente necesario para poner las mercancías en la situación que exige el nuevo régimen.

DICK RAFAEL REYES VARGAS

Voto salvado de los licenciados Garita López y Soto Sequeira: Nos apartamos del voto de mayoría por las siguientes consideraciones. El objeto del presente asunto lo constituye la interrogante de si jurídicamente es factible que mercancías que han sido ingresadas al régimen de depósito fiscal y que se encuentran en instalaciones habilitadas de los depositarios aduaneros, puedan permanecer en esas áreas luego de haberse cancelado los tributos correspondientes. La Dirección General de Aduanas externo su criterio mediante los actos administrativos N° AL-067-97 y AL-655-97, estableciendo que "en las instalaciones de los Depósitos Fiscales no podrán permanecer las mercancías cuyo levante haya sido autorizado por la Aduana".

La Administración Aduanera llega a esa conclusión fundamentada en que "la naturaleza de las mercancías que deben ser custodiadas y conservadas por el depositario aduanero, y la diferencia que existe entre este tipo de mercancía y las que se consideran en "libre circulación" como es el caso de aquellas que cuenten con el levante autorizado por la Aduana respectiva." Consideramos que no hay asidero jurídico para sostener lo expresado en los actos administrativos de cita y que la conclusión a la que llega se basa en una interpretación limitada de la normativa aduanera y fundamentada únicamente en la letra del artículo 46 de la Ley General de Aduanas que contiene el concepto de depositario aduanero mismo que no está, por lo

tanto, dirigido a regular el aspecto objeto de este asunto, siendo este la permanencia o no de mercancías nacionalizadas en las áreas habilitadas para el depósito fiscal luego de haber sido autorizado el levante.

Si bien es cierto tomando en cuenta las funciones tradicionales del depósito fiscal, tenemos que el objeto principal y contenido de las actividades del depositario aduanero, efectivamente son las de custodiar y conservar mercancías que serán destinadas posteriormente a la importación u otro régimen aduanero, sea que ingresan a las instalaciones autorizadas por un plazo determinado; también es cierto que no existe disposición normativa que obligue al retiro de las mercancías una vez que se les ha autorizado el levante.

La Ley General de Aduanas recoge la tendencia imperante en el comercio exterior y en concreto en los sistemas aduaneros, hacia la flexibilidad. Para que la actuación de la Administración, los auxiliares de la función pública aduanera y los demás operadores se adapten a las necesidades de dicho comercio, haciendo que los procedimientos aduaneros no se conviertan en un obstáculo insalvable para tal fin. Sobre las nuevas tendencias mundiales en materia de procedimientos aduaneros se ha dicho que "Ha mejorado la relación entre la aduana y los operadores comerciales abriendo oportunidades para el diálogo y la cooperación mutua como partes interesadas en conseguir sus objetivos a un menor costo para ambas y de una forma más sencilla. La facilitación se entiende como una forma de mejorar las condiciones de competitividad de la economía nacional en el comercio mundial." (Castilla Domingo, Manuel. "Procedimientos Aduaneros", BID, Seminario Internacional "La Aduana Frente El Siglo XXI", junio 1998, pág. 41)

El artículo 6 de la L.G.A. establece como uno de los fines del régimen jurídico aduanero el "Facilitar y agilizar las operaciones de comercio exterior." Aún más el propio artículo 5 de esta ley, clara y expresamente, dispone que "El régimen jurídico

aduanero deberá interpretarse en la forma que garantice mejor el desarrollo del comercio exterior de la República, en armonía con la realidad socioeconómica imperante al interpretarse la norma y los otros intereses públicos, a la luz de los fines de este ordenamiento." Adicionalmente, esta ley permite a los depósitos aduaneros realizar una serie de actividades y operaciones que otrora no estaban contempladas por la legislación aduanera, verbigracia, las regulaciones sobre actividades complementarias, servicios de empaque y distribución.

La Ley General de la Administración Pública, en su artículo 10 guía al intérprete de las normas en cuanto señala que la "norma administrativa deberá ser interpretada en la forma que mejor garantice la realización del fin público a que se dirige, dentro del respeto debido a los derechos e intereses del particular", en el caso concreto consideramos que la interpretación efectuada por la Dirección General de Aduanas no es garantía del fin público tutelado por las disposiciones que regulan la actividad de los depositarios aduaneros y limita derechos e intereses de importadores y depositarios al no permitirles una opción que la ley no prohíbe ni regula expresamente.

La L.G.A. introduce conceptos nuevos que se enmarcan dentro de la corriente de la modernización aduanera a nivel mundial, que tienden a establecer nuevas formas de relación entre el sector público y el privado, así como la constitución de nuevas categorías de operadores del quehacer aduanero como son los denominados auxiliares de la función pública. Aparte de ello incorpora una nueva visión de como se deben ejercer los controles aduaneros, en consecuencia el considerar que se enmarca dentro de los fines y objetivos de esa legislación el permitir que los depositarios aduaneros mantengan en sus instalaciones mercancías nacionalizadas, no resulta ajeno dentro del contexto de la ley aduanera. La Administración cuenta con facultades suficientes para establecer controles dirigidos a resguardar el interés fiscal y los intereses de la Administración de forma tal que la permanencia de mercancías nacionalizadas no afecte, por su mera permanencia, el control aduanero, aprovechando la condición de

auxiliares que ostentan los depositarios para ejercer controles directos con la participación de estos auxiliares de la función aduanera.

En esencia, sin que esto implique que la Administración pueda desconocer la legislación aduanera, es factible considerar que los regímenes aduaneros deben responder a la realidad "socioeconómica", de allí que la misma legislación aduanera prevé la posibilidad de que mediante reglamento se establezcan "nuevos regímenes y modalidades para adecuar las operaciones de comercio exterior a las necesidades del servicio, a los objetivos y a las políticas de intercambio comercial ". Se evidencia de lo dicho que interpretar que las mercancías ingresadas en un depósito aduanero bajo el régimen de depósito fiscal no pueden permanecer en estas instalaciones, luego de que se ha autorizado su levante, partiendo del artículo 46 de la Ley General de Aduanas es interpretar restrictivamente la norma sin que exista disposición que así se lo indique aún más con ello se desconoce el resto del ordenamiento jurídico aduanero y el bloque legalidad, contenidos en los artículos 11 de la Constitución Política y 11, 12 y 13 de la Ley General de la Administración Pública). Con el oficio N° AL-067-97 se deja en un estado de inseguridad a depositarios e importadores al disponer tajantemente que las mercancías no podrán permanecer en sus instalaciones sin dimensionar las consecuencias, como serían posibles incumplimientos de contratos, pérdida o deterioro de mercancías, entre otros. En nuestro criterio los alcances de la decisión que aquí se expresa, respetan las reglas unívocas de la ciencia, de la técnica, y los principios elementales de justicia, lógica o conveniencia contenidos en el artículo 16 de la Ley General de la Administración Pública. Finalmente si por razones de control u otros, la Administración considera que las mercancías sobre las cuales se han pagado los tributos de importación no deben permanecer en las instalaciones del Depositario Aduanero, se encuentra facultada para instar a las autoridades competentes a que modifiquen las normas respectivas o establecer por las vías legales las disposiciones administrativas generales que correspondan dentro del marco de legalidad. (artículos 5, 6, 10 del CAUCA II y 11, 12 de la L.G.A.) Por lo expuesto los suscritos declaramos

con lugar el recurso de apelación presentado y revocamos el acto administrativo recurrido.

Ronald Garita López

Desiderio Soto Sequeira