

EXPEDIENTE N° 98-0051-L
Voto N° 141-98

Sentencia N° 075-98. Tribunal Aduanero Nacional. San José, a las dieciséis horas con quince minutos del diecisiete de diciembre de mil novecientos noventa y ocho.

Conoce este Tribunal del recurso de apelación interpuesto por el señor Danilo Rodríguez Sandoval, en su condición de agente aduanero independiente, contra la resolución N° RES-DCF-042-98 dictada a las catorce horas del cuatro de marzo de mil novecientos noventa y ocho, por el señor Gerardo Bolaños Alvarado, en su condición de Director General de Aduanas.

RESULTANDO

I- Mediante declaración aduanera N°560287 de fecha 15-01-97 de la Aduana Santamaría por un monto de 109.343.45 colones, cancelado con entero N°215858 del 14-1-97 del B.C.A.C y declaración aduanera N°360320 de fecha 15-01-97, por un monto de 182.338.80, cancelado con entero N°215859 del 14-1-97 del mismo banco, el agente aduanero independiente, Danilo Rodríguez Sandoval, nacionalizó mercancías cuyo consignatario es la empresa Televisora de Costa Rica, S.A. (ver folios 4 a 18)

II- Que el monto a que ascienden los enteros de referencia, fue cubierto por parte de la empresa Televisora de Costa Rica, S.A., mediante cheque N°0008808 de fecha 14-1-97, por un monto total de 291.682.25, del Banco de Costa Rica y girado a favor del Banco Crédito Agrícola Cartago. (ver folio 3)

III Que según consta a folios 4, 6, 7 y 31, los enteros de referencia fueron transmitidos a la base de datos de la Aduana Santamaría, por el Banco Crédito Agrícola Cartago

IV Mediante escrito de fecha 15-5-97, el Banco Central de Costa Rica informa a la Dirección General de Aduanas, que entre otros, el cheque de referencia que correspondía al pago de impuestos, fue devuelto por falta de fondos, información que fue posteriormente corregida en el sentido de que la devolución no fue por fondos insuficientes sino más bien por discrepancias con las firmas autorizadas, las cuales no estaban registradas. (ver folios 1y 33-38)

V Que la División de Control y Fiscalización, luego de efectuada la respectiva investigación, inicia procedimiento ordinario, mediante RES-DCF-019-98 del 22-1-98, contra el agente aduanero Danilo Rodríguez Sandoval, considerándolo sujeto pasivo por estar pendiente de cancelar un adeudo a favor del Fisco que asciende al monto de 291.682.25 colones, por las importaciones referidas en el resultando I de la presente resolución, toda vez que el cheque mediante el que se efectuó la cancelación fue devuelto por firma diferente, por lo que el Banco Central procedió a debitar de los fondos del gobierno la suma adeudada para ser acreditada al Banco Crédito Agrícola Cartago, por lo que se deduce que dicho dinero a la fecha no ha ingresado a las arcas del Estado; y le otorga un plazo de 15 días para que formule sus alegatos y presente las pruebas que estime pertinentes (ver folios 39-43).

VI Mediante escrito de fecha 19-2-98, presentado fuera del plazo concedido, el Señor Danilo Rodríguez Sandoval interpone recurso de revocatoria con apelación subsidiaria contra el citado traslado de cargos, argumentando básicamente que el hecho de que la firma del cheque estuviera mala no evidencia mala fe o intención de defraudar al Fisco y que el asunto se hubiese solventado con una simple llamada a Televisora de Costa Rica (canal 7) para que ratificara la firma o bien girase otro cheque, dado el gran prestigio de la citada compañía. Por ello solicita

rectificar la resolución y proceder en nombre de su representada a la cancelación del monto, libre de intereses y multas (ver folio 44)

VII Con resolución N° RES-DCF- 042-98, de fecha 4-3-98, la Dirección General de Aduanas emite el acto final del procedimiento, determinando firme el adeudo tributario contra el señor Danilo Rodríguez Sandoval., por la suma de 420.343.29 colones desglosado de la siguiente manera: Principal 291.682..25 colones e intereses 128.661.04 colones al día 26 de febrero de 1998.

VII Mediante escrito de fecha 13-4-98 el sr Rodríguez. interpone recurso de reconsideración con apelación contra la citada resolución, con base en lo siguiente:

- a) De conformidad con los artículos 33, 36 y 86 de la Ley General de Aduanas así como lo dispuesto por la circular DNP-024-98 del 27-2-98, resulta evidente que el agente aduanero es responsable siempre que sus actuaciones se enmarquen dentro de lo propiamente aduanero y no en otras actuaciones sobre las cuales no tiene dominio pues no dependen de él.
- b) Que la circular de referencia retomando el ánimo del legislador consagrado en las disposiciones legales, supra señaladas, dispuso en su párrafo 1 lo siguiente:

“La transmisión electrónica de un entero de gobierno y sus respectivos datos por parte de un banco, será **considerada para todos los efectos, información fiel, exacta y fidedigna** que demuestra el **pago efectivo y real** de las sumas que un importador, declarante o usuario en general **cancela** para legalizar y posibilitar operaciones aduaneras de cualquier tipo”.(lo resaltado es del recurrente)

Al respecto indica el interesado que debe notarse que ni la Aduana ni el agente aduanero, están en capacidad de determinar la validez de un cheque o del entero respectivo emitido por un tercero, que es el importador. Y que por tal razón la Dirección de Aduanas salva responsabilidades con la norma transcrita y da fe a lo actuado por los bancos autorizados. Agrega que el hecho de que la

circular sea posterior al acaecimiento del asunto que se discute, no le resta validez al argumento.

- c) En consecuencia concluye el recurrente, no puede atribuírsele dicha responsabilidad al agente cuando éste se limitó a entregar a la aduana el documento emitido por un tercero (banco), que se supone verificó de previo a la emisión del entero, la validez del cheque. Y que por no ser un asunto de carácter aduanero sino bancario, solicita se revoque lo actuado y se enderece el procedimiento hacia donde corresponde que es, al Banco respectivo y al emisor del cheque. (ver folios 53-54)

VIII Que mediante resolución número DCF-165-98 del 18-5-98, la Administración conoce del recurso de reconsideración declarándolo sin lugar y admite el recurso de apelación para ante el Tribunal Aduanero Nacional, dándole al recurrente el emplazamiento de ley. (ver folios 55-61)

IX Que no consta en expediente que el recurrente se haya apersonado ante este Tribunal a ampliar o mejorar el recurso interpuesto.

X- Que en la tramitación del presente recurso de apelación se han observado las prescripciones legales.

Redacta la Licenciada Shirley Contreras Briceño; y,

CONSIDERANDO

- I- En resumen, en el presente caso la Administración considera responsable del adeudo pendiente de cancelar al agente aduanero recurrente, puesto que si bien el interesado alega que no hubo mala fe o intención de defraudar porque el pago se hizo debidamente, sin embargo no existe elemento probatorio que demuestre que el dinero ingresó al Fisco y que no

se hizo buen pago porque el Banco rechazó el cheque por tener firmas diferentes a la registradas. En consecuencia el agente aduanero en virtud de lo dispuesto por el artículo 36 de la Ley General de Aduanas, es responsable solidario del pago de la obligación tributaria que no ha sido cancelada. Que el hecho de que desde el punto de vista material el agente no haya emitido el cheque, no lo exime de responsabilidad porque consta que sí realizó todos los trámites de la declaración y que tramitó los enteros, mismos que fueron acreditados a su cuenta. Además, agrega que el agente actuó en representación del cliente, sin que el presente asunto constituya una excepción a la solidaridad dispuesta por el artículo 36 citado. Fundamenta además su actuación la Administración en el artículo 72 del Reglamento General de Gestión, Fiscalización y Recaudación Tributaria, que dispone que la entrega del cheque no libera al deudor por el importe hasta tanto el mismo no se haga efectivo, por lo que ante lo ocurrido el Banco procedió a debitar el monto correspondiente y a remitir la gestión de cobro a la Administración, siendo que conforme con dicho artículo se generan además intereses por el importe no cobrado, no siendo facultad de la Dirección condonar intereses, conforme con el artículo 57 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios. Finalmente agrega la Administración que la circular alegada por el recurrente no aplica en la especie y que en todo caso la misma no puede ser interpretada contrario al contenido del artículo 36 citado.

- II- Que en criterio de este Tribunal para la resolución del presente asunto debe deslindarse el análisis de algunos aspectos que mezclan tanto la Administración como el recurrente en sus planteamientos, y que son de trascendencia significativa para el asunto de marras, tal y como de seguido se expone.

a) SOBRE LA RESPONSABILIDAD SOLIDARIA DEL AGENTE ADUANERO

Conforme con nuestro régimen jurídico aduanero, la obligación tributaria aduanera, es un vínculo jurídico de carácter personal, que surge entre el Estado y el sujeto pasivo, en cuanto ocurre el hecho generador previsto por la ley, es decir, en tanto se realiza el presupuesto establecido en la ley para tipificar el tributo y que es precisamente lo que da origen o nacimiento a aquella obligación, que está constituida por los tributos exigibles en la importación y exportación de mercancías. (ver artículos 53 y 55 de la L.G.A. y 11 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios.)

El sujeto pasivo de dicha obligación, es decir, el obligado a su cumplimiento, es el contribuyente, (que en materia aduanera son los consignatarios y los consignantes de las mercancías) o quien resulte responsable del pago, en razón de las obligaciones que le impone la ley. En otras palabras, sujeto pasivo no es sólo quien realiza directamente el hecho imponible (contribuyente) sino también otras personas a quienes la ley denomina “responsables”, aún cuando sean ajenos al hecho imponible, es decir, son responsables u obligados por deuda ajena. (ver artículos 71 CAUCA, 54 de la L.G.A. y 15, 17, 20 del CNPT).

En este último supuesto comentado, - como responsable en virtud de la ley-, ubica nuestra legislación al agente aduanero, a quien hace solidariamente responsable junto a su mandante, por el pago del adeudo tributario, sus intereses, multas y demás recargos correspondientes que surjan o se deriven de las operaciones aduaneras en que intervengan. Dispone al respecto la normativa aduanera:

“El Agente de Aduanas, es responsable solidario junto a su mandante por el pago del adeudo”. Artículo 97 CAUCA

“...Son responsables solidarios los agentes de Aduanas que intervienen como representantes del consignatario o del consignante de las mercancías en el despacho aduanero, salvo que se acojan al sistema de autoliquidación, en cuyo caso serán responsables directos ante el Estado por el pago de los

derechos, impuestos y servicios aduaneros, así como por los ajustes que se deriven de la misma” .Artículo 71 CAUCA

“Los agentes aduaneros serán solidariamente responsables por el pago de las obligaciones tributarias aduaneras derivadas de las operaciones aduaneras en las cuales intervengan y por el pago de las diferencias, intereses, multas y demás recargos correspondientes.” Artículo 36 de la L.G.A.

Resulta de lo anterior, indubitable en nuestro régimen jurídico aduanero, la responsabilidad solidaria del agente aduanero. Por su parte el artículo 16 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios (en adelante CNPT, establece dentro de los efectos de la solidaridad los siguientes:

“...a)La obligación puede ser exigida total o parcialmente a cualquiera de los deudores, a elección del sujeto activo;

b)El pago efectuado por uno de los deudores libera a los demás;...”

En consecuencia, puede la Administración Aduanera, cuando determine la existencia de sumas pendientes de cancelar, elegir si dirige su acción cobratoria contra el consignatario o consignante de las mercancías (según se trate de importaciones o exportaciones), o bien, contra el agente aduanero que en su carácter de representante legal de su mandante , actuó en el despacho aduanero de las mercancías. (ver además artículo 33 de la L.G.A.)

Sobre el tema de la solidaridad, la Sala Constitucional refiriéndose al anterior artículo 132 del CAUCA I, que contenía una norma similar a las actualmente vigentes-, ha señalado que “...Esto significa de conformidad con la ley y la doctrina de las obligaciones solidarias, que el acreedor tiene derecho de elección sobre cualquiera de los deudores; y, de conformidad con las misma ley, el agente aduanero es solidariamente responsable ante el Fisco por el pago de los derechos, cargos o gravámenes aduaneros. Es decir, es cierto entonces lo que dice la recurrida, en cuanto a que es una facultad legal de la Administración

Tributaria, escoger a un sujeto pasivo cuando ocurra el fenómeno de la solidaridad...” (Voto 2626-96 de 31-5-96).

En este mismo sentido la doctrina ha definido y caracterizado al instituto de la solidaridad en los siguientes términos:

“Se configura la solidaridad pasiva tributaria cuando la ley prescribe que dos o más sujetos pasivos quedan ligados mediante vínculos obligacionales al cumplimiento de la misma prestación. Estos vínculos son autónomos en el sentido de que el fisco puede exigir la totalidad de la prestación a cualquiera de los sujetos pasivos en forma indistinta, pero desde el momento que integran una sola relación jurídica tributaria por entidad de objeto (“idem debitum”) son también interdependientes, y así, extinguida la obligación para uno de los deudores, queda extinguida también para los restantes.

La identidad de objeto es un elemento esencial, dado que unifica la relación jurídica tributaria principal y otorga fundamento a la solidaridad tributaria...

La solidaridad puede quedar establecida entre disímiles tipos de sujetos pasivos. Así, tenemos en primer lugar la solidaridad entre diversos contribuyentes entre sí, cuando sean plurales. Se trata, en este caso, de distintos sujetos pasivos “realizadores” del hecho imponible y, por ende, deudores a título propio...

También puede haber solidaridad entre el contribuyente (sujeto pasivo realizador del hecho imponible) y el responsable (sujeto pasivo ajeno al hecho imponible), así como entre diversos responsables entre sí. Estas diferencias entre sujetos pasivos que quedan comprendidos en una misma obligación tributaria mediante la solidaridad, hace hablar a la doctrina de solidaridad horizontal cuando se configura entre personas que ocupan la misma posición en la relación jurídica tributaria principal (contribuyentes entre sí o responsables entre sí), o sea, entre personas que son deudoras a la Administración por igual concepto, y solidaridad vertical si se da entre quienes no son deudores por el mismo concepto. Así, hay solidaridad vertical entre el contribuyente y el responsable cuando la Administración puede dirigirse indistintamente contra cualquiera de ellos, pero se requiere la realización del hecho imponible, que sólo en cuanto al primero puede verificarse...

Analizando específicamente el caso de solidaridad entre contribuyente y responsable, observamos que este último se halla jurídicamente o económicamente conectado de alguna manera al contribuyente, y el legislador tiene en cuenta ese nexo para hacer generar a su respecto la obligación sustancial de pagar el tributo una vez realizado el hecho imponible.

Esto significa que el responsable solidario es ajeno a la capacidad contributiva cuya exteriorización se valoró para constituir jurídicamente el tributo y atribuirlo a una persona, y, por consiguiente, está al margen de la circunstancia fáctica tributaria.

Por ello es que sólo puede ser instituido expresamente por ley y que no debe soportar en su patrimonio la carga del tributo, siéndole concedida la facultad del resarcimiento...”

Determinado lo anterior y refiriéndonos al caso concreto, podríamos en principio concluir, en el mismo sentido que lo hizo la Administración, considerando que el agente aduanero Danilo Rodríguez Sandoval, que según se demuestra en autos, fue el agente que intervino en el despacho de las mercancías a que se contrae el presente asunto, es responsable por el adeudo pendiente de cancelar a favor del Fisco, dada la clara responsabilidad solidaria que se deriva de las normas transcritas. Sin embargo, en criterio de este Tribunal, deben analizarse otras circunstancias que rodean el presente asunto y podrían eventualmente desvirtuar o enervar, para el caso concreto aquella responsabilidad, los cuales pasamos a analizar.

b) SOBRE LA NORMATIVA APLICABLE

Para determinar lo procedente en este caso, debemos analizar la normativa que regula los aspectos importantes del mismo:

1- Normas sobre transmisión de información al Servicio Nacional de Aduanas.

En primer término, debe indicarse que conforme con los artículos 7 y 251 de la LGA, los bancos como oficinas recaudadoras de rentas aduaneras, por mandato expreso de la ley , son integrantes del Sistema Aduanero Nacional, en el tanto ejercen gestión aduanera, y en consecuencia resultan responsables por la información que transmiten a las autoridades aduaneras, utilizando su código de usuario proporcionado por el Servicio Nacional de Aduanas, al momento del registro respectivo ante la Dirección, tal y como lo prescriben los artículos 105, 106 y 107 de la misma ley, para lo cual deberán acordarse los respectivos procedimientos entre estas oficinas o entidades y la autoridad aduanera.

2-Convenios relativos a la recaudación de rentas aduaneras.

Se deriva de las disposiciones legales mencionadas, que para efecto de la transmisión de información por parte de los oficinas recaudadoras de rentas de aduanas, deben acordarse los respectivos procedimientos. En tal sentido debe apuntarse que si bien existe un convenio entre el Gobierno de la República y el B.C., de fecha 14-10-98 , en el que el B.C. se desempeña como cajero del Gobierno y se le faculta para subcontratar directamente los servicios de instituciones financieras sujetas a la supervisión de la Superintendencia de Entidades Financieras para ejecutar sus operaciones, entre otras de recaudación de rentas y cajero del Estado, en el que se dispone que cuando se trate de los “servicios de caja para la recaudación de impuestos a favor del gobierno, **la entidad financiera contratante deberá cumplir con los requisitos que establezca la dependencia u órgano estatal responsable legalmente de la administración de los impuestos respectivos**”. Disposición que también está contenida en convenios suscritos entre el B.C. y los bancos subcontratados, para la recaudación de anticipos de rentas aduaneras, en los que también se señala **que deberán cumplir y mantener los requisitos exigidos por el órgano o dependencia correspondiente del Ministerio de Hacienda, en el entendido de**

que el incumplimiento del banco lo imposibilitará a prestar los servicios a la dependencia con la que se dio el incumplimiento y que en el caso de la recaudación de rentas aduaneras, el Banco deberá cumplir los requisitos exigidos por la Dirección General de Aduanas. Sin embargo, no se ha suscrito convenio entre las autoridades aduaneras y los bancos recaudadores, que establezcan clara y precisamente, las disposiciones, procedimientos, obligaciones, plazos, etc, que regirán las transmisiones de información al Servicio Nacional de Aduanas. Contrario a lo que sucede en materia de competencia de la Dirección General de Tributación Directa, en donde sí existe un convenio, denominado “Convenio de Servicios Auxiliares, suscritos entre el Ministerio de Hacienda y los bancos autorizados para “la recepción de declaraciones, documentos de pago, captura y otros servicios auxiliares”, , cuyo objeto ..”es establecer el marco general mediante el cual el “Banco” ejecute a favor del “Ministerio” **y por intermedio de éste, para la Dirección General de Tributación Directa, ... las labores y servicios auxiliares correspondientes a los impuestos administrados por la “DGTD”**. Convenio, este último, que no es aplicable en materia aduanera como se desprende claramente del mismo. En consecuencia, el procedimiento de devolución de cheques (por vicios de forma o por falta de fondos), para su acción cobratoria por parte de la Administración Tributaria, entendida como Dirección General de la Tributación Directa, que recoge el transitorio del convenio de referencia, no es aplicable en materia aduanera. Lo anterior es importante dejarlo establecido, toda vez que de lo manifestado por la Administración Aduanera, entre otras cosas, en la audiencia conferida por este Tribunal para que se pronunciara sobre las pruebas para mejor proveer ordenadas, se desprende que a nivel aduanero, se vienen aplicando disposiciones del convenio de referencia.

3-Normativa mercantil sobre el cheque

En consecuencia ante la falta de un convenio que en concreto regule el procedimiento a aplicar, constituye una exigencia jurídica el estudio de las normas

mercantiles que en nuestro medio regulan el cheque como instrumento de pago de las obligaciones.

En efecto, por constituir el cheque un título valor, debemos necesariamente acudir a la normativa pertinente del Código de Comercio, que es el que en nuestro medio regula el tema, y que es indudablemente aplicable, ante la ausencia de regulación sobre el tema dentro de la normativa aduanera, y con base en los artículos 257 de la LGA, 1y 163 del CNPT, 9 y 10 de la Ley General de la Administración Pública.

3-a-Código de Comercio:

Señala el artículo 803 del Código de Comercio, que ***el “Cheque es una orden incondicional de pago girada contra un banco y pagadera a la vista”,*** debiendo cumplir una serie de formalidades para que sea considerado como tal, caso contrario, indica el artículo 804 del mismo Código, ***“El título que no llene los requisitos consignados en el artículo anterior, no se considerará como cheque, pero entre las partes tendrá el valor que las leyes le otorguen”.***

Respecto al pago efectuado con cheque, es el artículo 834 el que regula lo pertinente: **“Todo pago que se haga con cheque, será a reserva de que dicho cheque sea pagado a la presentación. La falta de pago del cheque hará absolutamente nulo e ineficaz en derecho, el pago que se pretendió hacer con el cheque”.**

Una norma similar a esta última transcrita, y que también resulta supletoriamente aplicable en la especie, según los artículos supra citados, es la contenida en el artículo 72 del Reglamento de Gestión, Fiscalización y Recaudación Tributaria, y que cita la Dirección General de Aduanas como fundamento jurídico de sus actuaciones, que dispone: ***“..La entrega del cheque no liberará por el importe consignado hasta tanto éste se haga efectivo..”***

Tenemos entonces, que el pago que se efectúe mediante un cheque, **no se considerará jurídicamente “Buen Pago”**, hasta tanto el mismo a su presentación sea pagado, es decir, se haga efectivo.. Siendo así, no se considerará extinguida la obligación tributaria aduanera pagada mediante cheque, en los términos señalados por el artículo 60 inciso a) de la L.G.A, hasta tanto en efecto, dicho título valor se haga efectivo en el momento de su presentación. En consecuencia, si el cheque no puede ser efectivo, seguirán respondiendo ante la autoridad aduanera, por el adeudo tributario no cancelado, el consignatario o consignante de las mercancías, según el caso, y el agente aduanero como responsable solidario, según expusimos con anterioridad.

Lo indicado nos lleva necesariamente al estudio de las disposiciones referentes a la acreditación de cheques en las cuentas corrientes y el procedimiento previsto en nuestro régimen jurídico para el intercambio de cheques.

Señala el artículo 612 del Código de Comercio, que ***“La cuenta corriente bancaria es un contrato por medio del cual un Banco recibe de una persona dinero u otros valores acreditables de inmediato en calidad de depósito o le otorga un crédito para girar contra él., de acuerdo con las disposiciones contenidas en este capítulo. Los giros contra los fondos en cuenta corriente bancaria se harán exclusivamente por medio de cheques, sin perjuicio de las notas de cargo que el depositario emita, cuando para ello estuviese autorizado”***.

Por su parte, lo dispuesto en el artículo 620 del mismo Código, nos da la orientación del procedimiento para la acreditación de los cheques emitidos, es decir, para hacer efectivo el importe del cheque en la cuenta corriente:

“Los depósitos efectuados en dinero en efectivo, se considerarán acreditados definitivamente una vez anotados inmediatamente después de hechos; los que contengan cheques u otros títulos valores quedan sujetos a la condición de

que tales cheques o títulos valores sean pagados por los respectivos girados en dinero efectivo y a entera satisfacción del Banco. Una vez cobrados por el Banco se acreditará su valor en forma definitiva...Para los efectos de este artículo, cuando el cobro de cheques u otros títulos valores se verifique por medio de la Cámara de Compensación, esta entidad fijará los plazos para considerar los títulos valores acreditados en la cuenta en forma definitiva.”

Sobre este mismo tema, y de utilidad para el presente asunto, disponen los artículos 626 y 627, del citado Código, respectivamente:

“Artículo 626: Cuando los cheques, órdenes de pago u otros títulos –valores sean a cargo de un Banco del mismo domicilio que el Banco receptor, deberá éste presentarlos al cobro a más tardar el día hábil siguiente después de haberlos recibido y su pago se tendrá por efectuado si los respectivos girados no los hubieren devuelto, como lo establece la Cámara de Compensación.

Si tales títulos –valores son a cargo de girados con domicilio diferente al del Banco receptor, el plazo indicado se contará a partir del momento en que sean presentados para su cobro por la persona o entidad que el Banco receptor haya encargado de ello, en el domicilio de los girados. Tanto en uno como en otro caso, si el pago de los títulos-valores fuere denegado por cualquier motivo, el Banco receptor debitará a la cuenta de los depositantes el valor de los mismos al ser devueltos los respectivos documentos.”

“Artículo 627:El depósito en cuenta corriente de un cheque emitido o endosado a la orden del cuentacorrentista, y admitido como bueno por el Banco, equivale a efectuar buen pago del título valor. En este caso no es indispensable que el depositante lo endose, sino que es suficiente una razón que indique que el monto del cheque debe acreditarse a la cuenta del dueño.”¹

De la normativa citada, se extraen las siguientes conclusiones :

a-1)El cheque para ser considerado como tal debe reunir una serie de formalidades establecidas por ley.

¹ En igual sentido véanse los artículos 68 a 70 de la Ley Orgánica del Banco Central de Costa Rica

a-2)El pago efectuado con cheque queda sujeto a que el mismo pueda hacerse efectivo, caso contrario el pago es nulo, o sea, no existe jurídicamente buen pago.

a-3)Cuando los depósitos en una cuenta corriente contengan cheques, el mismo queda sujeto a que el cheque sea pagado en dinero en efectivo a satisfacción del Banco, y hasta que sea cobrado por el Banco se acredita su valor en forma definitiva.

a-4)Cuando el cobro del cheque se efectúe o verifique por medio de la Cámara de Compensación, esta entidad establecerá los plazos para considerar los títulos valores acreditados en la cuenta en forma definitiva.

3-b- Reglamento de la Cámara de Compensación (actualmente Reglamento del Sistema de Pagos)

Como vimos en el acápite anterior, el Código de Comercio remite a la reglamentación de la Cámara de Compensación, cuando el cobro o liquidación del cheque se verifique por medio de esa Cámara, para determinar cuando se consideran acreditados en forma definitiva los cheques, para los efectos correspondientes.

Consta en el expediente administrativo, en la certificación de fecha 28-8-97, suscrita por el Director del Departamento de Emisión del Banco Central, “Que el Banco Central de Costa Rica reintegró al Banco Crédito Agrícola Cartago, por medio del Sistema de Pagos (antes Cámara de Compensación), los cheques que se detallan a continuación, los cuales fueron recibidos por concepto de pago de impuestos de aduanas y devueltos por “falta de fondos”, a excepción del cheque N°8808 por 291.682.25 colones, el cual fue devuelto por no tener las firmas registradas...”. Es decir, que en el presente caso, debemos revisar también las normas que regulan el sistema de Cámara de Compensación o Sistema de pagos, toda vez, que el citado cheque N°8808, que es al que se refiere el presente caso, fue cobrado a través de este sistema.

El anterior Reglamento de la Cámara de Compensación, formaba parte del Reglamento General del Banco Central de Costa Rica., mismo que estuvo vigente hasta el 3 de febrero de 1997, fecha en que sale publicado en la Gaceta N°23 del 3-2-97, el actual Reglamento del Sistema de Pagos, que rige a partir de su publicación, según se estableció en su artículo 45. Aún cuando el sistema de compensación de cheques tiene la misma filosofía en ambos reglamentos, y con algunas otras modificaciones, la diferencia esencial entre ambos estriba en que antes el proceso de compensación de cheques era manual o físico y actualmente existe un ciclo de compensación de cheques electrónico, es decir, un intercambio electrónico a través del Sistema de Pagos Electrónico (SIPE), que consiste de una red privada como plataforma de telecomunicaciones, y un sistema de transmisión y procesamiento electrónico de datos”. Artículo 2, Reglamento del Sistema de Pagos. Siendo así, la normativa que estaba vigente al momento en que ocurren los hechos, era el anterior Reglamento de la Cámara de Compensación, cuya normativa analizaremos de seguido.

Disponía el artículo 199 del citado Reglamento: “De conformidad con el artículo 83 de la Ley Orgánica del Banco Central de Costa Rica, éste actuará, por medio de su Departamento Financiero como Cámara de Compensación para los bancos comerciales del Estado y para los otros bancos comerciales legalmente establecidos en el país que así lo soliciten a la Junta Directiva del Banco Central mediante comunicación escrita, ***en la cual dejarán constancia de que aceptan las disposiciones de este Reglamento, que se comprometen a cumplir, así como cualquiera otras prescripciones legales o reglamentarias que afecten a la Cámara***”.

Respecto a los títulos compensables se disponía que eran “compensables por medio de la Cámara únicamente los cheques o giros librados a cargo de los bancos inscritos o de cualquiera de sus dependencias, ya sean girados por ellos mismos o por sus depositantes en cuenta corriente...”

Respecto al rechazo de cheques, es de interés para el asunto que se discute la norma del artículo 214:

“..Cuando un banco rechace cualquier documento recibido en la compensación, hará constar claramente en el mismo la causa o razón legítima de la devolución y lo devolverá al banco que lo presentó, formando parte de los cheques a cargo de dicho banco, **dentro de los plazos** que a continuación se especifican y éste estará obligado a aceptarlos.

I)Para cheques y otros documentos pagaderos en las oficinas centrales de los bancos establecidos en la ciudad de San José y la Sucursal del Banco Crédito Agrícola de Cartago en San José, **en la Cámara de Compensación del día hábil siguiente después de su presentación.**

II)Para cheques y otros documentos pagaderos en otras oficinas de la ciudad de San José y en los cantones de Goicoechea, Coronado, Moravia, Tibás, Escazú, Alajuelita, Desamparados, Curridabat y Montes de Oca, en la Cámara de Compensación del segundo día hábil después de su presentación...

Todos los plazos se conceptúan como máximos y los cheques y documentos devueltos deben incluirse dentro de los respectivos sobres, formando parte de la suma presentada, pero deben estar agrupados separadamente de los demás documentos, en forma tal que puedan ser fácilmente identificables.”

Y concluye el artículo 215: **“Todos los bancos que hagan uso de los servicios de la Cámara Compensación, estarán obligados a cumplir estrictamente las prescripciones de este Reglamento.”**²

III-ANALISIS DE LO ACTUADO SEGÚN LA NORMATIVA EXPUESTA

²Respecto al ciclo de compensación de cheques en el actual Sistema de Pagos, véanse los artículos 15-19 del Reglamento.

1-En el presente caso, tenemos que la empresa Televisora de Costa Rica S.A., gira el cheque número 0008808 de fecha 14-1-97, de su cuenta en el Banco de Costa Rica, por un monto de 291.682.25 colones, a la orden del Banco Crédito Agrícola de Cartago. Se indica en la parte posterior del mismo “Únicamente para pago de impuestos aduaneros según enteros #215858 y #215859, a favor de Televisora de Costa Rica S.A., cédula jurídica # 3-101-006829-11, Teléfono 232-22-22”. Aparece también en el cheque un sello del Banco Crédito Agrícola de Cartago, sucursal San José, de fecha 15-1-97, es decir, en esa fecha se presenta el cheque para su cobro ante dicho banco. Igualmente en el cheque aparece un sello que indica: **Banco Costa Rica, rechazado por primera firma diferente a la registrada. San José, 16-enero –1997.** Debe indicarse, que tal y como lo contempla el Reglamento de Cámara, en el artículo 214, el rechazo del cheque se da en el tiempo previsto al efecto, a saber, el día hábil siguiente después de su presentación, puesto que como ordena el artículo 215, todos los bancos que hagan uso de los servicios de la Cámara están obligados **a cumplir estrictamente** las disposiciones del citado Reglamento. (ver folio 3)

2- Por su parte el agente aduanero presenta en fecha 14-1-97, las declaraciones aduaneras N° 560287 y N°360320, ante la Aduana Santamaría, a las cuáles se les aplican los referidos enteros, según se indica en el resultando I de la presente resolución.

3-Los enteros citados, fueron transmitidos vía electrónica por el Banco Crédito Agrícola de Cartago al Sistema de Información Aduanera en la Aduana Santamaría, en fecha 15-1-97 y acreditados ese mismo día a la cuenta del agente Danilo Rodríguez en esa Aduana, es decir, se transmitió el mismo día en que se presentó el cheque ante dicho banco, sin que hubiere transcurrido el plazo que otorga el Reglamento de Cámara para que los bancos rechacen los cheques, cuando corresponda. (véanse folios 3,4,5,6,7,8). En otras palabras, desconociendo aún si el cheque iba a ser aceptado y pagado por el Banco Costa

Rica, se transmite a la Aduana los enteros correspondientes al cheque, es decir, que se transmite al sistema informático, en este caso, a la base de datos de la Aduana Santamaría, información que indica que se recibieron los fondos que respaldan el pago de la obligación tributaria de las declaraciones aduaneras indicadas en el resultando I de la presente resolución, lo que ocasionó que la aduana autorizara el levante o retiro de las mercancías del control aduanero. Y que una vez que el cheque es rechazado y se le comunica tal situación a la aduana, ya las mercancías han sido retiradas y al Estado que ya había recibido en su cuenta el monto de impuestos respectivos, se le reversa o debita, según un procedimiento que no es aplicable, para que sea el Estado, por medio de la Dirección de Aduanas quien inicie el cobro.

4-En criterio del Tribunal, conforme con la normativa ampliamente desarrollada, al haberse acreditado en la base de datos de la Aduana Santamaría, el monto correspondiente al pago de los enteros, se hizo efectivo el cheque en los términos del artículo 834 del Código de Comercio y 72 del Reglamento de Gestión, Fiscalización y Recaudación Tributaria

5-Finalmente cabe señalar que respecto a lo alegado por el recurrente en torno a la circular N°DNP-024-98, donde se señala que la transmisión electrónica de un entero de gobierno y sus respectivo datos por parte de un banco, será considerada por la aduana para todos los efectos información fiel, exacta y fidedigna que demuestra el pago efectivo y real de las sumas que un importador, declarante o usuario en general cancela para legalizar y posibilitar operaciones aduaneras de cualquier tipo, este Tribunal, no entra considerarlo, toda vez que la misma se emite con posterioridad a los hechos que se discuten en el presente asunto.

6-Por las razones expuestas en criterio del Tribunal, el agente aduanero D.R.S. no resulta obligado al pago de la obligación tributaria insoluta ni a los intereses que

se pudieron haber generado, debiendo la Administración iniciar las acciones que estime pertinentes para el cobro del adeudo.

POR TANTO

Con fundamento en el artículo 91 del Código Aduanero Uniforme Centroamericano y los artículos 203, 204 y 205 de la Ley General de Aduanas se declara con lugar el recurso interpuesto y se revoca la resolución recurrida. Se da por agotada la vía administrativa. Devuélvanse los antecedentes a la oficina de origen.

Notifíquese: Agente Aduanero Danilo Rodriguez Sandoval en sus oficinas centrales ubicadas en calle tercera bis, avenida 11, Edificio Juridicos, Barrio Amon, costado oeste del Hotel Amstel Amón y a la Dirección General de Aduanas, en su domicilio actual.

SHIRLEY EUG. CONTRERAS BRICEÑO

DESIDERIO SOTO SEQUEIRA

ELIZABETH BARRANTES COTO

DICK RAFAEL REYES VARGAS

ALEJANDRA CESPEDES ZAMORA

LUIS A. GOMEZ SANCHEZ

LORETTA RODRIGUEZ MUÑOZ
PRESIDENTA