

Expediente Número 98-00100-IT

Sentencia N°044-98. Tribunal Aduanero Nacional. San José, a las quince horas con veinte minutos del diecinueve de noviembre de mil novecientos noventa y ocho.

Conoce este Tribunal del recurso de apelación interpuesto por el señor Rogelio Sánchez González, agente aduanero, en representación de la Agencia de Aduanas y Vapores R Sánchez S.A., contra la resolución número RES-AL-229-98 del 12 de junio de 1998 emitida por el señor G.B.A., en su condición de Director General de Aduanas.

RESULTANDO

- I. Mediante declaración aduanera N°504973 del 27-8-96 d la Aduana Central, la Agencia de Aduanas y Vapores R Sánchez S.A., nacionalizó para su cliente Henkel de Costa Rica S.A., mercancía consistente en 7 tambores de "COPERLAND-D-618 Amidas Acíclicas", declaradas en la partida arancelaria 2924.10.00.00, según consta en el original de la declaración aduanera remitida a este Tribunal, por la Administración.
- II. Que la Aduana Central modificó la partida declarada, ubicando la citada mercancía en la partida arancelaria 3402.130000, con base en el certificado de análisis #2012 de 5-9-96 del Laboratorio Aduanero, realizado a una muestra de la mercancía de referencia.
- III. Con escrito de fecha 17-9-96, el agente aduanero se apersona ante la Aduana Central, aceptando que en virtud del análisis del Laboratorio la mercancía se clasifica correctamente en la partida 3402.130000, lo cual genera un incremento en el pago de los tributos y a su vez, procede la aplicación de la multa correspondiente, solicitando la rebaja del 75% señalada en el artículo 233 de la LGA. (ver folio 1)
- IV. Mediante resolución N°ACT-M-192-96 del 11-11-96, la Aduana Central inicia proceso sancionatorio contra la Agencia de Aduanas y Vapores R Sánchez S.A., a fin de comprobar la comisión de una infracción tributaria, toda vez que en la declaración N°504973 del 27-8-96, se declaró incorrectamente la partida arancelaria, lo que generó una diferencia a favor del Fisco que asciende a 104.805.59 colones, por lo que el monto de la multa que corresponde aplicar conforme al artículo 242 de la Ley General de Aduanas (en adelante L.G.A.), es de 314.416.77 colones.. En consecuencia, le otorga un plazo de cinco días a fin de que se refiera a los hechos que se le atribuyen y presente las pruebas pertinentes (Ver folios 2-3)
- V. Mediante escrito de fecha 7-3-97, la Agencia de Aduanas se opone a la pretensión de la Administración, interponiendo recurso de

reconsideración y revisión jerárquica y nulidad concomitante, considerando básicamente que fue la agencia la que tomó la iniciativa, reparando voluntariamente el error cometido y que fueron ellos quienes solicitaron que se sacara la muestra para proceder al análisis correspondiente. Además alegan nulidad de la citada resolución por considerar que el Por Tanto, no cita el fundamento legal para iniciar el procedimiento y por infringir el principio de razonabilidad. (ver folios 4-5)

- VI. Con resolución N° 309.AC-97 del 18-3-97, la Aduana Central dicta el acto final del procedimiento rechazando los alegatos presentados por el recurrente, el incidente de nulidad interpuesto y la violación del principio de razonabilidad, considerando responsable de la infracción tributaria a la Agencia R Sánchez S.A., ordenando la cancelación de una multa de 3 veces el monto de lo dejado de percibir, que asciende a 314.416.77 colones, advirtiéndole que pasados 5 días de la notificación del adeudo, corren intereses conforme el artículo 61 de la L.G.A. (ver folios 6-12)
- VII. Con escrito de fecha 25-3-97, el interesado interpone recurso de reconsideración y revisión jerárquica contra el resolución 309-AC señalada y concomitantemente incidente de nulidad y de suspensión del acto administrativo, alegando en esencia las mismas razones supra señaladas y agregando que la resolución es inválida toda vez que no fue el gerente sino el jefe del Dpto Técnico quien inició el procedimiento y que respecto a la resolución 309-AC-97, no aparece la firma original del Gerente, sino un facsímil que indica “original firmado Desiderio Soto”. (folios 13-14)
- VIII. Mediante la resolución 376-AC-97 del 1-4-97, la Aduana Central rechaza el recurso de reconsideración y los incidentes de nulidad y suspensión del acto, confirmando lo actuado y admite ante el superior el recurso de revisión jerárquica. (ver folios 15-22).
- IX. Con escrito de fecha 14-4-97 el recurrente se apersona ante la Dirección General de Aduanas, reiterando los argumentos dados ante el inferior y agregando que en la especie no resulta aplicable el artículo 242 ni el artículo 236:k) de la L.G.A sino el artículo 235:b) que sanciona con una multa de cien pesos centroamericanos al auxiliar que presente o transmita la declaración aduanera con errores u omisiones, que es una norma específica que priva sobre las generales y que además en materia sancionatoria debe aplicarse la disposición que más favorece al administrado, solicitando en consecuencia se deje sin efecto la resolución 376-AC-97. (ver folios 26-27).
- X. Con resolución RES-AL-229-98 de 12-6-98, la Dirección General de Aduanas declara sin lugar los incidentes de nulidad y suspensión incoados y el recurso de revisión jerárquica. (ver folios 28-33)
- XI. Con escrito de fecha 26-6-98 el interesado interpone recurso de apelación ante el TAN contra la resolución RES-AL-229-98 del 12-6-98. (folio 34).

- XII. Con resolución RES-AL-278-98 del 17-8-98, la Dirección General de Aduanas admite la apelación y emplaza al recurrente ante el Tribunal Aduanero Nacional. (folio 36-37)
- XIII. Mediante escrito de fecha 9-9-98 presentado fuera del plazo otorgado, el interesado se apersona ante el Tribunal y señala:
- a) Que se viola el principio de razonabilidad en la RES-AL-229-98 por cuanto indica que “se le solicitó a dicha aduana muestra para análisis”, y fue el agente quien solicitó ante la duda muestra para el análisis.
 - b) Que es incorrecto lo que indica la aduana en el sentido de que hubo aforo documental porque se practicó una revisión física en presencia del técnico.
 - c) Que en la declaración aduanera no se ocultó la descripción y nombre del producto, que no hubo intención ni culpa y que se trata de productos de difícil clasificación.
 - d) Que es competencia de los gerentes y subgerentes aplicar las sanciones y que el proceso lo inició el jefe del Dpto Técnico
 - e) Que se violan los principios de materia sancionatoria en virtud de los cuales nadie puede ser sancionado sino actúa con dolo, culpa o preterintención, por lo que solicita se declare sin lugar la sanción interpuesta.
- XIV. Que en fecha 28-10-98, se presenta ante este Tribunal, un escrito sin firmar relacionado con el asunto que se discute, en el que se señala que la Aduana Central inició un nuevo procedimiento sancionatorio contra la Agencia recurrente por los mismos hechos, mediante resolución N° ACT-M-49-AC-98 de 23-2-98, pero en esta oportunidad por considerar la Aduana que se incurrió en una infracción administrativa conforme con el artículo 236: K) de la Ley General de Aduanas. Agregando que dicha resolución fue dejada sin efecto mediante resolución N°2362-AC-98 de 13-10-98, ante su alegato de que ya dichos hechos habían generado con anterioridad un proceso sancionatorio, que es precisamente el que está en conocimiento de este Tribunal. Por ello solicita que se declare la nulidad de lo actuado y además de que existe violación del artículo 42 de la Constitución Política. (ver folios 55-64)
- XV. Que mediante Auto N°54-98 de fecha 1-10-98, este Tribunal acogió el impedimento presentado por el Lic. Desiderio Soto Sequeira, y lo tuvo por separado el conocimiento del presente asunto, ordenándose gestionar lo relativo a su suplencia. Mediante Acuerdo Presidencial N°78-H de fecha 11-11-98 se nombra al Lic. José Alberto Martínez Loría, como miembro suplente, por lo que a efectos de conocer del presente asunto, se integra este Tribunal con el Lic. Martínez. (ver folios 49-54)
- XVI. En la tramitación del presente recurso de apelación se han observado las prescripciones legales

Redacta la Licenciada Shirley Contreras Briceño; y,

CONSIDERANDO

- I- El presente asunto se refiere al ejercicio de la potestad sancionatoria por parte de la Administración Activa que consideró a la Agencia de Aduanas y Vapores R Sánchez S.A. responsable por la comisión de una infracción tributaria, sancionable con una multa de tres veces el monto de los tributos evadidos, a tenor de lo preceptuado por el artículo 242 de la L.G.A, al haber declarado incorrectamente la partida arancelaria en la declaración aduanera N°504973 del 27-8-96 de la Aduana Central, originándose con ello una diferencia de impuestos a favor del Fisco que asciende a la suma de 104.805.59 colones, imponiendo en consecuencia una multa de 314.416.77 colones.
- II- Sobre la responsabilidad que resulta atribuible a las agencias de aduanas personas jurídicas en virtud de lo consignado en las declaraciones aduaneras, ha sido jurisprudencia reiterada de este Tribunal, en las sentencias N° 22, 23, 24, 25, 26, 27, 29, entre otras, todas del presente año, que la persona jurídica resulta responsable de la infracción cometida si se demuestra en la especie la participación de la empresa, en los términos establecidos por el artículo 254 de la L.G.A, es decir, si se comprueba que los representantes legales o los personeros de la empresa han propiciado actos o hechos que posibiliten la sanción, por ejemplo girando instrucciones, suministrando instrumentos con tal fin, y si en todo caso, está dentro de sus responsabilidad como persona jurídica, el cumplimiento de la obligación cuya inobservancia se sanciona en el presente caso.
- III- En lo que interesa ha sostenido este Tribunal:

4. "...Materia sancionatoria: *En esta materia debe hacerse una distinción según se trate de agente aduanero persona física o jurídica..*

- a) *El agente persona física, en términos generales, responderá personalmente cuando su conducta se adapte o encuadre en algunas de las infracciones previamente tipificadas por la legislación y la misma le sea atribuible a título de dolo o culpa, es decir, le sea reprochable, sin que concurra en la especie ninguna eximente de responsabilidad.*
- b) *Respecto al agente aduanero, persona jurídica, las reglas a aplicar en materia sancionatoria, están recogidas en el artículo 254 de la L.G.A., que dispone:*

"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 corresponden 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 ; en caso contrario, responderá únicamente el agente de aduana acreditado" (Lo resaltado no es del texto).

Además, sobre este tema de las sanciones de las personas jurídicas la Sala Constitucional ha señalado : "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" (Voto número 5399-95).

IV- En virtud de la normativa transcrita y por tratarse del ejercicio de la potestad sancionatoria por parte de la Administración, para determinar si es correcto el proceder de la Dirección de Aduanas al imponer la sanción a la agencia de aduanas recurrente, debe analizarse -tal y como lo dispone la norma-, si la conducta que se reprocha es atribuible al agente aduanero persona jurídica como tal. En ese sentido debe determinarse si constan en expediente los elementos de juicio necesarios para llegar a tal conclusión, es decir, que los representantes legales o los personeros de la empresa han propiciado actos o hechos que posibiliten la sanción, por ejemplo girando instrucciones, suministrando instrumentos con tal fin, y si en todo caso, está dentro de sus responsabilidades como persona jurídica, el cumplimiento de la

obligación cuya inobservancia se sanciona en el presente caso.

V-Tal análisis nos lleva necesariamente al tema de la declaración aduanera de mercancías y al responsable de efectuarla, lo cual encontramos regulado en el artículo 86 de la Ley General de Aduanas que 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 . . ."El subrayado no es del original

Se desprende con meridiana claridad de la norma transcrita que el responsable de suministrar la información y los datos necesarios de la declaración, con las excepciones que el mismo artículo establece, lo es el agente persona física que es quién efectúa la manifestación de voluntad bajo fe de juramento. Es decir, por la naturaleza misma de la persona jurídica, no es ésta quien suscribe la declaración aduanera, aún cuando la misma puede ser responsable, en los términos señalados por el art. 254 L.G.A. Debe quedar claro que este Tribunal no está prejuzgando sobre la eventual participación del agente aduanero persona física en el presente caso, lo cual sería violatorio de su derecho de defensa. De lo que se trata es de determinar que la Dirección de Aduanas no ha demostrado en autos, de donde deriva la responsabilidad para sancionar a la persona jurídica, puesto que la resolución impugnada es omisa en ese sentido siendo que de conformidad con el artículo 86 transcrito no podría la persona jurídica como tal, **en principio**, ser responsable de la información contenida en la declaración, salvo que se demuestre la participación en los términos del artículo 254 citado. Lo anterior sin perjuicio de la responsabilidad patrimonial que eventualmente correspondería a la persona jurídica, por las infracciones y delitos en que incurra el personal acreditado ante el servicio de

aduanas, según lo dispuesto por el artículo 97 de CAUCA, 33 y 254 de la Ley de Aduanas.

Precisamente de la imposibilidad de la persona jurídica de actuar directamente es que deriva la exigencia para las mismas de contar en forma exclusiva y permanente con al menos un agente persona física, que intervenga en sus regímenes y operaciones, **y quienes para tales efectos**, representan a las personas jurídicas ante el Servicio Aduanero.

Como se mencionara supra, por la naturaleza misma de la declaración aduanera (**declaración bajo fé de juramento**), en los términos concebidos en el artículo 86, salvo que concurran las circunstancias señaladas en el párrafo dos del artículo 254 de la Ley y que no comprueba la Dirección General en el presente caso, a la persona jurídica no se le podría en principio, sancionar con la multa de referencia, independientemente de otro tipo de responsabilidades a que puede estar eventualmente sujeta.

VI- En consecuencia en criterio de este Tribunal debe anularse el proceso incoado por la Administración, toda vez que no consta la participación de la persona jurídica, en los hechos investigados, existiendo en consecuencia ausencia del elemento motivo en el acto emitido, entendido como el presupuesto o antecedente normativo que faculta a la Administración para la emisión del acto y que en consecuencia genera la imperfección del contenido haciendo imposible de alcanzar el fin metajurídico dispuesto por el legislador y orientado a la represión de las conductas ilícitas, por lo que a tenor de lo expuesto por los artículos 128, 131, 132 y 133 y concordantes, y artículos 165 a 172 de la Ley General de la Administración Pública, debe este Tribunal, según sus competencias, declarar la nulidad del acto sancionatorio emitido, máxime que conforme al artículo 195 de la L.G.A., el análisis de las nulidades es de previo y especial pronunciamiento, a cualquier otra consideración sobre las pretensiones del recurrente, y aún cuando en el caso concreto, ello no haya sido expresamente alegado por el interesado, debe este Tribunal, a efecto de resolver conforme ordena el régimen jurídico aduanero, determinar si en la especie, el acto administrativo se dictó conforme al ordenamiento jurídico, por encontrarse perfectos todos sus elementos esenciales o si por el contrario adolece de vicios que afectan su validez, tal y como ocurre en la especie. Lo anterior sin perjuicio de las acciones que pueda iniciar la Dirección General de Aduanas, para comprobar la posible comisión de la infracción a

que refiere el presente asunto.” Sentencia N°26-98 del 1-9-98 del Tribunal Aduanero Nacional.

- I- En consecuencia, por las mismas razones aducidas en el voto de referencia es criterio de este Tribunal que debe anularse el proceso incoado por la Administración. Lo anterior sin perjuicio de las acciones que pueda iniciar la Dirección General de Aduanas, par comprobar la posible comisión de la infracción a que refiere el presente asunto. Por innecesario no se entra a conocer el fondo de las pretensiones aducidas por el recurrente.

POR TANTO

Con base en las facultades otorgadas por el artículo 91 del CAUCA, artículos 203, 204, 205 y 254 de la Ley General de Aduanas, se anula lo actuado en el presente caso. Voto salvado del Licenciado Reyes Vargas, que declara inadmisibile el recurso por falta de legitimación ad procesum del recurrente. Devuélvanse los antecedentes a la oficina de origen.

Notifíquese: Al recurrente entre avenida Central y Segunda, calle 21, Edificio San Francisco, oficina 5 y 6, Barrio La California y a la Dirección General de Aduanas, en sus oficinas centrales.

José Alb. Martínez Loría

Elizabeth Barrantes Coto

Shirley Contreras Briceño

Dick Rafael Reyes Vargas

Alejandra Céspedes Zamora

Luis Gómez Sánchez

Loretta Rodríguez Muñoz
Presidenta

Voto Reservado por el Licenciado Reyes Vargas: Como indica el encabezado de la presente resolución, la causa que se conoce es un recurso de apelación que interpone el señor Rogelio Sánchez González, en su calidad de agente de aduanas de la sociedad Agencia de Aduanas y Vapores R Sánchez S.A. Que este recurso se da en procedimiento sumario que iniciara la Aduana Central contra la sociedad de cita, por error en la declaración aduanera a la importación número 504973 de 27 de agosto de 1996. Estima el suscrito, en primer lugar debe este Tribunal, de previo a resolver, analizar lo relativo a la admisibilidad del recurso, en lo que a la capacidad de las partes refiere. Al respecto analicemos primero lo relativo a la capacidad que deriva de la condición de agente aduanero. Sobre el particular, es necesario aclarar que tanto el Cauca II (art. 94) como la Ley General de Aduanas, en adelante LGA (art. 33 párrafo primero), establecen una variación en cuanto al concepto anterior del Agente Aduanero, en tanto se elimina la posibilidad de otorgar tal carácter a personas jurídicas. Por lo anterior toda la regulación sobre la materia parte del concepto de agente aduanero persona física. De manera que las regulaciones contenidas en los numerales 253 y 254 de la LGA se dan, como necesarias ante la preexistencia de la autorización a tales sociedades y el necesario respeto de sus derechos adquiridos. Es por ello que la calidad de agente aduanero persona física autorizado para intervenir a nombre de un agente aduanero persona jurídica, lo es exclusivamente en el ámbito de los regímenes y operaciones aduaneras, como en forma clara se indica en el numeral 253 párrafo 2 en relación con el 33 de la Ley General de Aduanas (en igual sentido y por mera ilustración, véase los artículos 129 párrafo 2 en relación con el 128 del CAUCA Ley 3421 de setiembre 30 de 1964). En ningún momento, tal normativa autoriza o legitima, al agente aduanero persona física, como representante legal o mandante del agente aduanero persona jurídica en procesos de responsabilidad administrativa u otra naturaleza diferente a las de los regímenes y operaciones aduaneras ámbito al cual se reduce la representación señalada en el citado artículo 253. Lo contrario, implica otorgar a un agente aduanero, persona física, por el hecho de prestar sus servicios a otro agente aduanero persona jurídica, una mayor capacidad de la que la legislación otorga y concibe para éste auxiliar. Por lo anterior, estimo que el agente de aduana persona física que actúa por cuenta y a nombre de un agente de aduana persona jurídica, en tratándose de procesos de responsabilidad administrativa, carece de capacidad para representarlo, en especial si partimos del hecho que éste último (la persona jurídica), es que solo por vía de excepción, que resulta imputable, como claramente se establece en el párrafo final del artículo 254 de la LGA. Es precisamente en el último párrafo de este artículo en que encontramos el sentido de la representación. Véase que indica que la sanciones se aplicaran a la persona jurídica cuando se demuestre que los representantes legales o los personeros han propiciado actos o hechos que posibilitan la sanción, luego dice que en caso contrario responderá únicamente el agente de aduanas acreditado. Dicho párrafo pues niega al agente aduanero el carácter de representante legal e incluso de personero. Reconocer tal carácter como lo hace el voto de mayoría no solo resulta contrario a derecho, sino y además, implica reconocer la responsabilidad de la empresa misma que niega el fallo de mayoría. Por lo

anterior dicho fallo resulta contradictorio en tanto tiene al agente aduanero como representante legal o personero de la indiciada, no obstante estima su actuar no genera la responsabilidad que establece el párrafo final de la norma supraindicada, sea a efectos procesales es su representante legal o personero pero para efectos de responsabilidad tal representación o personería no le vincula con su representada. Admitir tal representación es además admitir que eventualmente, un mismo sujeto represente intereses contrapuestos, como ocurre cuando tal responsabilidad se exija a la persona jurídica o a ambos a la vez, en donde cada parte intentara demostrar la responsabilidad de la otra. Como señalara al inicio el agente de aduana no alega otra calidad a no ser la de agente, tampoco existe prueba alguna que permita considerar su existencia, en etapa procesal alguna por lo que resulta innecesario solicitar acredite una personería no invocada. La consecuencia normal ante la falta de representación legal lo es la inadmisibilidad del recurso, lo cual debió declarar la Aduana. Por tanto, se declara inadmisibile el recurso.

DICK RAFAEL REYES VARGAS