

SENTENCIA N° 32-98, Tribunal Aduanero Nacional, San José, a las ocho horas con cinco minutos del día veintitrés de setiembre de mil novecientos noventa y ocho.

Conoce el Tribunal del recurso de apelación presentado por el señor Federico Zuñiga Gómez, agente aduanero, en representación de la Agencia de Aduanas Servicios Neptuno S.A., contra la resolución número RES-AL-215-98 de las catorce horas del día 4 de junio de 1998, firmada por el Director General de Aduanas.

RESULTANDO

I.- El recurrente fundamente sus recursos y pretensiones en: a) El elemento o acción de evadir implica la elusión dolosa y premeditada que busca un resultado final cual es la adquisición de un bien, en este caso es pecuniario, a costas del Erario Público. En nuestro caso tal consideración no tiene o no cumple la expectativa de la norma sancionadora; ya que, la diligencia requerida se tomo, y no hay ánimo de sustraer parte de la obligación tributaria a favor de la agencia o del importador; b) No puede la administración abjetivizar la multa, por el contrario debe analizar los elementos de voluntariedad, tipicidad, que rigen el derecho administrativo sancionador para llegar a la imposición de la multa, aspecto que no ocurre en el caso; c) La aduana no cuenta con pruebas que demuestre la mala fe de la actuación de su representada; d) Con vista en los documentos que obran en la aduana, se puede determinar que la descripción de la factura es omisa en cuanto a si las películas eran impresionadas y tal detalle no se determina con la inspección física de la mercancía; aunado a que las especificaciones del producto no advierten la característica y en estos casos el producto no puede ser manipulado, aspecto que solicita considerar en la revisión del caso; e) Objeta la tesis de la aduana en el tanto quiere imponer una multa por una acción que no entraña mala fe, ni intención de cometer delito, ni intento culposo o negligente que tienda a vulnerar el régimen jurídico aduanero, aspecto de por sí, no demostrado por la Administración en el caso; f) Con fundamento en la Ley General de Aduanas y los principios que integran la Constitución Política solicita se declare el acto administrativo arbitrario e ilegítimo; g) Se reconsidere el procedimiento iniciado dejándolo sin efecto; h) Gestiona el emplazamiento de ley para ante el Tribunal Aduanero Nacional.

II.- La Gerencia de la A. S. dicta la resolución número AS-DT-052-A-97 el 21 de julio de 1997, imponiendo una multa de tres veces el monto evadido de tributos a la recurrente, por infracción tributaria de acuerdo con el artículo 242 de la Ley General de Aduanas. Posteriormente dicta la resolución número AS-DT-052-B-97 el 5 de agosto de 1997, declarando sin lugar el recurso de reconsideración y remite el de revisión jerárquico al superior para su decisión. La Dirección General de Aduanas emite la resolución número RES-AL-215-98 el 4 de junio de 1998, declarando sin lugar el recurso de revisión jerárquico interpuesto, manteniendo la multa impuesta a la agencia aduanera. Posteriormente el Viceministro de Ingresos emite la resolución número RES-AL-287-98 el 21 de agosto de 1998, por la cual admite el recurso de apelación y emplaza a la parte ante el Tribunal Aduanero Nacional y remite los antecedentes del caso.

III.- En las presentes diligencias se han respetado las formalidades de ley en la tramitación del recurso de apelación.

Redacta el Licenciado Soto Sequeira; y ,

CONSIDERANDO

IV.- Hechos Probados. Se tienen por probados en lo relevante al caso lo siguiente: a) Con la resolución N° AS-DT-052-97-M del 30 de junio de 1997, la A. S. inicia proceso sancionatorio, por presunta comisión de infracción tributaria a la Agencia de Aduanas Servicios Neptuno S.A. (folios 1 y 2 del Expediente Administrativo); b) El agente aduanero señor Federico Zuñiga Gómez en representación de la agencia aduanera, se opone a la multa (folios 11 al 13); c) La A. S. dicta el acto final mediante resolución N° AS-DT-052-A-97 el 21 de julio de 1997, rechazando los alegatos presentados por la agencia de aduanas (folios 14 y 15); d) El interesado interpone los recursos de reconsideración y revisión jerárquico contra el acto final (folios 16 y 17); e) La A. S. dicta la resolución N° AS-DT-052-B-97 el 5 de agosto de 1997,

por la cual declara sin lugar la reconsideración y remite el recurso de revisión jerárquico al superior(folio 18); f) El interesado reitera todos los argumentos y alegatos dados ante la Aduana (folio 21); g) Con resolución N° RES-AL-215-98 del 4 de junio de 1998, la Administración declara sin lugar el recurso de revisión (folios 29 al 31); h) El interesado presenta recurso de apelación contra la resolución N° RES-AL-215-98 (folio 33) ; i) La Administración dicta la resolución N° RES-AL-287-98 el 21 de agosto de 1998, por la cual admite el recurso de apelación y emplaza a la parte (folio 42); j) El recurrente expresa agravios ante el Tribunal el día 14 de setiembre de 1998 (folios 44 al 49).

V.- Hechos no probados. Para el dictado de la presente resolución no se observan hechos que se tengan por no demostrados.

VI.- Sobre el fondo. 1.- Las competencias del Tribunal Aduanero Nacional se encuentran prescritas en el título IX, capítulo único de la Ley General de Aduanas, en adelante L.G.A. y el recurso de apelación contra la resolución emitida por el Director General de Aduanas se regula en el numeral 203 de la citada ley. La materia que trata el presente asunto refiere a la imposición de una sanción tributaria al auxiliar de la función aduanera denominado agente aduanero persona jurídica. No obstante al advertir vicios en el acto administrativo procede el Tribunal a analizarlos, por constituir las nulidades cuestiones de orden público y materia de previo y especial pronunciamiento, por mandato expreso del artículo 195 de la L.G.A., razón por la cual, debe determinarse si en el caso el acto administrativo ha sido dictado conforme con el ordenamiento jurídico, por encontrarse perfectos todos sus elementos esenciales o si por el contrario contiene vicios que lo anulan.

2- En el procedimiento sancionatorio la Aduana Santamaría y la Dirección General de Aduanas consideran que la Agencia de Aduanas Servicios Neptuno S.A, incurrió en la conducta tipificada en el artículo 242 de la L.G.A., al determinar que la mercancía presentada a despacho no fue descrita correctamente; ya que, esas películas eran impresionadas y reveladas, por lo que la clasificación correcta es la 3705100000 y no como lo declaran en la 3701301000. En consecuencia, para resolver lo que sea procedente debe ser analizado cual es la participación de la citada agencia en los hechos que se le atribuyen y cuáles son sus responsabilidades dentro del ordenamiento jurídico. Resulta oportuno referirnos seguidamente a las normas que regulan las actuaciones del agente aduanero y el calificativo que en ellas se le otorga. De conformidad con el artículo 94 del Código Aduanero Uniforme Centroamericano II, en adelante CAUCA II, el agente aduanero es un auxiliar de la función pública que actúa en su carácter de persona natural , brindando servicios a terceros, habitualmente, en toda clase de trámites, regímenes y operaciones aduaneras. Por su parte el artículo 95 reitera el desempeño personal de estos auxiliares y el 98 remite a la legislación nacional para el establecimiento de la infracciones, penas y el procedimiento para su aplicación. Asimismo en las disposiciones transitorias al referirse a los países signatarios en que se hubieren autorizado el ejercicio de agentes aduaneros a personas jurídicas, remite a la regulación que sobre el particular dicta la legislación nacional.

3- Ubicados en el texto de la L.G.A. tenemos que en el capítulo II se reitera el carácter personal con que actúa y establece el marco jurídico por el cual guiar su actuación y en el título X las responsabilidades por los delitos aduaneros, infracciones administrativas y tributarias en que incurra. Por su parte el agente aduanero, persona jurídica, encuentra su regulación en el capítulo III, título XII de la L.G.A. De lo expuesto se puede concluir que coexisten en el sistema aduanero costarricense, agentes aduaneros persona natural o física que actúan directa e independientemente ante el Servicio Aduanero Nacional y agentes aduaneros persona jurídica o moral que actúan por intermedio de un agente persona física ante el Servicio Aduanero Nacional.

4- En cuanto a la responsabilidad del agente aduanero frente al cliente y al Fisco se encuentran delimitadas claramente en la legislación nacional; resultando que el agente persona física o jurídica, es el representante legal de su mandante -cliente- para las actuaciones del despacho aduanero y los actos que de él se deriven, por tal motivo resulta responsable en materia civil por las lesiones patrimoniales que origine el ejercicio del mandato (art. 33 L.G.A.). Por otra parte responde al Fisco patrimonialmente no solo por sus actuaciones sino también por las infracciones y los delitos en que incurran sus asistentes y personal acreditado, ver artículos 97 del CAUCA II, 33 y 254 de la L.G.A. Además en materia tributaria resulta responsable solidario por el pago de las obligaciones, intereses, multas y demás recargos derivadas de las operaciones aduaneras en que interviene, ver Artículos 97 del CAUCA II y 36 de la L.G.A.

5-En materia sancionatoria debe hacerse una distinción según se trate del agente aduanero persona física o jurídica. En términos generales la persona física responde personalmente cuando su conducta se encuadre en alguna de las infracciones tipificadas en la legislación, y le sea atribuida a título de dolo o culpa, sin que concurra ninguna eximente de responsabilidad. Por su parte el artículo 254 de la L.G.A. regula esta materia cuando se trate del agente aduanero persona jurídica, en los siguientes términos “ Las empresas asumirán la responsabilidad, en forma solidaria, por los hechos y actos de sus dependientes cuando se derive un perjuicio tributario. – Sin perjuicio de las obligaciones y los deberes previstos para los agentes aduaneros y de las sanciones aplicables por su ejercicio personal, los representantes legales de la persona jurídica serán responsables de girar las instrucciones, proveer los instrumentos necesarios para la correcta gestión de intermediación aduanera y cumplir con las obligaciones que no correspondan al agente aduanero persona física por su relación laboral.- Las sanciones previstas en esta ley se impondrán a la persona jurídica cuando se demuestre que los representantes legales o los personeros de la empresa han propiciado actos o hechos que posibilitan la sanción, de conformidad con lo dispuesto en el párrafo anterior; en caso contrario, responderá únicamente el agente de aduanas acreditado.”

Respecto al tema de la responsabilidad de la sociedades o personas morales la Jurisprudencia del Tribunal Constitucional español ha reconocido que “ ...la capacidad infractora de las personas jurídicas, sin suprimir el elemento subjetivo, que ha de ser aplicado de forma distinta que para las personas físicas: (sic) Esta construcción distinta de la imputabilidad de la autoría de la infracción a la persona jurídica nace de la propia ficción jurídica a la que responden estos sujetos. Falta en ellos el elemento volitivo en sentido estricto, pero no la capacidad de infringir las normas a las que están sometidos.”

En ese mismo sentido la Sala Constitucional de la Corte Suprema de Justicia, ha basado su jurisprudencia, en la doctrina más importante en esta materia al señalar 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.

6- En virtud de la normativa citada, la doctrina y jurisprudencia enunciada, y por tratarse del ejercicio de la potestad sancionadora de la Administración, para determinar si es correcto el proceder de la Aduana Santamaría y de la Dirección General de Aduanas al imponer la sanción a la agencia de aduanas por los hechos aquí descritos, debe analizarse si la conducta que se reprocha es atribuible al agente aduanero persona jurídica. En este sentido debe determinar el tribunal si constan en expediente administrativo los elementos de juicio oportunos para llegar a concluir que los representantes legales de la empresa han propiciado actos o hechos que posibiliten la sanción. Por lo expuesto es necesario abordar el tema de la declaración aduanera y el responsable de efectuarla. En este orden de exposición señala el artículo 86 de la L.G.A. “... Con la declaración aduanera 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 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.” Se desprende del texto legal transcrito que el responsable de suministrar la información y los datos de la declaración, es el agente aduanero persona física y no la agencia persona jurídica; ya que, por la naturaleza misma de la sociedad, no es ésta quien suscribe la declaración, aún cuando la misma puede resultar responsable en los términos señalados por el artículo 254 de la L.G.A. Es necesario aclarar que el Tribunal no prejuzga la participación del agente persona física en el caso, por respeto al derecho de defensa que le asiste, cumpliéndose con los principios de legalidad y debido proceso. Estima el Tribunal que en el presente procedimiento la Administración no ha podido demostrar hechos o actuaciones que impliquen la responsabilidad de la persona jurídica, limitándose a señalar en sus consideraciones que “ QUINTO. Que el aquí recurrente incumplió sus obligaciones como auxiliar de la función pública, entre las cuales se incluye presentar la declaración aduanera sin errores o inexactitudes, y en el caso que nos ocupa es claro que el agente incurrió en una inexactitud en cuanto a la descripción de la mercancía lo que provocó que se consignara una partida errónea, derivando a su vez en perjuicio fiscal, lo cual es sancionable sin que se requiera la presencia de dolo, voluntariedad o mala fe de su parte.” (folios 30 y 31) Siendo que de conformidad con el artículo 86 de la L.G.A. la persona jurídica como tal , no podría en

principio ser responsable de la información contenida en la declaración, salvo que se demuestre su participación en los términos indicados en el numeral 254 de la L.G.A. Ello sin perjuicio de la responsabilidad patrimonial por efecto de las infracciones y delitos en que incurra el personal acreditado ante el Servicio Nacional de Aduanas (artículos. 97 del CAUCA II, 33 y 254 de la L.G.A.). Congruente con lo dicho, el tipo infraccional que se pretende aplicar para la sanción, sea el numeral 242 de la L.G.A. señala “ Constituirá infracción tributaria aduanera y será sancionada con una multa de tres veces el monto de los tributos evadidos, toda acción u omisión que signifique una vulneración del régimen jurídico aduanero que cause perjuicio fiscal mayor de cien pesos centroamericanos y no constituya delito o infracción administrativa sancionable con suspensión del auxiliar de la función pública aduanera.”, estima el Tribunal que por la naturaleza misma de la declaración - bajo fe de juramento- en los términos señalados en el artículo 86, no se puede sancionar con multa a la persona jurídica, por cuanto no demuestra la Administración concurrir al caso los supuestos regulados por el artículo 254, ni aporta pruebas al respecto, advirtiéndose vicios del acto administrativo que acarrear su nulidad.

7.- Por las consideraciones y normativa indicadas, al haber iniciado la Administración el procedimiento sancionatorio, fundándose en hechos y normas que no se aplican a la persona jurídica; ya que, no consta su participación en los hechos investigados, calificando erróneamente el sujeto activo de la infracción, se ha generado un acto administrativo inválido, contrario al orden normativo, al faltar uno de los elementos constitutivos, siendo este el motivo o presupuesto de hecho, que la facultaba para imponer la sanción administrativa, afectando los elementos contenido y fin; procede el tribunal a declarar la nulidad de todo lo actuado, de conformidad con los numerales 128, 129, 130, 133, 165 siguientes y concordantes de la Ley General de la Administración Pública, y por respeto de los principios de legalidad, intimación y defensa, que rigen la materia. En consecuencia, por innecesario, no se entran a conocer las pretensiones del recurrente.

POR TANTO

Se declara con lugar el recurso y se anula todo lo actuado. Devuélvase los antecedentes al lugar de origen. Voto salvado del licenciado Reyes que declara inadmisibile el recurso por falta de legitimación al proceso. NOTIFÍQUESE al recurrente al facsimil 223-2276 por haberlo solicitado expresamente; y a la Dirección General de Aduanas en sus oficinas centrales.

Licda. Loretta Rodríguez Muñoz
Presidenta

Alejandra Céspedes Zamora,

Dick Reyes Vargas

Luis Gómez Sánchez

Desiderio Soto Sequeira

Shirley Contreras Briceño

Elizabeth Barrantes Coto.

Voto Reservado por el Licenciado Reyes Vargas: Como claramente establece el encabezado de la presente resolución, la causa que se conoce es un recurso de apelación, que interpone el señor Federico Zúñiga Gómez, el cual viene actuando en representación de la sociedad Servicios Neptuno S.A., según consta a folios 11,13,17, 21, 33, 44 en su calidad de Gerente Técnico, agente de aduanas de la misma.

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 pues 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, en procesos de responsabilidad administrativa, carece de capacidad para representar al agente aduanero persona jurídica, en especial si partimos del hecho que éste último (la persona jurídica), es que solo por vía de excepción que resulta imputable y como claramente se establece en el párrafo final del artículo 254 de la LGA.

En cuanto la representación que se dice ostentar sea genérica o como Gerente Técnico, no se ha demostrado por quien la alega, en ninguna etapa procesal. La consecuencia normal ante la falta de representación legal lo es la inadmisibilidad del recurso de las actuaciones y por ende del recurso.

Por otro lado, este Tribunal debe actuar sometido al ordenamiento y solo puede realizar aquellos actos que le están permitidos. Tal mención respecto al principio de legalidad, la hago por cuanto, como dije al principio, lo que se conoce en el presente asunto en un recurso de apelación, en el que en ningún momento se alegan nulidades ni establecen excepciones. El fallo de mayoría decreta la nulidad en forma oficiosa por ausencia del elemento motivo. No obstante lo anterior y la posible existencia o no de vicios causantes de nulidad, lo cierto es que, la Ley General de Administración Pública en sus artículos 180, 181 y 184, establece una clara limitación a la competencia de este Tribunal, cuando le prohíbe, decretar de oficio nulidades absolutas, y le limita a conocer de los asuntos dentro lo las pretensiones de las partes y las cuestiones de hecho planteadas. Por lo anterior a criterio del suscrito el voto de mayoría, es violatorio del principio de legalidad.

En virtud de lo anterior declaro sin lugar el recurso por la ausencia de capacidad procesal del recurrente.

Dick Rafael Reyes Vargas