SENTENCIA 2006-014. Tribunal Aduanero Nacional. San José, a las catorce horas con diecisiete minutos de febrero catorce de dos mil seis.

Recurso de apelación presentado por **edd** en su condición de Apoderado Especial de **ojs** contra la resolución de la Aduana de Paso Canoas número **RES-APC-249-2005** del día 15 de Noviembre de 2005.

RESULTANDO:

I.- Que con resolución número **RES-APC-249-2005** del día 15 de Noviembre de 2005 la subgerencia de la Aduana de Paso Canoas, en lo de interes resolvió: ***" … reiterar el adeudo de una Obligación Tributaria Aduanera por … ojs, de nacionalidad Belga, pasaporte N° 3333 … Determinandose … un total de ¢1,422,222.66 …"***(folios 129 a 132).

II.- Conoce este Tribunal en virtud de recurso de apelación presentado por **edd** en su condición de Apoderado Especial de **ojs** el día 21 de Noviembre de 2005, quien solicita: 1)- Se revoque la resolución recurrida, se acoja la prueba, se ordene la devolución de las motocicletas, determinar que su representado actuó de buena fe y fue engañado (folios 135, 136).

III.- Con resolución número **RES-APC-261-2005** del cinco de Diciembre de 2005 el gerente de la Aduana de paso Canoas deniega el recurso de reconsideración confirma la resolución recurrida y emplaza al recurrente para ante esta instancia (folios 137 a 142).

IV.- En las presentes diligencias se han observado las prescripciones legales en la tramitación del recurso de apelación.

Redacta el licenciado Reyes Vargas; y,

CONSIDERANDO:

I.- Objeto del procedimiento: El presente asunto se circunscribe a determinar la existencia de un incumplimiento del régimen de importación temporal por el señor ojs materializado en el certificado de importación temporal número 0000000 K8FWL de la Aduana de Peñas Blancas y en consecuencia la obligación al pago del adeudo tributario en suspenso.

II.- Origen del incumplimiento. Se desprende de los autos que el incumplimiento al régimen de importación temporal tiene ocasión, según señalamiento de la Aduana, en la no exportación en plazo de las mercancías a las cuales se les otorgo el beneficio. En efecto señala la Aduana que el interesado al pretender salir del país aporto prorrogas falsas, de manera que careciendo de validez y efecto alguno tal documental, la pretendida reexportación pretendía serlo fuera del plazo legalmente otorgado y ello obliga al pago de los derechos de importación.

Alega el recurrente por su parte haber sido victima de una estafa y que con ocasión de su conocimiento interpuso la denuncia respectiva siendo que las autoridades judiciales han ordenado la devolución del vehículo y para ello aporta certificaciones del expediente judicial las cuales corres a folios 29 a 53 y 58 a 107.

III.- Inconformidad del recurrente. En escrito presentado el día 19 de Setiembre del año 2005 (folio 57) hace ver el recurrente a la Aduana el hecho de que el Tribunal de Juicio de Corredores ordena la de devolución del vehículo previo pago de la multa o de los impuestos de tránsito y por ello se ha opuesto al procedimiento administrativo alegando que lo ordenado por el Tribunal en ningún momento significa el pago de los impuestos de importación.

La resolución Judicial de cita por el recurrente y visible a folio 94 expresamente señala: *"… se ordena la devolución de las motos siempre y cuando se cancelen los cargas (sic) tributarias respectivas."*, luego ante petición expresa del interesado aclara el Tribunal: *"… no es el Tribunal el ente encargado de fijar regímenes tributarios, es en este caso, la Administración Aduanera."* (folio 104). De manera que, las resoluciones de cita, no modifican la apelada (folio 81) en su contenido sino en cuanto adiciona únicamente sobre el destino de la mercancía, ordenando su devolución previo cumplimiento de lo dispuesto. En síntesis consideran los tribunales de la Republica que el asunto es de mera competencia administrativa y es en esa sede que debe el interesado ajustar a derecho, pagando lo tributos respectivos. De manera que, no comparte el Tribunal el señalamiento del recurrente en el sentido de que lo resuelto implica únicamente el pago de impuestos de tránsito y no los de importación. Es claro que, refiere el interesado a impuestos cuya existencia no esta prevista en la legislación y se opone rotundamente a lo señalado en las resoluciones judiciales que lo que buscan es reencausar al orden normativo la irregular situación presentada y dicho encauzamiento solo debe responder a lo establecido por el ordenamiento para casos como el presente.

Y es claro que en el caso, no se ha demostrado ilícito alguno a cargo del interesado o de tercero, más por la inercia e impericia de los órganos competentes que por la inexistencia de delito. Es claro para el Tribunal la presencia de documentos anómalos que de ser como indica el interesado conllevan a la existencia de los ilícitos de estafa como de falsificación de documentos. Sin embargo no consta tramitación alguna de la denuncia de la Aduana y de la del administrado se opta por no perseguirla, al punto que siquiera se lleva a los intervinientes en el intercriminis señalados en la denuncia para verificar la estafa y falsificación.

Comparte el tribunal que esta inercia de los órganos del Estado no puede ni debe agravar su situación pero ello no implica la inexistencia de responsabilidad de su parte, al menos a título de culpa como reconoce en su escrito de presentación en Noviembre 3 de 2005 (folio 128) en la elección de la persona para la renovación del certificado. Por ello debe el recurrente afrontar las consecuencias normales de esa culpa que llevaron al incumplimiento del régimen.

El régimen de importación temporal bajo el cual ingresó el vehículo está regulado en los artículos 67.b) y 73 del Código Aduanero Uniforme Centroamericano, en adelante CAUCA, los numerales 165 a 169 de la LGA, así como en los artículos 435 a 464 de su Reglamento,

Ahora bien, en lo referente a la importación temporal de vehículos para turistas, que es el caso que nos ocupa de conformidad con los hechos que constan en expediente, existen disposiciones específicas que lo regulan y que servirán para clarificar la situación bajo estudio. Nos referimos a los artículos 67.b) y 73 del CAUCA como al artículo 446 párrafo primero cuarto del Reglamento a la LGA, éste último, en lo de interés se transcribe así:

"*La Aduana autorizara la permanencia temporal del vehículo… para uso exclusivo del turista, hasta por el plazo otorgado en el status migratorio en su calidad de turista,… este plazo no puede ser superior a tres meses.*
…
No podrá otorgarse una nueva autorización de importación temporal a un vehículo hasta que transcurra un plazo de tres meses desde su salida efectiva de territorio nacional…"

De la normativa y disposiciones citadas se extraen en forma manifiesta las siguientes características esenciales que definen la naturaleza jurídica del régimen bajo examen:

- Es un régimen temporal (ver también el numeral 110 de la LGA), las mercancías están sujetas al plazo definido en la norma. De previo a finalizar el plazo debe reexportarse o importarse definitivamente e incluso la propia normativa permite que se destine a cualquier otro régimen dentro del plazo legalmente establecido. (Ver Art 440 inciso a RLGA)

- Las mercancías disfrutan de una suspensión de pago de los tributos en virtud del régimen, por lo que generalmente se exige una garantía ya sea individual o global (ver Art 167 LGA, 437 y 438 RLGA), salvo los casos exceptuados por la propia LGA en el artículo 167, entre los cuales se encuentra precisamente las referidas a la categoría de turista, que fue el tipo de autorización que se concedió en el presente asunto.

- No hay operaciones de perfeccionamiento: No puede haber transformación alguna de las mercancías, excepto su depreciación normal debida al uso que se hubiere hecho de ellas.

- Las mercancías deben estar identificadas por cualquier medio razonable. Aún más, si las mercancías no son plenamente identificables se faculta a la Aduana a autorizar el régimen, atendiendo a la naturaleza de la mercancía, o de las operaciones que se han de llevar a cabo, siempre y cuando la ausencia de medios de identificación no conduzcan a un abuso del régimen. (Ver Art 436 RLGA)

De especial interés es la regulada en el inciso c) del numeral 166 de la LGA cuya categoría es el turismo consignándose como finalidad: "*Las de uso personal y exclusivo del turismo, incluyendo vehículo terrestre, aéreo o acuático; mercancía publicitaria o de propaganda para cualquier medio de comunicación referida al turismo nacional e internacional.*"

Precisamente esa doble condición de temporal y suspensivo determinó las causales de finalización del régimen, las cuales de conformidad con el artículo 440 del Reglamento a la LGA son las siguientes:

a. …
b. …
c. ***Cuando venza el plazo sin que se hubieren reexportado, importado definitivamente o destinado a otro régimen aduanero procedente, en cuyo caso la aduana impondrá la sanción correspondiente a la infracción cometida.***
d. … (El resaltado no es del original)

Como ya se indicó al vehículo del señor S se le concedió el régimen bajo la categoría de turista regulada en el inciso c) del artículo 166 LGA supra citado en correlación con los numerales 444 y siguientes del su Reglamento, que detallan una serie de regulaciones para los vehículos automotores terrestres, marítimos y aéreos importados temporalmente para fines no lucrativos, no siendo en consecuencia, por disposición normativa, obligatoria la presentación de garantía para ese tipo de mercancías (Ver art. 167 LGA).

No obstante, es claro que desde que se autorizó la importación temporal del vehículo, el recurrente estaba sujeto a una serie de derechos, deberes y obligaciones que surgieron entre él y el Estado, siendo una de esas obligaciones

cumplir con todas las disposiciones que regulan la importación temporal, especialmente la referida al plazo, estando expresamente consignado en el supra citado certificado que el vencimiento del mismo era el 16 de Mayo de 2005, conociendo que otra de sus obligaciones era reexportarlo, nacionalizarlo o destinarlo a otro régimen procedente de previo al vencimiento del plazo autorizado, supuestos que no operaron en el sub-lite por las razones ya conocidas.

De forma tal que en aplicación estricta al numeral 440 RLGA trascrito la principal consecuencia del vencimiento del plazo sin la respectiva reexportación, importación definitiva o destinación a otro régimen, lo constituye la finalización de la importación temporal, procediendo la ejecución de la garantía o bien, si esta no es obligatoria como sucede en el presente asunto, el cobro de la obligación tributaria en los términos ordenados en el segundo párrafo del artículo 442 del RLGA que a la letra prescribe:

"En aquellos casos en que no se haya rendido garantía, la autoridad aduanera ***procederá al cobro de la obligación tributaria aduanera*** *de conformidad con lo establecido en los* ***artículos 196 y siguientes de la Ley.****"* (El resaltado y subrayado no es del original)

Lo anterior para evitar que opere perjuicio fiscal, e inclusive en lo referente a la responsabilidad administrativa el vencimiento del plazo conlleva accesoriamente la eventual imposición de la sanción correspondiente a la infracción cometida, previo cumplimiento del debido proceso. (Ver artículo 440 RLGA)

Y ello es así porque se trata de supuestos diferentes: por un lado el cobro de la obligación tributaria aduanera en este caso es una consecuencia por no haberse cumplido con las disposiciones que regulan la importación temporal en los

términos reiteradamente señalados, lo cual genera el vencimiento o finalización de ese régimen y hace exigible el cobro a través del procedimiento ordinario.

POR TANTO:

Con fundamento en el artículo 104 del Código Aduanero Uniforme Centroamericano, artículos 204, 205 a 210 de la Ley General de Aduanas, y demás consideraciones de hecho y de derecho: Por mayoría este Tribunal declara sin lugar el recurso. Se da por agotada la vía administrativa. Se remite el expediente a la oficina de origen. Voto salvado del licenciado Gómez Sánchez quién anula todo lo actuado a partir del acto final inclusive.
Notifíquese ……

Elizabeth Barrantes Coto **Alejandra Céspedes Zamora**

Mariela Chacón Salas **Luis Alberto Gómez Sánchez**

Dick Rafael Reyes Vargas **Desiderio Soto Sequeira**

Shirley Contreras Briceño
Presidenta

Voto salvado del Licenciado Gómez Sánchez: No comparto la decisión de la mayoría considerando la existencia de una nulidad absoluta en el procedimiento que genera indefensión al recurrente.

La Aduana con la resolución APC-216-2005 del 06 de octubre del 2005 dicta el acto de inicio y otorga al interesado plazo para presentar sus alegatos, los que se presentan fuera de plazo pero antes del dictado del acto final. Bajo esas condiciones se dicta el acto final, argumentando la Administración de la Aduana que procede a rechazar los alegatos en virtud de que se aportan de forma extemporánea. No entro la aduana a conocer los argumentos de la parte, lo que produce violación del debido proceso constitucional al dejar en estado de indefensión a la parte.

El Tribunal en sentencia número 09-2003, se pronuncio sobre este tema en los siguientes términos:

"Primero. Posibilidades frente al acto inicial: Cuando se ha dictado por la autoridad aduanera el acto inicial del procedimiento ordinario, contenido en el ordinal 192 y siguientes de la Ley General de Aduanas y cumpliendo todos los requisitos y presupuestos establecidos por ley, el destinatario tiene tres opciones:

✓ **Presentar escrito de oposición dentro del plazo de 15 días hábiles** que dispone la ley; con todos sus alegatos y pruebas, debe la autoridad aduanera entrar a conocer y resolver lo que en derecho corresponda.

✓ **No presentar escrito de oposición ni pruebas**, bajo tal premisa, la administración debe dictar el acto final debidamente fundamentado e incluso puede gestionar o recabar de oficio todos aquellos elementos que permitan sustentar un criterio jurídico que sirva de fundamento a la decisión final y resolver con los elementos de juicio que consten en expediente, debiendo cumplir con los requisitos del acto final que ordena el artículo 522 del Reglamento a la Ley General de Aduanas.

✓ **Personarse fuera del plazo**; bajo esta situación la parte hace llegar sus argumentos y pruebas fuera del plazo de 15 días hábiles ya citado, pero antes del dictado del acto final. En esta situación la Aduana La Anexión rechaza por extemporáneo las manifestaciones de la parte y sin mayor análisis dictar el acto final, lo que estima el Tribunal incorrecto, porque a pesar de la presentación tardía del escrito de oposición debe entrar a resolver conociendo del mismo y evacuar las pruebas presentadas. No existe obstáculo legal alguno para entrar a conocer y rebatir los argumentos en el acto final y por el contrario, ello sería congruente con el principio de verdad real que rige el procedimiento administrativo, principio de economía procesal, eficiencia administrativa y justicia, sin olvidar que el objetivo de la administración es la tributación eficiente y correcta. La verdad real de los hechos, permite una adecuada fundamentación del acto o resolución que se adopte, siendo que la tutela jurídica de los actos por parte de la autoridad aduanera, como en este caso, no debe limitarse a la revisión de un requisito o verdad formal. Al tratar este tema la Sala Constitucional ha manifestado que la Administración Pública, debe a la hora de actuar, tener en cuenta los principios que le informan y el fin básico de mantener equilibrada su autoridad mediante el respeto a los derechos y libertades de los administrados, tomando en consideración que **" …la existencia de formalidades tiene la única finalidad de tutelar los derechos mencionados del individuo y, en consecuencia, nunca pueden utilizarse criterios de forma para precisamente denegar al involucrado en el procedimiento el ejercicio de sus derechos fundamentales …"** La Ley General de Administración Pública regula el principio de verdad real en el numeral 214 en los siguientes términos: **"*1. El procedimiento administrativo servirá para asegurar el mejor cumplimiento posible de los fines de la Administración, con respeto para los derechos subjetivos e intereses legítimos del administrado, de acuerdo con el ordenamiento jurídico.***

2. **Su objeto más importante es la verificación de la verdad real de los hechos que sirven de motivo al acto final*.”*** (El resaltado no es del original)

Claramente el legislador estableció como objeto o fin más importante del procedimiento administrativo la verificación de la verdad real que sirve de motivo al acto final. Lo anterior en razón de lo dispuesto por el artículo 133 de la citada ley, como bien lo estableció la Procuraduría General de la República al analizar este principio, estableciendo que la decisión se debe fundamentar en hechos, explicando la relación de los numerales 214 inciso 2), 133 y 136 de la LGAP en los siguientes términos: “***El motivo que va a tener la Administración para tomar un acto tiene un fundamento fáctico, se va a basar sobre los hechos que realmente sucedieron. En la ley se establece como obligación la existencia de hechos reales que sirven de motivo al acto. Esto ya que existe el interés público de que la Administración actúe conforme a las necesidades reales de la comunidad...Cuando establece que debe existir tal y como ha sido tomado en cuenta para dictar el acto, entonces tenemos que el principio de verdad material como finalidad del proceso es muy importante en este punto, porque los hechos que van a servir de sustento al acto, no serán hechos valorados arbitrariamente, sino que existe la obligación que estos hechos sean los reales independientemente de la voluntad de las partes”*** (Revista de la Procuraduría General de la República. Pronunciamiento C 103-80 de 14-05-80) Todo lo anterior se manifiesta en el artículo 221 LGAP que en forma expresa da sustento al principio de verdad material y que a la letra indica: ***“En el procedimiento administrativo se deberán verificar los hechos que sirven de motivo al acto final en la forma más fiel y completa posible, para lo cual el órgano que lo dirige deberá adoptar todas las medidas probatorias pertinentes o necesarias, aún si no han sido propuestas por las partes y aún en contra de la voluntad de estas últimas”.***

Pero como las decisiones administrativas deben ajustarse a los hechos sin importar si estos fueron alegados o probados, este principio de verdad real está estrechamente ligado a los otros supra citados, en especial a los principios de eficiencia administrativa e informalismo, en razón de que el impulso de oficio del procedimiento por parte de la Administración ha hecho que el administrado haya ido adquiriendo un papel de colaborador o partícipe en la activación de los procedimientos como bien lo ha establecido la doctrina, siendo alcances jurídicos de este principio en la LGAP que el procedimiento debe conducirse con un máximo de celeridad y eficiencia dentro del respeto del ordenamiento y a los derechos e intereses del administrado (art. 225 y 269 inciso 1), que la petición o reclamo mal interpuesto puede ser tramitado de oficio (art. 292), que la Administración debe realizar todas las diligencias de prueba necesarias de oficio o a petición de parte, esto con el fin de determinar la verdad real de los hechos (art. 297), entre otros.

Por su parte el **Principio de Informalismo** ha sido recogido en el numeral 224 de la LGAP y debidamente correlacionada con los numerales 223 y 10.1 ibidem, siendo estos tres artículos de aplicación obligatoria a cualquier procedimiento administrativo, incluso a los excluidos del libro segundo de la LGAP ya que los principios que informan dicha Ley General y sus normas son un parámetro de interpretación de todo el ordenamiento jurídico administrativo situación que fue reconocida por la Licda Ana Cristina Víquez Cerdas, juez del Tribunal Superior Contencioso Administrativo en la conferencia "Eliminación del Formalismo en los Procesos Administrativos", dictada el 19 de abril de 1999 dentro del Seminario Iberoamericano de Justicia Administrativa Dr. Eduardo Ortiz Ortiz quien de seguido manifestó que siendo así, ni la Administración Pública ni los Jueces de lo Contencioso Administrativo deben olvidar las manifestaciones de este principio sobre el cual indicó: "*Nadie niega que las formas jurídicas son necesarias para un correcto desarrollo de los procesos en general, puesto que los actos deben*

realizarse de acuerdo conciertas condiciones de tiempo, lugar, modo de expresión y orden. Estas formas operan como una garantía en relación con el interés público y los administrados. Pero lo anterior no debe jamás hacernos caer en un formalismo ritualista sin sentido alguno, porque los procedimientos administrativos son sólo el cause para que la Administración exteriorice su actuación y el objetivo es que esa actuación satisfaga el interés público. **Debemos partir de la idea que el procedimiento administrativo no tiene formas estrictas o sacramentales, sino solo idóneas para cumplir su función***, por lo que en ciertos casos, si se alcanza la finalidad pese a la violación de las formas, el acto no genera nulidad, como lo expresa nuestra Ley General de la Administración Pública en su artículo 223, al disponer que solo causará nulidad de lo actuado la omisión de formalidades sustanciales del procedimiento...Siendo así, prevalece la obligación por parte de la Administración Pública, de interpretar con amplitud de criterio y benignidad a favor del administrado, las formalidades del procedimiento administrativo*. **Siempre debe darse la interpretación que más favorezca al ejercicio del derecho de acción y la decisión sobre el fondo de la cuestión debatida dentro del procedimiento administrativo***. Como bien lo ha dicho la jurisdicción contenciosa administrativa, y en este sentido recuerdo varios votos de la Sección Primera del Tribunal Contencioso Administrativo, el procedimiento administrativo no puede ni debe ser considerado como una carrera de obstáculos para el administrado, donde continuamente tiene que esquivar trampas para no quedarse fuera, puesto que como lo establece claramente el artículo 217 de la Ley General de Administración Pública, su fin debe ser siempre necesariamente, asegurar el mejor cumplimiento posible de los fines de la Administración, con respeto para los derechos subjetivos e intereses legítimos del administrado, de acuerdo con el ordenamiento jurídico,* **por lo que el objetivo es la verificación de la verdad de los hechos que servirán de motivo al acto final, y no tratar de archivar o denegar lo mas rápido posible las gestiones de los ciudadanos".** (El resaltado no es del original). Por todo lo anterior, estima el Tribunal, que nada

obsta a la autoridad aduanera entrar a conocer un escrito de oposición al acto inicial en el caso de haberse presentado fuera del plazo de los 15 días y por el contrario es su deber, porque permite la consecución de todos los principios citados, también faculta la toma de una decisión basada en hechos reales y no en una mera forma, que como en el caso bajo examen, incluso lleva a la Administración a errar en su definición y apreciaciones jurídicas, por supuesto y teniendo siempre la claridad las partes, de que la fase recursiva y los plazos de caducidad establecidos en ella inicia hasta el dictado del acto final… **VI.- Conclusión:** Los actos administrativos deben dictarse observando todos sus elementos. Cuando el acto se emite conteniendo algún defecto u omitiendo algún requisito, que de manera directa o implícita el ordenamiento jurídico exige, constituye un vicio y dependiendo del tipo de vicio puede conllevar a una nulidad de carácter absoluto o relativa, en otras palabras, el acto debe dictarse ajustado o acorde con el ordenamiento jurídico, lo contrario implicaría posibles vicios que llevan a su nulidad. En el caso objeto de estudio, la nulidad deviene en absoluta, porque por un lado se omiten requisitos esenciales en el acto final, como el contenido y por otro se rechazan en forma indebida los recursos interpuestos, mediante una interpretación errada del procedimiento ordinario y la fase recursiva, además se viola el debido proceso al no entrar a considerar en el acto final los argumentos o defensa ejercida por la parte. Por lo anterior y conforme a los artículos 192 y siguientes de la Ley General de Aduanas, 128, 132, 158 y siguientes concordantes de la Ley General de Administración Pública, se anula todo lo actuado a partir de la resolución ANEX-0**31**-A-99 del 28 de junio de 1999, inclusive…"

Estima el suscrito que los hechos relevantes de la sentencia transcrita guardan estrecha relación con este asunto, no existiendo razón para cambiar de criterio, por lo que al igual que lo hizo el Tribunal en su oportunidad anulo todo lo actuado

hasta el acto final inclusive para que la Administración entre a conocer los argumentos de defensa de la parte.

Luis Alberto Gómez Sánchez