SENTENCIA N° 254-2006. Tribunal Aduanero Nacional. San José, a las catorce horas del veintiocho de setiembre del dos mil seis.

Conoce este Tribunal del recurso de apelación presentado por el señor **XXX**, en su condición de agente aduanero inscrito con la **Agencia de Aduanas XXX** en contra de la resolución **AL-AL-541-2006 del veintidos de febrero de dos mil seis**, dictada por la Aduana de Limón.

Resultando

1- Que mediante resolución número AL-AL-541-2006 del 22 de febrero del 2006, notificada el día 07 de julio de 2006, la Aduana de Limón dicta el acto final del procedimiento ordinario modificando la clasificación declarada en la Declaración Aduanera de Importación N° **XXX de fecha de aceptación XXX,** de la posición arancelaria del Sistema Arancelario Centroamericano 4802.56.31.90 a la 4802.56.39.90, mercancía presentada a despacho por la **Agencia de Aduanas XXX** en representación de su cliente **XXX,** lo que a su vez implica una modificación en la liquidación de los gravámenes aplicables generando una diferencia de impuestos no pagada de **¢2.102.504.91**. (Ver folios 24 al 35)

2- A través de escrito con fecha de recibido 12 de julio del 2006, el recurrente interpone los recursos de reconsideración y apelación para ante el Tribunal Aduanero Nacional contra la resolución indicada en el resultando anterior. (Ver folios 36 a 41).

3- La Aduana de Limón rechaza el recurso de reconsideración supra señalado con la resolución AL-AL-1861-2006 del 21 de julio del 2006, emplaza a la parte para que amplíe y reitere argumentos para ante este Tribunal y traslada el expediente administrativo a esta sede. (Ver folios 43 a 48)

5- El interesado se apersona ante esta instancia con escrito de fecha de recibido 07 de setiembre del 2006, alegando en esencia lo siguiente:

- Nulidad en el procedimiento de extracción de muestras, al no haberse realizado, en su criterio, de la forma correcta que estipula la normativa aduanera, esto es, los artículos 97 de la Ley General de Aduanas y 326 de su Reglamento, puesto que la no presencia de un funcionario del almacén fiscal genera la nulidad del acto.
- Nulidad del procedimiento al violarse lo ordenado en los artículos 102 y 196 de la Ley General de Aduanas, puesto que la representación que efectuó en su condición de agente aduanero, está circunscrita al despacho aduanero, y al haber sido notificado el procedimiento únicamente a la Agencia de Aduanas y no al importador, su defensa ha sido planteada solamente como Agencia Aduanal y no como representante de su cliente, desconociendo la autoridad aduanera la jurisprudencia que sobre este tema ha emitido el Tribunal Aduanero Nacional.
- El análisis del Laboratorio Aduanero es nulo, toda vez que se extralimitó en sus funciones al indicar la partida arancelaria de la supuesta muestra extraída, puesto que su competencia es la de determinar la composición química y física de las mercancías presentadas para análisis.
- Todo lo anterior le genera indefensión, desconociendo la autoridad aduanera el principio de verdad real de los hechos, que le permitan resolver como en derecho corresponde.

En consecuencia solicita se tengan ampliados los argumentos de la defensa, se reiteran los ya externados, se resuelva con expresa referencia a los puntos externados supra, se declare la nulidad absoluta de la resolución que se impugna y se proceda al archivo definitivo del expediente administrativo. (Ver folios 50 a 57)

6- En la tramitación del presente recurso se han observado las prescripciones de ley.

Redacta la Licenciada Rodríguez Muñoz; y,

Considerando

I. **OBJETO DE LA LITIS**: La presente litis trata de la modificación del elemento clasificación arancelaria efectuada a la línea 1 de la Declaración Aduanera a la Importación N° **XXX de fecha de aceptación de XXX** de la Aduana de Limón presentada a despacho por la Agencia Aduanal **XXX** en representación de la sociedad **XXX** toda vez que la Agencia de Aduanas la describió como "Otros papeles Bond", en la posición arancelaria 4802.56.31.90, mientras que la Administración Aduanera reclasificó la mercancía en la posición arancelaria 4802.56.39.90 al considerar que se trata de "Papel bond sin estucar ni recubrir del tipo utilizado en la impresión, sin fibras obtenidas por el procedimiento mecánico, con un peso de 80 g/m², en hojas de (217 x 278) mm", con fundamento en el certificado de análisis del Laboratorio Aduanero N° 1768 de 30/06/05 y en la Regla General para la Interpretación del Sistema Arancelario Centroamericano N° 1, resultando una diferencia en el monto de la obligación tributaria aduanera de **¢ 2.102.504.91**.

II. **Admisibilidad del recurso de apelación.** Que de previo a cualquier otra consideración, se avoca este Órgano al estudio de admisibilidad del presente recurso de apelación conforme con lo dispuesto por el artículo 198 de la Ley General de Aduanas, es decir, a determinar si en la especie se cumple con los presupuestos procesales que son requisitos necesarios para que pueda constituirse un procedimiento válido. En tal sentido dispone el

citado artículo que contra la resolución dictada por la Aduana competente, cabe recurso de apelación ante este Tribunal, el cual debe interponerse dentro de los tres días siguientes a la notificación. Así, tenemos que en este caso la resolución recurrida, para todo efecto legal, fue notificada al interesado el **07 de julio de 2006** (folio 35) al lugar señalado al efecto y el recurso de apelación fue interpuesto el **12 de julio de 2006** (folio 36) dentro del plazo legalmente establecido. Además debe ser presentado en forma, o sea, cumpliendo con los presupuestos procesales, entre ellos, los relativos a la capacidad procesal de las partes que intervienen en el procedimiento, lo cual no genera problemas en el presente caso, toda vez que consta en expediente la respectiva acreditación del agente aduanero señor **XXX** como auxiliar de la función pública aduanera e inscrito bajo la caución de la **Agencia de Aduanas XXX** (folio 60). Siendo entonces que en la especie, se cumplieron con dichos requisitos de admisibilidad, estima este Tribunal procedente admitir el recurso de apelación.

III. Sobre las Nulidades. Estima este Tribunal que de previo a conocer los asuntos de fondo de la pretensión de la recurrente, debe analizar y revisar los vicios que pudieran existir en la tramitación de las diligencias que se analizan. Considerando que en la especie incurre una vez más la Administración en vicios administrativos evidentes y manifiestos por cuanto a pesar del contenido de los artículos 102 y 196 de la Ley General de Aduanas, que ordenan a la autoridad aduanera la notificación del acto de apertura del procedimiento ordinario *"al declarante y al agente aduanero",* cuando esté frente al supuesto de posibles ajustes a las obligaciones tributarias aduaneras, ya que el expediente claramente muestra la omisión de tal deber, porque consta a folios 06 a 11, que el acto de apertura del procedimiento, solamente fue notificada la agencia de aduanas, la cual es la única que ha venido planteando escritos de oposición, dejando en estado

de indefensión al importador, por la falta de notificación, en los términos expuestos por el artículo 223 de la Ley General de la Administración Pública, lo que evidencia vicios graves en el procedimiento administrativo de acuerdo a lo prescrito por los numerales 169, 171, 174 de la LGAP y 102, 196 de la Ley General de Aduanas, los cuales en lo que interesa prescriben:

"*Artículo 102.- Revisión a posteriori del despacho*
La autoridad aduanera podrá, mediante el ejercicio de controles a posteriori o permanentes, revisar la determinación de la obligación tributaria aduanera y el cumplimiento de las demás normas que regulan el despacho de las mercancías, en el plazo estipulado en el artículo 62 de esta Ley.
Cuando la autoridad aduanera determine que no se cancelaron los tributos debidos o que se incumplieron otras regulaciones de comercio exterior, abrirá procedimiento administrativo ***notificando al declarante y al agente aduanero que lo haya representado,*** *en los términos del artículo 196 de esta ley…"* (El resaltado no es del original)

Lo anterior se complementa con lo estatuido en el artículo 196 que regula lo concerniente a las actuaciones comunes del procedimiento ordinario, norma que en forma clara ordena en su inciso a) que para emitir cualquier acto que afecte derechos objetivos o intereses legítimos, la notificación debe efectuarse a todos los sujetos que puedan resultar afectados, de la siguiente forma:

"a) La apertura del procedimiento, de oficio o a instancia de parte, ***debe ser notificada a las personas o entidades que pudieran verse afectadas.***"… (El resaltado no es del original)

Las normas transcritas en forma diáfana establecen la obligatoriedad de ordenar que en aquellos supuestos en que se está frente al ejercicio del control a posteriori, modificando el A Quo elementos de la obligación tributaria aduanera, el respectivo procedimiento ordinario que se abra, debe notificarse tanto al declarante como al agente aduanero que lo represente, debiéndose tomar en consideración, que, precisamente es a través de tal procedimiento que se materializa la actuación administrativa. De ahí que, la administración debe asegurarse de la participación de los administrados en las diversas etapas procesales que les permitan el adecuado ejercicio de su derecho constitucional de defensa, siendo obligatorio de conformidad con lo prescrito por la normativa supra señalada que se les notifique a todos los afectados la apertura del mismo, situación que no se da en la especie, según se demuestra a continuación:

Revisado el acto inicial, esto es, la Res AL-AL-2544-2005 del 16 de noviembre del 2005, tanto en su encabezado como en la parte dispositiva, el mismo señala en forma clara a los sujetos que pueden verse afectados a los cuales llama y dirige el procedimiento, a saber: el declarante **XXX** y a su representante en el despacho, en su calidad de responsable solidario, la Agencia Aduanal **XXX** a quienes otorga audiencia y ordena notificar.

Dado que el acta de notificación al pie de la misma resolución se encuentra sin cumplimentar, este Tribunal, procedió a emitir la Providencia N° 125-2006 del 11 de setiembre del año en curso a través de la cual se le previno a la Aduana de Limón para que un plazo de 10 días hábiles, aportara la documentación que demostrara el cumplimiento de dicho trámite[1], constando en expediente en folios 78 a 80 que en atención a lo anterior, a través de oficio AL-AL-2372-2006 del 22-09-06 el a quo remitió copia de su

[1] Ver folio 58

registro de notificaciones, donde consta la notificación de la resolución Res AL-AL-2544-2005 (Acto de apertura del procedimiento) al agente de aduanas XXX mediante casillero en la Dirección General de Aduanas el día 18-01-06.

De conformidad con lo anterior, estima este Tribunal que la Aduana de Limón no solo incumplió con lo dispuesto en los numerales 102 y 196 de la Ley General de Aduanas de repetida cita, sino la propia disposición contenida en la parte dispositiva de la resolución AL-AL-2544-2005 la que literalmente ordena que se notifique al *"importador **XXX, Cédula Jurídica: XXX**, y a la **Agencia Aduanal XXX, código XXX**, como responsable solidario y en su condición de representante legal del Importador*."

De forma tal, que a pesar de que la resolución dispone el deber de notificar a todas las partes, no lo cumplió en relación con **XXX**, dejándolo en su condición de importador sin conocimiento de lo resuelto y por tanto en estado de indefensión, tanto es así, que no se ha apersonado en autos a hacer valer sus derechos, habiendo inclusive indicado la Agencia de Aduanas XXX que los argumentos esgrimidos a lo largo del presente procedimiento los han efectuado únicamente como Agencia Aduanal y no en representación del importador, debiéndose considerar un hecho probado: la inexistencia de la notificación al importador de este procedimiento ordinario.

Sobre este particular este Tribunal se ha referido en forma reiterada, entre ellas las sentencias 217-2004, 52-2006, 200-2006, 201-2006, 202-2006, entre otras. Hace ver que llamar al importador requiere de una manifestación expresa de tal intención y no se debe confundir el carácter con que actúa el agente de aduanas o la agencia según el caso, ya que

tratándose de un procedimiento determinativo, es claro que es quien representa al importador conforme el artículo 33 de la LGA , en el despacho y en los actos derivados de él, pero que cuando se llama al procedimiento se le debe **notificar expresamente al importador** aun cuando tal notificación se realice a través de su representante, quien tiene la obligación de informarle, en cuyo caso debe especificarse expresamente en la resolución respectiva que la notificación se realiza al importador a través de la Agencia Aduanal en su condición de representante y responsable solidario. De igual manera, indicarle en la parte dispositiva de la resolución que abre el procedimiento, que se llama al importador/ consignatario al mismo, en cumplimiento de la obligación de llamar a todos los que puedan verse afectados con su apertura.

También desaplica en el caso abundante jurisprudencia del Tribunal Aduanero Nacional entorno a los deberes públicos a cargo de los funcionarios que se encuentran obligados a cumplir y hacer cumplir el bloque de legalidad (ordenamiento jurídico aduanero en particular), derivado del principio de los artículos 11 de la Constitución Política y de la LGAP; ya que, los funcionarios públicos debemos ajustar los actos a la ley, para brindar seguridad jurídica a los administrados y respetar el orden normativo imperante dentro del Estado de Derecho.

En resumen de la concordancia de los artículos 39 de la Constitución Política, 102, y 196 de la Ley General de Aduanas; y 158 siguientes de la LGAP, estos últimos sobre el tema de las nulidades de actos administrativos, el Tribunal determina una nulidad absoluta evidente y manifiesta de todo lo actuado, de conformidad con lo que establecen los artículos 158, 166, 171, 174 y 223 de la Ley General de la Administración Pública, por existir errores sustanciales en el procedimiento administrativo seguido por la aduana, que pueden detallarse de la siguiente forma:

No notificó a todas las partes interesadas o con posible afectación de sus intereses al procedimiento ordinario, en este caso concreto no notificó al consignatario o importador de las mercancías, siendo fundamental que ambas partes se apersonen al proceso, para que ejerciten su derecho constitucional a la defensa, sin que ello permita confusión con los temas de la representación aduanera y solidaridad tal y como lo ha señalado en forma reiterada este Colegiado.

En virtud de los fundamentos de hecho y de derechos expuestos, de conformidad con los numerales 132,136, 158, 165 y 169 y siguientes de la Ley General de la Administración Pública, resulta claro el deber de este Tribunal de ordenar que se complete la notificación del acto de apertura, así como el declarar la nulidad de todo lo actuado en expediente a partir del acto final. Por tal motivo y en razón de lo resuelto no se entran a conocer las otras pretensiones y alegatos del recurrente.

POR TANTO

Con fundamento en el artículo 91 del Código Aduanero Centroamericano y los artículos 198, 203, 204 y 205 de la Ley General de Aduanas y demás consideraciones de hecho y de derecho establecidas este Tribunal por unanimidad declara la nulidad del acto final reponiendo el procedimiento al momento de notificación de acto inicial para que se complete dicha etapa con la notificación del importador. Remítase los antecedentes a la oficina de origen.

Notifíquese…

Loretta Rodríguez Muñoz
Presidenta

Dick Rafael Reyes Vargas **Elizabeth Barrantes Coto**

Alejandra Céspedes Zamora **Shirley Contreras Briceño**

Xinia Villalobos Orozco **Franklin Velásquez Díaz**

Nota de los Licenciados Contreras Briceño y Velázquez Díaz: Si bien compartimos las razones expuestas en la presente sentencia para anular el acto final del procedimiento, debemos aclarar que en nuestro criterio además del vicio señalado en el texto de la sentencia, constituye también un defecto que genera la nulidad absoluta del acto final, el hecho de que en el por tanto, se comete un vicio evidente y manifiesto porque a pesar de ser el por tanto la parte dispositiva del acto donde consta la decisión que se toma, se indica que se rechazan los argumentos expuestos por el agente aduanero, que se modifica la clasificación arancelaria de las mercancías de referencia y que se genera una diferencia de impuestos pendiente de cancelar, no obstante, no se señala quién o quiénes son los sujetos deudores, pues no se dispone la deuda a cargo de la agencia o del importador o de ambos, sino que por el contrario, no se dispuso a ninguno como deudor del monto en descubierto determinado, de tal suerte que por no haberse indicado, ni la agencia ni el importador están obligados al pago determinado., lo cual implica una violación no sólo por aplicación del artículo 102 y 196 de la LGA sino también del artículo 132 de la LGAP, pues existe un vicio en el contenido del acto, al ser omiso en cuanto al sujeto contra el cual se establece el pago del deudo.(ver folio 34) Contrario a lo que sucede en el acto inicial, en donde la aduana en forma expresa señala que el procedimiento se inicia contra la agencia aduanal y contra el importador. Sin embargo, tal claridad se echa de menos en el acto final del procedimiento, puesto que en el por tanto, no se estableció el sujeto deudor y responsable del pago de la suma pendiente de cancelar que se

determinó con ocasión del procedimiento, lo cual constituye un vicio más del acto final, y por esa razón debe también anularse como en efecto se hace.

En virtud de lo expuesto, consideran los suscritos que los vicios presentes en el procedimiento llevado a cabo por la Aduana de Limón, obligan a declarar la nulidad absoluta a partir del acto final inclusive, de conformidad con el artículo 39 de la Constitución Política, 102, y 196 de la Ley General de Aduanas; artículos 128, 132 y 158 de la Ley General de la Administración Pública.

Frankiln Velázquez Díaz **Shirley Contreras Briceño**