SENTENCIA N° 169 - 2006. Tribunal Aduanero Nacional. San José, a las once horas con treinta y cinco minutos del treinta de junio del año dos mil seis.

Conoce este Tribunal del recurso de apelación interpuesto por el señor XXX, agente aduanero persona física, en contra de la resolución N° RES-DN-393-2006 de 17 de mayo de 2006, emitida por la Dirección General de Aduanas.

RESULTANDO

I.- Que mediante resolución número **RES-DN-393-2006 de 17 de mayo de 2006** notificada el día **05 de junio de 2006**, la Dirección General de Aduanas dicta el acto final del procedimiento administrativo para aplicar multa, seguido contra el agente de aduanas **XXX,** de la Agencia XXX, imponiéndole una multa de $500.00 con fundamento en el artículo 236 inciso 25), por la incorrecta clasificación arancelaria contenida en las líneas 5 y 6 de la declaración aduanera de importación definitiva **Nº XXX de XXX** tramitada en la Aduana Central, lo que a su vez implica una modificación en la liquidación de los gravámenes aplicables generando una diferencia no pagada de ¢24.496,67 (veinticuatro mil cuatrocientos noventa y seis colones con sesenta y siete céntimos) para la línea 5 y ¢17.514,71 (diecisiete mil quinientos catorce colones con setenta y un céntimos) para la línea 6 (Ver folios 280 a 288 y fotocopia certificada de la declaración aduanera a folios 71 y 72).

II.- A través de escrito de fecha de recibido el **06 de junio de 2006** el señor **XXX**, agente de aduanas persona física, de la Agencia XXX presenta recurso de apelación contra la resolución indicada en el resultando anterior, aduciendo en síntesis que efectivamente contestó la audiencia concedida mediante el acto de apertura del procedimiento sancionador; que la administración no escuchó sus razones para considerar que la clasificación arancelaria indicada por él es la correcta de acuerdo a las características de la mercancía importada, esgrimiendo

las razones de fondo por las cuales considera que la posición arancelaria por él declarada respectivamente en las líneas 5 y 6 de la declaración **Nº XXX de XXX** están conformes a derecho y solicita el cierre del presente procedimiento al no existir dolo o culpa representativa para la infracción pretendida por existir discrepancias en la clasificación arancelaria, las cuales se dan como producto de una diferencia de criterio en la interpretación de la clasificación aplicable (Ver folios 290 a 293).

III.- La Dirección General de Aduanas con resolución **RES-DN-491-2006 de 09 de junio de 2006** emplaza al recurrente para ante el Tribunal Aduanero Nacional. (Ver folios 305-306).

IV.- El interesado se apersona ante esta instancia con escrito de fecha de recibido **14 de junio de 2006**, donde en esencia alega lo siguiente:

- Señala que las partidas arancelarias correctas de las mercancías importadas en las líneas 5 y 6 de la declaración aduanera de cita, objeto del presente litigio son las indicadas por él y para ello reitera y amplía sus argumentos de fondo, indicando que las discrepancias en la clasificación arancelaria se dan como producto de una diferencia de criterio en la interpretación de la clasificación aplicable, razón por la cual no existe dolo ni negligencia, ya que se trata de un asunto puramente de interpretación.
- Reafirma que el a quo no lleva razón al indicar que no se presentaron alegatos contra el acto del inicio del procedimiento, habiendo aportado al momento de interponer el recurso de apelación, copia del escrito correspondiente, el cual tiene como fecha de recibido 29 de setiembre del 2005 por parte del Despacho del Director General de Aduanas.
- Asimismo solicita la suspensión del acto administrativo, se re-evacuen las pruebas y se declare la nulidad del procedimiento, ya que la administración está en un proceso de análisis para determinar la verdad real de la situación y poder emitir un criterio justo (Ver folios 309 a 312).

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

Redacta la licenciada Loretta Rodríguez Muñoz; y,

CONSIDERANDO

I.- Sobre el objeto de la litis: La presente litis trata de un procedimiento administrativo sancionatorio contra el agente aduanero persona física XXX por estimar el a quo que cometió la infracción administrativa regulada en el artículo 236 inciso 25) de la Ley General de Aduanas, por declarar incorrectamente las partidas arancelarias de las líneas 5 y 6 de la declaración aduanera de importación definitiva **Nº XXX de XXX** tramitada en la Aduana Central, lo que a su vez implica una modificación en la liquidación de los gravámenes aplicables generando una diferencia no pagada de ¢24.496,67 (veinticuatro mil cuatrocientos noventa y seis colones con sesenta y siete céntimos) para la línea 5 y ¢17.514,71 (diecisiete mil quinientos catorce colones con setenta y un céntimos) para la línea 6.

II.- Sobre la admisibilidad del recurso de apelación: Que de previo, se avoca este Órgano al estudio de admisibilidad del presente recurso de apelación conforme con lo dispuesto por el artículo 204 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 Dirección General de Aduanas, cabe recurso de apelación ante este Tribunal, el cual debe interponerse dentro de los tres días siguientes a la notificación. Así las cosas, siendo en el caso que el acto que se impugna fue

notificado personalmente al señor XXX el 05 de junio según razón constante a folio 287 y que el recurso fue presentado el 06 del mismo mes según corre a folio 290, ambas fechas del año 2006, se cumple el requisito de temporalidad al haberse interpuesto la apelación dentro de los tres días que establece la ley. Asimismo el recurso fue establecido por el señor XXX, quien actúa en condición de agente aduanero persona física debidamente inscrito bajo la caución de la Agencia de Aduanas XXX, según constancia anexa al expediente al folio 313, por lo cual se procede a admitir el recurso de apelación para su resolución.

III.- Sobre la nulidad absoluta: El Tribunal a lo largo del ejercicio de sus funciones ha desarrollado ampliamente el tema de las nulidades de actos dictados por las autoridades aduaneras, tomando como base la Ley General de la Administración Pública, puesto que en materia aduanera se omite la regulación del tema de nulidades, teniendo que suplir la laguna con los postulados de aquella normativa. También dentro de la emisión de la jurisprudencia se ha tomado como referencia la doctrina nacional encabezada por el Dr. Eduardo Ortiz Ortiz y el contenido de varios dictámenes de la Procuraduría General de la República, como órgano asesor y consultor de la Administración y fallos de los órganos jurisdiccionales.

En la especie incurre una vez más la Administración en vicios administrativos evidentes y manifiestos según lo demuestra la prueba constante en el presente expediente administrativo.

Según consta en los folios 269 a 279, la Dirección General de Aduanas, mediante resolución RES-DN-211-2005 de fecha 15 horas del 07 de setiembre de 2005, inició procedimiento administrativo para aplicar multa por la presunta comisión de la infracción administrativa contemplada en el artículo 236 inciso 25) de la Ley General de Aduanas por parte del auxiliar de la función pública aduanera señor

XXX por haberse dado supuestamente errores en la clasificación arancelaria declarada en las líneas 5 y 6 de la declaración aduanera de importación número **XXX de XXX** tramitada en la Aduana Central. Lo anterior con fundamento en el informe final DCF-DEN-PCF-010-05 del 14 de julio del 2005 elaborado por la entonces División de Control y Fiscalización de la Dirección General de Aduanas, el Laboratorio Aduanero y la Policía de Control Fiscal en cumplimiento en el Plan Integrado de Control Tributario y de conformidad con el Plan Operativo de la citada División.

De forma tal que no puede este Tribunal dejar de advertir lo actuado por el A Quo al imponerle una sanción de 500 pesos centroamericanos tipificada en el artículo 236 inciso 25) de la LGA, al agente aduanero persona física XXX, aduciendo la presentación de la declaración aduanera de importación de repetida cita con errores que causan perjuicio fiscal, sin haber demostrado previamente a través del procedimiento ordinario que estipula la ley, la clasificación errónea de la mercancía, como base para establecer la responsabilidad correspondiente.

En efecto, de conformidad con los hechos que constan en expediente, el recurrente tramitó la declaración aduanera de cita, declarando en lo que interesa, esto es, en la línea 5, accesorios para abanicos de techo y en la línea 6, partes y piezas sueltas para abanicos (globos) respectivamente en la posición arancelaria 8414.90.90.90 y 8414.90.19.90. No obstante en el control a posteriori la Dirección General de Aduanas estimó que lo correcto era clasificar las correspondientes mercancías en las posiciones 9405.10.90.90 y 9405.92.90.00, por lo que inició procedimiento administrativo sancionatorio tendiente a investigar la presunta comisión de la infracción cometida, imponiendo en el acto final una multa de 500 pesos centroamericanos.

Sin embargo, del análisis de las actuaciones constantes de los folios 1 a 268, se comprueba sin lugar a dudas, que la Dirección General de Aduanas en ningún momento, determinó mediante el procedimiento ordinario correspondiente, la correcta clasificación arancelaria de las mercancías sujetas a investigación y que fueron importadas mediante la declaración aduanera número XXX de XXX tramitada en la Aduana Central. Sin la existencia de dicho acto administrativo final, no era jurídicamente procedente para el a quo, iniciar un procedimiento sancionatorio contra el agente aduanero por incurrir supuestamente en la acción prevista en el inciso 25) del artículo 236 de la Ley General de Aduanas, pues a la fecha en que se dictó la resolución de apertura de procedimiento RES-DN-211-2005, la Dirección General de Aduanas no había seguido el debido proceso reclasificado las mercancías objeto de la discrepancia, no obstante contar ya con el informe correspondiente de las respectivas entidades técnicas supra señaladas.

Un procedimiento como el indicado, viola el debido proceso y el derecho de defensa del administrado, pues por una razón de legalidad, de forma previa se debe dictar la resolución reclasificatoria de las mercancías, darle oportunidad al interesado de escuchar y analizar todos sus alegatos. En efecto, todas los argumentos técnicos de fondo que el señor XXX ha esgrimido a lo largo del procedimiento sancionatorio a efecto de comprobar su correcta declaración de las mercancías en el elemento clasificación, en ningún momento han sido desvirtuadas por la autoridad aduanera, quien debió haberlas conocido y analizado en el procedimiento ordinario de ajuste de la obligación tributaria aduanera y no en el presente puesto que no se han demostrado los hechos que se le imputan al recurrente. De forma tal que solo cuando ya se encuentre dictado el acto final en el que se modifique la obligación tributaria aduanera, reclasificando la mercancía, la autoridad competente proceder, si es del caso, a iniciar un segundo procedimiento tendente a establecer el eventual régimen disciplinario originado en la incorrecta clasificación arancelaria hecha en la respectiva declaración aduanera de importación. En otras palabras, no es jurídicamente procedente, sin terminar la

referida primera fase, iniciar una segunda por una supuesta violación del inciso 25) del numeral 236 antes citado, cuando ni siquiera la Dirección General de Aduanas ha resuelto a través del procedimiento de ley sobre la que considera la correcta clasificación de las mercancías.

Este Tribunal ya se ha pronunciado en forma reiterada sobre este tema por lo que hace un llamado de atención a la Dirección General de Aduanas sobre el cuidado que debe tener al aplicar los procedimientos que en derecho corresponden y al efecto tenemos que en la **Sentencia número 069-2002 de las once horas con veinticinco minutos del treinta y uno de mayo dos mil dos** resolvió lo siguiente:

"Así las cosas, para este Tribunal no admite duda el hecho de que estamos frente a un procedimiento sancionatario cuyo objeto fue la imposición de una multa de $500 al recurrente, sin que la Administración le haya dado la oportunidad de discutir efectivamente la clasificación de mercancías en el presente caso.-…… . Sin embargo, no toma en cuenta la Dirección General que para modificar el resultado de la determinación tributaria aduanera como producto del ejercicio de un control a posteriori, debe INEQUÍVOCAMENTE iniciar un PROCEDIMIENTO ORDINARIO, tal y como en forma clara, precisa y contundente establecen los artículos 59, 102 y 196 de la Ley General de Aduanas y los artículos 525 a 532 de su Reglamento, que es el procedimiento administrativo por excelencia, en el cual se le debe conceder una amplia oportunidad al posible afectado de ejercer su defensa, …… En el caso concreto, el objeto del procedimiento sancionatorio, contrario a lo que argumenta la Dirección General de Aduanas, no es demostrar la incorrecta clasificación arancelaria, sino demostrar la procedencia o no de la multa de $500 por la errónea clasificación que debió estar debidamente demostrada antes de iniciar este procedimiento sancionatario. Siendo que al no constar en expediente los elementos de juicio que justifiquen las presentes actuaciones y estar en consecuencia indemostrados los hechos que se atribuyen al recurrente y

no ser este el procedimiento legalmente dispuesto al efecto, lo procedente es darle la razón al administrado y declarar con lugar el presente recurso de apelación."

En igual sentido se pronunció este Tribunal en sentencia N° 31-2003 de 26 de mayo de 2003 en la que claramente estableció que en la especie se da un vicio en el acto administrativo, concretamente en el elemento motivo, que genera la nulidad de todo lo actuado en expediente a partir del dictado del acto inicial inclusive, al no existir el presupuesto o antecedente de hecho que faculte, en este caso a la Dirección General de Aduanas, a imponer una multa, sin tener como demostrados los hechos que se le atribuyen al agente aduanero a través del procedimiento que la ley dispone para esos efectos. En concreto, en la sentencia señalada, este Tribunal estimó:

"Ello genera una nulidad absoluta por carecer el procedimiento sancionatorio del elemento motivo, que faculte a la autoridad aduanera competente a imponer la pena, en virtud de que pretendió establecer una sanción, sobre una supuesta errónea declaración en la clasificación, modificación que aún no se ha llevado a cabo y que la Administración todavía no tiene por demostrada en forma fehaciente mediante el procedimiento pleno que exige la normativa cuando el acto pueda causar perjuicio grave al administrado, afectando sus derechos subjetivos o intereses legítimos, careciendo de facultad legal para ello…"

IV. Por lo antes visto al tener por demostrado que en el presente asunto no se ha modificado o comprobado en forma previa a establecer la responsabilidad, del agente XXX, ninguna errónea clasificación de la mercancía de referencia observando el procedimiento ordinario, siendo claro que la modificación de los elementos de la obligación tributaria aduanera como producto del ejercicio de control a posteriori, no puede ser llevada a cabo en forma automática, ni a través del procedimiento de multas, sino que requiere de conformidad con lo prescrito por los numerales 59, 102, y 196 de la LGA y 525 a 532 de su Reglamento del inicio

del procedimiento ordinario, a efecto de darle al afectado una amplia posibilidad para el ejercicio del derecho de defensa, por mayoría el Tribunal determina una nulidad absoluta de todo lo actuado a partir de la resolución RES-DN-211-2005 del 07 de setiembre de 2005 inclusive dictada por la Dirección General de Aduanas, por existir errores sustanciales en el motivo y en el procedimiento administrativo seguido por dicha Dependencia.

Por innecesario, no se entran a considerar las demás argumentaciones de la parte recurrente.

POR TANTO

Con fundamento en el artículo 104 del Código Aduanero Uniforme Centroamericano, artículos 59, 192, 204 a 210 de la Ley General de Aduanas, numeral 525 y siguientes de su respectivo Reglamento y artículos 11, 158 inciso 1), 166, 169, 171, 174 inciso 1) y 223 de la Ley General de la Administración Pública; y demás normas y consideraciones de hecho y de derecho citados en sentencia, por mayoría este Tribunal anula todo lo actuado a partir del acto inicial inclusive. Se devuelven los autos a la oficina de origen. Salva el voto el Lic. Reyes Vargas quien declara inadmisible el recurso.

NOTIFÍQUESE …

Loretta Rodríguez Muñoz
Presidenta

Alejandra Céspedes Zamora **Elizabeth Barrantes Coto**
Xinia Villalobos Orozco **Franklin Velásquez Díaz**
Shirley Contreras Briceño **Dick Rafael Reyes Vargas**

Voto particular del licenciado Reyes Vargas a la sentencia 2006-169. No comparte el suscrito lo resuelto y por ello salvo mi voto con sustento en las siguientes consideraciones:

Es claro en la legislación que, el Tribunal Aduanero Nacional resulta jerarca impropio respecto del Servicio Nacional de Aduanas única y exclusivamente en materia técnica aduanera, estándole excluida la materia administrativa, estatutaria, y de responsabilidad.

Ahora bien, no comparte el suscrito que todo acto que en materia técnica aduanera dicte el Servicio Nacional de Aduanas tenga alzada ante el Tribunal Aduanero Nacional. En efecto en conformidad con el artículo 102 del CAUCA III (principio de taxatividad recursiva) tales actos únicamente tienen los recursos que señale la legislación nacional y la nuestra congruente con ello no estatuye en los artículos 230 a 234 recurso alguno para ante el Tribunal Aduanero. Lo anterior tiene sustento en una política legislativa de naturaleza económica. En efecto por la cuantía y en razón al costo administrativo que implica el conocimiento y resolución de los recursos de apelación ante el Tribunal Aduanero no resulta justificable, por la cuantía, que ciertos asuntos tengan alzada ante el Tribunal Aduanero Nacional.

Por lo anterior y dado que en materia de infracciones se ha otorgado competencia al Servicio de Aduanas para sancionar las administrativas y tributarias pero sujetándole a dos procedimientos distintos regulado según la naturaleza de la sanción. Así, dispone el artículo 234 un procedimiento abreviado, para aquellas cuya sanción sea multa; y el ordinario para los hechos sancionables con suspensión (art. 234 párrafo final).

Resulta que es en el procedimiento ordinario en donde se prevé la alzada para ante el Tribunal Aduanero (art. 204) mas no sucede igual en tratándose del procedimiento abreviado regulado en el artículo 234. Más aún, el artículo 192

párrafo primero expresamente dispone la inaplicabilidad de la fase recursiva del procedimiento ordinario a otros de distinta naturaleza.

Ahora bien, dado que el presente procedimiento lo es uno abreviado y que en razón del artículo 102 citado hemos de estarnos al principio de taxatividad recursiva y puesto que el numeral 234 u otro en el texto de la LGA no prevé recurso alguno, debe el presente ser declarado inadmisible. Debe la parte ante la inconformidad de lo resuelto entender que al no existir ulterior recurso esta expedita la vía para acudir al órgano jurisdiccional competente.

DICK RAFAEL REYES VARGAS