Sentencia número 356-2006. Tribunal Aduanero Nacional. San José a las diez horas con veinticinco minutos del día veintidós de diciembre del dos mil seis.

Recurso de apelación presentado por XXX en su condición de agente de aduanas independiente, contra la resolución número RES-DN-743-2006 del 28 de setiembre del 2006 de la Dirección General de Aduanas.

RESULTANDO

I. Con resolución **RES-DN-112-2005 del 18 de agosto del 2005**, la Dirección General de Aduanas, en adelante DGA, inicia procedimiento ordinario contra el agente aduanero **XXX** y contra el importador **XXX**, tendiente a revisar la determinación del elemento el valor consignado en la **Declaración Aduanera de Importación Nº XXX de XXX** de la Aduana de la Anexión, mediante la que se despachó un vehículo usado, marca 130 Toyota, estilo Hilux DLX, año 2003, color bronce, en consideración de lo que dispone para dicho vehículo el informe técnico N° DONT-SAAT-103-2005 del 13 de abril del 2005, emitido por el Órgano de Normalización Técnica de la Dirección General de Tributación, en adelante ONT, acto con el cual se comprueba que el valor de importación declarado de $ 4.751.70 es inferior al valor determinado por el ONT, el cual alcanza un valor de $ 7.400.31, criterio que se sustenta en lo establecido en los Decretos Ejecutivos números 29265-H del 7-2-2001 y 29346-H publicado en el Alcance número 22 a la Gaceta número 47 del 07-03-2001, generándose de dicho acto una presunta diferencia de tributos a favor del Estado por la suma de ¢ 604.311.45. (Folios 01 al 11)

II. En escrito N° AFASE-00202-2005, presentado ante la Dirección Normativa de la DGA el **26 de setiembre de 2005,** el señor **XXX** se apersona al procedimiento

para solicitar la nulidad absoluta de la resolución de apertura del procedimiento número **RES-DN-112-2005**, esgrimiendo los siguientes argumentos: (Folios 12 y 13)

- ✓ *La declaración de referencia presentada, sufrió todo el procedimiento establecido según las directrices de la DGA.*
- ✓ *No existe ningún documento de la revisión física del vehículo realizado a posteriori, ni tampoco existe motivación basada en ese documento, ni se ha recurrido al importador o a la agencia para la presentación del mismo, violentando el derecho de defensa, artículo 39 de la Constitución Política.*
- ✓ *Que se debió aplicar la normativa vigente a la fecha de la declaración, lo que se efectuó correctamente porque no hay ninguna anotación en la declaración y que la Sala Constitucional ha dicho que los errores de la Administración no pueden afectar a los administrados.*
- ✓ *No existe motivación del acto administrativo referente a la modificación del valor en aduanas, violentando el bloque de legalidad (artículo 11 de la Constitución Política y 11 de la Ley General de la Administración Pública) así como el debido proceso (artículo 39 y 41 de la Constitución Política).*
- ✓ *Que las agencias de aduanas, como importadores y público en general no tienen acceso al VAVI, creando indefensión y vulnerabilidad ante la administración aduanera.*
- ✓ *Con la resolución del acto inicial del procedimiento ordinario que se recurre, se violenta la jerarquía procesal, debiendo iniciarse este proceso en la Aduana La Anexión.*

III. Mediante resolución **RES-DN-336-2006 del 11 de mayo de 2006**, la DGA, procede a sanear y enderezar el procedimiento iniciado con la resolución **RES-DN-112-2005 18 de agosto del 2005**, mediante el cual esa Dirección dictó el acto de apertura del procedimiento ordinario para la determinación del correcto valor de importación del vehículo consignado en la Declaración Aduanera de Importación número **XXX de XXX**, presentada a despacho por el agente aduanero XXX, saneamiento que se genera a partir del oficio **DONT-SAAT-124-**

2006 emitido por el ONT y recibido en la DGA el 7 de marzo de 2006 en respuesta a la petición que le formulara dicha Dirección con el oficio **DN-512-2005 del 18 de noviembre del 2005**, con el fin de motivar en forma clara, precisa y circunstanciada los procedimientos ordinarios respectivos y ampliar el informe contendido en el oficio **DONT-SAAT-103-2005**. (Folios 15-28)

IV. Mediante resolución número **RES-DN-743-2006 del 28 de setiembre del 2006**, la DGA dicta el acto final del procedimiento ordinario, con el cual se revisó y modificó el valor de importación consignado en la declaración aduanera **Nº XXX de XXX**, a nombre de **XXX**, quien se hizo representar por el agente aduanero **XXX**, al considerar la Administración Aduanera que con base en la información a su disposición existe una diferencia en el valor de importación para el vehículo marca 130 Toyota, estilo Hilux DLX, año 2003, color bronce, toda vez que el valor declarado alcanzó la suma de $ 4.751.70 en contrario al valor determinado por el ONT en su informe DONT-SAAT-124-2006 que establece que valor de importación para dicho vehículo es de $ 7.400.31, generando el cambio en el valor de importación un ajuste en la obligación tributaria aduanera por un monto a favor del Fisco de ¢ 1,741.521.60 (Folios 29-34)

V. Con escrito presentado el 06 de octubre de 2006, se interpuso recurso de apelación contra el acto final. (Folio 36)

VI. Con resolución **RES-DN-849-2006 del 13 de octubre de 2006**, la DGA emplaza al agente de aduanas XXX y al importador para que dentro del plazo de ley, se apersonen ante este Tribunal a mantener, reiterar o ampliar sus alegatos de apelación. (Folios 37-40)

VII. Con oficio **DN-1163-2006 de 23 de octubre 2006**, se remitió el expediente que al Tribunal Aduanero Nacional. (Folio 41)

VIII. En fecha 2 de noviembre 2006, el recurrente se apersona ante esta sede con escrito N° AFASE-0216-2005 y alega que: (Folios 45-48)

- *Que al señalarse en el Considerando III de la resolución RES-DN-336-2006 que el acto de apertura fue omiso en cuanto al elemento motivación, debió la Dirección General de Aduanas anular la resolución de apertura RES-DN-112-2005.*
- *Que con oficio AFASE-0100-2005, contra la resolución saneada, se hacen una serie de cuestionamientos al informe de la Dirección General de Tributación.*
- *Que la resolución del acto final, le fue notificada a XXX S.A persona jurídica inexistente, lo cual acarrea nulidad al procedimiento.*
- *Que en el Considerando IV del acto final, se menciona que XXX se apersona como responsable solidario y en su condición de representante legal del importador, lo cual hace por la doble notificación que él recibe, como agente de aduanas y como responsable solidario del importador y no por voluntad propia, por obligación y por falta de notificación efectiva y real a una de las partes.*
- *En dicho Considerando IV en "análisis del caso concreto", indica que la aduana actúo conforme a derecho, cosa que de ser cierto en ejercicio del derecho y su competencia, cuestionando las razones por las cuales la D.G.A está llevando este proceso.*
- *Que en el Resultando V se dice que se respetan los procedimientos de ley, pero no se pronuncia la D.G.A sobre los cuestionamientos que se plantearon en el oficio AFASE-100-2006.*
- *Que en el Considerando I de la Competencia, citan los artículos 6 y 7 del Reglamento a la LGA, los cuales fueron derogados mediante Decreto Ejecutivo No. 32481-H de 29 de junio 2005.*
- *Que la doble notificación, al importador y al agente de aduanas, se realizó a XXX S.A, persona jurídica inexistente.*
- *Que la resolución que contiene el acto final, deja una nebulosa de la forma clara, fácil y sencilla que debe de contener el método de valorar, que sea de fácil acceso al usuario y la falta de estos elementos impiden a los destinatarios del ajuste, desvirtuar técnicamente los resultados del ajuste aludido, impiden analizar,*

cuestionar y desvirtuar las conclusiones de valor y los cargos tributarios imputados, incurriendo en la violación señalada.

- *En razón de lo expuesto al existir vicios en los actos solicita que se declare la nulidad absoluta de las resoluciones RES-DN-336-2005, RES-DN-743-2006 y RES DN-849-2006 dictadas por la Dirección General de Aduanas y se deje sin ningún efecto jurídico o patrimonial el expediente # 083-05.*

IX. Que mediante Auto N° 109-2006 de 22 de noviembre 2006, visible a folios 59 a 62 este Tribunal como prueba para mejor resolver, solicitó al recurrente que dentro del plazo de 15 días hábiles, presentara copia del escrito N° AFASE-00100-2006 de 27 de junio de 2006, (a través del cual aduce que se interpusieron alegatos contra el acto inicial saneado y contenido en la RES-DN-336-2006 de 11 de mayo del 2006) en el conste el recibido por parte de la Dirección General de Aduanas, sin que a la fecha del presente voto se haya aportado lo solicitado.

X. En la tramitación del recurso de apelación se han observado las prescripciones de ley.

Redacta la Licenciada Rodríguez Muñoz; y,

CONSIDERANDO

I. Objeto de la litis: Determinar la procedencia de la modificación del valor de importación al vehículo consignado en la Declaración Aduanera número **XXX de XXX** de la Aduana de La Anexión, presentada a despacho por el agente aduanero **XXX** en representación de **XXX**, el cual fue declarado en $ 4.751.70, siendo lo correcto $ 7.400.31, en razón de la consideración de la Administración Aduanera del valor de importación que para el mismo tipo de vehículo dictaminó el O.N.T de la Dirección General de Tributación, estableciéndose con ello un ajuste en el acto

final de ¢ 1.741.521.60 a favor del Fisco del monto de la obligación tributaria aduanera .

II. Sobre la admisibilidad del recurso de apelación: En forma previa revisa este órgano el aspecto de admisibilidad del recurso de apelación interpuesto conforme la LGA, es decir, para determinar si en la especie se cumplen los presupuestos procesales, que son necesarios para constituir un procedimiento válido. En tal sentido dispone la ley que contra la resolución dictada por la DGA, cabe recurso de apelación para ante este Tribunal, el cual debe presentarse dentro de los tres días hábiles siguientes a la notificación del acto impugnado, es decir, que el recurso debe ser presentado en tiempo. Así, tenemos que en este caso la resolución recurrida, para todo efecto legal, fue notificada al agente de aduanas el día **04 de octubre de 2006** y el recurso de apelación fue interpuesto el **06 de octubre de 2006**, según consta en expediente a folios **33, 34 y 36** respectivamente, 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 folio **43** del expediente la respectiva acreditación. Siendo entonces que en la especie, se cumplieron con dichos requisitos de admisibilidad, procede este Tribunal a admitir el recurso de apelación.

III.- Sobre las nulidades interpuestas: Corresponde de seguido el estudio de las nulidades aducidas por los recurrentes, a fin de determinar, si los actos administrativos que los afectan, han sido emitidos en forma válida, por ser conformes sustancialmente con el ordenamiento jurídico, según lo dispuesto por la Ley General de Administración Pública, en adelante LGAP, o si por el contrario presentan defectos graves que generen su nulidad.

A tales efectos, en primer término debe indicarse, que este Tribunal durante el ejercicio de sus funciones ha desarrollado ampliamente el tema de las nulidades de actos dictados por las autoridades aduaneras, tomando como base la LGAP, puesto que en materia aduanera se omite la regulación sobre el mismo, teniendo que suplir la laguna con los postulados de aquella normativa, que por estar contenida la regulación de los elementos del acto, sus vicios y las nulidades en el Libro Primero de aquella ley, resulta aplicable a toda la Administración Pública, dentro de la que se incluye la Administración Aduanera. También en el desarrollo de la jurisprudencia de este Colegiado sobre el tema de las nulidades, se ha tenido 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.

Partiendo de lo anterior, analicemos concretamente los vicios de nulidad reseñados en el presente caso.

SOBRE LA FALTA DE MOTIVACIÓN DEL ACTO ADMINISTRATIVO: En relación con el argumento de la parte en cuanto a la falta de motivación del acto administrativo, se deben señalar los defectos formales detectados, toda vez que en la especie en efecto existe una incorrecta motivación del mismo que afecta el derecho a una defensa efectiva. Es esencial respecto de la forma del acto, que el mismo se encuentre debidamente motivado, como parte de la garantía del debido proceso, toda vez que el afectado debe conocer el fundamento de hecho y de derecho que ha tenido la administración para actuar de determinada manera, puesto que de lo contrario se impediría el efectivo ejercicio de su derecho de defensa.

En línea con ello y revisados los actos inicial, el de saneamiento y el final del presente procedimiento administrativo, se evidencian en criterio de este órgano de alzada, vicios que generan la nulidad absoluta de lo actuado a partir del acto final, en la medida en que carece de una correcta fundamentación y motivación que justifique y haga constar las razones en que se funda la modificación de la obligación tributaria aduanera en el elemento valor y el ajuste correspondiente del vehículo en discusión.

Revisados los hechos y actuaciones que constan en expediente, queda demostrado que la DGA inició un procedimiento administrativo con el objetivo de investigar y determinar el correcto valor de importación del vehículo amparado a la **Declaración Aduanera número XXX del XXX** de la Aduana La Anexión, contra dicho acto el recurrente interpone recurso de nulidad absoluta argumentando básicamente falta de motivación y ante este evento la DGA procede a sanear y enderezar el procedimiento iniciado.

En esa oportunidad el recurrente mediante escrito **AFASE-00202-2005** argumentó lo siguiente:

- ✓ *La declaración de referencia presentada sufrió todo el procedimiento establecido según las directrices de la DGA.*
- ✓ *No existe ningún documento de la revisión física del vehículo realizado a posteriori ni tampoco existe motivación basada en ese documento, ni se ha recurrido al importador o a la agencia para la presentación del mismo, violentando el derecho de defensa, artículo 39 de la Constitución Política.*
- ✓ *Que se debió aplicar la normativa vigente a la fecha de la declaración, lo que se efectuó correctamente porque no hay ninguna anotación en la declaración y que la Sala Constitucional ha dicho que los errores de la Administración no pueden afectar a los administrados.*

- ✓ *No existe motivación del acto administrativo referente a la modificación del valor en aduanas, violentando el bloque de legalidad (artículo 11 de la Constitución Política y 11 de la Ley General de la Administración Pública) así como el debido proceso (artículo 39 y 41 de la Constitución Política).*
- ✓ *Que las agencias de aduanas, como importadores y público en general no tienen acceso al VAVI, creando indefensión y vulnerabilidad ante la administración aduanera.*

Posteriormente, contra el acto final el recurrente alega, entre otros aspectos, que la DGA dicta acto final del procedimiento sin referirse a los alegatos por él presentados desde el acto inicial y reiterados contra el acto que lo sanea y endereza y por lo tanto emite un acto sin motivación.

Si bien no consta en expediente el oficio **N° AFASE-00100-2006 de 27 de junio de 2006** que el recurrente aduce haber presentado contra la resolución número **RES-DN-336-2006 del 11 de mayo del 2006**, la cual se emitió para sanear el acto inicial del procedimiento ordinario, escrito no fue aportado a pesar de la prueba para mejor proveer que este Tribunal emitió mediante **Auto N° 109-2006 de 22 de noviembre de 2006**, debe apuntarse que parcialmente lleva razón la parte en el sentido de que en efecto contra el acto final, el afectado sí ejerce su derecho de defensa y alega, entre otros aspectos, que la DGA a través de Resolución **RES-DN-743-2006 del 26 de setiembre del 2006**, dicta el acto final del procedimiento sin referirse a los alegatos por él presentados desde el acto inicial y por lo tanto emite un acto sin motivación, argumento que obliga a este Tribunal a decretar la nulidad de lo actuado.

Al respecto es conveniente citar lo indicado en los artículos 187 y 188 de la LGAP sobre la Convalidación, del Saneamiento y de la Conversión de los actos:

"Artículo 187

1.- El acto relativamente nulo por vicio y en la forma, en el contenido o en la competencia, podrá ser convalidado mediante uno nuevo que contenga la mención del vicio y la de su corrección.

2.- La convalidación tiene efecto retroactivo a la fecha del acto convalidado.

Artículo 188

1.- Cuando el vicio del acto relativamente nulo consista en la ausencia de una formalidad sustancial, como una autorización obligatoria, una propuesta o requerimiento de otro órgano, o una petición o demanda del administrado, éstos podrán darse después del acto, acompañados por una expresa manifestación de conformidad con todos sus términos.

2.- Lo anterior no podrá aplicarse a la omisión de dictámenes ni a los casos en que las omisiones arriba indicadas produzcan nulidad absoluta, por impedir la realización del fin del acto final.

3.- El saneamiento producirá efecto retroactivo a la fecha del acto saneado."

(El resaltado no es del original)

Según se desprende de lo anterior, que el acto administrativo número **RES-DN-336-2006** que se dicta con el objetivo de sanear la resolución número **RES-DN-112-2005** tiene efectos retroactivos a la fecha del acto que sanea, es decir al 18 de agosto del 2005, motivo por el cual todo lo actuado a partir de esa fecha sigue estando válido.

En consecuencia los primeros alegatos presentados en fecha 26 de setiembre del 2005 deben ser atendidos por el A Quo. De forma tal que lo actuado en expediente provoca que sin lugar a dudas exista un evidente vicio del acto final en el elemento procedimiento por la falta de motivación del acto, y que resulte

grosera la nulidad encontrada, al omitir la DGA pronunciarse sobre las argumentaciones realizadas por el recurrente mediante oficio número **AFASE-00202-2005 del 26 de setiembre del 2005** que versa sobre la ausencia de motivación y alegaciones concretas que cuestionan lo señalado en el acto de apertura respecto al cambio de valor realizado. Además en el escrito de apersonamiento ante este Tribunal, cuestiona el recurrente el informe y respuestas dadas por el Órgano de Normalización Técnica de la Dirección General de Aduanas sobre el método aplicado para la determinación del valor de importación de cada vehículo, incluyendo entre ellos el vehículo de la presente litis, puesto que se limita a mencionarlos, circunstancia que causa evidente indefensión en el recurrente, puesto que en casos en que como en el presente en el que se está variando el elemento valor de la obligación tributaria aduanera, las razones que tomó en consideración la Administración Aduanera para dictar inclusive el acto inicial deben constar expediente y ser claras, de conformidad con lo prescrito por el numeral 526 inciso d), y con mayor razón los elementos técnicos y jurídicos que llevaron a la Dirección General de Aduanas a revalorar el vehículo objeto de la presente litis, las que deben quedar consignadas en el acto final, siendo además de obligado cumplimiento el referirse a las argumentaciones que al respecto haya aducido el recurrente durante el procedimiento, pues precisamente para ello, se le concede la oportunidad procesal de presentar alegatos y pruebas contra lo señalado en el acto de apertura, puesto que de lo contrario se hace nugatorio su derecho a ser oído, debidamente consagrado en el Artículo 39 de la Constitución Política, el cual como es evidente consisten en esencia en la posibilidad real que tiene el afectado de que pueda hacer escuchar sus razones y alegaciones en el momento procesal oportuno ante el órgano competente.

Lo anterior implica, por tanto, que si bien a la Administración Aduanera le corresponde exigir y comprobar la correcta declaración y cumplimiento de los

elementos que determinen la obligación tributaria aduanera y que inciden en el monto de los tributos a satisfacer, durante el procedimiento ordinario que se lleve a cabo al efecto, se deben cumplir con las disposiciones que ha regulado la legislación aduanera sobre esta materia, es especial y en lo que interesa lo prescrito por los numerales 196 y siguientes de la LGA y 520 y siguientes de su Reglamento y en forma supletoria las disposiciones generales del procedimiento tributario y, en su caso, las del procedimiento administrativo, normativa que exige el observar todas y cada una de las etapas y formalidades prescritas, so pena de generar nulidades por violación de una formalidad sustancial como sucede en la especie, al omitir la DGA referirse sobre las argumentaciones realizadas por el recurrente mediante oficio número **AFASE-00202-2005 del 26 de setiembre del 2005,** efectuadas con el objeto de oponerse a la revaloración del vehículo amparado a la **Declaración Aduanera de Importación número XXX del XXX**, pues no basta con señalar en el acto final que las respuestas dadas a la consulta planteada por la Dirección General de Aduanas, así como el método a cómo se llega al valor final son parte del criterio emitido por el Órgano de Normalización Técnica de la Dirección General de Tributación, el cual se cita en lo conducente en el acto final de repetida cita, sino que es indispensable señalar que es obligación del A Quo, fijar de forma debidamente fundamentada la modificación del valor del vehículo del caso sub examine, haciendo el análisis y la referencia a los todos argumentos de defensa que el recurrente ha efectuado en el escrito supra citado, en los que cuestiona los argumentos que la Administración tomó como base para efectuar la revaloración del vehículo, el cual la DGA deberá analizar y pronunciarse sobre el mismo.

A efecto de reforzar lo indicado, estima necesario este Tribunal hacer referencia a que sobre el tema de la motivación de los actos administrativos escriben los autores Laura Mercedes Monti y Guido Santiago Tawil que "…la motivación de los

actos administrativos consiste en aquella fundamentación fáctica y jurídica mediante la cual la Administración intenta demostrar la legitimidad y oportunidad de su decisión, transformándola además en el principal punto de partida para el inicio del control de legitimidad.

En efecto, entendido que la Administración no tiene "otra actuación, ni otra vida psicológica que la estrictamente legal" – en sentido amplio – y que "no puede haber para ella motivos impulsivos de su acción marginales al derecho", la motivación aparece como el modo de hacer públicas, mediante una declaración formal, las razones fácticas y jurídicas en función de las cuales ha obrado. Su existencia hace, además a la razonabilidad de la decisión en tanto no cabe duda de que "cuando un acto administrativo carece de argumentación razonable sobre los hechos que se le vinculan y se basa tan sólo en la pura y simple voluntad del funcionario que lo dictó es arbitrario y por ende ilegítimo."

La motivación de actos administrativos en palabras de la Sala Constitucional es: "…es una obligación ineludible y propia del Estado de Derecho, que deben cumplir todas las instituciones sin excepción, en aras del respeto al principio de legalidad y así lo señala expresamente el artículo 136 de la Ley General de la Administración Pública,…." Continua la Sala exponiendo al respecto sobre el punto, "…la jurisprudencia de la Sala ha sido muy clara en afirmar que existe un principio constitucional que obliga a la motivación de los actos, sobre todo aquellos que son lesivos de los intereses o derechos de los individuos, principio que encuentra su fuente en el de defensa, reconocido en el artículo 39 constitucional. La no motivación de un acto, sobre todo si este es lesivo, aún cuando haya existido un proceso que le dé lugar, sin- al menos- aportarse a lo resuelto copia de los antecedentes, es equivalente a que en un proceso civil o penal el Juez, luego de instruido el proceso, sólo dicte el por tanto de la sentencia, sin explicar cuáles

fueron los elementos de juicio y las pruebas que le permiten sustentar su conclusión. (ver voto No. 226-91 de las quince horas y doce minutos del 1 de febrero de 1991)."

En el voto N° 1522-91 al tratar nuevamente el tema de la motivación de los actos la Sala enfatiza: "Esta falta de motivación, a juicio de la Sala, viola el principio de motivación de los actos de la Administración, reconocido ya en anteriores resoluciones de esta Sala y que deriva en parte del artículo 11 constitucional, produciéndose con su quebranto una limitación al ejercicio de la defensa y consecuente control de legalidad del actuar de la Administración, pues al no conocerse completamente las razones que motivó el acto, su impugnación se dificulta notablemente o se imposibilita y con ello se afecta el derecho de defensa, consagrado en el artículo 39 de la Carta Magna. (ver además sentencia N° 15-90, votos 226-91, 1612-92, 1739-92, 1419-96 de la Sala Constitucional)."

Por disposición del artículo 136 literal 1, inciso a) de la LGAP, la administración debe motivar los actos que impongan obligaciones, limiten, supriman o denieguen derechos subjetivos.

Por eso tanto la doctrina, jurisprudencia y la ley positiva permiten afirmar que resulta consustancial al procedimiento ordinario determinativo, la adecuada motivación en donde el a quo debe fundamentar clara y justificadamente su decisión, no bastando con indicar que su determinación era errónea y que por tal razón se le adeudaba al fisco por concepto de tributos un cierto monto de dinero, no permitiéndole en consecuencia al interesado conocer las razones que lo llevaron a tomar esa medida, debió de señalar también en forma clara y precisa las pruebas en que fundamenta la decisión; es decir debió detallar en forma clara

los hechos o cargos que se atribuyen de tal forma que pueda ejercerse adecuadamente el cumplimiento del debido proceso y sobre todo debió de referirse a cada uno de los argumentos presentados por la parte.

Finalmente advierte este Tribunal la falta de congruencia que existe entre lo consignado en el acto inicial y el final, puesto que en el primero de ellos se indica que en el eventual caso que se ordene la modificación de la obligación tributaria en el elemento valor del vehículo amparado a la Declaración Aduanera de Importación **N° XXX de XXX** se generaría a favor del Fisco una posible diferencia en el pago de tributos por la suma de ¢ 604.311.45, mientras que en el acto final, que en el caso sub examine decide la modificación del valor de la mercancía de repetida cita y el respectivo ajuste, en el contenido de su parte dispositiva, a la hora de señalar el adeudo o monto que debe cancelarse, se establece que la diferencia en el pago de tributos es de **¢ 1.741.521.60** (ver folio 31), mientras que en el desglose según cada impuesto se indica como total adeudado la suma de ¢ 604.311.45, de forma tal que no existe una debida correlación entre los datos citados en un aspecto de sustancial relevancia como lo es el monto a pagar en virtud del ajuste, situación que corregirse, y realizarse de conformidad con los requisitos establecidos por la normativa aduanera, en concreto, el artículo 522 del Reglamento a la Ley General de Aduanas, en especial en el inciso c).

En consecuencia, por todo lo anterior no puede este Tribunal, según sus competencias y limitaciones como órgano contralor de legalidad, más que estimar que existe nulidad en las presentes actuaciones y anular todo lo actuado a partir del acto final inclusive, por lo que a tenor de lo expuesto por los artículos 128, 131, 132 y 133 y concordantes, y artículos 165 a 172, 223 de la LGAP debe declararse la nulidad indicada. Por innecesario no se entran a considerar los demás argumentos de la parte.

POR TANTO

Con base en las facultades otorgadas por el artículo 104 del CAUCA, artículos 204, 205 y 254 de la Ley General de Aduanas y 132,136,158,165 y 169 de la Ley General de Administración Pública. Por mayoría este Tribunal anula todo lo actuado en expediente a partir del acto final inclusive. Remítase el expediente a la oficina de origen. Voto salvado de los Licenciados Reyes Vargas, Céspedes Zamora y Barrantes Coto, quienes ordenan continuar con la tramitación del expediente.

Notifíquese: …

Loretta Rodríguez Muñoz
Presidenta

Elizabeth Barrantes Coto **Alejandra Céspedes Zamora**

Shirley Contreras Briceño **Dick Rafael Reyes Vargas**

Xinia Villalobos Orozco **Franklin Velásquez Díaz**

Voto reservado de los licenciados Barrantes Coto, Céspedes Zamora y Reyes Vargas. No compartimos lo resuelto y por ello salvamos nuestro voto. En efecto, estiman los suscritos que la nulidad apuntada no se da en el presente caso y por ello ordenamos continuar su tramitación en esta instancia a efecto de resolver lo que en derecho corresponde.

Elizabeth Barrantes Coto **Alejandra Céspedes Zamora**

Dick Rafael Reyes Vargas