SENTENCIA N°129-2006. Tribunal Aduanero Nacional. San José, a las catorce horas con cinco minutos del quince de junio del año dos mil seis.

Conoce este Tribunal de recurso de apelación presentado por el señor XXX en su condición de agente aduanero de la Agencia de Aduanas XXX. en representación de la empresa XXX contra la Resolución RES-DN-144-2006 de fecha 27 de marzo de 2006 de la Dirección General de Aduanas.

Resultando

I.- Que mediante Resolución **Nº AC-DT-SS-163-2000 de fecha 07 de junio del 2000**, la Aduana Central rechaza la solicitud planteada por el señor **XXX** de la agencia de aduanas **XXX**. en representación de su cliente, la empresa **XXX** tendiente a que se anule la Declaración Aduanera de importación definitiva Nº **XXX,** que ampara la importación de 147 bultos de cera abrillantadora de carrocerías de vehículos Kit Car Wash 20 ml (muestras de producto en bolsitas) de la posición arancelaria 3405.30.00.00, con un valor aduanero de $5.644.80, se deje sin efecto la rectificación practicada de oficio por la citada Aduana, así como la correspondiente devolución de la diferencia de tributos a favor de su mandante, justificando tal solicitud en que no hay identidad entre la mercancía descrita en la declaración y la que realmente existe en el depósito aduanero. (Folios 54 a 59 expediente administrativo).

II.- A través de escrito presentado el 13 de junio del 2000 el señor **XXX** en su condición de agente de aduanas de la Agencia de Aduanas **XXX** interpone los recursos de reconsideración y revisión jerárquica para ante la Aduana Central y la Dirección General de Aduanas respectivamente, argumentando que al no haber ingresado la mercancía objeto de la presente litis al Almacén Fiscal XXX solicita con fundamento en la Ley General de la Administración Pública, la nulidad de la declaración aduanera citada en el resultando anterior, puesto que en su criterio no se puede llevar a cabo un despacho de una mercancía que no existe. (Folios 66 a 68)

III.- Con resolución **RES-AC-DT-SS-607-2002 del 30-09-2002** la Gerencia de la Aduana Central deniega el recurso de reconsideración, manteniendo lo actuado rechazando la nulidad pretendida, confirmando la rectificación de la declaración y admite el recurso de revisión jerárquica emplazando para ante la Dirección General de Aduanas. (Folios 87 a 93)

IV.- A través de escrito presentado el 07 de octubre del 2002 el recurrente se apersona ante la Dirección General de Aduanas y reitera argumentos. (Folios 96 a 98)

V.- Con resolución **RES-DN-144-2006 del 27-03-2006** la Dirección General de Aduanas mantiene lo actuado por la aduana, rechazando la nulidad pretendida en razón que lo procedente era solicitar la rectificación y en virtud de que el recurrente no demostró que la mercancía descrita en la declaración de marras no ingresó al depósito aduanero. Indica que contra la resolución cabe el recurso de apelación, así como le señala el órgano y plazo en que debe interponerse. (Ver folios 92 a 97)

VI.- A través de escrito presentado el 29 de marzo del 2006 el gestionante interpuso recurso de apelación. (Folio 115)

VII.- Con resolución **RES-DN-167-2006 del 30-03-2006** la Dirección General de Aduanas admitió la apelación interpuesta y emplaza a la recurrente. (Folios 116 a 118)

VII.- Que mediante escrito recibido el 24 de abril del 2006 el recurrente se apersona ante este Tribunal reiterando sus argumentos, los cuales en esencia consisten en:

- Reitera que la mercancía descrita en la declaración que solicita anular no corresponde con la que realmente debe ser despachada por cuanto la misma nunca ingresó al Almacén Fiscal XXX

- Manifiesta que de acuerdo con la remisión Nº 98-2150, carta de porte Nº 000158/98, manifiesto de carga Nº 000081-98, facturas NP000043, 253646 y 253647, al depositario aduanero XXX ingresaron 1888 bultos, de los cuales 170 no habían sido desalmacenados; y que se pretendieron despachar 147 bultos con la declaración de marras con desconocimiento de que faltaba mercancía, lo cual es constitutivo de nulidad.
- Argumenta que el saldo de 170 bultos consistente en aparato raid eléctrico con pastillas corresponde a la factura N° 253646, los cuales no se ha podido despachar, por cuanto el inventario de bultos fue afectado por la declaración de desalmacenaje N° XXX, los cuales están vencidos, motivo por el cual, es mercancía que ya no se puede enviar al mercado a consumo.
- Indica que no es de aplicación el artículo 90 de la Ley General de Aduanas porque nunca se solicitó la corrección de la declaración de marras, sino la anulación y que la aduana al resolver su petición de oficio hizo una nueva declaración, utilizando la mercancía que se encuentra en el almacén fiscal, es decir, los 170 bultos de aparato raid eléctrico con pastillas, lo cual se contrapone a lo estipulado en el numeral supra citado, en virtud de que en ningún momento se solicitó la corrección de la declaración de marras.
- Alega que debe tomarse en cuenta que la declaración aduanera entraña un acto administrativo que debe ser perfecto, o al menos, sin vicios calificables como graves, y en la especie no puede existir un acto válido no solo porque al no existir la mercancía no existe motivo del acto, ni tampoco su contenido, el cual debe ser lícito y posible.
- Señala que el artículo 86 de la LGA establece que existe libertad y voluntad del importador de escoger el destino de las mercancías, y arbitrariamente la aduana lo viola cuando arbitrariamente decide nacionalizar otras mercancías, sobre las cuales, su cliente no ha manifestado voluntad alguna.
- Finaliza señalando que claramente se puede apreciar en las diferentes pruebas documentales y estudios realizados, que en ningún momento se

pretendió nacionalizar mercancía diferente a la indicada en la declaración de marras.

En razón de lo anterior, solicita nulidad de la declaración y de todo el procedimiento posterior, por ser violatorios de los artículos 132 de la Ley General de la Administración Pública al carecer el acto de motivo, y del numeral 86 de la Ley General de Aduanas por carecer la Aduana Central de facultades para rectificar de oficio la declaración aduanera. (Folios 134 y 135)

V.- Que en las presentes diligencias se han respetado las formalidades legales en la tramitación del recurso de apelación.

Redacta la licenciada Loretta Rodríguez Muñoz; y,

CONSIDERANDO

I.- OBJETO DE LA LITIS: El presente asunto trata sobre la solicitud de anulación de la Declaración Aduanera de importación definitiva **NºXXX**, presentada por la Agencia de Aduanas **XXX** en representación de la empresa **XXX** que ampara la importación de 147 bultos de cera abrillantadora de carrocerías de vehículos Kit Car Wash 20 ml (muestras de producto en bolsitas) de la fracción arancelaria 3405.30.00.00, con un valor de $5.644.80 y la correspondiente devolución de la diferencia de tributos a su favor por la suma de ¢773.000.00, justificando tal pretensión en que la mercancía descrita no corresponde con la que realmente se encuentra en depósito aduanero, así como que la Aduana Central no tiene facultades para rectificar de oficio la declaración de marras.

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 204 de la Ley General de Aduanas. 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, tenemos que en este caso la resolución recurrida, esto es, la RES-**DN-144-2006 de 27 de marzo de 2006** fue notificada en fecha **28 de marzo de 2006** y el recurso de apelación fue interpuesto el **30 de marzo de 2006**, según corre a folios 113 y 115 del expediente administrativo, dentro del plazo legalmente establecido, cumpliéndose con el requisito de temporalidad. Asimismo en cuanto a la capacidad procesal el recurso fue establecido por el agente de aduanas **XXX** en su condición de auxiliar de la función pública aduanera inscrito bajo la caución de la Agencia de Aduanas **XXX** según consta en expediente administrativo a folio 133. Siendo entonces que en la especie, se cumplieron con dichos requisitos de admisibilidad, este Tribunal estima bien admitido el recurso de apelación.

III.- SOBRE LA NULIDAD SOLICITADA En razón de la pretensión principal del recurrente se refiere a una solicitud de nulidad de la declaración aduanera objeto de la presente litis, se avoca este Tribunal en primer término a revisar la actuación administrativa, determinando si en la especie se han violentado los principios procesales esenciales que todo acto administrativo debe salvaguardar en aplicación del principio de legalidad y del derecho del administrado a un debido proceso, pronunciándose previamente sobre la existencia o no de nulidades del acto administrativo, debiendo este último ser dictado de conformidad con el ordenamiento jurídico, tanto en sus elementos esenciales como formales, puesto que lo contrario puede generar vicios que afecten su validez.

En efecto, gestiona el recurrente la nulidad de la Declaración Aduanera de Importación **N° XXX**. Justifica en esencia su solicitud en concreto en dos aspectos a dilucidar:

- Que la mercancía, según dice, descrita en la declaración que solicita anular no corresponde con la que realmente debe ser despachada por cuanto la misma nunca ingresó al Almacén Fiscal XXX de manera que y según su criterio, al no existir mercancía, la declaración carece de objeto real, no hay motivo del acto y por ello deviene su nulidad.

- Que la Aduana Central carece de facultades para rectificar de oficio la declaración aduanera, puesto que está demostrado en expediente que en ningún momento se pretendió nacionalizar mercancía diferente a la indicada en la declaración de marras, con clara violación a lo preceptuado en el numeral 86 de la Ley General de Aduanas.

De forma tal que el análisis de la nulidad se hará en el orden prescrito.

IV. SOBRE LA NULIDAD POR FALTA DE MOTIVO Y CONTENIDO DEL ACTO.

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 sobre este tópico, teniendo que suplir la laguna con los postulados de aquella normativa. También dentro del desarrollo de la jurisprudencia 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.

En consecuencia para la resolución del presente asunto es importante hacer ver que la Declaración Aduanera de importación **N° XXX** fue dictada conforme a derecho, no habiendo demostrado el recurrente que en efecto la mercancía en discusión no llegó al Almacén Fiscal XXX, no existiendo vicio alguno en los elementos del acto como se demuestra a continuación.

En relación con el sujeto, es claro que en la especie conforme con la normativa vigente el que solicitó el régimen aduanero de importación definitiva, en forma libre y voluntaria fue el señor **XXX** como agente aduanero de la Agencia Aduanal **XXX** en su condición de representante legal del consignatario de la mercancía, esto es, de la empresa **XXX** por disposición expresa de los artículos 16 y 17 del CAUCA; 33, 36, 37 de la LGA y 239 y 241 de su Reglamento, disposiciones que prescriben la intervención de los agentes aduaneros en los regímenes aduaneros, así como su obligación de presentar la declaración aduanera en representación de sus clientes para el respectivo trámite y aceptación por parte de las aduanas, siendo ambos, esto es, el agente y el consignatario, solidariamente responsables de la exactitud y veracidad de los datos consignados en la declaración, además que dicha declaración de mercancías <u>es vinculante</u> para la persona a cuyo nombre se formula, que en el caso concreto lo es la empresa XXX

De forma tal que la destinación de las mercancías amparadas a la declaración aduanera **N° XXX** como acto administrativo, surgió por libre opción del declarante[1], esto es, el recurrente, siendo presentada por la persona legalmente facultada para su disposición, previo cumplimiento de las formalidades y requisitos establecidos, siendo la Aduana Central, el órgano jurídicamente competente para la respectiva

[1] Al definir al declarante el CAUCA III señala que: "Es la persona que efectúa o en nombre de la cual se efectúa una declaración de mercancías de conformidad con éste Código y su Reglamento" (art. 4)

aceptación y tramitación correspondiente, de forma tal que no se configura ningún vicio en el sujeto en la emisión del referido acto administrativo.

En relación con el procedimiento, se cumplieron todas las disposiciones que la normativa aduanera prescribe para el despacho de las mercancías, (artículos 51 y siguientes del CAUCA, 78 y siguientes del RECAUCA, 86 y siguientes de la Ley General de Aduanas, 313 y siguientes del Reglamento a la Ley General de Aduanas) habiendo sido la mercancía amparada a la declaración de reiterada cita sometida al procedimiento legal y reglamentariamente establecido para el despacho de las mercancías, que inicia con la aceptación de declaración aduanera, cuando se han cumplido las regulaciones pertinentes. Una vez que fue aceptada la misma, se procedió con el inicio de la etapa o procedimiento de verificación, en donde la Aduana Central, en su condición de autoridad aduanera, mediante la utilización de criterios selectivos y aleatorios, determinó que prescinde del control inmediato. Finalmente la autoridad aduanera, previo control del pago, autorizó el levante de las mercancías, es decir, su retiro del recinto aduanero, no existiendo en este elemento ninguna disconformidad con el ordenamiento jurídico aduanero.

En relación con el elemento motivo, entendido como el presupuesto o antecedente normativo que faculta, en este caso, a la Aduana Central para la emisión del acto, es claro en la especie que conforme a lo supra señalado, en efecto la citada Aduana se encuentra legalmente facultada para realizar el procedimiento de despacho de la mercancía amparada a la declaración aduanera **N° XXX**, toda vez que conforme a los artículos 7 del CAUCA, 22, 23, 24, 58, 62, 93, y siguientes de la Ley General de Aduanas, corresponde a las autoridades aduaneras, en este caso, a la Aduana de marras, el exigir y comprobar la correcta declaración y cumplimiento de los elementos que determinan o influyen en la obligación tributaria aduanera, de los 147 bultos de cera abrillantadora de carrocería de vehículos, kit, car wash, 20 ml (muestras del producto en bolsitas).

En lo concerniente al fin del acto, estima este Tribunal que no se configura vicio alguno, puesto que lo que se pretende con el despacho a consumo de la nacionalización de las mercancía de reiterada cita en el caso concreto, fue no solo garantizar la correcta percepción de tributos, en aplicación de la normativa internacional y nacional que rige al respecto, sino también el no entorpecer el normal desenvolvimiento del comercio exterior, aspectos que constituyen fines del régimen jurídico aduanero, de conformidad con lo prescrito por el artículo 6 de la Ley General de Aduanas.

Por último, en relación con el contenido del acto, es este un elemento fundamental, precisamente porque el mismo refleja la decisión que ha tomado la Administración. En otras palabras, es lo que en este caso, la Aduana Central está disponiendo, al haber solicitado en forma libre y voluntaria el señor XXX en representación de su cliente, la empresa **XXX** el despacho para importación definitiva de la mercancía amparada a la declaración aduanera **N° 000000** consistente en los 147 bultos de cera abrillantadora de carrocería de vehículos, kit, car wash, 20 ml (muestras del producto en bolsitas), según ya se indicó. De forma tal que en ningún momento se ha violado el ordenamiento jurídico, siendo la citada mercancía un objeto lícito y posible, pudiéndose determinar, precisamente de las distintas pruebas documentales y estudios realizados que existen en expediente que en ningún momento se pretendió nacionalizar mercancía diferente a la indicada en la declaración de marras, afirmación que establece el recurrente y que este Tribunal comparte a plenitud.

En efecto, del análisis de todos y cada uno de los elementos del acto administrativo que ampara la destinación a consumo de las mercancías consignadas en la declaración aduanera **N° XXX**, es claro que el acto es conforme con el ordenamiento jurídico aduanero, sin haber demostrado el recurrente, la nulidad

alegada, puesto que basa su argumento en hechos que no pudo comprobar en forma fehaciente. Por el contrario, el mismo señor XXX en forma diáfana y sin lugar a dudas establece que, de conformidad con lo ordenado por el numeral 86 de la Ley General de Aduanas, existe libertad y voluntad del importador de escoger el destino de las mercancías, y arbitrariamente la aduana viola tal libre escogencia del régimen cuando arbitrariamente decide nacionalizar otras mercancías, sobre las cuales, su cliente no ha manifestado voluntad alguna.

De esa manera, el recurrente, en aplicación del artículo 86 [2] y 109 de la LGA, entre las diferentes destinaciones a que podía quedar sujeta los 147 bultos de cera abrillantadora de carrocería de vehículos, kit, car wash, 20 ml (muestras del producto en bolsitas), estando facultado para ello, libremente seleccionó el régimen de importación definitiva, es decir, el destino que optó fue el despacho a consumo, según claramente se consignó al presentar la declaración aduanera de repetida cita, cumpliendo por supuesto con las formalidades y requisitos establecidos por la normativa aduanera. Debe recordarse que tal presentación constituye, o más bien, representa o demuestra la voluntad libremente manifestada de la empresa XXX como consignatario de someter sus mercancías a un régimen aduanero determinado.

En consecuencia la propia declaración aduanera, constituye el documento que prueba el régimen que fue escogido por el consignatario, actuando por medio de su agente aduanero[3], escogencia que realizó, entre las diversas opciones que le ofrece

[2] En tal sentido dispone el artículo 86 de la LGA: "Las mercancías internadas o dispuestas para su salida del territorio aduanero, cualquiera que sea el régimen al que se sometan, serán declaradas conforme a los procedimientos, requisitos de esta ley, sus reglamentos y mediante los formatos autorizados por la Dirección General de Aduanas..." Ver también el artículo 83 de la misma Ley. Por su parte el artículo 237 del Reglamento, señala: "La solicitud de un régimen aduanero se efectuará mediante la presentación de una declaración aduanera ante la aduana cuyo control se encuentren las mercancías…"

[3] Sobre la obligatoriedad del agente aduanero y sus excepciones véanse los artículos 30 del CAUCA y 37 de la LGA

la legislación, para el destino de sus mercancías, aceptando por ende las obligaciones que el régimen le impone.

Es el mismo CAUCA, la LGA y su Reglamento los que señalan por un lado cuál sujeto debe efectuar la declaración, qué información es la que debe consignar la misma así como la forma de efectuarla, prescribiendo el artículo 237 del Reglamento a la LGA, en lo que interesa que la *"…declaración aduanera original y los documentos en que se sustenta serán conservados por el auxiliar autorizado para presentar la declaración…",* disposición que se correlaciona con lo ordenado por el citado artículo 86 de la LGA, el cual en lo conducente, establece no solo que la misma se entiende realizada por el agente aduanero bajo fe de juramento, sino que claramente fija la responsabilidad de tal auxiliar de la función pública de suministrar la información y los datos necesarios para determinar correctamente la obligación tributaria aduanera, "*especialmente respecto de las descripción de las mercancías, la cantidad, los tributos aplicables y el cumplimiento de las regulaciones arancelarias y no arancelarias que rigen para las mercancías…",* señalando más adelante los documentos que amparan la declaración, la cual "*deberá venir acompañada por el original de la factura comercial, un certificado de origen de las mercancías emitido por la autoridad competente al efecto, cuando sea procedente, y una copia de la declaración oficial aduanera del país exportador, que incluya el valor real de la mercancía, el número y monto de la factura, el número de contenedor, el peso bruto y neto, y el nombre del importador…"*

De las anteriores regulaciones queda demostrado que el señor xxxxxx en su condición de agente aduanero, presentó la declaración aduanera **N° XXX** amparado a los documentos que la sustentan, y si bien la carta de porte hace referencia a 37 paletas de insecticida de uso doméstico, lo que podría generar alguna inquietud, la misma fue solventada al revisar la factura comercial N° NP00000043 adjunta a la declaración y consignada en la casilla 28 como parte de los documentos presentados en la que claramente se consigna en la descripción

de las mercancías: "*CAJA DE SACHETS KIT CAR WASH / CONTENIDO NETO: 20 ML / (MUESTRAS DE PRODUCTO EN BOLSITA)…"* , estableciéndose además 147 bultos para un importe de USD de $ 5.644.80, declarándose bajo fe de juramento por el representante legal del consignatario al dorso de la factura, que la citada factura es original y que todos y cada uno de los datos expresados son exactos y verdaderos y que la suma total declarada es la misma en que se han comprado las mercancías, datos que concuerdan con lo consignado por la declaración de valor adjunta a la declaración aduanera objeto de la controversia.

Nótese que la responsabilidad del señor XXX al presentar la declaración **Nº XXX** en la condición de auxiliar de la función pública aduanera, es de especial relevancia, al concebirlos nuestra legislación como cogestores de la administración pública (Ver Art. 11 CAUCA III y Art. 28 LGA), lo cual implica en consecuencia un régimen especial de responsabilidades, al contar con mayores requisitos y obligaciones, entre las cuales destaca el deber de colaboración en el control, puesto que les corresponde, entre otras, efectuar las operaciones aduaneras por los medios y procedimientos establecidos, de acuerdo al régimen aduanero correspondiente, cumplir con las demás obligaciones que le fijan esta ley y sus reglamentos y con las disposiciones que establezca la autoridad aduanera, mediante resolución administrativa, o convenio, [4]velar por el cumplimiento de las obligaciones aduaneras y por la agilización de procedimientos y trámites, de conformidad con lo consignado por los numerales 13 a 21 CAUCA III.

En efecto, como lo ha venido reiterando este Tribunal, desde su creación y en vasta jurisprudencia, y como igualmente lo ha reconocido la Sala Constitucional, los auxiliares de la función pública tienen un rol preponderante frente al Estado y no son simples intermediarios, sino por el contrario, en palabras el Tribunal Constitucional:

[4] Ver Artículo 30 inciso d) LGA

"...No se trata del ejercicio de cualquier actividad comercial o empresarial sino que se refiere a una labor de coadyuvancia con los órganos de la Administración Pública en la gestión pública aduanera y que se les ha delegado por parte del Estado en razón del cumplimiento de una serie de requisitos previos que así lo permiten...".Véase voto N° 2002-00843 del 30 de enero del 2002.

Se sigue de lo anterior, la relevancia que para el Fisco tiene la participación de este auxiliar de la función pública en el procedimiento de despacho, al punto de que partiendo del principio de buena fe y responsabilidad de sus actuaciones le ha delegado parte de la gestión aduanera, de tal suerte que el agente se ha convertido en su coadyuvante o cogestor. Paralelamente a ello, el agente por tal cogestoría ha asumido un régimen de responsabilidad no sólo frente a su cliente sino también ante el Fisco, por el ejercicio de su representación legal.

En esa misma línea, pero en relación con otro auxiliar de la función pública aduanera, el criterio que externó la Procuraduría General de la República en la audiencia de ley conferida en la acción de inconstitucionalidad **N° 02-002947-0007-CO**, que interpuso una empresa naviera contra el artículo 140 de la Ley General de Aduanas (el cual establece una multa de $200 pesos centroamericanos por cada día natural que transcurra con los límites que la norma establece, cuando no se inicie el tránsito autorizado dentro de los 8 días hábiles contado a partir del arribo de las mercancías), sobre la especial responsabilidad de los auxiliares y en especial de los transportistas aduaneros en relación con la autoridad aduanera fue:

"... *que de conformidad con lo establecido en el artículo 40 de la Ley General de Aduanas, los transportistas aduaneros -personas físicas o jurídicas- son auxiliares de la función pública aduanera autorizados por la Dirección General de*

*Aduanas, lo que les coloca en una relación de **intensidad especial** con la Administración, que debe tomarse en cuenta al momento de analizar la normativa aplicable. Señala que, sobre este aspecto la Sala en sentencia 2002-00843 indicó – entre otras cosas – que **todo auxiliar de la función pública aduanera ha de tener pleno conocimiento de sus atribuciones, deberes y obligaciones desde el momento mismo en que es autorizado para desempeñarse como tal y por ende, de las sanciones que le podrían ser impuestas en caso de incumplimiento, ya que en todo caso la responsabilidad recae sobre el auxiliar**. En este mismo sentido, la relación entre la Administración y los agentes y transportistas aduaneros tiene características especiales que hacen que su valoración sea distinta a otro tipo de relaciones**, al encontrarse dentro de la categoría de relaciones de sujeción especial** prevista en el artículo 14 de la Ley General de la Administración Pública. En el caso concreto, el transportista aduanero en su condición de auxiliar de la función pública conoce de antemano, que por disposición legal se encuentra obligado a solicitar el régimen aduanero o el tránsito aduanero de la mercadería que ha ingresado a aduana, y además conoce que si el tránsito no se realiza dentro de los ocho días hábiles siguientes al arribo de la mercadería, se le impondrá una multa. Señala que el fin de la norma es buscar la continuidad y eficiencia del servicio aduanal. Al respecto, considera que la norma concuerda con el principio establecido en el artículo 4 de la Ley General de la Administración Pública, es decir, la norma impugnada procura hacer efectivos los principios de continuidad y eficiencia de la Administración, por lo que ésta es razonable y constitucionalmente fundamentada, en el tanto está inserta dentro de una relación de especial sujeción entre el agente o transportista aduanero y la Administración, y tiende a la consecución de un interés público como lo es la continuidad y eficiencia del servicio aduanero, y sus parámetros de aplicación están claramente delimitados..."* (El subrayado y el resaltado no son del original)

Por su parte, en similar sentido, la Sala Constitucional al resolver la acción citada en sentencia N° 2003-11926, dictada a las catorce horas con treinta y un minutos del veintitrés de octubre del dos mil tres, sobre el ejercicio privado de funciones públicas por parte de un auxiliar de la función pública aduanera resolvió:

"***III.- CARÁCTER DE MUNERA PUBBLICA DEL TRANSPORTISTA O AGENTE NAVIERO.*** *En el Derecho Administrativo se denomina "munera pubblica" al sujeto privado que ejerce, permanente o transitoriamente, funciones o competencias públicas cuando han sido previamente habilitados legal o contractualmente convirtiéndose en vicarios de la respectiva administración pública. El munera pubblica a diferencia del funcionario público actúa a nombre y por cuenta propia o de terceros y no de la Administración Pública que auxilia.* ***La Ley General de Aduanas establece en su Título III que son munera pubblica o auxiliares de la función pública aduanera*** *"...las personas físicas o jurídicas, públicas o privadas, que habitualmente efectúan operaciones de carácter aduanero, en nombre propio o en representación de terceros ante el Servicio Nacional de Aduanas".* ***El munera pubblico está sujeto a una relación de sujeción o subordinación especial por lo que tiene una serie de obligaciones y deberes que debe cumplir y observar a cabalidad.*** *En este sentido, el numeral 30 de la Ley General de Aduanas le establece un elenco de obligaciones básicas, entre las que destacan, para el caso concreto, la de "d)* ***Efectuar las operaciones aduaneras por los medios y procedimientos establecidos, de acuerdo con el régimen aduanero correspondiente"*** *y h)* ***Cumplir con las demás obligaciones que les fijan esta ley y sus reglamentos y con las disposiciones que establezca la autoridad aduanera mediante resolución administrativa o convenio****". ...Bajo esta inteligencia,* ***el ordenamiento infraconstitucional compele a los transportistas, en tanto auxiliares de la función pública aduanera, a cumplir con una serie de obligaciones cuyo contenido y alcances no pueden ser desconocidos u obviados por éstos****...". (*El subrayado y el resaltado no son del original)

Se concluye de lo anterior la especial responsabilidad que tienen en general todos los auxiliares de la función pública aduanera entre ellos, por supuesto, los agentes aduaneros, los cuales, se encuentran compelidos al cumplimiento a cabalidad de una serie de obligaciones y responsabilidades estipuladas en el régimen jurídico aduanero (ver artículo 266 LGA) en virtud de una relación de sujeción o subordinación especial, como se puntualizará en relación con el presente asunto, toda vez que visto lo consignado en los citados documentos, el recurrente ha basado sus alegatos y argumentos en hechos indemostrados, los cuales no permiten comprobar lo manifestado por la empresa XXX, a través del señor XXX, sino que por el contrario, en razón de lo consignado por el propio agente, al no haberse demostrado lo contrario, se tiene como cierto cuál fue la mercancía despachada en la declaración aduanera de cita, puesto que al presentarla es su obligación (de conformidad con la normativa citada), el suministrar la información y los datos necesarios para determinar correctamente la obligación tributaria aduanera, entre ellos, la descripción, la cantidad, la posición arancelaria y los tributos aplicables, ofreciéndole incluso el ordenamiento jurídico aduanero, dentro de las actuaciones previas a la presentación de la declaración, una figura expresa con el objeto fijado por ley[5] de declarar correctamente toda la información acerca de las mercancías.

Nos referimos al examen previo, a través del cual, el declarante (la empresa XXX) o su representante, esto es el agente aduanero XXX, tienen la facultad de examinar las mercancías de previo a la presentación de la declaración aduanera, debiéndose tener claro que a pesar de que la LGA legitima al declarante o su representante para efectuar el examen previo, el Reglamento a LGA (artículo 122) aclara esta disposición señalando además a su asistente como facultado para efectuarlo.

[5] Ver artículo 84 de la LGA

Asimismo, no solo permite el RLGA (artículo 253) el examen previo de las mercancías sino que establece la posibilidad de extraer muestras con diversas finalidades, entre ellas las de obtener los permisos de ingresos de las mercancías, otorgados por diferentes oficinas administrativas, y para efectuar los análisis necesarios para clasificar correctamente las mercancías. De forma tal que en el presente asunto, el recurrente ha tenido todas las posibilidades que el ordenamiento jurídico le establece para presentar una declaración aduanera conforme a derecho, y si bien en expediente se hace referencia a los exámenes previos N° 5946 y 6945, aduciéndose que se trata de desalmacenajes parciales, debe quedar claro que los mismos se refieren a despachos posteriores de mercancías a los referidos en la presente litis, no logrando demostrar el recurrente que la mercancía consistente en los 147 bultos de cera abrillantadora de carrocerías de vehículos, kit car wash 20 ml (muestras de producto en bolsita) descritos en la declaración que solicita anular no corresponde con la que realmente debe ser despachada por cuanto la misma nunca ingresó al Almacén Fiscal XXX. En efecto, del análisis de todos y cada uno de los elementos del acto administrativo que ampara la destinación a consumo de las mercancías consignadas en la declaración aduanera N° XXX, es claro que no existe vicio en ninguno de ellos, sino que por el contrario, el acto es conforme con el ordenamiento jurídico aduanero, sin haber demostrado el recurrente, la nulidad alegada, puesto que basa su argumento en hechos que no pudo comprobar en forma fehaciente, razón por la cual estima este Tribunal que lo procedente es confirmar en este extremo la resolución recurrida.

VI. SOBRE LA RECTIFICACIÓN DE OFICIO DE LA DECLARACIÓN ADUANERA

Al respecto alega el gestionante que la Aduana Central carece de facultades para rectificar de oficio la declaración aduanera Nº **XXX**, puesto que está demostrado en expediente que en ningún momento se pretendió nacionalizar mercancía diferente a

la indicada en la declaración de marras, con evidente violación a lo preceptuado en el numeral 86 de la Ley General de Aduanas, numeral que establece que existe libertad y voluntad del importador de escoger el destino de las mercancías, y arbitrariamente la citada Aduana lo transgrede cuando decide nacionalizar otras mercancías, sobre las cuales, su cliente no ha manifestado voluntad alguna, arguyendo que claramente se puede apreciar en las diferentes pruebas documentales y estudios realizados, que en ningún momento pretendió nacionalizar mercancía diferente a la indicada en la declaración de marras.

Estima este Tribunal que en esta pretensión lleva razón el interesado, cuyos argumentos comparte, según se puede colegir de lo analizado en el considerando anterior, y que no se consignarán de nuevo con el objeto de no ser repetitivos. Baste indicar, que en efecto la libre escogencia del régimen de importación definitiva de la mercancía amparada a la declaración aduanera objeto de la presente litis, ya quedó ampliamente demostrada, quedando sin lugar a dudas determinado que el recurrente en ningún momento tuvo como intención nacionalizar otra mercancía que la descrita en la citada declaración.

Un supuesto muy diferente es el consignado en el artículo 90 de la LGA que contempla el deber que tiene el declarante de solicitar una rectificación de la declaración aduanera en el momento que "*tenga razones para considerar que una declaración contiene información incorrecta u omisiones*", el cual en lo que interesa a la letra prescribe:

"En cualquier momento en que el declarante tenga razones para considerar que una declaración contiene información incorrecta o con omisiones, deberá presentar de inmediato una solicitud de corrección y, si procede, deberá estar acompañada del comprobante de pago de tributos…"

De la norma transcrita se desprende que se trata de casos en que la declaración presentada es definitiva, pero presenta alguna información que no es correcta u omitió indicar ciertos datos. Lo que se permite es su corrección, sin perjuicio de las acciones que correspondan. En consecuencia, debe quedar claro que lo que se admite bajo esta figura es la corrección o rectificación de los datos de una declaración a un régimen determinado, tal y como el de importación definitiva y no el cambio del régimen en sí mismo, que sólo podría ser posible, en los casos expresamente establecidos, o bien cuando estemos ante el caso del desistimiento de la declaración regulado en los artículos 91 y 92 de la LGA.

Nótese que si bien la LGA no califica si la corrección es a favor o en contra del declarante, en forma diáfana si establece las características de la figura, entre ellas, que **el sujeto legitimado para solicitarla es el declarante**; el plazo: en cualquier momento en que se determine el error; los supuestos de procedencia: información incorrecta u omisa; las formalidades: presentar una solicitud con el comprobante de pagos de tributos si procede o la indicación de pago y sus efectos: responsabilidad por lo actuado. Debe tenerse en cuenta que, aunque no se hubiere generado responsabilidades tributarias con el error cometido, subsiste el régimen sancionatorio de la LGA para el declarante por la incorrecta declaración, aclaración que efectúa el mismo artículo al indicar que *"la corrección no impedirá que la autoridad aduanera ejercite las acciones de responsabilidad que correspondan*."

Del análisis de la norma referida, se define en forma precisa que es una obligación del declarante el presentar la respectiva rectificación de la declaración, habiéndose demostrado fehacientemente en expediente, que lo declarado libremente fue el régimen de importación definitiva, que ampara el despacho a consumo de una mercancía consistente en 147 bultos de cera abrillantadora de carrocerías de vehículos Kit Car Wash 20 ml (muestras de producto en bolsitas). Asimismo que en ningún momento la empresa XXX o su representante, establecieron como parte de sus pretensiones, la corrección de la declaración objeto de la controversia en lo

concerniente a tipo de mercancía, habiendo la Aduana actuado no conforme con el ordenamiento jurídico al ordenar de oficio en la parte dispositiva de la resolución AC-DT-SS-163-2000 de 07 de junio de 2000 que siendo procedente la rectificación, se comisiona a la Sección de Verificación la corrección de la declaración aduanera en varios datos, entre ellos, el referido a la descripción de la mercancía, casilla 41, el que fue corregido a "*Aparato calentador eléctrico Raid para difundir insecticidas de uso doméstico, con 10 tabletas de repelente de repuesto"*.

Por lo anterior, al carecer la Aduana de facultades para ordenar de oficio la rectificación de la declaración en los términos supra señalados, la citada resolución se encuentra viciada en ese extremo, lo que genera su nulidad absoluta y así debe declararse.

POR TANTO

Con base en las facultades otorgadas por el artículo 91 del CAUCA artículos 203, 204, 205 y 254 de la Ley General de Aduanas, 132, 136, 158, 165 y 169 de la Ley General de Administración Pública. Por unanimidad este Tribunal resuelve declarar parcialmente con lugar el recurso de la siguiente forma:

1. Anula la resolución N° AC-DT-SS-163-2000 de 07 de junio de 2000 de la Aduana Central en cuanto dispone rectificar la declaración aduanera N° XXX del XXX.
2. Se confirma la resolución señalada en cuanto deniega la solicitud de anulación de la declaración aduanera N° XXX del XXX.

Notifíquese…

Loretta Rodríguez Muñoz
Presidenta

Alejandra Céspedes Zamora **Elizabeth Barrantes Coto**

Xinia Villalobos Orozco **Franklin Velásquez Díaz**

Shirley Contreras Briceño **Dick Rafael Reyes Vargas**