Tribunal Aduanero Nacional
Expediente N° 2005-234
Voto N° 79-2006

Sentencia N° 66-2006. Tribunal Aduanero Nacional. San José, a las catorce horas con cinco minutos del día diecisiete de marzo de dos mil seis.

Conoce este Tribunal del recurso de apelación presentado por el señor xxx en su condición de representante legal de la Agencia xxx S.A., contra la Resolución AL-PA-131-2005 del 15 de abril de 2005 de la Dirección General de Aduanas.

Resultando

1. Que a través de oficios DVA-DEV-104-2004 del 16-02-04 y DVA-DEV-525-2004 del 21-06-04, se le requiere por parte del Órgano Nacional de Valoración y Verificación Aduanera de la Dirección General de Aduanas a la Agencia xxx S.A., la presentación de la declaración aduanera N° xxx de 27 de junio de 2003 de la Aduana Santamaría. (Ver folios 2 a 4, 5, 19 y 48)

2. Con escrito de fecha 19 de marzo de 2004 el señor xxx, representante legal de la Agencia xxxxx S.A, indicó al Órgano de Valoración y Verificación Aduanera que la declaración aduanera xxxx del 27 de junio de 2003, no está en su poder. (Ver folio 35)

3. Mediante oficio DVA-DEV-103-2004 del 16-02-2004 CF-DEN-053-03 del 27-1-2003 se solicita a la Aduana Santamaría el original y los documentos adjuntos de la declaración aduanera N° xxx, la Aduana atiende el requerimiento a través de oficio AS-ADM-545-2004 manifestando que dicha declaración aduanera de importación definitiva por ser de tipo de trámite Pago Previo, está en poder de la Agencia xxx S.A., adjuntando copia del oficio AS-Arch-019-2004 en donde el señor Jorge Arturo Salas, encargado del archivo de la Aduana, indica que la declaración aduanera de

cita, tipo de trámite: Pago Previo y Autodeterminada, no ha ingresado al archivo de esa Aduana. (Ver folios 44 y 45)

4. Que el día 21 de junio de 2004, funcionarios de la Dirección General de Aduanas se presentaron en la instalaciones de la Agencia xxx S.A. a efectos de solicitar al representante legal de dicha agencia señor xxx la entrega de la declaración aduanera N°xxx, manifestando el señor xxx que la declaración solicitada no está en su poder, por tal motivo se levantó el Acta de Inspección ONVVA-001-2004. (Ver folios 49 a 51)

5. Mediante Resolución RES-AL-PA-343-2004 de 01 de setiembre de 2004 la Dirección General de Aduanas inicia procedimiento ordinario tendiente a determinar la responsabilidad de la Agencia de Aduanas xxx S.A., al considerar que se incumplió con lo estipulado en el artículo 30 inciso b) de la Ley General de Aduanas (LGA), 115 y 324 de su Reglamento (RLGA) "por presunta violación del artículo 239 inciso a) de la Ley General de Aduanas", otorgándole un plazo de quince días hábiles para que se apersone a exponer alegatos y pruebas. (Ver folios 59 a 72)

6. Con escrito de fecha de recibido 08 de octubre del 2004, el señor xxx en su calidad de representante de la agencia xxx S.A., se apersona a expresar alegatos contra la Resolución RES-AL-PA-343-2004 de 01 de setiembre de 2004. (Ver folios 74 a 86)

7. Que mediante Resolución RES-AL-PA-131-2005 del 15-4-2005, la Dirección General de Aduanas dicta el acto final del procedimiento, determinando la responsabilidad de la agencia por no conservar la declaración aduanera, imponiéndole una sanción de suspensión de un mes en el ejercicio de sus actividades. (Ver folios 111 a 125)

8. El representante legal de la Agencia de Aduanas xxx S.A. presenta recurso de reconsideración y de apelación contra el acto final dictado por la Dirección General de Aduanas, solicitando en su petitoria básicamente lo siguiente:

   - *Que por haberse violentado sus derechos fundamentales y disposiciones legales, ruega se declare con lugar el recurso de reconsideración con apelación en subsidio y la nulidad absoluta concomitante y por ende se revoque el acto final impugnado, eximiendo de toda pena y responsabilidad a la su representada en cuanto a los hechos que se le imputan o en su defecto anular el procedimiento administrativo realizado, procediendo realizar la comparecencia oral y privada que se echa de menos en el expediente administrativo.*
   - *Que se declare sin lugar el procedimiento administrativo incoado en contra de la xxx S.A. y se le exima de toda responsabilidad por los hechos que se le imputan.*
   - *Que en caso de mantener la resolución, ruega que de conformidad con el artículo 349.2 de la Ley General de la Administración Pública, se remita el expediente al superior de alzada para lo que corresponda.*
   - *Asimismo, solicita suspensión de los procedimientos de conformidad con los pronunciamientos de la Sala Constitucional, votos 2001-4223 y 2001-8244 y artículos 148, 169 y 170 de la Ley General de la Administración Pública.* (Ver folios 127 a 137)

9. Con Resolución RES-AL-PA-238-2005 de 06 de mayo de 2005 la Dirección General de Aduanas declara sin lugar las nulidades alegadas y el recurso de reconsideración interpuesto, confirmando la sanción impuesta. De conformidad con el artículo 204 bis de la Ley General de Aduanas emplaza al recurrente para que en el término de diez días hábiles se apersone al Tribunal Aduanero Nacional a reiterar o ampliar sus argumentos. (Ver folios 138 a 145)

10. Mediante Autos números 97-2005, Voto N° 366-2005 de 12 de julio de 2005 y N° 132-2005, Voto N° 519-2005 de 04 de octubre de 2005, este Tribunal acoge las inhibitorias presentadas por los señores Miembros Propietarios Licda Contreras Briceño y Lic. Gómez Sánchez visibles a folios 155 y 184, teniéndolos por separados del conocimiento del presente asunto, en sustitución se integra el Colegio con los Miembros Suplentes señores Lic. Carboni Garro y Licda. Soto Ramírez nombrados por el Ministro de Hacienda mediante Acuerdos N° 038-H-2006 y 039-H-2006 ambos del 23 de febrero de 2006. (Ver folios 168 a 173, 185 a 190, 210 y 211)

11. Que a la fecha de resolución del presente asunto no consta en expediente que el recurrente se halla apersonado ante esta Sede.

12. Que en la tramitación del presente recurso se han observado las prescripciones de ley.

Redacta la Licenciada Céspedes Zamora; y,

CONSIDERANDO

I. **Objeto de la litis**. El objeto de la presente litis es determinar si existe responsabilidad de la Agencia de Aduanas xxx S.A., por presunta violación del artículo 30 b) de la Ley General de Aduanas, 115 y 324 de su Reglamento, al no conservar como la ley ordena la declaración aduanera N° xxx de 27/06/2003 de la Aduana Santamaría, cuya consecuencia según la Administración es la aplicación de la sanción prevista en el artículo 239 inciso a) de la Ley General de Aduanas que sanciona al auxiliar de la función pública aduanera con suspensión de un mes de sus actividades.

II. **Sobre la admisibilidad del recurso de apelación ante este Tribunal**: 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, es decir, a determinar si en la especie se cumple con los presupuestos procesales, que constituyen 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. Sin embargo, el mismo artículo condiciona la admisibilidad del recurso por parte de la Dirección General de Aduanas, a dos requisitos procesales: 1-tiempo y 2- forma. Es decir, que el recurso debe ser presentado en tiempo (dentro del plazo de 3 días). Así, tenemos que en el presente caso la resolución recurrida fue notificada al interesado en fecha 20 de abril de 2005 (Folio 125) y el recurso de apelación fue interpuesto el 25 de abril de 2005 (Folio 127), 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 presenta problemas en el presente caso, toda vez que el proceso sancionatorio se dirige contra la Agencia de Aduanas persona jurídica, debidamente representada por el señor xxx en su condición de representante legal, según consta en la personería a folio 153 del expediente. Siendo entonces que en el presente caso, se cumplieron con dichos requisitos de admisibilidad, estima este Tribunal como bien admitido el recurso de apelación.

III. **Hechos Probados:** A efecto de dilucidar sobre la sanción impuesta por la Administración Aduanera al auxiliar de la función pública Agencia de Aduanas xxx S.A. y para lo que interesa, se tiene debidamente demostrado en expediente:

1- Que en reiteradas ocasiones a través de oficios DVA-DEV-104-2004 del 16-02-04 y DVA-DEV-525-2004 del 21-06-04, se le requiere por parte del Órgano Nacional de Valoración y Verificación Aduanera de la Dirección General de Aduanas a la Agencia xxx S.A., la presentación de la declaración aduanera N° xxx de 27 de junio de 2003 de la Aduana Santamaría, a efecto de realizar investigación del valor en aduana declarado de las mercancías consistentes en DVD, Marca Memores. **(Ver folios 2 a 4, 5, 19 y 48)**

2- Con escrito de fecha 19 de marzo de 2004 el señor xxx, representante legal de la Agencia xxx S.A, indicó al Órgano de Valoración y Verificación Aduanera que la declaración aduanera 000000 del 27 de junio de 2003, no está en su poder. **(Ver folio 35)**

3- Que la Aduana Santamaría atendiendo solicitud de la Dirección General de Aduanas, a través de oficio AS-ADM-545-2004 manifiesta que dicha declaración aduanera de importación definitiva por ser de tipo de trámite Pago Previo, está en poder de la Agencia xxx S.A., adjuntando copia del oficio AS-Arch-019-2004 en donde el señor xxx, encargado del archivo de la Aduana, indica que la declaración aduanera de cita, tipo de trámite: Pago Previo y Autodeterminada, no ha ingresado al archivo de esa Aduana. **(Ver folios 44 y 45)**

4- Que el día 21 de junio de 2004, funcionarios de la Dirección General de Aduanas se presentaron en la instalaciones de la Agencia xxx S.A. a efectos de solicitar al representante legal de dicha agencia señor xxx, la entrega de la declaración aduanera N° 000000, manifestando el señor xxx que la declaración solicitada no está en su poder, por tal motivo se levantó el Acta de Inspección ONVVA-001-2004. **(Ver folios 49 a 51)**

5- Que según consulta efectuada al registro electrónico de la Aduana, se consigna que la declaración aduanera N° xxx fue tramitada bajo el tipo de Pago Previo y

Autodeterminada (siglas 0101NNS de las casillas 22 y 24 de la declaración de importación), correspondiendo a la fecha que se dan los hechos, la custodia de las declaraciones a los auxiliares de la función pública. **(Ver folios 13,14, 45 y 58)**

IV. Sobre los aspectos de Fondo del recurso. La discusión de fondo de este recuso se basa en el hecho demostrado en expediente que dio origen a la sanción interpuesta, cual es que el auxiliar **no presentó la declaración aduanera de importación N° xxx de la Aduana Santamaría cuando fue requerida por la autoridad aduanera a través de oficios que se señalan en el punto 1 de los hechos probados**. Y la nulidad de fondo alegada por el recurrente, en cuanto estima en primer término que su representada nunca tuvo en su poder la declaración aduanera N° xxx y que en consecuencia no existe sanción a ella atribuida. De ahí que para determinar la procedencia o no de dicha sanción, debemos obligatoriamente analizar los siguientes aspectos:

1. **Régimen de responsabilidad de los auxiliares de la función pública aduanera.** Siendo la Agencia de Aduanas xxx S.A., un auxiliar de la función pública aduanera, representada por el señor xxx, resulta importante señalarle que tiene una responsabilidad especial en virtud de tal condición, ya que los agentes aduaneros sean persona física o jurídica tienen un régimen de responsabilidades especialmente dado en la legislación aduanera, siendo este tema de obligada referencia frente al asunto que nos ocupa.

   Es por ello que resulta importante resaltar que la Ley General de Aduanas al consagrar los fines del régimen jurídico aduanero en su artículo 6 claramente definió un equilibrio entre la facilitación y agilización de las operaciones de comercio exterior con la correcta percepción de los tributos y la represión de las conductas ilícitas que

atenten contra la gestión y el control de carácter aduanero, equilibrio que implica contar con un Sistema Aduanero basado en el fortalecimiento de las atribuciones aduaneras del Servicio Aduanero según se regula en los artículos 22 y siguientes de la LGA y con el reconocimiento del carácter de auxiliares de la función pública aduanera a aquellas personas físicas o jurídicas, públicas y privadas que habitualmente efectúan operaciones de carácter aduanero, en nombre propio o en representación de terceros ante el servicio según lo prescriben los artículos 28 y siguientes.

La normativa ha definido entre los auxiliares el rol de agente aduanero y le establece las condiciones en la prestación de sus servicios por lo que se le exige una especialización, una profesionalización y una constante actualización de sus conocimientos acorde con los avances del comercio exterior. De ahí que expresamente el Artículo 33 de la Ley General de Aduanas lo caracteriza por ser un **profesional de la gestión aduanera y no un simple intermediario para la ejecución** de un despacho de un régimen aduanero. De esta forma el agente está obligado a ser un **asesor de comercio internacional y aduanero, co-gestor** en la determinación y pago de las obligaciones tributarias, debiendo efectuar la declaración bajo fe de juramento, siendo que las funciones o actividades que realizan y la confianza depositada en su gestión, comportan alta responsabilidad fiscal. Ante esta nueva caracterización, para poder actuar ante el Servicio Nacional de Aduanas, los agentes aduaneros deben cumplir con una serie de obligaciones y requisitos generales y específicos (Ver artículos 94 a 98 del CAUCA II; artículos 28, 29, 33 a 39 de la LGA y artículos 77 a 117 del Reglamento), que garantice, entre otros aspectos, que la persona cuenta con los conocimientos técnicos necesarios para coadyuvar con el Fisco en tan delicada actividad, **entre las que se encuentra la obligación de**

custodiar las declaraciones aduaneras y sus documentos anexos, así como otra documentación, que con anterioridad custodiaba la Aduana.

Como lo ha señalado la Sala Constitucional en ocasión de la acción de inconstitucionalidad presentada contra el artículo 241 de la LGA, misma que fue declarada sin lugar, que los auxiliares de la función pública aduanera están sujetos de manera directa a los deberes y obligaciones que le impone la ley en virtud de su carácter, siendo de relevancia reseñar lo que la Sala Constitucional indicó al respecto:

"En ese sentido, es preciso iniciar cualquier análisis con la delimitación de la naturaleza propia que la legislación le ha dado a los agentes aduaneros puesto que la actividad que realizan, trasciende del simple ejercicio del comercio, dado que laboran al amparo del régimen establecido en la Ley General de Aduanas y lo hacen dentro de un régimen especial de derechos y obligaciones que los define como "auxiliares de la función pública aduanera". En ese sentido, el artículo 33 de la Ley General de Aduanas establece que el agente aduanero es el profesional auxiliar de la función pública aduanera, autorizado por el Ministerio de Hacienda para actuar, en su carácter de persona natural, con las condiciones y requisitos establecidos en el Código Aduanero Uniforme Centroamericano y esa ley, en la prestación habitual de servicios a terceros en los trámites, regímenes y las operaciones aduaneras. En relación con lo anterior, el artículo 94 del Código Aduanero Uniforme Centroamericano establece que el agente de aduanas es un auxiliar de la función pública aduanera autorizado para actuar en su carácter de persona natural por el Ministerio de Hacienda o Finanzas, con las condiciones y requisitos establecidos en este Código y su Reglamento para prestar servicio a terceros, habitualmente, en toda clase de trámites, regímenes y operaciones aduaneras. Debe indicarse que dentro de esta categoría de "auxiliar de la función pública aduanera", se puede ubicar a las agencias aduanales como personas jurídicas quienes, como tales, deben cumplir con las mismas obligaciones y responsabilidades

establecidas para el auxiliar de la función pública aduanera y con el régimen jurídico impuesto por esa normativa para el agente aduanero persona física. Partiendo de lo anterior se tiene que, por la importancia de la labor que realizan esos auxiliares como coadyuvantes de los órganos de la Administración Pública en la gestión pública aduanera, el Estado ha debido regular el ámbito de sus competencias y para ello se ha hecho indispensable someterlos al cumplimiento de una serie de obligaciones y requisitos cuyo control y fiscalización descansa en la autoridad aduanera, siendo la Dirección General de Aduanas el órgano superior jerárquico nacional en materia aduanera.

IV.- Sobre las obligaciones de los auxiliares de la función pública aduanera: El artículo 29 de la Ley General de Aduanas establece que para poder operar como auxiliares de la función pública aduanera, las personas deberán tener capacidad legal para actuar, estar anotadas en el registro de auxiliares que establezca la autoridad aduanera, cumplir con los requisitos establecidos en esa ley, en los reglamentos y los que se disponga en la resolución administrativa que los autorice como auxiliares. También se indica en esa norma que el auxiliar que luego de haber sido autorizado deje de cumplir con algún requisito general o específico, no podrá operar como tal hasta que demuestre haber subsanado el incumplimiento. Por su parte, el artículo 30 de ese mismo cuerpo normativo establece las obligaciones básicas a las cuales se encuentran sujetos los auxiliares de la función pública aduanera: (...)

En el artículo 95 del Código Aduanero Uniforme Centroamericano, también se establecen deberes generales a los cuales están sujetos los agentes de aduanas: (...) (El resaltado no es del texto) **(Voto N° 00843-2002 del 30 de enero de 2002)**

De forma clara y directa nuestro Tribunal Constitucional ha establecido el ámbito de responsabilidad de todo auxiliar de la función pública aduanera, en especial del agente aduanero, por lo que al definirse tan claramente la misma, el régimen de obligaciones revierte un especial carácter por la condición propia de estos sujetos. Nos resta

determinar si existe nulidad en el caso o bien si la conducta de ese auxiliar se ajusta al tipo previsto por la normativa aduanera y consecuentemente le corresponde la aplicación de la sanción impuesta.

2. **Sobre la obligación prevista en la legislación.** Como primer aspecto refiere el Derecho Administrativo Sancionador, sobre la tipificación de este derecho que: ***"El tipo, en consecuencia no se realiza a través de una descripción directa sino que surge de la conjunción de dos normas: la que manda o prohíbe y la que advierte que el incumplimiento es infracción"*** [1]. De manera que es necesario establecer primero la obligación prevista que manda en nuestro caso conservar determinados documentos y luego asociarla con la sanción prevista por no conservar.

Así los artículos 30 de la LGA y 115 del RLGA indican:

> ***"Artículo 30: Son obligaciones básicas de los auxiliares:***
> ***b) Conservar, durante un plazo de cinco años, los documentos y la información fijados reglamentariamente para los regímenes en que intervengan, salvo que exista regulación especial en contrario que exija un plazo mayor. Los documentos y la información deberán conservarse aún después de ese plazo, hasta la finalización del proceso judicial o administrativo cuando exista algún asunto pendiente de resolución."***
>
> **"*Artículo 115: Documentos que debe conservar el agente aduanero.***
> ***El agente aduanero deberá conservar bajo su responsabilidad y bajo su custodia directa o por medio de terceros, originales o copias de los siguientes documentos:***

[1] Alejandro Nieto "Derecho Administrativo Sancionador", página 298

a. ***Originales de las autorizaciones, licencias, permisos u otros documentos exigibles en las regulaciones no arancelarias.***
b. ***Originales de la declaración aduanera, factura comercial, declaración de valor y conocimiento de embarque y copias del manifiesto de carga y la declaración de tránsito, cuando el agente actúe como declarante de ese régimen.***
c. ***Copia de los Enteros de Gobierno por pago de tributos.***

Cuando los despachos parciales se realicen por medio de distintos agentes aduaneros, el consignatario deberá conservar una copia certificada por notario público, de los documentos originales conservados por el agente que presentó la primera declaración."

Ambos artículos establecen claramente una obligación de parte de los auxiliares de la función pública aduanera que custodien ***documentos e información*** que respalden una determinada operación aduanera, de conservarlos por un plazo de 5 años, siendo que la declaración aduanera es uno de ellos.

Sobre el tema del control y las obligaciones de los auxiliares de la función pública aduanera la Sala Constitucional en el voto de previa cita señaló:

"***Sobre la potestad de control y fiscalización de la Administración:*** *Frente al conjunto de obligaciones y deberes a los cuales se encuentran sujetos los auxiliares de la función pública aduanera, se encuentran las potestades de control y fiscalización que le han sido otorgadas a la Administración y que le permiten corroborar el adecuado ejercicio de sus labores por parte de tales auxiliares. En ese sentido, la Ley General de Aduanas en los artículos 22, 23 y*

24, establece las atribuciones aduaneras, las cuales hacen referencia directa a las potestades de fiscalización y control de la Administración Aduanera respecto de las actividades propias del ámbito de su competencia. Disponen esos numerales: (...)

Del anterior numeral 24 y en relación con el tema objeto de análisis, es oportuno resaltar lo indicado en ***el inciso j) según el cual, una de las atribuciones con que cuenta la autoridad aduanera es el verificar que los auxiliares de la función pública aduanera cumplan con sus requisitos, deberes y obligaciones"*** **Voto Sala IV, 2002-0843. (**El resaltado no es del texto)

3. **Bien jurídico tutelado en la norma.** Es aquí donde resulta de vital importancia desentrañar la intención del legislador en imponer esta obligación o bien determinar cual es el bien jurídico tutelado por la norma que impone una obligación con una consecuente sanción en caso de incumplimiento. En ese sentido valga el comentario del Profesor Alejandro Nieto al hacer una relación entre los tipos penales y los tipos sancionadores administrativos que ***"Los tipos sancionadores administrativos, por el contrario no son autónomos, sino que se remiten a otra norma en la que se formula una orden o una prohibición, cuyo incumplimiento supone cabalmente la infracción"*** [2].

Asimismo, la imposición de una determinada obligación está vinculada con la finalidad que persigue el legislador en imponerla, no se trata de crear una obligación sin contenido o sentido, por el contrario las obligaciones tienden a garantizar determinadas conductas de sus destinatarios para lograr un resultado. Así por ejemplo la obligación de referencia está directamente relacionada al control

[2] Alejandro Nieto, DERECHO ADMINISTRATIVO SANCIONADOR, segunda edición, editorial Tecnos, página 298

aduanero, en virtud de que el conservar por un período una determinada documentación, tiene su razón de ser, toda vez que permite que en el preciso momento en que así sea requerida por la autoridad competente, para ejercer algún tipo de control de acuerdo con los artículos 22, 23 y 24 de la LGA, tal documentación o información esté "efectivamente" disponible para que el resultado sea realmente efectivo y eficaz. En el caso en estudio se pretendía realizar un análisis y estudio de las declaraciones aduaneras que amparaban la importación de mercancía consistente en DVD a efecto de investigar el valor aduanero declarado.

Si analizamos concretamente la obligación establecida en el artículo 30 b) de la LGA, nos lleva a concluir que la obligación impone un deber de cuidado sobre la documentación que custodia con el objeto de que esté disponible para la autoridad aduanera, dentro del plazo estipulado, cuando así sea requerida, siendo el **control y la fiscalización** que pueda ejercer la autoridad aduanera con fundamento en las disposiciones normativas, la razón o la esencia de tal obligación.

4. **Sobre el tipo infraccional.** En el caso en examen, lo cierto es que al momento de requerir la declaración aduanera bajo su cuidado al auxiliar, éste no la presenta, pese a que se le realizaron varios requerimientos para su presentación, por lo que se inicia un proceso sancionatorio por el incumplimiento ante la existencia de una norma que en criterio de la Dirección General de Aduanas sanciona con suspender por un mes en el ejercicio de su función al auxiliar por no conservar la citada declaración de importación. Dispone el artículo 239 de la LGA:

> ***"Artículo 239: Suspensión de un mes.***
> ***Será suspendido por un mes del ejercicio de su actividad ante la autoridad aduanera, el auxiliar de la función pública aduanera que:***

a) <u>No conserve</u>, durante un plazo de cinco años, los documentos y la información de los regímenes en que ha intervenido o no los haya conservado aún después de ese plazo y hasta la finalización del proceso de que se trate, en los casos en que conozca la existencia de un asunto pendiente de resolver en la vía judicial o administrativa." (El resaltado no es del texto)

Así las cosas, nos resta por analizar la norma citada que estableció el ordenamiento jurídico sancionador, como represión al incumplimiento de la obligación por parte del auxiliar. No sin hacer referencia a la necesidad de aplicar por tratarse de materia sancionatoria de los principios y garantías del Derecho Penal aplicables al caso, en especial para verificar si en la especie se constituye la infracción administrativa. De tal suerte que los hechos deben estudiarse frente a los principios de legalidad o tipicidad y el de culpabilidad.

a) **Sobre el Principio de legalidad o tipicidad.** Este principio exige que toda sanción este prevista en una ley y, que esa ley tenga una adecuada descripción de la conducta infractora y de las consecuencias jurídicas de las mismas, siendo necesario que la norma contenga una clara y completa descripción de los tipos, ello en resguardo de la seguridad jurídica.

Nuestra jurisprudencia constitucional al respecto ha señalado:

"***SOBRE LA FALTA DE ANALISIS DE ANTIJURIDICIDAD Y TIPICIDAD. En cuanto a este punto es indispensable analizar previamente el principio de legalidad en sede penal. El principio de legalidad en general es el que define la investidura,***

competencia y atribuciones de las autoridades públicas y las circunscribe a un marco de constitucionalidad y legalidad, fuera del cual se convertirían en ilegítimas y arbitrarias. Desde esta perspectiva el artículo 39 de la Constitución Política consagra entre otros este principio que en materia penal significa que la ley es la única fuente creadora de delitos y penas. De tal garantía se deriva la antijuridicidad que consiste en el juicio de valoración que se hace sobre cierto hecho, a fin de determinar si el mismo ha ocasionado o tendido a ocasionar algo que precisamente el derecho quería evitar. También se deriva la tipicidad, que es presupuesto esencial para tener como legítima la actividad represiva del Estado y a su vez determina que las conductas penalmente relevantes sean individualizadas como prohibidas por una norma o tipo penal. La tipicidad garantiza que ninguna acción humana puede constituir delito, si no la define como tal una ley anterior que dicte el órgano competente. De este modo, la tutela del debido proceso ampara dentro de la protección al principio de legalidad, la garantía de la antijuridicidad y la tipicidad, las cuales permiten a los individuos tener la seguridad de que sólo serán requeridos y eventualmente condenados por la comisión de conductas que son contrarias al Ordenamiento Jurídico y que expresamente están tipificadas como delitos." **(Sala Constitucional Voto 5238-94)**

Asimismo sobre los tipos penales el Tribunal Constitucional indica:

"Los tipos penales deben estar estructurados básicamente como una proposición condicional, que consta de un presupuesto (descripción de la conducta) y una consecuencia (pena), en la primera debe necesariamente indicarse, al menos, quién es el sujeto activo, pues en los delitos propios reúne determinada condiciones (carácter de nacional, de empleado público, etc) y cuál es la acción constitutiva de la infracción (verbo activo), sin estos dos elementos básicos (existen otros accesorios que pueden o

no estar presentes en la descripción típica del hecho) puede asegurarse que no existe tipo penal.

IV.- De todo lo anterior puede concluirse en la existencia de una obligación legislativa, a efecto de que la tipicidad se constituya en verdadera garantía ciudadana, propia de un Estado democrático de derecho, de utilizar técnicas legislativas que permitan tipificar correctamente las conductas que pretende reprimir como delito, pues la eficacia absoluta del principio de reserva, que como ya se indicó se encuentra establecido en el artículo 39 de la Constitución, sólo se da en los casos en que se logra vincular la actividad del juez a la ley, y es claro que ello se encuentra a su vez enteramente relacionado con el mayor o menor grado de concreción y claridad que logre el legislador. La necesaria utilización del idioma y sus restricciones obliga a que en algunos casos no pueda lograrse el mismo nivel de precisión, no por ello puede estimarse que la descripción presente problemas constitucionales en relación con la tipicidad, el establecer el límite de generalización o concreción que exige el principio de legalidad, debe hacerse en cada caso particular." **(Sala Constitucional Voto 1877-90)**

Por lo que se debe determinar si efectivamente el artículo 239 de la LGA claramente tipifica como infracción administrativa el no conservar una declaración aduanera y su ámbito de aplicación.

El tipo señala como el sujeto de la conducta al auxiliar de la función pública aduanera, en cuyo caso se trata del agente de aduanas, sin distinguir entre persona jurídica y física, por lo que ambos califican, siendo que al ser la Agencia xxx S.A, efectivamente un auxiliar de la función pública aduanera, no existe en consecuencia problema alguno en relación con el sujeto sancionado.

Expresamente describe la norma como la conducta sancionable el **"no conservar"** y como la pena o consecuencia de esa conducta la"**suspensión de un mes del ejercicio de su actividad"**, que en el caso es su actuación como agente aduanero persona jurídica. Estando en consecuencia claro el tipo, en cuanto a quien va dirigido, la conducta reprochable y la sanción o pena, por lo que la norma no presenta problemas de tipicidad, no solo porque se trata de una sanción impuesta vía ley, sino por que la norma es clara y concreta, resguardándose así el principio de seguridad jurídica.

b) **Análisis de la adecuación de la conducta al tipo infraccional.** Aquí el punto a determinar es si los hechos atribuidos por la Dirección General de Aduanas, en efecto encuadran en el tipo sancionatorio aplicado. Ello es de relevancia significativa si consideramos el hecho de que la declaración no fue presentada en el momento en que la autoridad la requirió, aduciendo simple y sencillamente que dicha declaración de importación no está en su poder.

A tales efectos, es necesario establecer el verdadero sentido que nos presenta la norma sancionatoria, o sea realizar en el caso una correcta interpretación.

La interpretación de las normas jurídicas señalan Carlos Mouchet y Ricardo Zorraquín Becu en su obra "Introducción al Derecho" ***"significa desentrañar su verdadero sentido y alcance. La interpretación constituye una tarea técnica que tiende a investigar la inteligencia que debe darse a una norma, determinando así su campo de aplicación.(...) La primera solución que se presenta consiste, naturalmente en analizar las palabras empleadas (interpretación gramatical). Si con este método no se llega a un resultado aceptable, debe investigarse el espíritu de la norma (interpretación lógica), ya***

sea recurriendo a los datos que pueden poner de manifiesto la intención del legislador, ya sea determinando la intención misma de la ley." (páginas 252 y 254)

Tomando como base la interpretación gramatical tenemos que de acuerdo con el vocablo **"conservar"** el Diccionario Enciclopédico de Derecho Usual de Guillermo Cabanellas define el mismo como ***"Cuidar, mantener // Guardar, custodiar //Resistir // Hacer que duren las cosas."*** (Tomo II página 310). De manera que el tipo lo que castiga es el no cuidar, no mantener, no guardar por un plazo determinado los documentos y la información a la que está obligado.

Partiendo de lo anterior, entonces analizando la situación fáctica del presente caso, se tiene que la declaración aduanera N° xxx de la Aduana Santamaría fue aceptada el 27-6-2003, por lo que en principio el deber de conservar la declaración es del 27 de junio de 2003 al 27 de junio de 2008. Asimismo, se tiene demostrado en expediente que en reiteradas ocasiones la autoridad aduanera le solicitó a la Agencia xxx la remisión de la declaración aduanera de marras (Ver oficios señalados en el hecho probado 1), manifestando su representante legal que dicha declaración no la tenían en su poder.

Es así como se hace formal solicitud a la Aduana Santamaría y ésta a través de oficio AS-ADM-545-2004 manifiesta que dicha declaración aduanera de importación definitiva por ser de tipo de trámite Pago Previo, está en poder de la Agencia xxx S.A., adjuntando copia del oficio AS-Arch-019-2004 en donde el señor Jorge Arturo Salas, encargado del archivo de la Aduana, indica que la declaración aduanera de cita, tipo de trámite: Pago Previo y Autodeterminada, no ha ingresado al archivo de esa Aduana. **(Ver hecho probado N° 3)**

Como se aprecia de los hechos, en expediente existe prueba que demuestra que el recurrente no conservó, no guardó o no custodió la declaración de cita. Además, la obligación de conservar por un tiempo determinado, tiene una razón lógica de ser: que por ese período esté disponible para la autoridad aduanera la información, para que así pueda cumplir con el fin de la norma: el ejercicio del control y fiscalización. El artículo 239 a) literalmente es claro, castiga la no conservación, y el objeto de dicha conservación no es que el auxiliar sea un simple custodio de una documentación intrascendente, sino que asume una función que antes la ejercía la Aduana y por el carácter propio de auxiliar se le encomienda el custodiar o conservarlos. Una de las razones para esa conservación lo es el control a posteriori que puede ejercitar la autoridad aduanera. Otra es que se trata de documentos públicos que deben conservarse por su propia naturaleza y por que la ley así obliga[3], de manera que el tenerla a disposición, durante los 5 años, a la orden y a la vista de la Aduana es una finalidad intrínseca de la obligación. Nótese que no tiene lógica imponer una obligación de custodiar un documento público, si éste no tuviera valor para la Administración Aduanera. No se trata de custodiar cualquier cosa sino aquella documentación que eventualmente puede servir de base para revisar la determinación de una obligación tributaria aduanera o bien para establecer parámetros de control y fiscalización, etc. De manera que la sanción en igual sentido persigue reprimir la conducta contraria, sea el no conservar, siendo importante que el tipo se configura en la medida que el documento sea requerido o solicitado por cualquier vía por la autoridad aduanera y no lo tenga disponible el auxiliar, como en el presente caso.

[3] La Ley del Sistema Nacional de Archivo Número 7202 de fecha 24 de octubre de 1990

Por otra parte**,** siguiendo con el análisis, debemos indicar que el verbo "no conservar", representa una posible acción, en tanto a través de una determinada conducta el responsable podría destruir la documentación o la información que debe conservar, o bien omitir alguna acción que tenga como consecuencia la no conservación. En el caso, el auxiliar por razones desconocidas en expediente, por acción u omisión no conservó la declaración aduanera de importación, en tanto se le requiere y no la aporta, lo que nos hace concluir que evidentemente no la tenía en su custodia a pesar de quedar demostrado que la declaración de cita no se encontraba en los archivos de la Aduana y que ésta debía estar custodiada por el auxiliar de la función pública, lo que constituye una conducta imputable de forma directa a la agencia recurrente. Consecuentemente existe un incumplimiento al deber de cuidado, de tipo pasivo, en tanto lo que la obligación le impone es conservar y custodiar los documentos y la información.

c) **Sobre el principio de culpabilidad.** Finalmente debemos referirnos al principio de culpabilidad. La culpabilidad presupone la existencia de la imputabilidad o sea la condición del infractor que lo hace capaz de actuar culpablemente ya sea con dolo o culpa. *"La culpabilidad comprende el estudio del contenido interno de un hecho que se ha declarado ilícito y del cual el sujeto es ya considerado autor."*[4]

Se basa en el principio de que no hay pena sin culpa, debiéndose demostrar en el presente caso el elemento subjetivo, esto es, que el recurrente efectivamente omitió el cumplimiento de la obligación y que no existe una causa eximente de responsabilidad, es decir que no argumenta ninguna justificación que permita

[4] "DERECHO TRIBUTARIO PENAL" Horacio A. García Belsunce, página 175

establecer que no tiene culpa alguna o no le es reprochable la conducta, pues no dependía de su actuación los hechos atribuidos.

En un sentido estricto señala Nieto ***"el término "culpabilidad" se contrapone al de "inocencia". En ese sentido, bajo la expresión "principio de culpabilidad" pueden incluirse diferentes límites del ius puniendi, que tienen en común exigir, como presupuesto de la pena que pueda "culparse" a quien la sufra del hecho que la motiva. Para ello es preciso, en primer lugar, que no se haga responsable al sujeto de delitos ajenos: "principio de personalidad de las penas" . En segundo lugar, no pueden castigarse formas de ser, personalidades, puesto que la responsabilidad de su configuración por parte del sujeto es difícil de determinar, sino solo "conductas" , hechos: "principio de responsabilidad por el hecho" exigencia de un "Derecho Penal de hecho". Más no basta requerir que el hecho sea materialmente causado por el sujeto para que pueda hacérsele responsable de él; es preciso que el hecho haya sido "querido" (doloso) o haya podido "preverse y evitarse" (que pueda existir culpa o imprudencia): "principio de dolo o culpa". Por último . para que pueda considerarse culpable del hecho doloso o culposo a su autor ha de poder atribuírsele normalmente a éste, como producto de una motivación racional normal: "principio de atribuibilidad" o de "culpabilidad en sentido estricto" ".***[5]

Asimismo, la Sala Constitucional sobre la culpabilidad ha dicho:

"Partiendo de lo anterior y en aras de tutelar no sólo el debido proceso sino también el principio de inocencia, ambos comprendidos por el artículo 39 constitucional, se hace

[5] Op cit. Alejandro Nieto, página 339

indispensable que la demostración de culpabilidad del acusado se haga plenamente, y llegue más allá de toda duda razonable. En consecuencia, si se concluyó que un acusado es culpable del delito que se le endilga y se dictó sentencia condenatoria en su contra sin haberse realizado previamente la valoración de antijuridicidad y tipicidad que es indispensable para llegar a tal conclusión, la sentencia habría violado el derecho al debido proceso, pues se está burlando el cumplimiento de dos elementos sustanciales que integran tal derecho constitucional, circunstancias las cuales deberán ser valoradas en definitiva para el caso concreto por la Sala consultante." **(Sala Constitucional Voto 5238-94)**

Es aquí donde se realiza una valoración de la conducta del posible infractor, determinando la existencia del dolo o la culpa en su actuación. Varios connotados tratadistas coinciden en que existe culpa cuando obrando sin intención y sin la diligencia debida se causa un resultado dañoso, previsible y penado por ley. En consecuencia, entre las formas de culpa encontramos: 1) incumplimiento de un deber (negligencia) 2) afrontamiento de un riesgo (imprudencia).

Sobre la culpabilidad este Tribunal ha dicho: *"La indagación de la culpabilidad solamente puede ser fundamentada en la efectiva comisión de un hecho preciso y adecuado a una figura penal."...En doctrina se define la culpa como el "Descuido o desprecio de las precauciones más elementales para evitar un daño o impedir un mal", que en el caso refiere a incumplir con obligaciones específicas para la recepción, descarga y depósito de mercancías dentro de las áreas habilitadas para depósito fiscal.*
Por el término negligencia se ha definido "… omisión de la diligencia o cuidado que debe ponerse en los negocios, en las relaciones con las personas, en el manejo custodia de las cosas y en el cumplimiento de los deberes y misiones..." **(Ver sentencia 02-98).**

El agente aduanero, en el caso concreto y en virtud de su rol de auxiliar de la función pública aduanera, que implica ser un asesor de comercio internacional y poseer los conocimientos técnicos respecto del quehacer aduanero, es conocedor del régimen de obligaciones a las que esta inmerso en virtud de su condición, según se explicó con anterioridad de manera amplia. En ese sentido sabe que es su obligación, conservar por un plazo de 5 años o más las declaraciones aduaneras de importación originales junto con su documentación anexa.

Es preciso hacer ver que existe responsabilidad de la agencia por su actuación, toda vez que en el presente asunto no se tuvo el deber de cuidado, ni consta en expediente que se realizara ninguna acción tendiente a recuperar el documento perdido y solicitado por la administración aduanera, estando clara la obligación que tenía de conservar la declaración y que en la oportunidad de defenderse no prueba que el documento requerido no estaba en sus archivos, tampoco rebate la prueba visible a folio 45 en donde la Aduana manifiesta que la declaración de marras no ha ingresado a los archivos que lleva al efecto la Aduana y que al ser la misma tramitada bajo el tipo de pago previo y autodeterminada le correspondía al recurrente su custodia, ya que el procedimiento de despacho de las mercancías expresamente dispone cuál es el momento en que se devuelve a los agentes aduaneros la declaración aduanera y los documentos que la sustentan, para que sean debidamente custodiadas por los auxiliares de la función pública. Asimismo, la normativa aclara a cuales declaraciones le corresponde custodiar a la Aduana, y que son aquellas en que no participa un agente aduanero, es decir, las declaraciones que por disposición de ley tramita oficiosamente la autoridad aduanera.

Sobre el particular, y a efecto de fundamentar lo indicado, resulta imperioso referirse a lo dispuesto en el artículo 324 del Reglamento a la Ley General de Aduanas, el cual señala que una vez autorizado el levante de la mercancía se le devuelve al agente aduanero la declaración aduanera y sus documentos para su custodia; artículo que literalmente reza:

"Artículo 324.- Devolución de documentos.
Con la autorización del levante de las mercancías se devolverán al agente aduanero y a los demás auxiliares autorizados a presentar directamente declaraciones aduaneras ante la aduana, el formulario original de declaración aduanera y documentos adjuntos, para su conservación, cuando estos hubieren sido presentados a la aduana.
Los documentos correspondientes a declaraciones aduaneras tramitadas de oficio serán conservados por la aduana…." (El resaltado no del original)

De lo anterior, se colige que el auxiliar Agencia de Aduanas xxx S.A. es responsable por no cumplir con la obligación dada por ley de conservar bajo su custodia las declaraciones aduaneras, no presentando prueba objetiva para demostrar lo contrario a lo manifestado por la Aduana y aportado como prueba en expediente visible a folio 45 del presente expediente.

Es claro entonces, que en el caso que nos ocupa estamos en presencia del incumplimiento de un deber, a título de negligencia de parte del auxiliar en su deber de cuidado en conservar la declaración aduanera requerida por la Administración. Siendo aplicable el artículo 71 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios que al efecto señala:

"Artículo 71. Elemento subjetivo de los hechos ilícitos tributarios. Los hechos ilícitos tributarios únicamente son sancionables si son realizados con dolo o culpa, incluso a título de mera negligencia en la atención del deber de cuidado que ha de observarse en el cumplimiento de las obligaciones y los deberes tributarios."

Sobre el elemento subjetivo de los hechos ilícitos tributarios este Tribunal en la sentencia 69-2000, ha analizado la aplicación supletoria del Código de Normas y Procedimientos Tributarios, a efecto de examinar y aplicar ese elemento subjetivo:

"(...)De manera que conforme los artículos de cita no solo no existe norma que prohíba la aplicación por integración supletoria de las normas del Código Tributaria en el ámbito aduanero sino por el contrario, es abundante la normativa que ordena su aplicación y sólo ante la existencia de norma especial en la Legislación aduanera puede privar sobre la tributaria.

Finalmente y aunque quizá debió ser el inicio, el Código Tributario precisamente en el anterior artículo 72 (actualmente el 65 después de la reforma de la ley 7900 del 3 de agosto de 1999), en el capítulo correspondiente a las "Sanciones administrativas" señala:

"La Administración Tributaria impondrá las medidas administrativas establecidas en la Ley: multas y cierre de negocio..."

Y en el artículo 71 (artículo 69 actual) había señalado a quien o que órganos han de entenderse como Administración Tributaria al indicar:

"Para efecto del presente título III, el término Administración Tributaria, debe entenderse como los órganos de la Administración Tributaria adscritos al Ministerio de Hacienda"

Así que conforme con lo anterior no cabe duda que el deseo del legislador es aplicar dicho Título no sólo en materia de tributos y sanciones relacionados con la antes denominada Dirección General de Tributación Directa sino a todas las Administraciones Tributaras enmarcadas dentro del Ministerio de Hacienda.

Para concluir ésta parte, solo recordemos que el ordenamiento jurídico es uno, y que son los principios de jerarquía y especialidad de las normas los que nos señalan cuando una norma aplica o no a un caso concreto.

Partiendo de lo expuesto, es criterio de este Tribunal que resulta aplicable entonces en materia aduanera, la disposición contenida en el anterior artículo 69 del CNPT, y que actualmente corresponde al artículo 71 (...)"

Lo anterior nos lleva a concluir de que existió en el caso negligencia de parte de la agencia aduanera, ya que faltó al deber de cuidado y en razón de que no se demuestra en expediente la existencia de causas eximentes de responsabilidad.

De allí que analizados todos los hechos, este Tribunal puede concluir que no lleva razón el recurrente en cuanto a la no existencia de un tipo infraccional imputable a su conducta como auxiliar de la función pública aduanera, por el contrario, la conducta por él desplegada según se demuestra en expediente se adecua al tipo previsto en la legislación aduanera, siendo responsable por su conducta, al demostrarse que no se conservó el documento requerido por la administración aduanera. Por innecesario no se

concede audiencia oral y privada. Consecuentemente debe el recurso declararse sin lugar y confirmarse la resolución recurrida.

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. Por mayoría este Tribunal resuelve declarar sin lugar el recurso y se confirma la resolución recurrida. Se da por agotada la vía administrativa. Remítase los autos a la oficina de origen. Voto salvado del Lic. Reyes Vargas quien resuelve con lugar el curso en consecuencia revoca la resolución recurrida, absolviendo al encartado de toda pena y responsabilidad. Asimismo, salva el voto la Licda Barrantes Coto quien resuelve solicitar a la Aduana Santamaría como prueba para mejor resolver copia certificada del registro en que conste la entrega a la Agencia xxx S.A de la declaración correspondiente luego de la verificación documental realizada.

Notifíquese a la Dirección General de Aduanas en sus oficinas centrales y al recurrente a la dirección señalada al efecto: al facsímil xxx.

Alejandra Céspedes Zamora **Desiderio Soto Sequeira**

Mariela Chacón Salas **Elizabeth Barrantes Coto**

Dick Rafael Reyes Vargas **María Elena Soto Ramírez**

Noel Carboni Garro
Presidente

Voto reservado del licenciado Reyes Vargas. No comparte el suscrito lo resuelto con sustento en las siguientes consideraciones:

En la pagina 25 de la presente sentencia se hace una cita del numeral 324 del Reglamento a la ley General de Aduanas. Partir de su contenido resulta vital para un adecuado análisis de la necesaria demostración de culpabilidad del encartado. Es de todos conocido que para la fecha no opera el Sistema Tica por lo que las declaraciones aduaneras conllevan un trámite electrónico y otro físico que bien recoge el artículo de cita en el sentido de que a mas de la transmisión electrónica de la declaración resultaba necesaria la presentación para su trámite del documento físico junto con los de respaldo de la misma. Así se describe el procedimiento como la entrega a la Aduana de una declaración electrónica y otra física y esta última resulta la requerida por la Administración junto con sus documentos de respaldo. Sin embargo nótese que la misma, llega a la esfera de custodia del auxiliar cuando autorizado el levante de las mercancías la Administración (Aduana Santamaría) devuelve el expediente, conformado por el formulario que contiene la declaración y sus documentos de respaldo, a éste. De manera que en una primera etapa de análisis de la culpabilidad debe quedar demostrado en forma inequívoca que la Administración puso en custodia del auxiliar la documental que luego opta por requerirle, aspecto que la Administración y la mayoría dejan de lado obligando al encartado a demostrar su inocencia cuando la prueba de tal hecho corresponde a la Administración.

En efecto, note como el Tribunal en la presente sentencia en la pagina siete primer párrafo, cuarta de las consideraciones reconoce que el recurrente alega como nulidad el hecho de que nunca tuvo en su poder la declaración en clara referencia a que la misma no le fue devuelta por la Aduana una vez autorizado el levante. Aspecto que omite analizar el Tribunal en su sentencia de mayoría y que en criterio del suscrito resulta medular en tanto su correcta apreciación permite tener por demostrada la falta de

elementos probatorios respecto de la culpabilidad del recurrente, razón por la cual el suscrito resuelve como corresponde al merito de los autos.

Dick Rafael Reyes Vargas

Voto salvado de la Licenciada Barrantes Coto. No comparte la suscrita la decisión contenida en la presente sentencia N° 66-2006 de fecha 17 de marzo de 2006, ya que estimo que de previo a resolver y en conformidad con los artículos 143 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios y 201 de la Ley General de Aduanas he estimado necesario solicitar a la Aduana Santamaría para que dentro del plazo de quince días a partir de la notificación de la presente se sirva presentar como prueba para mejor resolver copia certificada del registro en que conste la entrega a la Agencia xxx S.A. de la declaración correspondiente luego de la verificación documental realizada.

Elizabeth Barrantes Coto