



MH-DGA-AL-DN-EXP-1045-2023

MH-DGA-AL-GER-RES-1515-2024

Aduana de Limón, centro, a las catorce horas veinte minutos del veinticinco de octubre del año dos mil veinticuatro.

Se inicia procedimiento administrativo sancionado con multa, contra el Agente de Aduanas Gonzalo Adolfo Mora Martínez, cédula de identidad 901030177, tendiente a investigar la presunta comisión de la infracción administrativa señalada en el artículo 236 inciso 25) de la Ley General de Aduanas, al transmitir la información en la Declaración Única Aduanera № 006-2022-051634 de fecha de aceptación 28 de marzo del 2022, con errores y omisiones

RESULTANDO

I. Que mediante Declaración Única Aduanera № 006-2022-051634 de fecha de aceptación 28 de marzo del 2022, con errores y omisiones el Agente de Aduanas Gonzalo Adolfo Mora Martínez, cédula de identidad 901030177, código de agente 496, en representación del importador TRALEMA ASESORIA EN PRODUCCIÓN Y CALIDAD SOCIEDAD ANONIMA cédula jurídica 310126892725, nacionalizó mediante la Declaración Única Aduanera № 006-2022-051634 de fecha de aceptación 28 de marzo del 2022, la mercancía consistente en “Rollos de espuma”, con un valor aduanero declarado de \$30.587,46, donde la obligación tributaria se estableció y se canceló por un monto de ₡2.632.823,06 (Dos millones seiscientos treinta y dos mil ochocientos veintitrés colones con seis céntimos). (Ver folios 03 a 08).

II. La Declaración Única Aduanera (DUA) de Importación Definitiva № 006-2022-051634 de fecha de aceptación 28 de marzo del 2022, se tramo bajo modalidad normal, semáforo rojo, por lo que se efectuó la correspondiente revisión física y documental, por parte del Funcionario Asignado por la Aduana de Limón, en dicha revisión se determinó realizar un cambio del elemento de valor indicándose en la notificación remitida mediante el sistema informático Tic@ lo siguiente: “... Procede la Aduana de Limón a modificar el elemento valor en las líneas del DUA 006-2022-051634, lo anterior debido a que mediante



MH-DGA-AL-DN-EXP-1045-2023

el proceso de la revisión documental se logra determinar que al valor total en aduanas declarado como \$30.587,46 no se le adicionó en su totalidad el valor FOB anotado en la factura comercial 910680544, la cual está emitida por el vendedor de la mercancía declarada por un monto de \$28.99.40, de los cuales solamente se declararon \$24.305.36, existiendo una diferencia de \$4.685.04 con el monto realmente pagado y anotado en factura comercial 910680544. En virtud de lo anterior, esta autoridad aduanera determina realizar los cambios detallados anterior y consecuentemente ante las modificaciones realizadas el monto a cancelarse por concepto de impuestos pasa de ¢2.632.823,06 a ¢3.025.421,20 con una diferencia a favor del fisco de ¢392.598,14 de conformidad con el siguiente detalle: el 13% del impuesto sobre el Valor Agregado pasa de ¢2.6630.766,26 a ¢3.023.364,40...". (Ver folios 08).

III. Que se le notificó al Agente de Aduanas Gonzalo Adolfo Mora Martínez, cédula de identidad 901030177, código de agente 496, en representación del importador TRALEMA ASESORIA EN PRODUCCIÓN Y CALIDAD SOCIEDAD ANONIMA cedula jurídica 310126892725, por medio del Ok de observaciones del DUA, en el cual se le comunicaba que se procedería a realizar el cambio del elemento de valor, lo que generó una diferencia en el pago de los impuestos a favor del fisco, por un monto de ¢392.598,14 (Trescientos noventa y dos mil quinientos noventa y ocho colones con catorce céntimos), concediéndole quince días a la agencia para la presentación de los recursos de Revocatoria y Apelación que se acojan o se opongan a la reliquidación sugerida por concepto de la obligación tributaria. (Ver folios 08)

IV. Que la notificación de la reliquidación supra-indicada se efectuó el día 31 de marzo del 2022, otorgándosele dentro de la misma el plazo de quince días para la presentación de los recursos de Reconsideración y el de Apelación en Subsidio en contra de esta. (Ver folio 08)

V. Que producto de la reliquidación notificada por el funcionario de aduanas mediante el Ok de observaciones, al Agente de Aduanas Agente de Aduanas Gonzalo Adolfo Mora Martínez, cédula de identidad 901030177, código de agente 496, en representación del importador TRALEMA ASESORIA EN PRODUCCIÓN Y CALIDAD SOCIEDAD ANONIMA cedula jurídica 310126892725, realizó la aceptación de la



MH-DGA-AL-DN-EXP-1045-2023

misma y en consecuencia se generó la diferencia a favor del fisco, según se desprende del talón № 12 código de referencia número: 2022033173924010147970628 SINPE. (Visible a folio 05).

VI. Que mediante el oficio AL-DT-STO-302-2023 de fecha de recepción 08 de diciembre del 2023, la Sección Técnico-Operativa y remite el expediente a efecto de que se determine la infracción administrativa correspondiente según lo dispuesto por los artículos 236- 25 y 242 de la Ley General de Aduanas. (Ver folio 01)

VII. Que en el presente asunto se han observado los términos y prescripciones de Ley.

CONSIDERANDO

I. Fundamento Legal: Que de conformidad con los artículos 6, 8, y 12 del Código Aduanero Uniforme Centroamericano Ley № 8881 CAUCA IV, publicada en la Gaceta № 49 del 11 de marzo del 2021, los artículos 1, 11, 13, 22, 23, 24, 30 inciso d, g y h), 40 y 42 inciso g), 230 a 234 y **236 inciso 25**) de la Ley General de Aduanas 33, 34, 35 y 35 bis, 533 a 535 del Reglamento a la Ley General de Aduanas, se inicia procedimiento administrativo sancionatorio.

II. DE LA COMPETENCIA DEL GERENTE: De conformidad con los artículos 6, 8 y 9 del Código Aduanero Uniforme Centroamericano, los artículos; 13, 24 inciso 1 de la Ley General de Aduanas, y los artículos 33, 34, 35 y 35 bis, del reglamento a la Ley General de Aduanas, y sus reformas y modificaciones vigentes, se procede al dictado de la apertura del procedimiento administrativo sancionatorio de multa.

Que de acuerdo con los artículos 6, 8, y 9 del Código Aduanero Uniforme Centroamericano, los artículos 13, 24, inciso 1) de la Ley General de Aduanas y los artículos 33, 34, 35 y 35 bis del Reglamento a la Ley General de Aduanas y sus reformas y modificaciones vigentes, las aduanas son la unidad s técnico administrativas con competencia territorial, siendo una de sus atribuciones exigir y comprobar los elementos que determinen la obligación tributaria aduanera e iniciar los procedimientos administrativos y atender las gestiones que puedan



MH-DGA-AL-DN-EXP-1045-2023

derivarse de la entrada, permanencia y salida de las mercancías al territorio aduanero nacional por lo que le compete al Gerente de la Aduana el iniciar los procedimientos sancionatorios de multas contra los auxiliares de la función pública aduanera.

IV. Que el presente procedimiento se inicia contra el auxiliar de la función pública aduanera el Agente de Aduanas Martin Alberto Picado Brenes, cédula de identidad 302810676, código de agente 597, por la presunta infracción que se establece en el artículo **236 inciso 25)** de la Ley General de Aduanas, y en concordancia con los artículo 30 incisos d), g) y h) y el artículo 86), de la Ley General de Aduanas referente a la transmisión electrónica antes del arribo de la unidad de transporte, al haber transmitido la información en la Declaración Única Aduanera № 006-2022-051634 de fecha de aceptación **28 de marzo del 2022**, con errores.

IV. De conformidad con el artículo 29 de la Ley General de Aduanas, se le comunica al auxiliar aduanero que para *poder operar como auxiliares, las personas deberán tener capacidad legal para actuar, estar anotadas en el registro de auxiliares que establezca la autoridad aduanera, mantenerse al día en el pago de sus obligaciones tributarias, sus intereses, las multas y los recargos de cualquier naturaleza, cumplir los requisitos estipulados en ésta Ley, sus Reglamentos y los que disponga la resolución administrativa que los autorice como auxiliares, si deja de cumplir algún requisito general o específico después haber sido autorizado no podrá operar hasta haber subsanado el incumplimiento. Asimismo, es importante indicarle que de conformidad con el artículo 67 inciso c) del RECAUCA, son causales de inhabilitación el incumplimiento de la obligación tributaria debidamente notificadas y no pagadas en el plazo establecido y la misma se mantendrá mientras dure la causal que dio origen a la inhabilitación.*

V. La facultad de la autoridad aduanera para imponer las sanciones administrativas y tributarias aduaneras prescribe en cuatro años contados a partir de la comisión de las infracciones, de conformidad con lo señalado en el artículo 223 del Reglamento del Código Aduanero Uniforme Centroamericano RECAUCA IV. En virtud de lo anterior, se



MH-DGA-AL-DN-EXP-1045-2023

procede al análisis de los hechos en forma detallada, precisa y objetiva, a fin de establecer y justificar el inicio del procedimiento administrativo.

VI. ANÁLISIS DEL CASO

Que mediante Declaración Única Aduanera № 006-2022-051634 de fecha de aceptación 28 de marzo del 2022, con errores y omisiones el Agente de Aduanas Gonzalo Adolfo Mora Martínez, cédula de identidad 901030177, código de agente 496, en representación del importador TRALEMA ASESORIA EN PRODUCCIÓN Y CALIDAD SOCIEDAD ANONIMA cédula jurídica 310126892725, nacionalizó mediante la Declaración Única Aduanera № 006-2022-051634 de fecha de aceptación 28 de marzo del 2022, la mercancía consistente en “Rollos de espuma”, con un valor aduanero declarado de \$30.587,46, donde la obligación tributaria se estableció y se canceló por un monto de ₡2.632.823,06 (Dos millones seiscientos treinta y dos mil ochocientos veintitrés colones con seis céntimos). (Ver folios 03 a 08).

La Declaración Única Aduanera (DUA) de Importación Definitiva № 006-2022-051634 de fecha de aceptación 28 de marzo del 2022, se tramo bajo modalidad normal, semáforo rojo, por lo que se efectuó la correspondiente revisión física y documental, por parte del Funcionario Asignado por la Aduana de Limón, en dicha revisión se determinó realizar un cambio del elemento de valor indicándose en la notificación remitida mediante el sistema informático Tic@ lo siguiente: “... Procede la Aduana de Limón a modificar el elemento valor en las líneas del DUA 006-2022-051634, lo anterior debido a que mediante el proceso de la revisión documental se logra determinar que al valor total en aduanas declarado como \$30.587,46 no se le adicionó en su totalidad el valor FOB anotado en la factura comercial 910680544, la cual está emitida por el vendedor de la mercancía declarada por un monto de \$28.99.40, de los cuales solamente se declararon \$24.305.36, existiendo una diferencia de \$4.685.04 con el monto realmente pagado y anotado en factura comercial 910680544. En virtud de lo anterior, esta autoridad aduanera determina realizar los cambios detallados anteriormente y consecuentemente ante las modificaciones realizadas el monto a cancelarse por concepto de impuestos pasa de ₡2.632.823,06 a ₡3.025.421,20 con una diferencia a favor del fisco de ₡392.598,14 de conformidad con el



MH-DGA-AL-DN-EXP-1045-2023

siguiente detalle: el 13% del impuesto sobre el Valor Agregado pasa de ¢2.6630.766,26 a ¢3.023.364,40...”. (Ver folios 08).

Que se le notificó al Agente de Aduanas Gonzalo Adolfo Mora Martínez, cédula de identidad 901030177, código de agente 496, en representación del importador TRALEMA ASESORIA EN PRODUCCIÓN Y CALIDAD SOCIEDAD ANONIMA cedula jurídica 310126892725, por medio del Ok de observaciones del DUA, en el cual se le comunicaba que se procedería a realizar el cambio del elemento de valor, lo que generó una diferencia en el pago de los impuestos a favor del fisco, por un monto de ¢392.598,14 (Trescientos noventa y dos mil quinientos noventa y ocho colones con catorce céntimos), concediéndole quince días a la agencia para la presentación de los recursos de Revocatoria y Apelación que se acojan o se opongan a la reliquidación sugerida por concepto de la obligación tributaria. (Ver folios 08)

Que la notificación de la reliquidación supra-indicada se efectuó el día 31 de marzo del 2022, otorgándosele dentro de la misma el plazo de quince días para la presentación de los recursos de Reconsideración y el de Apelación en Subsidio en contra de la misma. (Ver folio 08)

Que producto de la reliquidación notificada por el funcionario de aduanas mediante el Ok de observaciones, al Agente de Aduanas Agente de Aduanas Gonzalo Adolfo Mora Martínez, cédula de identidad 901030177, código de agente 496, en representación del importador TRALEMA ASESORIA EN PRODUCCIÓN Y CALIDAD SOCIEDAD ANONIMA cedula jurídica 310126892725, realizó la aceptación de la misma y en consecuencia se generó la diferencia a favor del fisco, según se desprende del talón № 12 código de referencia número: 2022033173924010147970628 SINPE. (Visible a folio 05).

Mediante el oficio AL-DT-STO-302-2023 de fecha de recepción 08 de diciembre del 2023, la Sección Técnico Operativa y remite el expediente a efecto de que se determine la infracción administrativa correspondiente según lo dispuesto por los artículos 236- 25 y 242 de la Ley General de Aduanas. (Ver folio 01)

En virtud de los hechos anteriores, es menester de esta Aduana en atención a una adecuada conceptualización jurídica de los hechos aquí



analizados, analizar la figura del Agente de aduanas, que se encuentra descrita en el numeral 28 de la Ley General de Aduanas y que indica lo siguiente:

Es menester señalar que en atención a una adecuada conceptualización jurídica de los hechos aquí analizados, conviene desarrollar la figura del Agente de Aduanas, figura que se encuentra descrita en el numeral 28 de la Ley General de Aduanas y que indica lo siguiente:

***Artículo 28. Ley General de Aduanas.** – “Concepto de auxiliares. Se considerarán auxiliares de la función pública aduanera, las personas físicas o jurídicas, públicas o privadas, que participen habitualmente ante el Servicio Nacional de Aduanas, en nombre propio o de terceros, en la gestión aduanera.*

Los auxiliares serán responsables solidarios ante el Fisco por las consecuencias tributarias derivadas de los actos, las omisiones y los delitos en que incurran sus empleados acreditados ante el Servicio Nacional de Aduanas, sin perjuicio de las responsabilidades civiles, administrativas y penales a que dichos empleados queden sujetos legalmente”.

Así mismo el artículo 33 de la Ley General de Aduanas nos explica el concepto de Agente Aduanero:

***Artículo 33.- “Concepto.** 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 los requisitos establecidos en el Código Aduanero Uniforme Centroamericano y en esta Ley, en la presentación habitual de servicios a terceros, en los trámites, los regímenes y las operaciones aduaneras.*

El agente aduanero rendirá la declaración aduanera bajo fe de juramento y, en consecuencia, los datos consignados en las declaraciones aduaneras que formule de acuerdo con esta Ley, incluidos los relacionados con el cálculo aritmético de los gravámenes que guarden conformidad con los antecedentes que legalmente le sirven de base, podrán tenerse como ciertos por parte de la aduana, sin



MH-DGA-AL-DN-EXP-1045-2023

perjuicio de las verificaciones y los controles que deberá practicar la autoridad aduanera dentro de sus potestades de control y fiscalización.

El agente aduanero será el representante legal de su mandante para las actuaciones y notificaciones del despacho aduanero y los actos que se deriven de él. En ese carácter, será el responsable civil ante su mandante por las lesiones patrimoniales que surjan como consecuencia del cumplimiento de su mandato”.

Por su parte el numeral 86 de la Ley General de Aduanas señala:

Artículo 86.- Declaración Aduanera. “*...Para todos los efectos legales, la declaración aduanera efectuada por un agente aduanero se entenderá realizada bajo la fe del juramento. El agente aduanero será responsable de suministrar la información y los datos necesarios para determinar la obligación tributaria aduanera, especialmente respecto de la descripción de la mercancía, su clasificación arancelaria, el valor aduanero de las mercancías, la cantidad, los tributos aplicables y el cumplimiento de las regulaciones arancelarias y no arancelarias que rigen para las mercancías, según lo previsto en esta Ley, en otras leyes y en las disposiciones aplicables.*

Asimismo, el agente aduanero deberá consignar, bajo fe de juramento, el nombre, la dirección exacta del domicilio y la cédula de identidad del consignatario, del importador o consignante y del exportador, en su caso. Si se trata de personas jurídicas, dará fe de su existencia, de la dirección exacta del domicilio de sus oficinas principales y de su cédula jurídica. Para los efectos anteriores, el agente aduanero deberá tomar todas las previsiones necesarias, a fin de realizar correctamente la declaración aduanera, incluso la revisión física de las mercancías...”.

Aunado a lo anterior, en materia sancionatoria, tenemos que la calificación legal del hecho, corresponde a una vulneración al régimen aduanero que constituye una Infracción administrativa aduanera que encuentra su asidero legal en el artículo 236 inciso 25) de la Ley General de Aduanas, reformado mediante la Ley para mejorar la lucha contra el Contrabando, № 9328, vigente desde el 12 de noviembre del 2015, que indica *ad literam* lo siguiente:



"Artículo 236.- Multa de quinientos pesos centroamericanos.

Será sancionada con multa de quinientos pesos centroamericanos, o su equivalente en moneda nacional, la persona física o jurídica, auxiliar o no de la función pública aduanera que:

25) Presente o transmita los documentos, la información referida en el inciso anterior o la declaración aduanera, con errores u omisiones o los presente tardíamente, o describa las mercancías de forma incompleta, salvo si está tipificado con una sanción mayor". (El resaltado no es del original).

Aunado a ello, es relevante aplicar con ciertos matices, teorías y normas penales al derecho administrativo sancionatorio, lo anterior de acuerdo a los principios y garantías constitucionales aplicables en el derecho penal y por ende en el derecho administrativo sancionatorio, razón por la cual seguidamente resulta relevante analizar los diferentes estadios de la **Teoría del Delito** misma que se compone de los principios de **tipicidad, antijuridicidad y culpabilidad**, razón por la cual seguidamente serán analizados.

En consecuencia, en razón del citado **Principio de Tipicidad**, los administrados deben tener la certeza respecto de cuáles conductas son prohibidas, así como las consecuencias de incurrir en ellas, confiriendo mediante las disposiciones legales, una clara y estricta correlación entre el tipo y la sanción que se impone, siendo preciso para ello que dichas disposiciones contengan una estructura mínima que indique quién puede ser el sujeto activo y cuál es la acción constitutiva de la infracción. (Ver Dictamen de la Procuraduría General de la República N° C-142-2010). Debido a este Principio de Tipicidad, derivación directa del Principio de Legalidad, tanto las infracciones administrativas como las sanciones producto de ese incumplimiento, deben encontrarse previamente determinadas por Ley, respetando el derecho fundamental expresado mediante la regla "*nullum crimen nulla poena sine lege*" contemplada en los artículos 39 de la Constitución Política y 124 de la Ley General de la Administración Pública, la cual, además de manifestar la exigencia de una reserva de ley en materia sancionatoria, comprende también el Principio de Tipicidad, como una garantía de orden material y alcance absoluto que confiera el derecho del administrado a la seguridad jurídica, a fin de que pueda tener la certeza de que



MH-DGA-AL-DN-EXP-1045-2023

únicamente será sancionado en los casos y con las consecuencias previstas en las normas. Lo anterior, refiere a una aplicación restrictiva de las normas sancionadoras, suponiendo por ende, la prohibición de realizar una interpretación extensiva o análoga como criterios integradores ante la presencia de una laguna legal. (Ver sentencia N° OOO121-F-S1-2011 de la Sala Primera de la Corte Suprema de Justicia).

Cabe destacar que para poder definir la responsabilidad en el presente asunto, debe determinarse, de conformidad con lo indicado, no solo la conducta constitutiva de la infracción regulada en la norma supra transcrita que se considera contraria a derecho, sino también es necesario clarificar quién es el sujeto infractor, esto es, el sujeto activo de la infracción.

Sujeto: Teniendo presente que el esquema general sobre responsabilidad en materia de infracciones gira en torno a los deberes y obligaciones impuestos por el ordenamiento jurídico aduanero, de forma tal que quien los cumpla no podrá ser sancionado, pero quien los vulnere o incumpla deberá responder por tal incumplimiento de conformidad con el artículo 230 de la Ley General de Aduanas en el eventual caso que la Administración estime que debe abrir un procedimiento tendiente a imponer la sanción citada, por haber constatado los hechos y circunstancias particulares del caso, haciendo la subsunción de la actuación en el tipo normativo de la infracción, de la norma transcrita con toda claridad se extrae, que debe efectuarlo contra el sujeto que corresponda de conformidad con la ley.

Por tanto el sujeto activo, es decir, la persona que puede cometer esta infracción, y de acuerdo a lo estipulado con el artículo en análisis no debe tener una condición especial previamente determinada por el legislador, es decir, no requiere necesariamente ser agente aduanero u otro auxiliar de la función pública, sino que cualquier persona que adecue su conducta a lo establecido por la norma puede convertirse en sujeto activo de esta infracción. Así las cosas, no existe duda de que el Agente Aduanero de calidades supra citadas, que en todo caso tiene la condición de Auxiliar de la Función Pública Aduanera, definido por la ley como aquellas *“personas físicas o jurídicas, públicas o privadas, que participen habitualmente ante el Servicio Nacional de Aduanas, en nombre propio o de terceros, en la gestión aduanera.”* (Artículo 28 LGA)



puede ser autor de dicha infracción, no presentándose ningún problema en ese sentido.

Descripción de la Conducta: Para la aplicación de la norma citada corresponde verificar cuáles son los presupuestos básicos para su aplicación. De principio es una norma que contiene varias conductas como ocurre en la mayoría del articulado de la ley aduanera. Parte de una acción realizada que se relaciona con una obligación exigida por la normativa y para su cumplimiento se debe dar en dos posibles formas:

- 1– “Presente”
- 2– “Transmita”

Cualquiera de los dos medios deben utilizarse para hacer llegar al órgano aduanero “los documentos” escritos o impresos o “la información” entendida como la transcripción en un medio informático de datos exigidos en la declaración aduanera para cualquier régimen aduanero.

En todos los casos se debe cumplir una condición que exige el tipo y es que la conducta realizada con errores u omisiones, por alteración de alguno de sus elementos, no esté tipificada con una sanción mayor. Finalmente el ordinal agrega otra conducta que tienden a sancionar la descripción en forma incompleta de las mercancías.

En concreto, el inciso 25) del artículo 236 LGA regula las siguientes conductas:

1–presentar o transmitir los documentos, la información requerida por esta ley o sus reglamentos para determinar la obligación tributaria aduanera o para demostrar el cumplimiento de otros requisitos, o la declaración aduanera con errores u omisiones.

2. presentar los documentos, la información requerida por esta ley o sus reglamentos para determinar la obligación tributaria aduanera o para demostrar el cumplimiento de otros requisitos, o la declaración aduanera en forma tardía.

3. presentar los documentos, la información requerida por esta ley o sus reglamentos para determinar la obligación tributaria aduanera o para



MH-DGA-AL-DN-EXP-1045-2023

demostrar el cumplimiento de otros requisitos, o la declaración aduanera en forma incompleta.

En conjunción de lo expuesto de la conducta típica que se desarrolló supra, todo encuadra en la que establece una multa de quinientos pesos centroamericanos al que “transmita la información que requiera la declaración aduanera, para determinar la obligación tributaria aduanera, con errores u omisiones o los presente tardíamente o en forma incompleta, por lo que se tiene por cumplida la tipicidad como elemento sine qua non para la imposición de la multa”

Referencia aparte merece la relación de imputabilidad (hecho-autor) que permite acreditar el hecho dañoso a una determinada entidad o persona como sujeto activo de la infracción, que sería quien figure como declarante en la respectiva declaración y que en el presente caso, recae en el Gonzalo Adolfo Mora Martínez, cédula de identidad 901030177, código de agente 496, en representación del Importador TRALEMA ASESORIA EN PRODUCCIÓN Y CALIDAD SOCIEDAD ANONIMA, cedula jurídica 310126892725, que como obligado participante en su calidad de agente aduanero actúa representando a su cliente, constando en autos que realizó el despacho de las mercancías (declarante) y es él quien transmitió el Documento Único Aduanero Nº 006-2022-051634 de fecha de aceptación del día 28 de marzo del 2022, a través del sistema Tica, no determinándose ilicitud en la imputación por parte del funcionario encargado del aforo, que procedió a individualizar al Agente Aduanero de cita, lo impuso de los cargos que se le formulaban, describiendo en forma detallada y precisa el hecho que se le imputaba, con clara calificación del mismo y sus consecuencias jurídicas, efectuándosele desde el acto inicial, una formulación expresa y circunstanciada de cargos al afectado, respetando su derecho a ser instruido de los mismos, mediante una relación oportuna, expresa, precisa, clara y circunstanciada de los hechos que se le imputan y sus consecuencias legales, en aplicación de los principios constitucionales y penales, lo que le ha permitido ejercer el derecho de defensa, invocando a su favor los argumentos que ha estimado pertinente.

Sanción: Respecto al tema de la pena o sanción impuesta con base en el artículo 236 inciso 25 de la LGA, resulta claro que el legislador en



MH-DGA-AL-DN-EXP-1045-2023

forma expresa sancionó con multa de quinientos pesos centroamericanos, o su equivalente en moneda nacional, la persona física o jurídica, auxiliar o no de la función pública aduanera que presente o transmita los documentos, la información referida en el inciso anterior o la declaración aduanera, con errores u omisiones, o los presente tardíamente o describa las mercancías de forma incompleta, salvo si está tipificado con una sanción mayor, tal y como sucedió en el presente asunto.

Respecto de la **Antijuridicidad**, ésta se constituye en un atributo con que se califica un comportamiento típico, para señalar que el mismo resulta contrario al ordenamiento jurídico, constituyendo de esta forma uno de los elementos esenciales del ilícito administrativo. Por ende si la conducta corresponde a una tipificada como infracción, solo podrá ser sancionada si supone un comportamiento contrario al régimen jurídico.

Esto ocasiona que deba realizarse un análisis de las posibles causas de justificación, con el fin de descartar que no exista, en la conducta desplegada por el inculpado, alguna de dichas casuales justificativas, pues de haber alguna, esto ocasionaría que no se pueda exigir responsabilidad por la conducta desplegada.

En el caso que nos ocupa no estaríamos en presencia de un simple error material, pues no parece ser un error manifiesto, ostensible e indiscutible, implicando por sí solo la evidencia del mismo, sin mayores razonamientos y exteriorizándose por su sola contemplación, ni sería una mera equivocación elemental, una errata, etc., como serían los errores mecanográficos, defectos en la composición tipográfica, entre otros.

Vista la conducta del agente aduanero, se puede determinar que no opera estas eximentes de responsabilidad, pues los efectos de la incorrecta declaración ya fueron clara y ampliamente detallados supra, y de las pruebas adjuntas al expediente administrativo de marras se colige que el auxiliar de la función pública aduanera de cita, ha incumplido de forma negligente con su deber de suministrar la información y los datos necesarios para determinar la obligación tributaria aduanera de la mercancía de marras, estando obligado a ello



MH-DGA-AL-DN-EXP-1045-2023

dados sus deberes y responsabilidades impuestas por el ordenamiento jurídico a los agentes aduaneros.

De igual forma se colige que no ha existido fuerza mayor ni caso fortuito, dado que la situación acaecida en el presente asunto era totalmente previsible, pues dependía de la voluntad del agente aduanero, y además, se supone que pudo evitarse, tomándose las medidas necesarias para efectuar correctamente la declaración aduanera, y que los errores señalados en apartados anteriores no se dieran.

Respecto a **la culpabilidad**, es menester señalar que como elemento esencial para que sea lícita la sanción, esta debe suponer dolo, culpa o falta al deber de cuidado en la acción sancionable. La responsabilidad administrativa es de carácter objetiva y, por ende, no requería culpa o dolo en la infracción para la imposición de la sanción correspondiente. Por el contrario, para referirse al ámbito de la responsabilidad subjetiva, el infractor ha de ser responsable y, por lo tanto, se le ha de imputar la conducta sancionada. Por lo tanto, procede examinar si en la especie puede demostrarse que la actuación del administrado supone dolo o culpa en la acción sancionable, correspondiendo de seguido el análisis de responsabilidad subjetiva del infractor para determinar si es responsable y, por lo tanto, se le ha de imputar la conducta sancionada.

Esta Autoridad Aduanera considera que la infracción en el presente caso, se puede imputar a título de culpa, en el tanto no es razonable que el administrado teniendo los conocimientos técnicos necesarios así como los instrumentos jurídicos pertinentes, para realizar una correcta declaración, haya en forma negligente realizado una declaración aduanera que por ley, se realiza bajo fe de juramento, con un error tan claro, toda vez que no es procedente que un agente aduanero profesionalmente preparado, rinda bajo la fe supra señalada, una declaración aduanera en la cual incorpora un valor aduanero y una obligación tributaria aduanera que no corresponden, dada su responsabilidad como cogestor del Fisco.

En consecuencia de todo lo anterior, de conformidad con las pruebas que constan en el presente legajo, y al tenor de los artículos antes indicados de la Ley General de Aduanas y sus reformas, y con la jurisprudencia del Tribunal Aduanero Nacional quien en reiteradas



MH-DGA-AL-DN-EXP-1045-2023

ocasiones se ha pronunciado al respecto; hace esta Gerencia una relación entre la normativa jurídica, los actos realizados y el fundamento técnico, llegando a la conclusión de que los hechos descritos anteriormente son suficientes para demostrar por parte del encartado, la comisión de una infracción administrativa aquí indicada, sancionable con multa equivalente \$500,00 (quinientos pesos centroamericanos) o su equivalente en moneda nacional calculada al tipo de cambio del momento de cometer la infracción que es el momento de la tramitación de la declaración aduanera de repetida cita, sea el **28 de marzo del 2022**, por transmitir en forma incorrecta la información de las mercancías amparadas a la declaración aduanera de cita, tal y como anteriormente se señaló.

Lo anterior causó, una diferencia a favor del Fisco por la suma de ₡392.598.14 (**Trescientos noventa y dos mil colones con quinientos noventa y ocho con catorce céntimos**). Es así que, el auxiliar de la función pública de cita, quien, al transmitir incorrectamente la DUA de cita, vulneró el Régimen Jurídico Aduanero que tanto la Aduana como los agentes aduaneros, en su carácter de auxiliares de la función pública, deben resguardar y garantizar, ya que precisamente esas son sus obligaciones y responsabilidades.

VII. ANÁLISIS DE TIPICIDAD:

Primeramente, el artículo 28 de la Ley General de Aduanas, establece que: “Son 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.”

En cuanto a las obligaciones de los auxiliares de la función pública en el artículo 30 inciso d), g) y h), de la Ley General de Aduanas, establece como obligaciones básicas:

- d) *“Efectuar las operaciones aduaneras por los medios y procedimientos establecidos, de acuerdo con el régimen aduanero correspondiente”*
- g) *“Asumir la responsabilidad por cualquier diferencia entre los datos transmitidos a la autoridad aduanera y los recibidos efectivamente por ella, cuando se utilicen medios de transmisión electrónica de datos.”*
- 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”.

El artículo 33 de la Ley General de Aduanas establece el concepto del Agente Aduanero: “El agente aduanero es el profesional auxiliar de la función pública aduanera autorizado por el Ministerio de Hacienda, para actuar, en su carácter de personal natural, con las condiciones y los requisitos establecidos en el Código Aduanero Uniforme Centroamericano y en esta Ley, en la presentación habitual de servicios a terceros, en los trámites, los regímenes y las operaciones aduaneras.” (...) El Agente Aduanero será el representante legal de su mandante para las actuaciones y notificaciones del despacho aduanero y los actos que se deriven de él. En ese carácter, será el responsable civil ante su mandante por las lesiones patrimoniales que surjan como consecuencia del cumplimiento de su mandato”.

“Actuar personalmente en las actividades propias de su función y representar a su mandante, en forma diligente y con estricto apego al régimen jurídico aduanero”, es una de las obligaciones específicas que le señala el artículo 35 de la Ley General de Aduanas al Agente Aduanero.

Ahora bien, el artículo 33 hace mención únicamente del agente aduanero persona natural o física, lo cierto es que la normativa aduanera cobija tanto al Agente de Aduanas persona física como al agente aduanero persona jurídica.

En ese mismo sentido el artículo 268 de la Ley General de Aduanas, establece que las empresas que ostenten la condición de agentes aduaneros personas jurídicas en el momento de publicarse esta Ley, deberán cumplir con las obligaciones y responsabilidades establecidas para el auxiliar de la función pública aduanera y con el régimen jurídico que esta Ley impone para el Agente Aduanero persona física...”.

Que el artículo 103 de la Ley General de Aduanas, establece textualmente lo siguiente: “*Informatización de los procedimientos. Cuando la Dirección General de Aduanas lo determine, mediante resolución de carácter general, y le asigne la clave de acceso confidencial y el código de usuario correspondiente o su certificado digital, mediante prestador de servicios de certificación, el auxiliar de la función pública aduanera deberá realizar*



MH-DGA-AL-DN-EXP-1045-2023

los actos correspondientes conforme a este Ley y sus Reglamentos, empleando el sistema informático según los formatos y las condiciones autorizados... ”.

Asimismo, el artículo 104 de la Ley General de Aduanas señala: “*Declaración por transmisión electrónica de datos. El declarante o el Agente aduanero que lo represente deberá presentar la declaración mediante transmisión electrónica de datos, utilizando su código de usuario y su clave de acceso confidencial o firma electrónica”.*

Por su parte el artículo 105 de esa misma Ley señala: *que los funcionarios auxiliares de la función pública aduanera y demás usuarios, serán responsables del uso del código de usuario y de la clave de acceso confidencial o firma electrónica asignados, así como de los actos que se deriven de su utilización.*

Para todos los efectos legales, la clave de acceso confidencial o firma electrónica equivale a la firma autógrafa de los funcionarios, auxiliares y demás usuarios”.

Que el artículo **86 de la Ley General de Aduanas** regula el procedimiento a seguir en la tramitación de la declaración aduanera: “*Las mercancías internadas o dispuestas para su salida del territorio aduanero, cualquiera que sea el régimen al cual se sometan, serán declaradas conforme a los procedimientos y requisitos de esta Ley y sus Reglamentos, mediante los formatos autorizados por la Dirección General de Aduanas... ”.*

Para todos los efectos legales, la declaración aduanera efectuada por un agente aduanero se entenderá realizada bajo la fe del juramento. El agente aduanero será responsable de suministrar la información y los datos necesarios para determinar la obligación tributaria aduanera, especialmente respecto de la descripción de la mercancía, su clasificación arancelaria, el valor aduanero de las mercancías, la cantidad, los tributos aplicables y el cumplimiento de las regulaciones arancelarias y no arancelarias que rigen para las mercancías, según lo previsto en esta Ley, en otras leyes y en las disposiciones aplicables. El subrayado no es del original.

Asimismo, el agente aduanero deberá consignar, bajo fe de juramento, el nombre, la dirección exacta del domicilio y la cédula de identidad del consignatario, del importador o consignante y del exportador, en su caso. Si se trata de personas jurídicas, dará fe de su existencia, de la



MH-DGA-AL-DN-EXP-1045-2023

dirección exacta del domicilio de sus oficinas principales y de su cédula jurídica. Para los efectos anteriores, el agente aduanero deberá tomar todas las previsiones necesarias, a fin de realizar correctamente la declaración aduanera, incluso la revisión física de las mercancías.

En todos los casos, la declaración aduanera deberá venir acompañada por el original de la factura comercial, un valor aduanero 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 del contenedor, el peso bruto y neto, y el nombre del importador.

La declaración aduanera deberá fijar la cuantía de la obligación tributaria aduanera y el pago anticipado de los tributos, en los casos y las condiciones que se dispongan vía reglamento.

“La declaración aduanera deberá venir acompañada por los siguientes documentos:

a...)

d) Una copia o fotocopia de la declaración aduanera o del documento de salida de las mercancías exportadas, emitido por el exportador o expedidor, que incluya el valor real de la mercancía, el nombre del importador, el peso bruto y neto, así como el número del contenedor, cuando proceda”

Asimismo, el artículo 106 de la Ley General de Aduanas establece: Que los datos y registros recibidos y anotados en el sistema informático, constituirán prueba de que el auxiliar de la función pública aduanera realizó los actos que le corresponden y que el contenido de esos actos y registros fue suministrado por éste, al usar la clave de acceso confidencial o firma electrónica.

Los funcionarios y las autoridades que intervengan en la operación del sistema, serán responsables de sus actos y de los datos que suministren, según las formalidades requeridas y dentro del límite de sus atribuciones, actos que constituirán instrumentos públicos y como tales se tendrán como auténticos. Cualquier información transmitida electrónicamente por medio de un sistema informático autorizado por la Dirección General de Aduanas, será admisible en los procedimientos administrativos y judiciales como evidencia de que tal información fue



transmitida...”.

Que el artículo 231 de la Ley General de Aduanas establece que: “*Las infracciones sancionadas con multa devengarán intereses los cuales se computarán a partir de los tres días hábiles siguientes a la firmeza de la resolución que las fija conforme la tasa establecida en el artículo 61 de esta Ley*”.

Como consecuencia inmediata de las normas supracitadas, resulta claro para esta administración el ámbito de deberes consignados al administrado, los cuales deben ser acatados por este, en aras de que se puedan ejercer por parte de la administración los controles aduaneros.

Ahora bien, en cuanto a la conducta realizada por el auxiliar de la función pública tenemos que presuntamente el Agente de Aduanas Martin Alberto Picado Brenes, cédula de identidad 302810676, código de agente 597, incurrió en la infracción administrativa señalada en el artículo **236 inciso 25**), será sancionado con una multa de quinientos pesos centroamericanos o su equivalente en moneda nacional quien:

“25. Presente o transmita los documentos, la información referida en el inciso anterior o la declaración aduanera, con errores u omisiones, o los presente tardíamente o describa las mercancías de forma incompleta, salvo si está tipificado con una sanción mayor. (Así reformado el inciso anterior por el artículo 1º de la Ley para mejorar la lucha contra el contrabando, N° 9328 del 19 de octubre de 2015)

Dicha norma presenta las siguientes condiciones:

- presentar o transmitir los documentos, la información requerida por esta ley o sus reglamentos para determinar la obligación tributaria aduanera o para demostrar el cumplimiento de otros requisitos, o la declaración aduanera con errores u omisiones.
- presentar los documentos, la información requerida por esta ley o sus reglamentos para determinar la obligación tributaria aduanera o para demostrar el cumplimiento de otros requisitos, o la declaración aduanera en forma tardía.
- presentar los documentos, la información requerida por esta ley o sus reglamentos para determinar la obligación tributaria



MH-DGA-AL-DN-EXP-1045-2023

aduanera o para demostrar el cumplimiento de otros requisitos, o la declaración aduanera en forma incompleta.

Analizando la conducta del agente aduanero, al respecto tenemos que el mismo transmitió la información en la amparada a la Declaración Única Aduanera (DUA) de Importación Definitiva Nº 006-2022-051634 de fecha de aceptación 28 de marzo del 2022, con errores y omisiones, pues con un valor aduanero declarado de \$30.587, 46, donde la obligación tributaria se estableció y se canceló por un monto de ₡2.632.823,06 (Dos millones seiscientos treinta y dos mil ochocientos veintitrés colones con seis céntimos), dicho DUA se tramo bajo modalidad normal, semáforo rojo, por lo que se efectuó la correspondiente revisión física y documental, por parte del Funcionario Asignado por la Aduana de Limón, en dicha revisión se determinó realizar un cambio del elemento de valor indicándose en la notificación remitida mediante el sistema informático Tic@ lo siguiente: “... Procede la Aduana de Limón a modificar el elemento valor en las líneas del DUA 006-2022-051634, lo anterior debido a que mediante el proceso de la revisión documental se logra determinar que al valor total en aduanas declarado como \$30.587,46 no se le adicionó en su totalidad el valor FOB anotado en la factura comercial 910680544, la cual está emitida por el vendedor de la mercancía declarada por un monto de \$28.99.40, de los cuales solamente se declararon \$24.305.36, existiendo una diferencia de \$4.685.04 con el monto realmente pagado y anotado en factura comercial 910680544. En virtud de lo anterior, esta autoridad aduanera determina realizar los cambios detallados anteriormente y consecuentemente ante las modificaciones realizadas el monto a cancelarse por concepto de impuestos pasa de ₡2.632.823,06 a ₡3.025.421,20 con una diferencia a favor del fisco de ₡392.598,14 de conformidad con el siguiente detalle: el 13% del impuesto sobre el Valor Agregado pasa de ₡2.6630.766,26 a ₡3.023.364,40...”, en virtud de lo anterior esta administración presume que está ante la configuración de una Infracción Administrativa, que según el análisis del caso en cuestión cumple con el tipo legal consignado en el artículo 236 inciso 25) supra citado.

Del análisis de las normas supra citadas tenemos, que en cuanto al sujeto que se dirige no existe imprecisión pues claramente establece que



MH-DGA-AL-DN-EXP-1045-2023

se dirige a los auxiliares de la función pública aduaneras sean personas físicas o jurídicas. Es decir, la norma es clara en cuanto a los sujetos que pueden ser autores o cometer la acción descrita en la norma, en el caso concreto no queda duda que el sujeto que se pretende sancionar es un auxiliar de la función pública aduanera en su carácter de Gonzalo Adolfo Mora Martínez, cédula de identidad 901030177, código de agente 496. Recordemos que el sujeto obligado en este caso lo es el **Agente de Aduanas** que debe transmitir la información referida, sin errores u omisiones, obligación establecida en el numeral 30 de la LGA que señala una serie de deberes generales que deben cumplir a los auxiliares de la función pública aduanera, entre las que está el efectuar las operaciones aduaneras por los medios y procedimientos establecidos (inciso d) y cumplir con las demás obligaciones que le fija la ley y sus reglamentos y con las disposiciones que establezca la autoridad aduanera (inciso h). Lo cual constituye el fundamento sobre el cual el legislador desarrolla la sanción prevista en el numeral 236 inciso 25).

El artículo 231 bis de la Ley General de Aduanas establece respecto del elemento subjetivo en materia sancionatoria, mismo que al efecto señala:

“Las infracciones administrativas y tributarias aduaneras son sancionables, 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 aduaneros.

Cuando un hecho configure más de una infracción debe aplicarse la sanción más severa”.

Que de acuerdo a la reforma a la Ley General de Aduanas, publicada el 28 de octubre de 2012, el **artículo 236 inciso 25** de la ley General de Aduanas, debe relacionarse con el artículo 233 inciso c) del mismo cuerpo legal, el cual establece la rebaja de la sanción en un 50%, cuando en el ejercicio del control inmediato se haya notificado un acto de ajuste de la obligación tributaria aduanera y el infractor acepte los hechos planteados y subsane el incumplimiento dentro del plazo previsto para su impugnación, y siendo que durante el proceso de revisión física el Agente de Aduanas aceptó los hechos planteados y canceló la diferencia generada por el ajuste en el valor aduanero dentro



MH-DGA-AL-DN-EXP-1045-2023

del plazo previsto para su impugnación, resulta aplicable lo indicado en el artículo 233 inciso c) de la Ley General de Aduanas que dispone: “También, se reducirá la sanción cuando en el ejercicio del control inmediato se haya notificado un acto de ajuste de la obligación tributaria aduanera y el infractor acepte los hechos planteados y subsane el incumplimiento dentro del plazo previsto para su impugnación. En este caso, la sanción se reducirá en un cincuenta por ciento (50%).

VIII. Calificación legal del hecho: En razón de lo anterior, podemos ver que al transmitir la información en la amparada a la Declaración Única Aduanera (DUA) de Importación Definitiva Nº 006-2022-051634 de fecha de aceptación 28 de marzo del 2023, con errores y omisiones, pues se verifica el valor aduanero declarado de \$30.587, 46, donde la obligación tributaria se estableció y se canceló por un monto de ₡2.632.823,06 (Dos millones seiscientos treinta y dos mil ochocientos veintitrés colones con seis céntimos), dicho DUA se tramo bajo modalidad normal, semáforo rojo, por lo que se efectuó la correspondiente revisión física y documental, por parte del Funcionario Asignado por la Aduana de Limón, en dicha revisión se determinó realizar un cambio del elemento de valor indicándose en la notificación remitida mediante el sistema informático Tic@ lo siguiente: “ ... Procede la Aduana de Limón a modificar el elemento valor en las líneas del DUA 006-2022-051634, lo anterior debido a que mediante el proceso de la revisión documental se logra determinar que al valor total en aduanas declarado como \$30.587,46 no se le adicionó en su totalidad el valor FOB anotado en la factura comercial 910680544, la cual está emitida por el vendedor de la mercancía declarada por un monto de \$28.99.40, de los cuales solamente se declararon \$24.305.36, existiendo una diferencia de \$4.685.04 con el monto realmente pagado y anotado en factura comercial 910680544. En virtud de lo anterior, esta autoridad aduanera determina realizar los cambios detallados anteriormente y consecuentemente ante las modificaciones realizadas el monto a cancelarse por concepto de impuestos pasa de ₡2.632.823,06 a ₡3.025.421,20 con una diferencia a favor del fisco de ₡392.598,14 ...”, cumpliéndose con la conducta establecida en el tipo legal regulado en el numeral 236 inciso 25 que para lo que nos interesa apunta “será sancionado con una multa de quinientos pesos centroamericanos o su equivalente en moneda nacional quien: Presente o transmita los documentos, la información referida en el inciso anterior o la declaración



aduanera, con errores u omisiones, los presente tardíamente o describa las mercancías de forma incompleta , salvo si está tipificado con una sanción mayor” motivo por el cual esta administración presume que posiblemente se está ante la configuración de una Infracción Administrativa, que según el análisis del caso en cuestión encuadra con la conducta descrita en el tipo legal artículo 236 inciso 25 de la Ley General de Aduanas. Lo anterior debe correlacionarse con el artículo 86 que le señala al Agente Aduanero la responsabilidad de suministrar los datos necesarios para determinar la obligación tributaria aduanera. “El agente aduanero será responsable de suministrar la información y los datos necesarios para determinar la obligación tributaria aduanera, especialmente respecto de la descripción de la mercancía, su clasificación arancelaria, el valor aduanero de las mercancías, la cantidad, los tributos aplicables y el cumplimiento de las regulaciones arancelarias y no arancelarias que rigen para las mercancías, según los previsto en esta Ley, en otras leyes y en las disposiciones aplicables (El resaltado no corresponde al original)..... “La declaración aduanera deberá venir acompañada por los siguientes documentos:

d) Una copia o fotocopia de la declaración aduanera o del documento de salida de las mercancías exportadas, emitido por el exportador o expedidor, que incluya el valor real de la mercancía, el nombre del importador, el peso bruto y neto así como el número del contenedor cuando proceda.

En ese mismo sentido el Manual de Procedimientos Aduaneros, de la Dirección General de Aduanas Resolución 203-2005 del 22 de junio del 2005, para la implementación del nuevo Sistema Informático, Tecnología de Información para el Control Aduanero TIC@, señala en su acápite, **Procedimiento de importación definitiva y temporal.**

“Capítulo II Procedimiento Común

II. De la elaboración, Envío de Imágenes, Liquidación y Aceptación v de la Declaración.

A).-Actuaciones del declarante.

1) Actuaciones previas.

A) Elaboración de la Declaración.

1) El declarante es responsable de completar todos los campos obligatorios del DUA y de la DVA de acuerdo con la normativa vigente



MH-DGA-AL-DN-EXP-1045-2023

para el régimen aduanero solicitado y de transmitirlo a través del medio oficial de comunicación autorizado por la DGA.

El artículo 231 bis de la Ley General de Aduanas establece respecto del elemento subjetivo en materia sancionatoria, mismo que al efecto señala:

“Las infracciones administrativas y tributarias aduaneras son sancionables, 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 aduaneros.

Cuando un hecho configure más de una infracción debe aplicarse la sanción más severa”

Por lo antes expuesto, se presume que existe culpa del declarante el Agente de Aduanas Gonzalo Adolfo Mora Martínez, cédula de identidad 091030177, código de agente 496, a título de negligencia, por la transmisión errónea de la información, sin que se le pueda atribuir algún eximiente de responsabilidad. Por el contrario es un hecho probado y aceptado por el mismo solicitante, la transmisión errónea e incompleta de la información amparada a la Declaración Única Aduanera (DUA) de Importación Definitiva N° 006-2022-051634 de fecha de aceptación **28 de marzo del 2022, con errores y omisiones**, pues con un valor aduanero declarado de **\$30.587, 46**, donde la obligación tributaria se estableció y se canceló por un monto de **₡2.632.823,06** (dos millones seiscientos treinta y dos mil ochocientos veintitrés colones con seis céntimos), dicho DUA se tramo bajo modalidad normal, semáforo rojo, por lo que se efectuó la correspondiente revisión física y documental, por parte del Funcionario Asignado por la Aduana de Limón, en dicha revisión se determinó realizar un cambio en el elemento valor indicándose en la notificación remitida mediante el sistema informático Tic@ lo siguiente: “... Procede la Aduana de Limón a modificar el elemento valor en las líneas del DUA 006-2022-051634, lo anterior debido a que mediante el proceso de la revisión documental se logra determinar que al valor total en aduanas declarado como \$30.587,46 no se le adicionó en su totalidad el valor FOB anotado en la factura comercial 910680544, la cual está emitida por el vendedor de la mercancía declarada por un monto de \$28.99.40, de los cuales solamente se declararon \$24.305.36, existiendo una diferencia de



MH-DGA-AL-DN-EXP-1045-2023

\$4.685.04 con el monto realmente pagado y anotado en factura comercial 910680544. En virtud de lo anterior, esta autoridad aduanera determina realizar los cambios detallados anteriormente y consecuentemente ante las modificaciones realizadas el monto a cancelarse por concepto de impuestos pasa de ₡2.632.823,06 a ₡3.025.421,20 con una diferencia a favor del fisco de ₡392.598,14 ...”, lo que incide en el efectivo control que debe ejercer la Administración Aduanera sobre el ingreso de unidades de transporte y sus mercancías, específicamente en las funciones de dicho control que se han delegado o se permite realizar al sector privado mediante la figura del auxiliar.

En virtud de lo anterior, esta autoridad aduanera determina realizar los cambios detallados anteriormente y consecuentemente ante las modificaciones realizadas el monto por concepto de impuestos no varía, lo que incide en el efectivo control que debe ejercer la Administración Aduanera sobre el ingreso de unidades de transporte y sus mercancías, específicamente en las funciones de dicho control que se han delegado o se permite realizar al sector privado mediante la figura del auxiliar. En razón de lo señalado, el transmitir erróneamente e incompleta la información en la Declaración Única Aduanera (DUA) de Importación Definitiva № 006-2022-051634 de fecha de aceptación 28 de marzo del 2022, conducta que vulneró el control aduanero. Por lo que su incumplimiento claramente incide en ese efectivo control que debe ejercerse. Por ello no es dable en el caso la aplicación de la eximente contenida en el numeral 231 de la Ley General de Aduanas.

Se presume que en el presente caso existió una falta de diligencia por parte del Agente de Aduanas Gonzalo Adolfo Mora Martínez, cédula de identidad 901030177, código de agente 496, por cuanto al transmitir la información amparada a la Declaración Única Aduanera (DUA) de Importación Definitiva № 006-2022-051634 de fecha de aceptación 28 de marzo del 2022, con errores y omisiones, pues con un valor aduanero declarado de \$30.587, 46, donde la obligación tributaria se estableció y se canceló por un monto de ₡2.632.823,06 (dos millones seiscientos treinta y dos mil ochocientos veintitrés colones con seis céntimos), dicho DUA se trámite bajo modalidad normal, semáforo rojo, por lo que se efectuó la correspondiente revisión física y documental, por parte del Funcionario Asignado por la Aduana de Limón, en dicha



MH-DGA-AL-DN-EXP-1045-2023

revisión se determinó realizar un cambio en el elemento valor indicándose en la notificación remitida mediante el sistema informático Tic@ lo siguiente: "... Procede la Aduana de Limón a modificar el elemento valor en las líneas del DUA 006-2022-051634, lo anterior debido a que mediante el proceso de la revisión documental se logra determinar que al valor total en aduanas declarado como \$30.587,46 no se le adicionó en su totalidad el valor FOB anotado en la factura comercial 910680544, la cual está emitida por el vendedor de la mercancía declarada por un monto de \$28.99.40, de los cuales solamente se declararon \$24.305.36, existiendo una diferencia de \$4.685.04 con el monto realmente pagado y anotado en factura comercial 910680544. En virtud de lo anterior, esta autoridad aduanera determina realizar los cambios detallados anteriormente y consecuentemente ante las modificaciones realizadas el monto a cancelarse por concepto de impuestos pasa de ₡2.632.823,06 a ₡3.025.421,20 con una diferencia a favor del fisco de ₡392.598,14 de conformidad con el siguiente detalle: el 13% del impuesto sobre el Valor Agregado pasa de ₡2.6630.766,26 a ₡3.023.364,40...".

Debido a los cambios efectuados en elemento de valor por concepto de pago de impuestos genera una diferencia a favor del fisco de **₡392.598,14 (trescientos noventa y dos mil quinientos noventa y ocho colones con catorce céntimos)**, lo que incide en el efectivo control que debe ejercer la Administración Aduanera sobre el ingreso de unidades de transporte y sus mercancías, específicamente en las funciones de dicho control que se han delegado o se permite realizar al sector privado mediante la figura del auxiliar.

IX.-DE LA EVENTUAL MULTA A IMPONER:

De la normativa antes citada, se puede concluir que dentro de la potestad sancionadora del Estado, éste puede establecer regulaciones especiales sobre un sector o actividad determinada, como ocurre en el presente caso, teniendo los auxiliares la obligación de someterse a tales regulaciones si desean dedicarse al ejercicio de esa actividad. En este caso concreto, el auxiliar en razón de su condición debe cumplir con las obligaciones establecidas como coadyuvante de la Administración Aduanera, por lo que debe ser conocedor de las normas de procedimiento y control establecidas por Ley, y desarrolladas en esta,



MH-DGA-AL-DN-EXP-1045-2023

así como las demás disposiciones de la normativa aduanera, quedando el cumplimiento de la transmisión completa y sin errores de la información en la Declaración Única Aduanera (DUA) de Importación Definitiva № 006-2022-051634 de fecha de aceptación **28 de marzo del 2022**, según se ha expuesto, a cargo del auxiliar de la función pública aduanera, en este caso el Agente de Aduanas Gonzalo Adolfo Mora Martínez, cédula de identidad 90103177, código de agente 496, considerando sancionable la conducta desplegada por la **Agencia de Aduanas** y teniendo como consecuencia la sanción administrativa, que en el presente caso podría consistir en una multa de quinientos pesos centroamericanos o su equivalente en moneda nacional, al tipo de cambio vigente de la transmisión del DUA, es decir en fecha **28 de marzo del 2022**, fecha de la transmisión de la Declaración Única Aduanera № 006-2022-051634, que para tal fecha el tipo de cambio se encontraba en ₡661.60 (seiscientos sesenta y un colones con sesenta céntimos) para un total de ₡330.800 (trescientos treinta mil ochocientos colones con), dicho monto devengará intereses los cuales se computarán a partir de los tres días hábiles siguientes a la firmeza de la resolución que las fija conforma la tasa establecida en el artículo 61 de esta Ley.

X. SOBRE LA REBAJA DE LA MULTA:

Al tener por demostrado en expediente que durante el proceso de revisión física se canceló la diferencia generada por el ajuste en el valor aduanero, el presente caso se enmarca así en el supuesto recién incorporado en el artículo 233 de la LGA, que señala en lo de interés:

“...También, se reducirá la sanción cuando en el ejercicio del control inmediato se haya notificado un acto de ajuste de la obligación tributaria aduanera y el infractor acepte los hechos planteados y subsane el incumplimiento dentro del plazo previsto para su impugnación. En este caso, la sanción se reducirá en un cincuenta por ciento (50%)...” (...)

No es aceptable que el agente aduanero, en su condición de auxiliar público aduanero, siendo el responsable de suministrar la información acerca de las mercancías para que la declaración se realice con datos certeros, sabiendo que debía realizar dicha transmisión correcta, ingresando todos los correspondientes a la Declaración Única Aduanera



MH-DGA-AL-DN-EXP-1045-2023

(DUA) de Importación Definitiva № 006-2022-051634 de fecha de aceptación 28 de marzo del 2022 y siendo que presuntamente no lo ha cumplido, a pesar de realizar la declaración bajo de juramento, debió tomar las previsiones del caso cerciorándose oportunamente que los datos suministrados fueran correctos, utilizando todos los medios que el Ordenamiento Jurídico le permite al efecto.

Por consiguiente de conformidad con el artículo 233 de la Ley General de Aduanas se rebaja en un 50% la multa de (\$500) quinientos pesos centroamericanos o su equivalente en moneda nacional, a (\$250) doscientos cincuenta pesos centroamericanos o su equivalente en moneda nacional, al tipo de cambio vigente de la transmisión del DUA, es decir en fecha 28 de marzo del 2022 fecha de la transmisión de la Declaración Única Aduanera № 006-2022-051634, que para tal fecha el tipo de cambio se encontraba en ¢661.60 (seiscientos sesenta y un colones con sesenta céntimos) para un total de ¢330.800 (trescientos treinta mil ochocientos colones), dicho monto devengará intereses los cuales se computarán a partir de los tres días hábiles siguientes a la firmeza de la resolución que las fija conforme la tasa establecida en el artículo 61 de esta Ley.

XI.- PRUEBAS: Que para la resolución del presente caso se aportaron los siguientes elementos probatorios;

- a) Impresiones de pantalla del Declaración Única Aduanera (DUA) de Importación Definitiva № 006-2022-051634 de fecha de aceptación 28 de marzo del 2022. (ver folio O3 al O7)
- b) Oficio AL-DT-STO-302-2023, recibido en fecha 08 de diciembre del 2023. (ver folios O1)
- c) Impresiones de pantalla del Sistema TIC@ (ver folios O3 al O8)

Que de conformidad con lo dispuesto por los artículos 231 y 234 de la Ley General de Aduanas en relación con los artículos 533 a 535 de su Reglamento y en aras de garantizar el principio constitucional del debido proceso, se le debe conceder al presunto infractor, cinco días para que presente sus alegatos, ofrezca y presente la prueba que estime pertinente.



POR TANTO

De conformidad con las potestades que la Ley General de Aduanas otorga a esta Aduana, con fundamento en los artículos 6, 7, y 9 del Código Aduanero Uniforme Centroamericano Ley Nº 8881, publicada en la Gaceta Nº 235 del 06 de diciembre del dos mil diez, los artículos 1, 11, 13, 22, 23, 24, 30 inciso d, g y h), 230 a 234 y **236 inciso 25)** de la Ley General de Aduanas, el **numeral 86** de la Ley General de Aduanas, 33, 34, 35y 35 bis, 533 a 535 del Reglamento a la Ley General de Aduanas y las consideraciones señaladas, se resuelve:

PRIMERO: Iniciar Procedimiento Administrativo sancionatorio con multa, contra el Agente de Aduanas Gonzalo Adolfo Mora Martínez, cédula de identidad 901030177, código de agente 496, por la presunta trasgresión del artículo **236 numeral 25)** de la Ley General de Aduanas, al transmitir la información amparada a la Declaración Única Aduanera (DUA) de Importación Definitiva Nº 006-2022-051634 de fecha de aceptación **28 de marzo del 2022, con errores y omisiones**, pues con un valor aduanero declarado de **\$30.587, 46**, donde la obligación tributaria se estableció y se canceló por un monto de **₡2.632.823,06 (dos millones seiscientos treinta y dos mil ochocientos veintitrés colones con seis céntimos)**, dicho DUA se tramo bajo modalidad normal, semáforo rojo, por lo que se efectuó la correspondiente revisión física y documental, por parte del Funcionario Asignado por la Aduana de Limón, en dicha revisión se determinó realizar un cambio en el elemento valor indicándose en la notificación remitida mediante el sistema informático Tic@ lo siguiente: "... Procede la Aduana de Limón a modificar el elemento valor en las líneas del DUA 006-2022-051634, lo anterior debido a que mediante el proceso de la revisión documental se logra determinar que al valor total en aduanas declarado como \$30.587,46 no se le adicionó en su totalidad el valor FOB anotado en la factura comercial 910680544, la cual está emitida por el vendedor de la mercancía declarada por un monto de \$28.99.40, de los cuales solamente se declararon \$24.305.36, existiendo una diferencia de \$4.685.04 con el monto realmente pagado y anotado en factura comercial 910680544. En virtud de lo anterior, esta autoridad aduanera determina realizar los cambios detallados anteriormente y consecuentemente ante las modificaciones realizadas el monto a



MH-DGA-AL-DN-EXP-1045-2023

cancelarse por concepto de impuestos pasa de ₡2.632.823,06 a ₡3.025.421,20 con una diferencia a favor del fisco de ₡392.598,14 de conformidad con el siguiente detalle: el 13% del impuesto sobre el Valor Agregado pasa de ₡2.6630.766,26 a ₡3.023.364,40...”. Debido a los cambios efectuados en elemento de valor por concepto de pago de impuestos genera una diferencia a favor del fisco de **₡392.598,14** (**trescientos noventa y dos mil quinientos noventa y ocho colones con catorce céntimos**), lo que incide en el efectivo control que debe ejercer la Administración Aduanera sobre el ingreso de unidades de transporte y sus mercancías, específicamente en las funciones de dicho control que se han delegado o se permite realizar al sector privado mediante la figura del auxiliar. En consecuencia se le otorga al **Agente de Aduanas Gonzalo Adolfo Mora Martínez, cédula de identidad 901030177, código de agente 496**, el plazo de cinco días hábiles, para que se refiera a los hechos que se establecen en esta resolución y presente por escrito sus alegatos, ofrezca y presente en el mismo acto, toda la prueba que estime pertinente con los que pretenda desvirtuar la sanción de (**\$500**) quinientos pesos centroamericanos adecuada de conformidad con el artículo 233 de la Ley General de Aduanas a **(\$250) doscientos cincuenta pesos centroamericanos** o su equivalente en moneda nacional, que se pretende imponer a razón del tipo de cambio vigente al día de la transmisión del DUA, es decir en fecha **28 de marzo del 2022** fecha de la transmisión de la Declaración Única Aduanera № 006-2022-051634 , que para tal fecha el tipo de cambio se encontraba en ₡661.60 (seiscientos sesenta y un colones con sesenta céntimos) para un total de ₡330.800 (trescientos treinta mil ochocientos colones), dicho monto devengará intereses los cuales se computarán a partir de los tres días hábiles siguientes a la firmeza de la resolución que las fija conforma la tasa establecida en el artículo 61 de esta Ley . **SEGUNDO:** Se pone a su disposición el expediente administrativo, levantado al efecto, mismo que puede ser leído, consultado y fotocopiado, en las oficinas de esta Aduana. Asimismo, las partes deberán señalar medio o lugar para atender notificaciones. Asimismo, de conformidad con los artículos 272 y 234 de la Ley General de Aduanas y 133 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios se les previene para que acrediten la personería con la que actúan. **NOTIFÍQUESE:** Al **Agente de Aduanas Gonzalo Adolfo Mora Martínez, cédula de identidad 901030177, código de agente 496.**



MH-DGA-AL-DN-EXP-1045-2023

Roy Chacón Mata
Gerente, Aduana Limón

Revisado por: Luis Alfaro Cortes, Jefe Departamento Normativo	Elaborado por: Madelyn Chavarría Muñoz, Abogada Departamento Normativo

