



|                                                |                    |
|------------------------------------------------|--------------------|
| <b>Expediente – MH-DGA-AS-DN-EXP-2554-2024</b> | <b>2</b>           |
| <b>MH-DGA-AS-GER-RES-1220-2026</b>             | <b>Versión: 01</b> |
| <b>Procedimiento sancionatorio 242</b>         |                    |

**ADUANA SANTAMARIA, ALAJUELA, A LAS QUINCE HORAS CON CINCUENTA Y NUEVE MINUTOS DEL DÍA VEINTISEIS DE JUNIO DEL AÑO DOS MIL VEINTISEIS.**

Inicio de Procedimiento Administrativo Sancionatorio tendente a la investigación de la presunta comisión de una Infracción Tributaria Aduanera de conformidad con el artículo 242 de la Ley General de Aduanas por parte del Agente Aduanero **Ricardo Quesada Fernández de cédula de identidad 109210209, de la Agencia Aduanal Global Servicios Ruiz S.A. de cédula jurídica 310117541825**, en la tramitación de la declaración aduanera **005-2022-251588 de fecha de aceptación 15/07/2022.**

#### **RESULTANDO**

I.- Que mediante Declaración Única Aduanera No. **005-2022-251588 de fecha de aceptación 15/07/2022**, tramitada por el Agente de Aduanas citado, en representación del importador Inversiones Industriales Gana Gana S.A. de cédula jurídica 310129883806, con tipo de revisión (aforo) amarillo, presenta a despacho 196 bultos con un peso bruto de 2134.591 kilogramos, con un valor de importación de \$70592.74, cancelando por concepto de impuestos el monto de **₡ 6.288.043,29 (seis millones doscientos ochenta y ocho mil cuarenta y tres colones con 29/100).**

II.- Que como parte de los procesos de control y fiscalización, a la declaración aduanera No. **005-2022-251588 de fecha de aceptación 15/07/2022**, le correspondió revisión física y documental en canal amarillo, durante la revisión el funcionario encargado se procede a desaplicar el tratado arancelario preferencial solicitado para las líneas 0001 a la 0020 de la declaración aduanera determinó que existieron inconsistencias por cuanto esta Aduana determina que la imagen transmitida y asociada a este DUA con el código 0284 de certificación de origen CAFTA (prueba de origen) (0001- j310117541825doctlcusar97257.tif) correspondiente al certificado de origen, se encuentra fuera de vigencia, pues indica la siguiente información en casilla 2, el período que cubre la certificación es del 01-01-2021 al 31-12-2021 y el DUA fue transmitido el día 15/07/2022. Por lo que la certificación de origen no aplica para el período temporal que corresponde a la fecha de aceptación o registro de la declaración. Por lo anterior se determina que no se contaba con una certificación eficaz en razón que no se encontraba vigente al momento de transmisión o presentación de esta declaración, tal y como lo dispone el art. 27 del decreto n°34753-H-COMEX sobre los requisitos para la aplicación del trato arancelario preferencial, asimismo que no se cumple con lo dispuesto en el art.4. 15 párrafo dos y párrafo numeral cuatro inciso b) del texto del Tratado de Libre Comercio entre Centroamérica- República Dominicana- Estados Unidos, Ley 8622 de 21 de noviembre del 2007, por lo que se procede a modificar la obligación tributaria aduanera y se procede a informar a la agencia de aduanas sobre dicha desaplicación del trato arancelario en la declaración aduanera mediante la notificación TICA No.100397 del 18/07/2022, lo cual originó una nueva obligación tributaria por la suma de **₡10.415.683,78 (diez millones cuatrocientos quince mil seiscientos ochenta y tres colones con 78/100)**, causando una diferencia a favor del Fisco por la suma de **₡4.127.640,49 (cuatro millones ciento veintisiete mil seiscientos cuarenta colones con 49/100).**

III.- Que en el presente procedimiento se han observado las prescripciones de ley.

#### **CONSIDERANDO**

I.- **COMPETENCIA Y RÉGIMEN LEGAL APLICABLE:** Se tramita el presente procedimiento administrativo sancionatorio de conformidad con los artículos 6, 7, 8 y 12 del Código Aduanero Uniforme Centroamericano (CAUCA IV), 1, 5, 6, 22, 23, 28, 29, 33, 36, 37, 86, 124 siguientes y concordantes, 242 de la Ley General de Aduanas y el Reglamento al Código Aduanero Uniforme Centroamericano (RECAUCA IV).

II.- **SOBRE LA IMPOSICIÓN DE SANCIONES ADMINISTRATIVAS Y TRIBUTARIAS.** Es función de la Dirección General de Aduanas imponer sanciones administrativas y tributarias aduaneras, cuando así le corresponda. Por otra parte, dentro de las atribuciones de la Autoridad aduanera se encuentra la de verificar que los auxiliares de la función pública aduanera cumplan con los requisitos, deberes y obligaciones.



|                                                |                    |
|------------------------------------------------|--------------------|
| <b>Expediente – MH-DGA-AS-DN-EXP-2554-2024</b> | <b>2</b>           |
| <b>MH-DGA-AS-GER-RES-1220-2026</b>             | <b>Versión: 01</b> |
| <b>Procedimiento sancionatorio 242</b>         |                    |

**III.- SOBRE LA COMPETENCIA DEL GERENTE:** De conformidad con los artículos 6, 7, y 9 del Código Aduanero Uniforme Centroamericano, los artículos 13, 24 inciso 1) de la Ley General de Aduanas N° 7557 y sus modificaciones; los artículos 6, 7, 8, 9 y 12 del CAUCA IV y 8, 11 y 12 del RECAUCA IV, y los artículos 33, 34, 35 y 35 BIS del Reglamento de la Ley General de Aduanas Decreto No 25270-H y sus reformas y modificaciones vigentes, las Aduanas son las unidades 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 derivarse de la entrada, permanencia y salida de las mercancías al territorio aduanero nacional por lo que le compete al Gerente de la Aduana emitir actos finales ante solicitudes de devolución por concepto de pago en exceso de tributos, intereses y recargos de cualquier naturaleza y por determinaciones de la obligación aduanera. En razón de lo anterior, es el señor Juan Gabriel Godínez Chacón, cédula de identidad número 112040081, nombrado como Subgerente de la Aduana Santamaría de manera interina, a partir del 16 de julio del 2023, según se indica en el oficio MH-OMDAF-GAFSNA-UGPH-0380-2023, de MH-DGA-AS-DN-EXP-0216-2023 MHDGA-AS-GER-RES-1834-2023 de las nueve horas diecinueve minutos del veintiséis de julio del dos mil veintitrés, publicada en la Gaceta No. 148 del día dieciséis de agosto de dos mil veintitrés..

**IV.- OBJETO DE LA LITIS:** El fondo del presente asunto se contrae a determinar la presunta responsabilidad del Agente Aduanero **Ricardo Quesada Fernández de cédula de identidad 109210209, de la Agencia Aduanal Global Servicios Ruiz S.A. de cédula jurídica 310117541825**, se determina que existen inconsistencias al importar mercancías al amparo de un trato arancelario preferencial para las líneas 0001 a la 0020, por cuanto de la declaración aduanera determinó que existieron inconsistencias en la imagen transmitida y asociada a este DUA con el código 0284 de certificación de origen CAFTA (prueba de origen) (0001- j310117541825doctlcusar97257.tif) correspondiente al certificado de origen, se encuentra fuera de vigencia, pues indica la siguiente información en casilla 2, el período que cubre la certificación es del 01-01-2021 al 31-12-2021 y el DUA fue transmitido el día 15/07/2022. Por lo que la certificación de origen no aplica para el período temporal que corresponde a la fecha de aceptación o registro de la declaración. Por lo anterior se determina que no se contaba con una certificación eficaz en razón que no se encontraba vigente al momento de transmisión o presentación de esta declaración, tal y como lo dispone el art. 27 del decreto n° 34753-H-COMEX sobre los requisitos para la aplicación del trato arancelario preferencial, asimismo que no se cumple con lo dispuesto en el art. 4. 15 párrafo dos y párrafo numeral cuatro inciso b) del texto del Tratado de Libre Comercio entre Centroamérica- República Dominicana- Estados Unidos, lo anterior generó un cambio en la obligación tributaria, pasando de **¢6.288.043,29 (seis millones doscientos ochenta y ocho mil cuarenta y tres colones con 29/100)** a la obligación tributaria correcta por la suma de **¢10.415.683,78 (diez millones cuatrocientos quince mil seiscientos ochenta y tres colones con 78/100)**, causando una diferencia a favor del Fisco por la suma de **¢4.127.640,49 (cuatro millones ciento veintisiete mil seiscientos cuarenta colones con 49/100)** monto que supera los mil pesos centroamericanos, lo que podría configurarse como una posible infracción administrativa tipificada en el artículo 242 de la Ley General de Aduanas; por haber transmitido la información necesaria para determinar la obligación tributaria aduanera con errores, causando con su actuación perjuicio fiscal.

**V.- SOBRE EL FONDO DEL ASUNTO:**

**ANÁLISIS DE TIPICIDAD Y NEXO CAUSAL:** Que mediante Declaración Única Aduanera No. **005-2022-251588 de fecha de aceptación 15/07/2022**, tramitada por el Agente de Aduanas citado, en representación del importador Inversiones Industriales Gan, con tipo de revisión (aforo) amarillo, presenta a despacho 196 bultos con un peso bruto de 2134.591 kilogramos, con un valor de importación de \$70592.74, cancelando por concepto de impuestos el monto de **¢6.288.043,29 (seis millones doscientos ochenta y ocho mil cuarenta y tres colones con 29/100)**.

Que como parte de los procesos de control y fiscalización, a la declaración aduanera No. **005-2022-251588 de fecha de aceptación 15/07/2022**, le correspondió revisión documental en canal amarillo, durante la revisión el funcionario encargado determinó luego de analizar el certificado de origen presentando por el agente de aduanas, se pudo verificar que la imagen transmitida y asociada a este DUA con el código 0284 de certificación de origen CAFTA (prueba de origen) (0001- j310117541825doctlcusar97257.tif) que certifican como originarias las mercancías de las líneas 0001 a la 0020, sin



|                                                |                    |
|------------------------------------------------|--------------------|
| <b>Expediente – MH-DGA-AS-DN-EXP-2554-2024</b> | <b>2</b>           |
| <b>MH-DGA-AS-GER-RES-1220-2026</b>             | <b>Versión: 01</b> |
| <b>Procedimiento sancionatorio 242</b>         |                    |

embargo se encuentra fuera de vigencia, debido a que en el certificado de origen indica la siguiente información en casilla 2, el período que cubre la certificación es del 01-01-2021 al 31-12-2021. el DUA fue transmitido el día 15/07/2022. Por lo que la certificación de origen no se encontraba vigente al momento de aplicar el beneficio arancelario. Según queda demostrado, en el ajuste realizó de conformidad con la normativa vigente y conforme con los artículos 4.15 y 4.16 del Tratado, por lo que lo resuelto es conforme incluso a la normativa reglamentaria señalada, siendo claro que, el certificado aportado no puede surtir efectos para la declaración a importación específica puesto que dicha declaración no se encuentra dentro del rango del año en que tal puede surtir efectos, es decir resulta el certificado caducó a los efectos del despacho en revisión y por ello no requiere el mismo ser corregido pues no es ilegible, incompleto, omiso, defectuoso y además está llenado conforme con el Tratado. En otras palabras, no se cumple el presupuesto normativo que obliga a solicitar una certificación corregida y por ello la Aduana no estaba en obligación de dar plazo alguno para ello. Finalmente siendo que el certificado es uno válido, pero no cubre el período del despacho en análisis a los efectos de la declaración en específico, concluyéndose que no cuenta el recurrente con una certificación de origen para las mercancías.

Lo cual originó una nueva obligación tributaria por la suma de **¢10.415.683,78 (diez millones cuatrocientos quince mil seiscientos ochenta y tres colones con 78/100)**, causando una diferencia a favor del Fisco por la suma de **¢4.127.640,49 (cuatro millones ciento veintisiete mil seiscientos cuarenta colones con 49/100)**. Que el monto de los tributos cancelados mediante talón de ajuste número 2024020273924010167444622 de fecha 02/02/2024, supera los mil pesos centroamericanos referidos en el artículo 242 de la Ley General de Aduanas.

005 - 2022 - 251588

| P/D/N | Quién Paga ? | Tipo talon   | Documento | Código de referencia      | Total        | Organismo | Estado |
|-------|--------------|--------------|-----------|---------------------------|--------------|-----------|--------|
| PAGO  | DECLARANTE   | Liq. Inicial | 0         | 2022071573924010149069151 | 6,288,043.29 | SINPE     | PAGADO |
| PAGO  | DECLARANTE   | Ajuste       | 4         | 2024020273924010167444622 | 4,127,640.49 | SINPE     | PAGADO |

En este sentido, y en lo que nos interesa, el artículo 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...”*

En relación con lo anterior, se debe citar además el artículo 314 del Reglamento a la Ley General de Aduanas:

**Artículo 314.-Datos que debe contener la declaración aduanera.**

*La declaración aduanera de importación deberá contener la información necesaria respecto de los siguientes aspectos:*

*... e) Cuantía de la obligación tributaria aduanera, demás cargos aplicables, tipo de cambio y aplicación de exenciones, preferencias arancelarias y pago efectuado o garantías rendidas, en su caso. (...).”*

En ese sentido, es deber del agente, por medio de la Declaración Única Aduanera, suministrar a la Administración Aduanera, la información real y verás de las mercancías en cada una de las líneas y casillas que contengan las declaraciones aduaneras, sin distinción de modalidad o régimen, es por ello que lo que no se encuentre correcto, y que cause perjuicio fiscal, es sancionable administrativamente. En este caso el agente aduanero de marras declara de manera incorrecta, el beneficio arancelario al amparo de un tratado de libre comercio, hecho que es fácilmente



|                                                |                    |
|------------------------------------------------|--------------------|
| <b>Expediente – MH-DGA-AS-DN-EXP-2554-2024</b> | <b>2</b>           |
| <b>MH-DGA-AS-GER-RES-1220-2026</b>             | <b>Versión: 01</b> |
| <b>Procedimiento sancionatorio 242</b>         |                    |

verificable de la revisión de la documentación que sustenta dicha declaración (verificable en el sistema TICA), según se analizó desde el control inmediato.

Por lo anterior, como se demuestra en los párrafos anteriores, el agente aduanero indicó erróneamente el origen de las mercancías presentadas a despacho, por lo que su actuación es presuntamente aplicable a la normativa establecida, siendo eventualmente sancionable por el error incurrido de acuerdo al numeral 242 de la Ley General de Aduanas, según se ampliará.

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:

**“Artículo 28. “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.”.*

Asimismo, 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 la Dirección General de Aduanas 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 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.”

Así mismo el artículo 86 de la Ley General de Aduanas nos indica:

**“Artículo 86.- Declaración Aduanera.** “...Para todos los efectos legales, la declaración aduanera efectuada por el declarante se entenderá realizada bajo la fe del juramento. El declarante será responsable de suministrarla 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 declarante 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 declarante deberá tomar todas las*



|                                         |             |
|-----------------------------------------|-------------|
| Expediente – MH-DGA-AS-DN-EXP-2554-2024 | 2           |
| MH-DGA-AS-GER-RES-1220-2026             | Versión: 01 |
| Procedimiento sancionatorio 242         |             |

*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 presunta calificación legal del hecho corresponde a una vulneración al régimen aduanero que constituye una eventual Infracción tributaria aduanera que encuentra su asidero legal en el artículo 242 de la Ley General de Aduanas, que indica *ad literam* lo siguiente:

**“Artículo 242. Infracción tributaria aduanera** Constituirá infracción tributaria aduanera y será sancionada con una multa de dos veces los tributos dejados de percibir, toda acción u omisión que signifique una vulneración del régimen jurídico aduanero que cause un perjuicio fiscal superior a mil pesos centroamericanos y no constituya delito ni infracción administrativa sancionable con suspensión del auxiliar de la función pública aduanera” (El subrayado no corresponde al original).

Aunado a lo anterior, 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, confirmando 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 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° 000121-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, para el caso concreto, y desde el punto de vista objetivo del tipo, 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



|                                         |             |
|-----------------------------------------|-------------|
| Expediente – MH-DGA-AS-DN-EXP-2554-2024 | 2           |
| MH-DGA-AS-GER-RES-1220-2026             | Versión: 01 |
| Procedimiento sancionatorio 242         |             |

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 **Ricardo Quesada Fernández de cédula de identidad 109210209, de la Agencia Aduanal Global Servicios Ruiz S.A. de cédula jurídica 310117541825**, 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 participan 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 cuanto a la determinación de dicho elemento del tipo, siendo que, con posterioridad, al analizar la culpabilidad de la misma, se ampliará el régimen de responsabilidades que el agente aduanero estaba llamado a respetar y cuyo incumplimiento genera el reproche de que es objeto.

**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 u omisión realizada que se relaciona con una obligación exigida por la normativa y para su cumplimiento se debe dar de las siguientes posibles formas:

1. *toda acción u omisión que infrinja el régimen jurídico aduanero.*
2. *que cause perjuicio mayor de \$1.000.*
3. *que no sea delito.*
4. *que no esté sancionada con suspensión del auxiliar de la función pública aduanera.*

En relación con el primero de los elementos de la acción descrita por el tipo, se constata que la conducta que se le atribuye como reprochable al Agente Aduanero **Ricardo Quesada Fernández de cédula de identidad 109210209, de la Agencia Aduanal Global Servicios Ruiz S.A. de cédula jurídica 310117541825**, está debidamente tipificada, toda vez que en la Declaración Aduanera de Importación número **Nº 005-2022-251588 de fecha de aceptación 15/07/2022**, misma que según el numeral 33 de la LGA debe efectuar el agente aduanero bajo fe de juramento, el auxiliar de la función pública declaró incorrectamente la declaración aduanera, en particular en cuanto a el origen de las mercancías presentadas a despacho ya que se determina que se solicita trato arancelario preferencial para las líneas 0001 a la 0020 al amparo del Tratado de Libre Comercio entre Centroamérica- República Dominicana- Estados Unidos (CAFTA-DR), existiendo inconsistencias en los documentos de respaldo en la importación, específicamente en el certificado de origen presentando por el agente de aduanas, se pudo verificar que la imagen transmitida y asociada a este DUA con el código 0284 de certificación de origen de las mercancías de las líneas 0001 a la 0020, sin embargo se encuentra fuera de vigencia, debido a que en el certificado de origen indica la siguiente información en casilla 2, el período que cubre la certificación es del 01- 01-2021 al 31-12-2021. el DUA fue transmitido el día 15/07/2022. Por lo que la certificación de origen no se encontraba vigente al momento de aplicar el beneficio arancelario. Según queda demostrado, en el ajuste realizó de conformidad con la normativa vigente y conforme con los artículos 4.15 y 4.16 del Tratado, por lo que lo resuelto es conforme incluso a la normativa reglamentaria señalada, siendo claro que, el certificado aportado no puede surtir efectos para la declaración a importación específica puesto que dicha declaración no se encuentra dentro del rango del año en que tal puede surtir efectos, es decir resulta el certificado caducó a los efectos del despacho en revisión y por ello no requiere el mismo ser corregido pues no es ilegible, incompleto, omiso, defectuoso, siendo que como consecuencia de lo anterior, y a raíz de la actuación de la Autoridad Aduanera, se modificó dicho elemento de la obligación tributaria aduanera, lo cual generó un adeudo en favor del Fisco por la suma de **¢4.127.640,49 (cuatro millones ciento veintisiete mil seiscientos cuarenta colones con 49/100).**

Para comprender las razones por las cuales la errónea declaración efectuada por el agente aduanero y caracterizada supra vulnera el régimen jurídico aduanero, debe tenerse presente que la declaración aduanera constituye el medio establecido para destinar las mercancías, de forma tal que es el consignatario a través de la declaración, el que libre y voluntariamente escoge las diferentes destinaciones a que pueden quedar sujetas las mercancías que se encuentren bajo control aduanero (ver artículo 109 LGA y 237 RLGA), cuya presentación le corresponde por regla



|                                         |             |
|-----------------------------------------|-------------|
| Expediente – MH-DGA-AS-DN-EXP-2554-2024 | 2           |
| MH-DGA-AS-GER-RES-1220-2026             | Versión: 01 |
| Procedimiento sancionatorio 242         |             |

general al agente aduanero, responsabilidad que le es establecida por el numeral 86 de la LGA, en el cual establece de forma específica los datos que se consideran necesarios para determinar la obligación tributaria aduanera, dentro de los cuales se encuentran precisamente la referencia que incorrectamente declaró el imputado, ya que se declaró el beneficio arancelario al amparo de un tratado de libre comercio sin que este proceda.

De esta forma, es evidente que el Ordenamiento Jurídico Aduanero ha establecido de forma específica los datos que deben rendirse por medio de la declaración aduanera, documento con base en el cual se formaliza la entrada o salida de mercancía del territorio nacional y su destinación al régimen requerido, poseyendo un carácter condicionante del despacho aduanero, individualizando, cuantificando y valorando la mercancía, siendo que los datos que la misma proporciona, permiten a la Autoridad Aduanera el control, entre otros, de los elementos de la obligación tributaria aduanera y que finalmente incidirán en la recaudación en favor del Erario Público, siendo que a contrario sensu, la incorrecta declaración de los mismos se aleja de las disposiciones que la legislación ha señalado como necesarios, repercutiendo negativamente en la recaudación.

En todos los casos se debe cumplir una condición que exige el tipo y es que cada conducta realizada en contra del ordenamiento jurídico aduanero requiere que cause un “perjuicio fiscal”, **estimándose como una disminución en la Obligación Tributaria Aduanera que legalmente corresponde**, por alteración de alguno de sus elementos y no tipifique como delito o suspensión del agente.

Por tanto, la tramitación de la Declaración Aduanera de Importación de referencia, obligaba a quien la realizó, en su condición de agente aduanero auxiliar de la función pública aduanera, a la correcta presentación de la misma, con toda la información requerida por la normativa para determinar la obligación tributaria aduanera. Así las cosas, en el presente caso, al haberse declarado de manera incorrecta el origen de las mercancías presentadas a despacho en la Declaración Aduanera de Importación Definitiva **005-2022-251588 de fecha de aceptación 15/07/2022**, en estricta aplicación de la legislación aduanera, se determina que se está ante una acción que en efecto quebrantó el régimen jurídico aduanero, en específico el beneficio arancelario al amparo de un tratado de libre comercio, esto conlleva una diferencia en los tributos que se debieron cancelar, dado que los elementos que incorrectamente se declararon se vinculan con las funciones de control y recaudación que competen a la Autoridad Aduanera.

Se verifica en la especie que la declaración efectuada por el Agente **Ricardo Quesada Fernández de cédula de identidad 109210209, de la Agencia Aduanal Global Servicios Ruiz S.A. de cédula jurídica 310117541825**, efectivamente significó una vulneración al régimen jurídico aduanero, siendo que el trato arancelario solicitado inicialmente por el agente aduanero a las líneas 0001 a la 0020 de la declaración aduanera de marras por ampararse a una declaración en factura inválida, dado que la certificación de origen CAFTA de las líneas 0001 a la 0020, se encuentra fuera de vigencia, debido a que en el certificado de origen indica la siguiente información en casilla 2, el período que cubre la certificación es del 01-01-2021 al 31-12-2021, el DUA fue transmitido el día 15/07/2022. Por lo que la certificación de origen no se encontraba vigente al momento de aplicar el beneficio arancelario. Según queda demostrado, en el ajuste realizó de conformidad con la normativa vigente y conforme con los artículos 4.15 y 4.16 del Tratado, constituyéndose en desatenciones sobre aspectos que específicamente se encuentran dispuestos por la legislación aduanera y que incidieron directamente sobre la obligación tributaria aduanera declarada.

En conjunción de lo expuesto de la conducta típica que se desarrolló supra, todo encuadra en la que establece una multa de dos veces los tributos dejados de percibir por el Fisco al que **“transmita la información que requiera la declaración aduanera, para determinar la obligación tributaria aduanera, con errores u omisiones que causen perjuicio fiscal superior a mil pesos centroamericanos (dólares)”** 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 Agente Aduanero **Ricardo Quesada Fernández de cédula**



|                                                |                    |
|------------------------------------------------|--------------------|
| <b>Expediente – MH-DGA-AS-DN-EXP-2554-2024</b> | <b>2</b>           |
| <b>MH-DGA-AS-GER-RES-1220-2026</b>             | <b>Versión: 01</b> |
| <b>Procedimiento sancionatorio 242</b>         |                    |

de identidad 109210209, de la Agencia Aduanal Global Servicios Ruiz S.A. de cédula jurídica 310117541825, 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 la declaración aduanera número **005-2022-251588 de fecha de aceptación 15/07/2022** a través del sistema Tica.

**Sanción:** Respecto al tema de la pena o sanción impuesta con base en el artículo 242 de la LGA, resulta claro que el legislador en forma expresa sancionó con una multa de dos veces los tributos dejados de percibir, a 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 que causen perjuicio fiscal, superior a los mil pesos centroamericanos, como sucedió en el presente asunto.

Es claro que en la especie, se dio un perjuicio fiscal y el mismo se consumó desde el momento en que el agente aduanero declaró presuntamente con error los datos ya señalados respecto a la declaración de manera incorrecta de la declaración aduanera, ya que declaró de manera errónea el beneficio arancelario al amparo de un tratado de libre comercio, cancelando un monto menor al que correspondía por concepto de impuestos, habida cuenta de que el hecho ilícito se alcanza en el momento mismo en que se efectúa la declaración, dado que la falta de veracidad o exactitud de las declaraciones atenta contra la falta de ingreso al Erario Público del importe correspondiente por tributos, cuya percepción le está encomendada como parte de sus funciones al Servicio Nacional de Aduanas.

Respecto al monto de dicho perjuicio, no cabe duda de que la diferencia en el monto de impuestos que se derivó por la incorrecta declaración del DUA de las mercancías amparadas a la Declaración **005-2022-251588 de fecha de aceptación 15/07/2022**, generó un perjuicio fiscal mayor a mil pesos centroamericanos, ya que el monto o diferencia de impuestos no declarados fue de **¢4.127.640,49 (cuatro millones ciento veintisiete mil seiscientos cuarenta colones con 49/100)**.

De esta forma, se comprueba en la configuración del cuadro fáctico bajo análisis, la existencia de un perjuicio fiscal y el monto del mismo, lo cual directamente se encuentra asociado con la vulneración al bien jurídico protegido por el tipo infraccional, constituido por el patrimonio de la Hacienda Pública en cuanto a los ingresos públicos concretados en tributos y también de forma colateral en cuanto a los medios para su consecución, en relación a la función o actividad de control, en relación al cumplimiento de deberes formales, aspectos que serán ampliados al efectuar el análisis de la antijuridicidad material.

Otra de las condiciones que la norma infraccional establece es que la acción no sea constitutiva de delito. Sobre el particular no consta en expediente ningún elemento del cual se pueda presumir que se está ante un posible delito, en virtud de lo cual se estime que el asunto deba ser trasladado a la sede penal, como autoridades competentes para la valoración respectiva, de conformidad con lo prescrito por el numeral 229 de la LGA, ya que no se desprende de los autos intencionalidad en la acción anómala del recurrente, como para entrar a considerar la remisión del asunto a los tribunales penales.

Finalmente, respecto al elemento del tipo que dispone que la conducta imputada no debe estar sancionada con suspensión del auxiliar de la función pública aduanera, procede revisar el artículo 239 de la LGA, que es la norma que en nuestro medio, sanciona con suspensión de actividades al auxiliar de la función pública aduanera que adecúe su conducta a lo que en ellas se dispone, resultando evidente de su comprobación, que los hechos del presente caso, no encuadran en ninguna de ellas.

Así las cosas, la conducta del agente aduanero se adecúa en términos objetivos a las condiciones del tipo establecido por el artículo 242 de la LGA, restando analizar su configuración subjetiva.

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



|                                                |                    |
|------------------------------------------------|--------------------|
| <b>Expediente – MH-DGA-AS-DN-EXP-2554-2024</b> | <b>2</b>           |
| <b>MH-DGA-AS-GER-RES-1220-2026</b>             | <b>Versión: 01</b> |
| <b>Procedimiento sancionatorio 242</b>         |                    |

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.

Así, la responsabilidad deriva del acto de la persona que debiendo obrar con cuidado no lo hace siendo que por culpa inobserva el deber de cuidado y por tanto debe asumir por violar la ley poniendo en peligro el bien jurídico tutelado, por lo que debe realizarse un análisis de la culpa.

Particularmente, tenemos que el agente de aduanas no declaró correctamente ya que se determina que se solicita trato arancelario preferencial para las líneas 0001 a la 0020 al amparo del Tratado de Libre Comercio entre Centroamérica- República Dominicana- Estados Unidos (CAFTA-DR), la imagen transmitida y asociada a este DUA con el certificado de origen se encuentra fuera de vigencia, por lo que el ajuste se realizó de conformidad con la normativa vigente y conforme con los artículos 4.15 y 4.16 del Tratado, no se cumple el presupuesto normativo que obliga a solicitar una certificación corregida, si no que el certificado no cubre el período del despacho en análisis a los efectos de la declaración en específico, concluyéndose que no cuenta el recurrente con una certificación de origen para las mercancías; según el art 38 de la corte internacional de justicia, los tratados disponen como una de las fuentes principales del derecho internacional configurándose en instrumentos privilegiados para que los estados acuerden y reconozcan reglas y limiten sus potestades soberanas, precisando el contenido de sus derechos y obligaciones, este principio se encuentra recogido en el artículo 6 de la Ley General de la Administración Pública, después de todo lo antes señalado, en el cual se señala lo determinado en la actuación y los elementos que se incumplen en la aplicación del trato preferencial solicitado, se deniega de conformidad a lo dispuesto en el texto del tratado. No obstante, debe realizarse una valoración de la conducta del posible infractor, lo cual requiere necesariamente del análisis de la voluntad del sujeto que cometió la conducta ya objetivamente tipificada, su intención o bien la previsibilidad que él mismo tuvo del resultado final, dado que existe una relación inseparable entre el hecho tipificado y el aspecto intencional del mismo.

En la especie, ciertamente no existe duda que el imputado, en su condición de agente aduanero especialista en la materia y cuya intervención resulta de obligado acatamiento según lo dispuesto por el numeral 37 de la LGA, fue quien elaboró la Declaración Aduanera con los datos que se han reputado incorrectos (declaró de manera errónea el beneficio arancelario al amparo de un tratado de libre comercio), y no con los que efectivamente correspondían. Asimismo, de acuerdo a las circunstancias profesionales del mismo, es claro que conocía los deberes a que estaba sujeto y las consecuencias de su conducta, aspecto que de seguido se desarrollará, bastando a los efectos dejar establecido que en razón de ello pudo prever el resultado en caso de no realizar la declaración de los datos correctamente, pero no existe prueba en expediente que permita tener por demostrado que la actuación del Agente Aduanero **Ricardo Quesada Fernández de cédula de identidad 109210209, de la Agencia Aduanal Global Servicios Ruiz S.A. de cédula jurídica 310117541825**, haya sido cometida con intención, esto es, que haya presentado la declaración de marras con errores u omisiones en forma deliberada, pretendiendo burlar al Fisco y queriendo ese resultado.

En el presente caso se logra demostrar en la especie la configuración de la culpa en el actuar del agente, existiendo una clara y directa relación de causalidad entre la presentación (por parte del agente de cita) y transmisión de la declaración con los datos incorrectos (declaró de manera errónea el beneficio arancelario al amparo de un tratado de libre comercio), la falta de diligencia del Agente Aduanero **Ricardo Quesada Fernández de cédula de identidad 109210209, de la Agencia Aduanal Global Servicios Ruiz S.A. de cédula jurídica 310117541825** y el perjuicio fiscal establecido por el tipo infraccional. Como profesional en la materia, el inculpado tenía la obligación de declarar correctamente los datos de la mercancía amparada a la Declaración Aduanera que nos ocupa, dado que la misma resulta ser autodeterminada, por lo que se rige por el principio de veracidad y exactitud de la manifestación de la mercancía que es objeto de una operación o destinación aduanera, ya que declara determinó que existen inconsistencias se determina que se solicita trato arancelario preferencial para las líneas 0001 a la 0020 al amparo del Tratado de Libre Comercio entre Centroamérica- República Dominicana- Estados Unidos (CAFTA-DR), el certificado aportado no puede surtir efectos para la declaración a importación específica puesto que dicha declaración no se



|                                                |                    |
|------------------------------------------------|--------------------|
| <b>Expediente – MH-DGA-AS-DN-EXP-2554-2024</b> | <b>2</b>           |
| <b>MH-DGA-AS-GER-RES-1220-2026</b>             | <b>Versión: 01</b> |
| <b>Procedimiento sancionatorio 242</b>         |                    |

encuentra dentro del rango del año en que tal puede surtir efectos, no se cumple el presupuesto normativo que obliga a solicitar una certificación corregida y por ello la Aduana no estaba en obligación de dar plazo alguno para ello. Finalmente siendo que el certificado es uno válido, pero no cubre el período del despacho en análisis a los efectos de la declaración en específico, concluyéndose que no cuenta el recurrente con una certificación de origen para las mercancías, amparadas a la Declaración Aduanera de cita, aspecto que forma parte de los elementos de la obligación tributaria aduanera.

Por lo tanto, partiendo del principio de buena fe y responsabilidad de las actuaciones del agente, al cual se le ha delegado parte de la gestión aduanera, éste ha asumido un régimen de responsabilidad no sólo frente a su cliente (importador) sino también ante el Fisco, por el ejercicio de su representación legal. Dentro de ese orden de ideas, los agentes aduaneros están sujetos de manera directa a los deberes y obligaciones que le impone la ley en virtud de su carácter de manera pública, habiéndose establecido de forma clara y directa el ámbito de su responsabilidad, por lo que al definirse tan manifiestamente la misma, el régimen de obligaciones revierte un especial carácter por la condición propia de estos sujetos. Es por ello que, del Ordenamiento Jurídico Aduanero, derivan una serie de deberes determinados para el agente aduanero, en virtud de una relación jurídica preestablecida, que la doctrina ha llamado: relaciones de sujeción especial o relaciones especiales jurídico-administrativas como es, entre otras, la existente entre la Administración Aduanera y el auxiliar de la función pública.

En virtud de la relación de sujeción o supremacía especial, existe una responsabilidad concreta del auxiliar, y como consecuencia de esa relación previa administrativa es que el agente está conminado a una serie de obligaciones y deberes precisamente por ser un asesor de comercio internacional y aduanero, cogestor 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.

Con base en lo expuesto, tenemos que aún y cuando el Agente Aduanero **Ricardo Quesada Fernández de cédula de identidad 109210209, de la Agencia Aduanal Global Servicios Ruiz S.A. de cédula jurídica 310117541825**, como profesional en la materia, tenía el conocimiento para efectuar la Declaración Aduanera de cita correctamente, además que los agentes aduaneros cuentan con una serie de herramientas para realizar comedidamente las declaraciones aduaneras, con base en las características propias de cada una de las mercancías, además de la posibilidad de revisar según la configuración del caso concreto, los documentos que amparaban la importación que nos ocupa, el conocimiento de embarque, la factura comercial, la lista de empaque, entre otros, ya que declaró de manera errónea el beneficio arancelario al amparo de un tratado de libre comercio, siendo obligación del agente haber cumplido con el procedimiento reglado, no solo por leyes nacionales, sino también por normativa internacional. Es claro que objetivamente se omitió un deber de cuidado, y subjetivamente se prescindió de los medios que el propio Ordenamiento Jurídico tiene dispuestos para cumplir con ese deber, todo ello consciente y voluntariamente, pese a que el resultado era previsible, máxime la condición profesional del recurrente, es decir, el mismo conocía que de no contar con toda la información necesaria, lo mismo que los documentos que amparaban la importación, se podría producir una incorrecta declaración que podría acarrear una errada determinación de la obligación tributaria aduanera y por ende ocasionaría un perjuicio al Fisco, siendo que la observancia del agente aduanero de una conducta conforme a derecho hubiera evitado el daño, por lo que es claro en la especie el vínculo de causalidad entre omisión al deber de cuidado y resultado. Por tanto, el resultado era perfectamente previsible y evitable por parte del sujeto activo de la infracción, de haber atendido el deber de cuidado que le era exigible.

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



|                                         |             |
|-----------------------------------------|-------------|
| Expediente – MH-DGA-AS-DN-EXP-2554-2024 | 2           |
| MH-DGA-AS-GER-RES-1220-2026             | Versión: 01 |
| Procedimiento sancionatorio 242         |             |

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 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<sup>1</sup>, 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.

Finalmente, el bien jurídico protegido, que es la Hacienda Pública, se vio violentado por el incumplimiento de deberes del agente aduanero, pues con esto se vio desprotegido el Erario. Y esto se vio manifestado al descubrirse los errores cometidos en la declaración aduanera, pues de otra forma esto no se habría determinado y la potencial afectación al bien jurídico tutelado habría quedado oculta. Por ende, citemos al Tribunal Aduanero Nacional en la Sentencia 401-2015 de amplia cita en esta resolución, al señalar:

*“Es decir, el perjuicio al patrimonio de la Hacienda Pública se causó, se consumó en el momento mismo en que el agente aduanero consignó en forma errónea los datos concernientes a la importación de referencia, cancelando en consecuencia un monto menor al que correspondía por concepto de impuestos. Lo que sucedió en forma posterior, fue por la acción preventiva de la Aduana, donde demostró su capacidad práctica de detectar el ilícito mediante el debido control, sin embargo, el agente ya había consumado su anomalía.”*

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.

La responsabilidad administrativa y su eventual sanción debe fundamentarse en un análisis subjetivo, por lo que en tratándose de materia aduanera, en la atención del deber de cuidado que ha de observarse en el cumplimiento de las obligaciones y deberes tributarios aduaneros, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 231 bis de la Ley General de Aduanas:

---

<sup>1</sup> Se entiende la Fuerza Mayor como un evento o acontecimiento que no se ha podido prever, o que siendo previsto no ha podido resistirse. El Caso Fortuito es un evento que, a pesar de que se pudo prever, no se podía evitar aunque el agente haya ejecutado un hecho con la observancia de todas las cautelas debidas. Ver *Diccionario Jurídico Elemental de Guillermo Cabanellas*, pág. 174; y *Derecho Penal, Tomo I, Parte General, Volumen Segundo*, pág. 542, de Eugenio Cuello Calón.



|                                                |                    |
|------------------------------------------------|--------------------|
| <b>Expediente – MH-DGA-AS-DN-EXP-2554-2024</b> | <b>2</b>           |
| <b>MH-DGA-AS-GER-RES-1220-2026</b>             | <b>Versión: 01</b> |
| <b>Procedimiento sancionatorio 242</b>         |                    |

**Artículo 231 bis.- Elemento subjetivo en las infracciones administrativas y tributarias aduaneras**

*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.*

**Elemento subjetivo del Tipo:** Son características y actividades que dependen del fuero interno del sujeto que se investiga y son tomados en cuenta para describir tipo legal de la conducta por eso estos elementos tienen que probarse y se circunscriben básicamente al dolo y la culpa.

El dolo es la voluntad consciente, encaminada u orientada a la perpetración de un acto que la ley tipifica como delito. Por su parte la culpa, de igual forma se debe individualizar en una conducta, pero el tipo culposo no individualiza la conducta por la finalidad sino porque en la forma en que se obtiene esa finalidad se viola un deber de cuidado de allí que existen varias formas de culpa:

**1.- Imprudencia:** Afrontar un riesgo de manera innecesaria pudiendo evitarse (hacer de más).

**2.- Negligencia:** Implica una falta de actividad que produce daño (no hacer).

**3.- Impericia:** Se presenta en aquellas actividades que para su desarrollo exigen conocimientos técnicos especiales (no saber hacer).

**4.- Inobservancia de Reglamentos:** implica 2 cosas; conociendo las normas estas sean vulneradas implicando "Imprudencia"; o se desconozcan los reglamentos debiendo conocerse por obligación implicando "Negligencia".

Para el caso concreto, a pesar que no se tiene por demostrado en la especie que la actuación del agente aduanero, haya sido cometida con dolo, esto es, que haya presentado la declaración de marras con error u omisión en forma intencional, pretendiendo burlar al Fisco y queriendo ese resultado, sin embargo, sin lugar a dudas tal infracción sí se puede imputar a título de culpa, entendiendo por tal conforme a la doctrina “...la falta a un deber objetivo de cuidado que causa directamente un resultado dañoso previsible y evitable...”, fundamentándose el reproche personal contra el autor que presuntamente no ha omitido la acción antijurídica aunque podía hacerlo, aspecto que puede verificarse en el expediente de conformidad con el análisis jurídico realizado respecto a las responsabilidades que el Ordenamiento Jurídico Aduanero le había impuesto al agente investigado en su condición de auxiliar de la función pública aduanera, así como con los documentos que constan en expediente, existiendo una clara y directa relación de causalidad entre la presentación y transmisión de la declaración presuntamente incorrecta por haber transmitido de manera incorrecta el beneficio arancelario al amparo de un tratado de libre comercio, y que pudo determinarlo con la sola revisión de la información vigente y aplicable con la presentación de la declaración para su despacho (o incluso al momento en que la Autoridad Aduanera le previno la presentación de documentación adicional), toda vez que, el Agente Aduanero en el cumplimiento de sus deberes debe guardar la debida diligencia, como hubiera sido una revisión física de la mercancía (examen previo), o incluso una simple revisión de la declaración aduanera previo a su aceptación, ya que la normativa aduanera le endilga una serie de responsabilidades las cuales debe cumplir a cabalidad en el tanto esté autorizado como tal y se dedique a la actividad aduanera, a tenor de lo dispuesto en los citados artículos 33 y 86 de la Ley General de Aduanas.

Por lo tanto, la responsabilidad descansa en el libre albedrío, que es la facultad humana de dirigir la conducta según los dictados de la razón propia y de la voluntad del individuo, siendo que, bajo esta premisa, el agente aduanero actuó con plena libertad a la hora de declarar bajo la fe de juramento un requisito indispensable en el DUA con error (declaró de manera incorrecta el beneficio arancelario al amparo de un tratado de libre comercio) con pleno conocimiento de las obligaciones que le eran exigidas. Se debe analizar las obligaciones que, como agente aduanero, persona a la que el



|                                                |                    |
|------------------------------------------------|--------------------|
| <b>Expediente – MH-DGA-AS-DN-EXP-2554-2024</b> | <b>2</b>           |
| <b>MH-DGA-AS-GER-RES-1220-2026</b>             | <b>Versión: 01</b> |
| <b>Procedimiento sancionatorio 242</b>         |                    |

ordenamiento jurídico aduanero autoriza a efectuar la declaración aduanera, autoliquidar el adeudo tributario y al transmitir dicha declaración; incluir en la misma, además el origen de las mercancías presentadas a despacho de cómo y porque el error cometido por el agente aduanero era vencible, determinando esta Autoridad Aduanera que el agente aduanero **Ricardo Quesada Fernández de cédula de identidad 109210209, de la Agencia Aduanal Global Servicios Ruiz S.A. de cédula jurídica 310117541825**, pudo realizar un examen previo de las mercancías por despachar, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 84 de la Ley General de Aduanas, para reconocerlas a efecto de declarar, correctamente, toda la información acerca de estas, y no es hasta que se determina que se solicita trato arancelario preferencial para las líneas 0001 a la 0020 al amparo del Tratado de Libre Comercio entre Centroamérica- República Dominicana- Estados Unidos (CAFTA-DR), la imagen transmitida y asociada a este DUA con el código 0284 de certificación de origen CAFTA (prueba de origen) (0001- j310117541825doctlcusar97257.tif) que certifican como originarias las mercancías de las líneas 0001 a la 0020, sin embargo se encuentra fuera de vigencia, debido a que en el certificado de origen indica la siguiente información en casilla 2, el período que cubre la certificación es del 01- 01- 2021 al 31-12-2021. el DUA fue transmitido el día 15/07/2022. Por lo que la certificación de origen no se encontraba vigente al momento de aplicar el beneficio arancelario. Según queda demostrado, en el ajuste realizó de conformidad con la normativa vigente y conforme con los artículos 4.15 y 4.16 del Tratado, por lo que lo resuelto es conforme incluso a la normativa reglamentaria señalada, siendo claro que, el certificado aportado no puede surtir efectos para la declaración a importación específica puesto que dicha declaración no se encuentra dentro del rango del año en que tal puede surtir efectos, es decir resulta el certificado caducó a los efectos del despacho en revisión y por ello no requiere el mismo ser corregido pues no es ilegible, incompleto, omiso, defectuoso y además está llenado conforme con el Tratado. En otras palabras, no se cumple el presupuesto normativo que obliga a solicitar una certificación corregida y por ello la Aduana no estaba en obligación de dar plazo alguno para ello. Finalmente siendo que el certificado es uno válido, pero no cubre el período del despacho en análisis a los efectos de la declaración en específico, concluyéndose que no cuenta el recurrente con una certificación de origen para las mercancías.

Asimismo, no consta en expediente prueba para determinar la existencia de cualquier circunstancia que incidiera en la facultad de comprensión y en la capacidad de voluntad del sujeto acusado en relación con el ilícito infraccional, por lo que el mismo contaba al momento de presentar la documentación que respaldaba su declaración, con sus capacidades cognitivas y volitivas para comprender el carácter e implicaciones de las consecuencias de no cumplir con el deber de cuidado de elaborar correctamente la declaración que bajo fe de juramento prestaba, por lo que el agente posee la requerida capacidad de culpabilidad.

Por lo tanto, no se configura en el despliegue de las actuaciones del señor **Ricardo Quesada Fernández de cédula de identidad 109210209, de la Agencia Aduanal Global Servicios Ruiz S.A. de cédula jurídica 310117541825**, la existencia de desconocimiento o ignorancia en torno al carácter ilícito del hecho, siendo que dada la condición que el mismo ostenta como auxiliar de la función pública, conocía que las circunstancias no permitían la declaración de los elementos de la obligación tributaria aduanera en los términos efectuado, estando lejos de poder suponer que su conducta no era prohibida. De los autos se logra constatar que el agente aduanero siempre tuvo claro su régimen de responsabilidad y lo que su incumplimiento implicaba, teniéndose por acreditado que concurría en el agente aduanero acusado el conocimiento actual de la ilicitud del acto imputado, mismo que como se analizó, se configura en una falta a su deber de cuidado; siendo que el sujeto activo de la infracción acusada, tuvo la posibilidad real de conocer el injusto, estando al tanto de su deber de ajustar su declaración a los lineamientos del Ordenamiento Jurídico Aduanero, sabiendo que la observancia de la norma le era exigible.

Esta Autoridad Aduanera considera que la infracción en el presente caso, se puede imputar presuntamente a título de culpa, tal y como se explicó previamente, 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 presuntamente 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



|                                                |                    |
|------------------------------------------------|--------------------|
| <b>Expediente – MH-DGA-AS-DN-EXP-2554-2024</b> | <b>2</b>           |
| <b>MH-DGA-AS-GER-RES-1220-2026</b>             | <b>Versión: 01</b> |
| <b>Procedimiento sancionatorio 242</b>         |                    |

beneficio arancelario que no corresponde a la mercancía presentada a despacho y una obligación tributaria aduanera que no corresponden, dada su responsabilidad como cogestor del Fisco.

De esta forma, la señora **Ricardo Quesada Fernández de cédula de identidad 109210209, de la Agencia Aduanal Global Servicios Ruiz S.A. de cédula jurídica 310117541825** debió haber ajustado su actuación para haber declarado correctamente las mercancías, lo cual presuntamente no sucedió, dado que la Autoridad Aduanera procedió a realizar el ajuste correspondiente según se indicó.

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 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 a dos veces el monto de los tributos dejados de percibir por el Fisco, por ser la vulneración al régimen tributario aduanero superior a los \$1.000,00 (mil pesos centroamericanos) o su equivalente en moneda nacional, la cual es 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 día **15/07/2022**.

De ahí que, al ser el perjuicio fiscal superior a los mil pesos centroamericanos (dólares) por el cálculo mencionado supra y de conformidad con el artículo 242 de la Ley General de Aduanas arriba indicado y de acuerdo a los hechos descritos anteriormente, tenemos como posible consecuencia legal del presente procedimiento la aplicación eventual (de demostrarse como ciertos los hechos aquí indicados) de una sanción de multa equivalente a dos veces los tributos dejados de percibir, siendo que en el caso que nos ocupa dicha vulneración resulta por la suma de, correspondiente a la suma de **¢4.127.640,49 (cuatro millones ciento veintisiete mil seiscientos cuarenta colones con 49/100)**, consecuentemente, la sumatoria de dos veces el monto de los tributos dejados de cancelar al Erario corresponde al monto de **¢8.255.280,98 (ocho millones doscientos cincuenta y cinco mil doscientos ochenta colones con 98/100)**, por transmitir en forma incorrecta la información relacionada con las mercancías amparadas a la declaración aduanera de cita, tal y como anteriormente se señaló.

De lo anteriormente citado tenemos que, el auxiliar de la función pública de cita, quien, al transmitir incorrectamente la declaración aduanera de marras, 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.

**VI.- 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 de ser conocedor de las normas de procedimiento y control establecidas por Ley, y desarrolladas en esta, así como las demás disposiciones de la normativa aduanera vigente supra citada de conformidad con lo dispuesto en el artículo 242 de la Ley General de Aduanas, por lo que de llegar a establecerse su responsabilidad podría hacerse acreedor a una sanción consistente en una multa equivalente a dos veces los tributos dejados de percibir que en este caso la diferencia de los tributos dejados de percibir corresponde a la suma de **¢4.127.640,49 (cuatro millones ciento veintisiete mil seiscientos cuarenta colones con 49/100)**, por lo que la multa correspondería a la suma de **¢8.255.280,98 (ocho millones doscientos cincuenta y cinco mil doscientos ochenta colones con 98/100)**, por una acción u omisión que significó una vulneración del régimen jurídico aduanero que causó un perjuicio fiscal superior a los mil pesos centroamericanos en el trámite de la declaración aduanera **005-2022-251588 de fecha de aceptación 15/07/2022**. Así las cosas, la acción u omisión de su parte faculta a la autoridad aduanera al inicio de un



|                                                |                    |
|------------------------------------------------|--------------------|
| <b>Expediente – MH-DGA-AS-DN-EXP-2554-2024</b> | <b>2</b>           |
| <b>MH-DGA-AS-GER-RES-1220-2026</b>             | <b>Versión: 01</b> |
| <b>Procedimiento sancionatorio 242</b>         |                    |

procedimiento administrativo, en este caso, tendente a investigar la presunta comisión de una infracción tributaria aduanera tipificada en el artículo 242 la Ley General de Aduanas.

#### **POR TANTO**

Con fundamento en los hechos descritos, consideraciones expuestas y citas legales invocadas, esta Gerencia resuelve: **PRIMERO:** Iniciar procedimiento Administrativo Sancionatorio contra el Agente Aduanero **Ricardo Quesada Fernández de cédula de identidad 109210209, de la Agencia Aduanal Global Servicios Ruiz S.A. de cédula jurídica 310117541825**, tendiente a investigar la presunta comisión de una infracción tributaria aduanera establecida en el artículo 242 de la Ley General de Aduanas y sus reformas, sancionable con una multa equivalente a dos veces los tributos dejados de percibir, por el incumplimiento en la transmisión de la declaración aduanera **005-2022-251588 de fecha de aceptación 15/07/2022**, por la declaración y/o transmisión incorrecta en del trato arancelario preferencial para las líneas 0001 a la 0020 al amparo del Tratado de Libre Comercio entre Centroamérica- República Dominicana- Estados Unidos (CAFTA-DR), la imagen transmitida y asociada a este DUA con el código 0284 de certificación de origen CAFTA (prueba de origen) (0001- j310117541825doctlcusar97257.tif) que certifican como originarias las mercancías de las líneas 0001 a la 0020, sin embargo se encuentra fuera de vigencia, debido a que en el certificado de origen indica la siguiente información en casilla 2, el período que cubre la certificación es del 01- 01-2021 al 31-12-2021. el DUA fue transmitido el día 15/07/2022. Por lo que la certificación de origen no se encontraba vigente al momento de aplicar el beneficio arancelario. Según queda demostrado, en el ajuste realizó de conformidad con la normativa vigente y conforme con los artículos 4.15 y 4.16 del Tratado, por lo que lo resuelto es conforme incluso a la normativa reglamentaria señalada, siendo claro que, el certificado aportado no puede surtir efectos para la declaración a importación específica puesto que dicha declaración no se encuentra dentro del rango del año en que tal puede surtir efectos, es decir resulta el certificado caducó a los efectos del despacho en revisión y por ello no requiere el mismo ser corregido pues no es ilegible, incompleto, omiso, defectuoso y además está llenado conforme con el Tratado, no se cumple el presupuesto normativo que obliga a solicitar una certificación corregida y por ello la Aduana no estaba en obligación de dar plazo alguno para ello. Finalmente siendo que el certificado es uno válido, pero no cubre el período del despacho en análisis a los efectos de la declaración en específico, concluyéndose que no cuenta el recurrente con una certificación de origen para las mercancías. Por lo anterior desarrollado, esta Autoridad Aduanera procedió a realizar los ajustes correspondientes, ocasionado dichos ajustes una nueva obligación tributaria, pasando de ₡6.288.043,29 (seis millones doscientos ochenta y ocho mil cuarenta y tres colones con 29/100) a la obligación tributaria correcta por la suma ₡10.415.683,78 (diez millones cuatrocientos quince mil seiscientos ochenta y tres colones con 78/100), causando una diferencia a favor del Fisco por la suma de ₡4.127.640,49 (cuatro millones ciento veintisiete mil seiscientos cuarenta colones con 49/100), perjuicio fiscal superior a los mil pesos centroamericanos, de conformidad con el artículo 242 de la Ley General de Aduanas la multa correspondería a la suma de ₡8.255.280,98 (ocho millones doscientos cincuenta y cinco mil doscientos ochenta colones con 98/100). **SEGUNDO:** Que lo procedente y de conformidad con los artículos 231 y 234 de la Ley General de Aduanas, en relación con los artículos 533 a 535 de su Reglamento, es dar la oportunidad procesal al Agente Aduanero, para que, en un plazo de cinco días hábiles posteriores a la notificación de la presente resolución, y de conformidad con el principio del debido proceso, presente sus alegatos y pruebas pertinentes en descargo de los hechos señalados. Se pone a disposición del interesado el expediente administrativo número **MH-DGA-AS-DN-EXP-2554-2024**, levantado al efecto el cual puede ser leído, consultado y fotocopiado en la oficina del Departamento Normativo de la Aduana Santamaría. **TERCERO:** En aplicación de lo dispuesto en el artículo 67 del RECAUCA, artículos 29, 53 y 231 párrafo primero de la Ley General de Aduanas y sus reformas, la no cancelación de la presente multa faculta a esta Gerencia a remitir a la Dirección General de Aduanas el expediente administrativo a efectos de que se proceda a la inhabilitación del auxiliar de la función pública, se ejecute la garantía o se certifique el adeudo tributario y posteriormente se proceda con el Cobro Judicial respectivo, por incumplimiento de uno de los requisitos establecidos para operar. **CUARTO:** Se previene al Agente Aduanero, que debe señalar lugar para notificaciones futuras dentro de la jurisdicción de esta Aduana, bajo el apercibimiento de que, en caso de omitirse ese señalamiento, o de ser impreciso, inexistente o de tornarse incierto el que hubiere indicado, las futuras resoluciones que se dicten se les tendrán por notificadas por el sólo transcurso de veinticuatro horas (24 horas) a partir del día



|                                                |                    |
|------------------------------------------------|--------------------|
| <b>Expediente – MH-DGA-AS-DN-EXP-2554-2024</b> | <b>2</b>           |
| <b>MH-DGA-AS-GER-RES-1220-2026</b>             | <b>Versión: 01</b> |
| <b>Procedimiento sancionatorio 242</b>         |                    |

siguiente en que se emitió (notificación automática). Se advierte que en caso de señalar medio (fax) al comprobarse por los señores notificadores que no se encuentra en buen estado, desconectado, sin papel o cualquier otra anomalía que impida la transmisión (recepción) se le aplicará también la notificación automática. Si su equipo contiene alguna anomalía para la recepción de las notificaciones deberá comunicarlo de inmediato a esta Aduana. También podrá señalar correo electrónico u otros medios similares que ofrezcan la seguridad a juicio de la autoridad aduanera. La notificación surtirá efecto veinticuatro horas después del envío o el depósito de la información, según lo establecido en el artículo 194 de la Ley General de Aduanas y sus reformas. Incluso de considerarlo procedente, esta Autoridad Aduanera, puede realizar notificaciones mediante casillero del auxiliar de la Función Pública Aduanera tal y como lo faculta el artículo 194 inciso b) de la LGA; en este caso la notificación surte efecto al tercer día hábil después de ingresada la copia íntegra del acto en la respectiva casilla se haya o no retirado en ese lapso. **NOTIFIQUESE:** La presente resolución al Agente Aduanero.

**JUAN GABRIEL GODINEZ CHACÓN**  
**SUBGERENTE**  
**ADUANA SANTAMARÍA**

|                                                                                                            |                                                                                                   |
|------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------|
|                                                                                                            |                                                                                                   |
| Elaborado por: Juan Diego Torres Chinchilla<br>Funcionario del Departamento Normativo<br>Aduana Santamaría | Revisado: Karla Guillén Vega, Jefe<br>Funcionaria del Departamento Normativo<br>Aduana Santamaría |



|                                                |                    |
|------------------------------------------------|--------------------|
| <b>Expediente – MH-DGA-AS-DN-EXP-2554-2024</b> | <b>2</b>           |
| <b>MH-DGA-AS-GER-RES-1220-2026</b>             | <b>Versión: 01</b> |
| <b>Procedimiento sancionatorio 242</b>         |                    |

### ACTA DE NOTIFICACIÓN

Con el propósito de notificar la resolución **MH-DGA-AS-GER-RES-1220-2026** a **Ricardo Quesada Fernández de cédula de identidad 109210209**, de la **Agencia Aduanal Global Servicios Ruiz S.A. de cédula jurídica 310117541825**, por medio del correo electrónico [acollado@gsr.cr](mailto:acollado@gsr.cr) / [derecho.berrocal@gmail.com](mailto:derecho.berrocal@gmail.com) / [agadgsr@racsa.co.cr](mailto:agadgsr@racsa.co.cr) / [logistica4@gsr.cr](mailto:logistica4@gsr.cr)

De lo anterior se deja constancia las confirmaciones de entrega al medio indicado, en el presente legajo administrativo.

ES TODO. Firmo en calidad de notificador.

NOMBRE: \_Juan Diego Torres Chinchilla\_ CÉDULA: \_205880020\_

FIRMA: \_\_\_\_\_

### Consulta Personal Subalterno

#### CONSULTA DEL PERSONAL SUBALTERNO

Declarante: 310117541825 - AGENCIA ADUANAL GLOBAL SERVICIOS RUIZ SOCIEDAD ANONIMA  
Categoría: 1004 - AGENTE ADUANERO

| Cód. Puesto | Nombre del Puesto | Identificación | Nombre del Empleado       | Dirección | Telefono | Correo electrónico  | Estado |
|-------------|-------------------|----------------|---------------------------|-----------|----------|---------------------|--------|
| 150         | AGENTE DE ADUANAS | 109210209      | QUESADA FERNANDEZ RICARDO |           |          | AGADGSR@RACSA.CO.CR | ACTIVO |

### Dirección y comunicación de Declarantes

Datos sobre dirección física y comunicación

AGENCIA ADUANAL  
Declarante: 310117541825 - GLOBAL SERVICIOS RUIZ  
SOCIEDAD ANONIMA

Provincia: 0 -  
Cantón: -  
Distrito: 3440 -  
Otras señas: 125 metros sur de Taco Bell San Francisco de Heredia  
Número de Teléfono: 2262-7777  
Número de fax:  
Número de apartado: N/I  
Correo electrónico: [logistica4@gsr.cr](mailto:logistica4@gsr.cr)  
Lugar custodia documentos: Actualizado desde PROCOMER