

EXPAS-DN-2544-2020

MH-DGA-AS-GER-RES-1669-2024

ADUANA SANTAMARÍA, ALAJUELA, A LAS ONCE HORAS CON CUARENTA Y CINCO MINUTOS DEL DÍA TRES DEL MES DE SEPTIEMBRE DEL AÑO DOS MIL VEINTICUATRO.

Acto Final de Procedimiento Administrativo Sancionatorio tendente a la investigación de presunta comisión de Infracción Administrativa Aduanera en la tramitación de la Declaración Única Aduanera número DUA 005-2019-235574 de fecha de aceptación 15 de mayo de 2019, por contener errores en cuanto al valor declarado, lo anterior de conformidad con el artículo 242 de la Ley General de Aduanas seguido contra el señor Agente de Aduanas Johana Maria Arias Mendez, portador de la Cédula Identidad Física F 204960707 en representación de Importador / Exportador G Y H Servicios Contables e Informáticos S.A., portador de la Cédula Identidad Jurídica 310133586706.

RESULTANDO

I.- Que esta Aduana mediante resolución RES-AS-DN-0412-2021, de las once horas con diecinueve minutos del día doce de febrero del año dos mil veintiuno, inició procedimiento administrativo sancionatorio contra el Agente Johana Maria Arias Mendez, portador de la Cédula Identidad Física F 204960707, en representación del Importador \ Exportador G Y H Servicios Contables e Informáticos S.A., portador de la Cédula Identidad Jurídica 310133586706, en el DUA N° 005-2019-235574 de fecha de aceptación 15 de mayo de 2019, por la presunta comisión de la infracción administrativa sancionable con una multa dos veces los tributos dejados de percibir, tipificada en el artículo 242 de la Ley General de Aduanas, la cual le fue debidamente comunicado por correo electrónico (Ver folio 45-55).

II.- Que mediante Oficio AS-DT-2278-2020 de fecha Alajuela, 13 de noviembre del 13/11/2020, dirigida a la Jefatura del Departamento de Normativo, presentada por el funcionario de Aduanas, donde solicito con la finalidad de que se genera desde ese



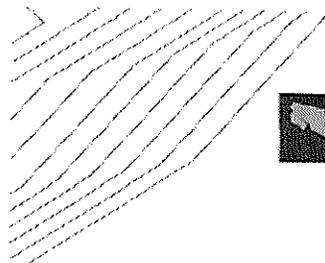
EXPAS-DN-2544-2020

Departamento el cobro de multa para cada caso que son remitidos. Los casos fueron reportados y entregados por la vista y el detalle de los expedientes es el que de seguido se indicó en el DUA N° 005-2019-235574 de fecha de aceptación 15 de mayo de 2019, siendo que el funcionario luego del control y verificación de mercancías encontró inconsistencias, errores u omisiones en el DUA declarado, notifica los ajustes que encontrados por el Funcionario de esta Aduana realizando con ello el Acto Administrativo Notificación Electrónica N° 89681 de fecha 16/05/2019 indicando que: *"...Motivo: Cambio de Valor - Marco Legal: ART 8 GATT, ART 22-23-24-98-198 254 LGA Y RLGA - ACUERDO RELATIVO A LA APLICACION DEL ARTICULO VII DEL ACUERDO GENERAL SOBRE ARANCELES ADUANEROS Y COMERCIO DE 1994. LEY No. 7475 DEL 21 DE DICIEMBRE DE 1994. REGLAMENTO CENTROAMERICANO SOBRE VALORACION ADUANERA DE LAS MERCANCIAS. DECRETO EJECUTIVO No. 32082-COMEX-H DEL 04 DE OCTUBRE DE 2004. LEY GENERAL DE ADUANAS, DECRETO No.7557 DEL 20 DE OCTUBRE DE 1995. REGLAMENTO DE LA LEY GENERAL DE ADUANAS, DECRETO No. 25270-H DEL 14 DE JUNIO DE 1996.*

- EFECTUADA LA REVISION FISICA Y DOCUMENTAL DEL DUA 005 2019-235574 DE FECHA 15/15/2019 DECLARANTE: F- 204960707 ARIAS MENDEZ JOHANNA MARIA AGENTE: F- 204960707 ARIAS MENDEZ JOHANNA MARIA EN REPRESENTACION DEL IMPORTADOR J- 310133586706 G Y H SERVICIOS CONTABLES E INFORMATICOS SOCIEDAD ANONIMA PROCEDE ESTA ADUANA LA VERIFICACION FISICA Y DOCUMENTAL DEL DUA QUE CORRESPONDE A EQUIPO DE COMPUTO LA FACTURA ESCANEADA CON LOS DOCUMENTOS DEL DUA PRESENTA UN VALOR FOB DE \$5,065.00 FLETE: \$294.95 SEGURO:\$46.52 TOTAL VALOR DE ADUANAS: \$5,406.47 EL VALOR DE ADUANAS DECLARADO \$ 872.25 UNA DIFERNCIA DE VALOR NO DECLARADO DE: \$4,534.22 . POR LO QUE SE PROCEDE A REALIZAR EL AJUSTE DE VALOR DE LAS LINEAS 0001 Y 0004 SE APLICA VALOR DE FACTURA LAS LIEAS 0002 Y 0003 TIENEN BIEN DECLARADO SU VALOR DE ACUERDO ARTICULO 1 "EL VALOR EN ADUANA DE LAS MERCANCIAS IMPORTADAS SERA EL VALOR DE TRANSACCION, ES DECIR, EL PRECIO REALMENTE PAGADO O POR PAGAR POR LAS MERCANCIAS CUANDO ESTAS SE VENDEN PARA SU EXPORTACION AL PAIS IMPORTADOR, AJUSTADO DE CONFORMIDAD CON LO DISPUESTO EN EL ARTICULO 8". HAY INCIDENCIA FISCAL.

LIQUIDACION ANTERIOR:

LEY 6946: 1,009.70



EXPAS-DN-2544-2020

IV: 67,551.03
 PROCOMER: 1,783.71
 TIMBRE 1: 20.00
 TIMBRE 2: 50.00
 TIMBRE 3: 2.00
TOTALES (COLONES): 70,416.44

LIQUIDACION NUEVA:

LEY 6946: 22,348.65
 IV: 418,019.49
 PROCOMER: 1,783.71
 TIMBRE 1: 20.00
 TIMBRE 2: 50.00
 TIMBRE 3: 2.00
TOTALES(COLONOS): 420,884.90

CANTIDAD A PAGAR (SALDO)

IV: 350,468.46
TOTAL (COLONES): 350,468.46 ..."

III.- Que el funcionario de esta Aduana Santamaría luego del control y verificación de mercancías elaboro el Acto Administrativo Notificación Electrónica N° 89681 de fecha 16/05/2019 realizando la rectificación al DUA No. 005-2019-235574 de fecha de aceptación 15 de mayo de 2019, por encontrarse inconsistencias en el Valor Aduanero Total Declarado de \$872.25 dólares debiendo haber Declarado un Valor Aduanero Total correcto de \$12,522.00, lo anterior generó una nueva Obligación Tributaria pasando de ¢70,416.44 (setenta mil cuatrocientos dieciséis colones con 44/100) a la obligación correcta ¢420,884.90 (cuatrocientos veinte mil ochocientos ochenta y cuatro colones con 90/100) creando esto una diferencia a favor del Estado por la suma de ¢350,468.46 (trescientos cincuenta mil cuatrocientos sesenta y ocho colones con 46/100), monto que ya fue cancelado mediante SINPE por un monto de ¢351,226.62 (trescientos cincuenta y un mil doscientos veintiséis colones con 62/100) mediante comprobante número 2019052073924010116353782 de fecha 19/06/2019 y que supera los quinientos pesos centroamericanos, lo que podría configurarse como una posible infracción administrativa tipificada en el artículo 242) de la Ley General de Aduanas.



EXPAS-DN-2544-2020

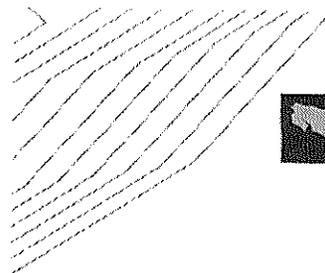
IV.- Que de conformidad con el principio constitucional de derecho a la defensa se le dio al interesado la oportunidad procesal para que presentara los correspondientes alegatos y pruebas pertinentes en descargo de los hechos señalados. (Ver folios 53)

V.- Que el Agente Aduanero, No presento formal y expresamente escrito de alegatos contra el Acto de Inicio de Procedimiento de la Aduana Santamaría numero RES-AS-DN-0412-2021, de las once horas con diecinueve minutos del día doce de febrero del año dos mil veintiuno.

VI.- Que se han respetado los procedimientos y plazos que ordena la ley.

CONSIDERANDO

I.- **COMPETENCIA Y RÉGIMEN LEGAL APLICABLE:** De conformidad con los artículos 08, siguientes y concordantes del Reglamento al Código Aduanero Uniforme Centroamericano (RECAUCA IV), artículos 6 inciso c), 13, 22, 231, 232, 234, 236 de la Ley General de Aduanas, y sus reformas y los artículos 33, 34, 35 y 35 Bis del Reglamento de la Ley General de Aduanas y sus reformas y modificaciones vigentes, al ser las Aduanas 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 generarse de la entrada, permanencia y salida de las mercancías al territorio aduanero nacional, por lo que le compete al Gerente de la Aduana atender y emitir los procedimientos sancionatorios respectivos derivados de los trámites realizados en su jurisdicción territorial. Cabe destacar, que en ausencia del Gerente dicha competencia recae en la figura del Subgerente. En razón de lo anterior, posee plena competencia para dictar la presente resolución, el funcionario Yonder Alvarado Zúñiga, Gerente de la Aduana Santamaría, nombrado mediante resolución RES-DGA-395-2021 de las ocho horas cincuenta y cinco minutos del veintiocho de octubre del dos mil



EXPAS-DN-2544-2020

veintiuno, cuyo cargo es desempeñado desde el día primero de noviembre de dos mil veintiuno y es quien firma el presente acto.

II.- SOBRE LA COMPETENCIA EN EL TRANSCURSO DEL TIEMPO: La facultad de la autoridad aduanera para sancionar las infracciones administrativas y tributarias aduaneras prescribe en cuatro años, de conformidad con lo señalado en el artículo 231 de la Ley General de Aduanas.

III.- 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.

IV.- SOBRE LA POTESTAD SANCIONADORA DE LA ADMINISTRACIÓN: Sobre el tema de las infracciones cuya pena es impuesta en sede administrativa, que, vista la naturaleza de las sanciones, al carecer de pena privativa de libertad, deben aplicarse los principios punitivos del Derecho Penal con algunos matices, de acuerdo a lo ya manifestado por la Sala Constitucional, por ser manifestaciones del orden punitivo del Estado, de tal modo que las exigencias esenciales derivadas de los derechos fundamentales constitucionales son extensibles a la actividad sancionadora de la Administración al decir lo siguiente:

"los principios inspiradores del orden penal son de aplicación con ciertos matices, al derecho administrativo sancionador, dado que ambos son manifestaciones del ordenamiento punitivo del Estado." Voto N° 08193-2000 del 13 de septiembre del 2000 (el subrayado no es del original)

Entre los principios constitucionales del Derecho Penal aplicables al Derecho Administrativo Sancionador se encuentran el de legalidad (artículo 11 y 39 de la Constitución Política) o *nullum crimen, nulla poena sine lege*, principio que determina la conocida reserva de ley en materia sancionatoria, según la cual únicamente en virtud de la ley se puede afectar la esfera jurídica de los administrados, creando sanciones o infracciones; el de tipicidad, derivado directamente del



EXPAS-DN-2544-2020

anterior, el cual requiere que las infracciones administrativas y las sanciones correspondientes se encuentren claramente definidas por la ley.

En el acto de inicio del presente procedimiento, dictado en resolución número RES-AS-DN-0412-2021, de las once horas con diecinueve minutos del día doce de febrero del año dos mil veintiuno, esta Aduana determinó investigar si lo actuado por el agente aduanero constituye la posible comisión de una infracción aduanera, tipificada en el artículo 242 de la Ley General de Aduanas por haber vulnerado el régimen jurídico aduanero causando perjuicio fiscal.

V- OBJETO DE LA LITIS: El fondo del presente asunto se contrae a determinar la presunta responsabilidad del Agente Aduanero Auxiliar de la Función Pública, Johana Maria Arias Mendez, portador de la Cédula Identidad Física F 204960707 en representación de Importador / Exportador G Y H Servicios Contables e Informáticos S.A., portador de la Cédula Identidad Jurídica 310133586706, en la tramitación del Documento Único Aduanero No.005-2019-235574 de fecha de aceptación 15 de mayo de 2019, el funcionario aduanero determinó, como parte de los procesos de control y fiscalización, que en el DUA, procede a informar mediante la notificación de TICA No. 89681 de fecha 16/05/2019. Lo anterior origina una nueva obligación tributaria pasando de ¢70,416.44 (setenta mil cuatrocientos dieciséis colones con 44/100) a la obligación correcta ¢420,884.90 (cuatrocientos veinte mil ochocientos ochenta y cuatro colones con 90/100) creando esto una diferencia a favor del Estado por la suma de ¢350,468.46 (trescientos cincuenta mil cuatrocientos sesenta y ocho colones con 46/100) monto ya cancelado y que supera los quinientos pesos centroamericanos referidos en el artículo 242 de la Ley General de Aduanas y que mediante el sistema SINPE por un monto de ¢351,226.62 (trescientos cincuenta y un mil doscientos veintiséis colones con 62/100) mediante comprobante número 2019052073924010116353782 de fecha 19/06/2019. (Ver folio 56).

VI.- ANÁLISIS DE TIPICIDAD Y NEXO CAUSAL: Según se indica en el resultando primero al cuarto de la presente resolución, que



EXPAS-DN-2544-2020

mediante Documento Único Aduanero No. 005-2019-235574 de fecha de aceptación 15 de mayo de 2019, Tipo de Semáforo ROJO, Régimen: O1 Importación Definitiva, Modalidad O1 Normal, el Agente Aduanero Johana Maria Arias Mendez, portador de la Cédula Identidad Física F 204960707, en representación del Importador\Exportador G Y H Servicios Contables e Informáticos S.A., portador de la Cédula Identidad Jurídica 310133586706, nacionalizó la cantidad de 04 bultos con un valor aduanero de \$872.25, peso 77.000 Kg, declarando una obligación tributaria inicial por un monto de ₡70,416.44 (setenta mil cuatrocientos dieciséis colones con 44/100), donde mediante el resultado del proceso de revisión documental, control y verificación de documentos de las mercancías del DUA, el funcionario de aduanas determino que existe inconsistencias, errores u omisiones, mismos que se describe a continuación: *"...Motivo: Cambio de Valor - Marco Legal: ART 8 GATT, ART 22-23-24-98-198 254 LGA Y RLGA - ACUERDO RELATIVO A LA APLICACION DEL ARTICULO VII DEL ACUERDO GENERAL SOBRE ARANCELES ADUANEROS Y COMERCIO DE 1994. LEY No. 7475 DEL 21 DE DICIEMBRE DE 1994. REGLAMENTO CENTROAMERICANO SOBRE VALORACION ADUANERA DE LAS MERCANCIAS. DECRETO EJECUTIVO No. 32082-COMEX-H DEL 04 DE OCTUBRE DE 2004. LEY GENERAL DE ADUANAS, DECRETO No.7557 DEL 20 DE OCTUBRE DE 1995. REGLAMENTO DE LA LEY GENERAL DE ADUANAS, DECRETO No. 25270-H DEL 14 DE JUNIO DE 1996.*

- EFECTUADA LA REVISION FISICA Y DOCUMENTAL DEL DUA 005 2019-235574 DE FECHA 15/15/2019 DECLARANTE: F- 204960707 ARIAS MENDEZ JOHANNA MARIA AGENTE: F- 204960707 ARIAS MENDEZ JOHANNA MARIA EN REPRESENTACION DEL IMPORTADOR J- 310133586706 G Y H SERVICIOS CONTABLES E INFORMATICOS SOCIEDAD ANONIMA PROCEDE ESTA ADUANA LA VERIFICACION FISICA Y DOCUMENTAL DEL DUA QUE CORRESPONDE A EQUIPO DE COMPUTO LA FACTURA ESCANEADA CON LOS DOCUMENTOS DEL DUA PRESENTA UN VALOR FOB DE \$5,065.00 FLETE: \$294.95 SEGURO:\$46.52 TOTAL VALOR DE ADUANAS: \$5,406.47 EL VALOR DE ADUANAS DECLARADO \$ 872.25 UNA DIFERNCIA DE VALOR NO DECLARADO DE: \$4,534.22 . POR LO QUE SE PROCEDE A REALIZAR EL AJUSTE DE VALOR DE LAS LINEAS 0001 Y 0004 SE APLICA VALOR DE FACTURA LAS LIEAS 0002 Y 0003 TIENEN BIEN DECLARADO SU VALOR DE ACUERDO ARTICULO 1 "EL VALOR EN ADUANA DE LAS MERCANCIAS IMPORTADAS SERA EL VALOR DE TRANSACCION, ES DECIR, EL PRECIO REALMENTE PAGADO O POR PAGAR POR LAS MERCANCIAS CUANDO ESTAS SE VENDEN PARA SU EXPORTACION AL



EXPAS-DN-2544-2020

PAIS IMPORTADOR, AJUSTADO DE CONFORMIDAD CON LO DISPUESTO EN EL ARTICULO 8". HAY INCIDENCIA FISCAL.

LIQUIDACION ANTERIOR:

LEY 6946: 1,009.70
IV: 67,551.03
PROCOMER: 1,783.71
TIMBRE 1: 20.00
TIMBRE 2: 50.00
TIMBRE 3: 2.00
TOTALES (COLONES): 70,416.44

LIQUIDACION NUEVA:

LEY 6946: 22,348.65
IV: 418,019.49
PROCOMER: 1,783.71
TIMBRE 1: 20.00
TIMBRE 2: 50.00
TIMBRE 3: 2.00
TOTALES(COLONOS): 420,884.90

CANTIDAD A PAGAR (SALDO)

IV: 350,468.46
TOTAL (COLONES): 350,468.46 ..."

Lo anterior, sin perjuicio de las responsabilidades sancionatorias y administrativas futuras y sin perjuicio de la correcta liquidación de la Obligación Tributaria Aduanera que realice la autoridad aduanera de acuerdo con sus atribuciones. Lo anterior generó una diferencia de ₡350,468.46 (trescientos cincuenta mil cuatrocientos sesenta y ocho colones con 46/100) a favor fisco. Que mediante la Notificación Electrónica N°. 89681 de fecha 16/05/2019 al DUA 005-2019-235574 de fecha de aceptación 15 de mayo de 2019 y de conformidad con el numeral 198 de la Ley General de Aduanas, se le otorgó al auxiliar de la función pública de cita, la oportunidad procesal para que presentara los recursos pertinentes.

| Impuestos | Monto Declarado | Monto Correcto | Diferencia a favor del Estado. |
|--------------|-----------------|----------------|--------------------------------|
| DAI | ₡0.00 | ₡0.00 | ₡0.00 |
| Selectivo de | ₡0.00 | ₡0.00 | ₡0.00 |



EXPAS-DN-2544-2020

| | | | |
|--------------|-------------------|--------------------|--------------------|
| consumo | | | |
| Ley 6946 | ¢1,009.70 | ¢1,009.70 | ¢0.00 |
| Ventas | ¢67,551.03 | ¢418,019.49 | ¢350,468.46 |
| Procomer | ¢1,783.71 | ¢1,783.71 | ¢0.00 |
| Timbres | ¢72.00 | ¢72.00 | ¢0.00 |
| Total | ¢70,416.44 | ¢420,884.90 | ¢350,468.46 |

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. 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 perjuicio de las verificaciones y los



EXPAS-DN-2544-2020

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 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 Clase 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 agente aduanero deberá tomar todas las previsiones necesarias, a fin de realizar correctamente la declaración aduanera, incluso la revisión física de las mercancías...”

Por tanto, es claro que el agente aduanero transgredió la normativa, al omitir incluir información trascendental de la mercancía por nacionalizar, ya que comete error en la documentación de la DUA, específicamente la información correcta de la factura, a efectos de determinar la correcta obligación tributaria por cancelar, causando con su actuar perjuicio para la administración.

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:



EXPAS-DN-2544-2020

"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 quinientos pesos centroamericanos y no constituya delito ni infracción administrativa sancionable con suspensión del auxiliar de la función pública aduanera."
Resaltado agregado.

Asimismo, aplicando las teorías y normas penales al procedimiento administrativo, pero con matices; esta aduana estima que presuntamente se ha cometido una infracción al ordenamiento jurídico aduanero. Es así como dentro de los principios y garantías constitucionales se encuentran como fundamentales la **tipicidad**, la **antijuridicidad**, y la **culpabilidad**, lo que en Derecho Penal se conoce como la **Teoría del Delito**.

En consecuencia, debido al 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 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



EXPAS-DN-2544-2020

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)

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 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 Johana Maria Arias Mendez, portador de la Cédula Identidad Física F 204960707, en representación del Importador \ Exportador G Y H Servicios Contables e Informáticos S.A., portador de la Cédula Identidad Jurídica 310133586706, 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



EXPAS-DN-2544-2020

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 esta, se ampliará el régimen de responsabilidades que el agente aduanero estaba llamado a respetar y cuyo incumplimiento genera el reproche de que es objeto.

Asimismo, la falta que se atribuye al administrado es evidentemente por declarar de manera incorrecta la DUA 005-2019-235574 de fecha de aceptación 15 de mayo de 2019, y en consecuencia la modificación de la obligación tributaria aduanera, lo que generó un perjuicio fiscal que superó los quinientos pesos centroamericanos, de conformidad con la notificación TICA de cita. De haber seguido diligentemente su función, no se hubiera cometido el error dicho, en particular porque comete error en el valor declarado de la DUA, 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 ₡350,468.46 (trescientos cincuenta mil cuatrocientos sesenta y ocho colones con 46/100), cancelada mediante talón de ajuste 2019052073924010116353782 de fecha 19/06/2019, por lo que es claro que se modificó la obligación tributaria aduanera, por lo cual no existe en el presente asunto eximente de culpabilidad, según se explicará, ya que era deber del agente revisar detenidamente la documentación que respaldaba la importación que nos ocupa, así como realizar exámenes previos, a efectos de verificar que lo que se pretende importar, coincide tanto física como documentalmente.

Del artículo 242 se desprende que la acción o la omisión del sujeto, para que pueda ser sancionada, deben cumplir con cuatro condiciones, a saber:

- 1-que infrinja el régimen jurídico aduanero
- 2-que cause perjuicio mayor de \$500
- 3-que no sea delito
- 4-que no esté sancionada con suspensión del auxiliar de la función pública aduanera



EXPAS-DN-2544-2020

1. ACCIÓN QUE INFRINGE EL RÉGIMEN JURÍDICO ADUANERO: En relación con el caso sometido a conocimiento de esta Autoridad Aduanera se denota que la conducta que se le atribuye como reprochable al auxiliar de marras está debidamente tipificada al encontrarse plenamente descrita en el artículo 242 de la LGA, toda vez que en la DUA en estudio, el agente declara incorrectamente la DUA 005-2019-235574 de fecha de aceptación 15 de mayo de 2019, misma que según el numeral 33 de la LGA debe efectuar el agente aduanero bajo fe de juramento, el auxiliar de la función pública cometió error por cuanto declara incorrectamente el valor de la DUA, 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 ₡350,468.46 (trescientos cincuenta mil cuatrocientos sesenta y ocho colones con 46/100), cancelada mediante talón de ajuste 2019052073924010116353782 de fecha 19/06/2019.

2. ACCIÓN QUE CAUSE PERJUICIO FISCAL MAYOR A QUINIENTOS PESOS CENTROAMERICANOS: En este sentido no cabe duda de que la diferencia en el monto de impuestos que se produjo por la declaración incorrecta de la DUA 005-2019-235574 de fecha de aceptación 15 de mayo de 2019 misma que según el numeral 33 de la LGA debe efectuar el agente aduanero bajo fe de juramento, el auxiliar de la función pública cometió error ya que comete error en el valor declarado de la DUA, 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 ₡350,468.46 (trescientos cincuenta mil cuatrocientos sesenta y ocho colones con 46/100), cancelada mediante talón de ajuste 2019052073924010116353782 de fecha 19/06/2019, por lo que el perjuicio generado es evidentemente superior a quinientos pesos centroamericanos.

3. QUE NO SEA DELITO: Otra de las condiciones que la norma establece es que la acción no sea constitutiva de delito. Sobre el particular no consta en expediente ningún elemento del cual pueda presumir que se está ante un posible delito, en virtud de lo cual se



EXPAS-DN-2544-2020

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 Ley General de Aduanas.

En este sentido debe apuntar esta Autoridad Aduanera, sin perjuicio de ahondar sobre este tema cuando se analice el tema de la culpabilidad, que, en efecto, no se desprende de los autos intencionalidad en la acción anómala del administrado, como para entrar a considerar la remisión del asunto a los tribunales penales.

4. QUE NO ESTÉ SANCIONADA CON SUSPENSIÓN DEL AUXILIAR DE LA FUNCIÓN PÚBLICA ADUANERA: Al efecto 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 adecue 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, dado que en la especie la conducta del señor agente aduanero, se adecúa sin lugar a duda a las condiciones del tipo establecido por el artículo 242 de la LGA, resta por analizar cuál es la sanción aplicable y si tal acción puede ser atribuida subjetivamente al administrado por lo que de seguido se hará referencia a tales aspectos.

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 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 agente, específicamente la



EXPAS-DN-2544-2020

documentación e información que justifica la DUA 005-2019-235574 de fecha de aceptación 15 de mayo de 2019, ya que comete error en el valor declarado, 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 \$350,468.46 (trescientos cincuenta mil cuatrocientos sesenta y ocho colones con 46/100), cancelada mediante talón de ajuste 2019052073924010116353782 de fecha 19/06/2019.

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 con error ya que comete error en el valor declarado de la DUA 005-2019-235574



EXPAS-DN-2544-2020

de fecha de aceptación 15 de mayo de 2019, en estricta aplicación de la legislación aduanera, se determina que se está ante una acción que en efecto quebrantó el régimen jurídico aduanero, dado que los elementos que incorrectamente se declararon se vinculan con las funciones de control y recaudación que competen a la Autoridad Aduanera.

Por lo tanto, aún y cuando el auxiliar de la función pública tenía presuntamente a su alcance los documentos con base en los cuales declarar correctamente la DUA, este desatendió su proceder, evidenciándose el desapego del mismo a los lineamientos normativos establecidos.

Se verifica en la especie que la declaración efectuada por el Agente Aduanero Johana Maria Arias Mendez, portador de la Cédula Identidad Física F 204960707, en representación del Importador \ Exportador G Y H Servicios Contables e Informáticos S.A., portador de la Cédula Identidad Juridica 310133586706, efectivamente significó una vulneración al régimen jurídico aduanero, siendo que comete error en el valor declarado de la DUA, constituyéndose en desatenciones sobre aspectos que específicamente se encuentran dispuestos por el 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, que vulneren el ordenamiento jurídico aduanero, que causen perjuicio fiscal superior a quinientos 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 Johana Maria Arias Mendez,



EXPAS-DN-2544-2020

portador de la Cédula Identidad Física F 204960707, en representación del Importador \ Exportador G Y H Servicios Contables e Informáticos S.A., portador de la Cédula Identidad Jurídica 310133586706, 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 número 005-2019-235574 de fecha de aceptación 15 de mayo de 2019 a través del sistema Tica, no determinándose ilicitud en las actuaciones de la Aduana Santamaría, o el acto de inicio del presente procedimiento, indicándose con clara calificación del mismo y sus consecuencias jurídicas, efectuándosele 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 242 de la LGA, resulta claro que el legislador en forma expresa sancionó con multa equivalente al 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 quinientos pesos centroamericanos y no constituya delito ni infracción administrativa sancionable con suspensión del auxiliar de la función pública aduanera, multa impuesta al infractor que adecue su comportamiento a las acciones u omisiones previstas por la norma, tal y 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 erróneamente los datos ya señalados respecto a la documentación e información que respalda la misma (ya que comete error en la factura presentada con la importación), 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



EXPAS-DN-2544-2020

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 de la DUA de las mercancías amparadas a la Declaración 005-2019-235574 de fecha de aceptación 15 de mayo de 2019, generó un perjuicio fiscal mayor a quinientos pesos centroamericanos, ya que el monto o diferencia de impuestos no declarados fue de ₡350,468.46 (trescientos cincuenta mil cuatrocientos sesenta y ocho colones con 46/100), cancelada mediante talón de ajuste 2019052073924010116353782 de fecha 19/06/2019.

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



EXPAS-DN-2544-2020

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 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 la DUA, en particular porque comete error en el valor declarado de la DUA. 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



EXPAS-DN-2544-2020

con los datos que se han reputado incorrectos (ya que comete error en el valor), 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 Johana Maria Arias Mendez, portador de la Cédula Identidad Física F 204960707, en representación del Importador \ Exportador G Y H Servicios Contables e Informáticos S.A., portador de la Cédula Identidad Jurídica 310133586706 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, la falta de diligencia del Agente Aduanero Johana Maria Arias Mendez, portador de la Cédula Identidad Física F 204960707, en representación del Importador \ Exportador G Y H Servicios Contables e Informáticos S.A., portador de la Cédula Identidad Jurídica 310133586706 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 auto determinada, 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, a pesar de que lo que declaró erróneamente fue la documentación presentada con la DUA, ya que se cometió error en la documentación de la DUA, específicamente la factura correcta, aspecto que forma parte de los elementos de la obligación tributaria aduanera, lo que devino en la modificación del DUA, e inevitable prueba de la vulneración del régimen jurídico aduanero.



EXPAS-DN-2544-2020

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 Johana Maria Arias Mendez, portador de la Cédula Identidad Física F 204960707, en representación del Importador \ Exportador G Y H Servicios Contables e Informáticos S.A., portador de la Cédula Identidad Jurídica 310133586706, 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



EXPAS-DN-2544-2020

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, y en particular porque comete error en la documentación de la DUA, específicamente la factura correcta, siendo obligación del agente haber cumplido con el procedimiento reglado. 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 imputado, 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, y otros.

Vista la conducta del agente aduanero, no parecen operar estas eximentes de responsabilidad, pues los efectos de la incorrecta declaración ya fueron clara y ampliamente detallados supra, y se



EXPAS-DN-2544-2020

presume que el auxiliar 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 presume que no ha existido fuerza mayor ni caso fortuito¹, dado que se presume 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 aparentemente 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 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."

El principio de culpabilidad, como elemento esencial para que sea lícita la sanción, supone dolo, culpa o negligencia en la acción

¹ 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.



EXPAS-DN-2544-2020

sancionable. La responsabilidad administrativa es de carácter objetiva y que, 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 documentación e información incorrecta para determinar el 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 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 \$500,00 (quinientos pesos centroamericanos) o su equivalente en moneda nacional, la cual es calculada al tipo de cambio del momento de cometer la



EXPAS-DN-2544-2020

infracción que es el momento de la tramitación de la declaración aduanera de repetida cita, sea el día 15/05/2019.

De ahí que, al ser el perjuicio fiscal superior a los quinientos pesos centroamericanos (dólares) por el cálculo mencionado supra, correspondiente a la suma de ₡350,468.46 (trescientos cincuenta mil cuatrocientos sesenta y ocho colones con 46/100), por lo que la multa corresponde a la sumatoria de dos veces el monto de los tributos dejados de cancelar al Erario, corresponde al monto de ₡700,936.92 (setecientos mil novecientos treinta y seis colones con 92/100), 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 DUA 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.

VII. 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 supra citada de conformidad con lo dispuesto en el artículo 242 vigente 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 de dos veces los tributos dejados de percibir.



EXPAS-DN-2544-2020

De ahí que, al ser el perjuicio fiscal superior a los mil pesos centroamericanos (\$500.00 dólares) por el cálculo mencionado supra, correspondiente a la suma de ₡350,468.46 (trescientos cincuenta mil cuatrocientos sesenta y ocho colones con 46/100) consecuentemente, la sumatoria de dos veces el monto de los tributos dejados de cancelar al Erario corresponde al monto de ₡700,936.92 (setecientos mil novecientos treinta y seis colones con 92/100), por transmitir en forma incorrecta la información relacionada con las mercancías amparadas a la declaración aduanera de cita, tal y como anteriormente se señaló.

Ahora bien, hay que relacionar las rebajas de sanción de las previstas en el artículo 233² de la Ley General de Aduanas y sus reformas, vigente al momento del hecho generador, el cual indica en lo que nos interesa:

"Art 233. Rebaja de sanción de multa... Las sanciones de multa previstas en esta ley se reducirán cuando se cumplan los supuestos y las condiciones que se enumeran a continuación:

² **Artículo 233.-** Aplicación de la sanción de multa. Las sanciones de multa previstas en esta ley se aplicarán según los siguientes supuestos y condiciones que se enumeran a continuación:

c) Cuando, notificado el acto de apertura del procedimiento determinativo de ajuste de la obligación tributaria y dentro del plazo establecido para presentar alegatos y pruebas, el infractor acepte los hechos planteados en el acto de apertura y subsane el incumplimiento, la sanción se reducirá en un veinticinco por ciento (25%). El infractor podrá autoliquidar y pagar la sanción en el momento de subsanar su incumplimiento, en cuyo caso la reducción será del treinta por ciento (30%). En estos casos, el infractor deberá comunicar a la autoridad aduanera los hechos aceptados y adjuntará las pruebas de pago, respecto a la obligación tributaria como a la sanción, según corresponda.

Para los efectos de los párrafos anteriores, se entenderá como actuación de la Administración toda acción conducente a verificar el cumplimiento de la obligación tributaria aduanera, notificada al sujeto pasivo.

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%). El infractor podrá autoliquidar y pagar la sanción en el momento de subsanar su incumplimiento, en cuyo caso la reducción será del cincuenta y cinco por ciento (55%). En estos casos, el infractor deberá comunicar a la autoridad aduanera los hechos aceptados y adjuntará las pruebas de pago, respecto a la obligación tributaria como a la sanción, según corresponda.

En el caso de incumplimientos sancionables con multa que no conlleven un ajuste en la obligación tributaria aduanera, la sanción se reducirá en un cincuenta y cinco por ciento (55%), cuando el infractor autoliquide y pague la multa, previo a la notificación del inicio del procedimiento sancionatorio. *(Así reformado por el artículo 4° de la ley N° 9069 del 10 de setiembre del 2012, "Ley de Fortalecimiento de la Gestión Tributaria")*



EXPAS-DN-2544-2020

... 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%)

De acuerdo con lo anterior, y tomando en cuenta que el agente de aduanas canceló en el momento del aforo la diferencia de impuestos a favor del fisco, aceptando los hechos planteados por el funcionario aduanero, por lo que para este caso aplica la rebaja de un 50% (cincuenta por ciento) por lo que la multa correspondería a la suma de C350,468.46 (trescientos cincuenta mil cuatrocientos sesenta y ocho cclones con 46/100).

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.

POR TANTO

Con fundamento en los hechos descritos, consideraciones expuestas y citas legales invocadas, esta Gerencia resuelve: **PRIMERO:** Sancionar al auxiliar de la función pública, Agente de Aduanas Johana Maria Arias Mendez, portador de la Cédula Identidad Física F 204960707 en representación de Importador / Exportador G Y H Servicios Contables e Informáticos S.A., portador de la Cédula Identidad Jurídica 310133586706, 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, el cual debe relacionarse con el artículo 233 inciso c) párrafo tercero, del mismo cuerpo legal, por lo que la multa



EXPAS-DN-2544-2020

correspondería a la suma de ₡350,468.46 (trescientos cincuenta mil cuatrocientos sesenta y ocho colones con 46/100), por la eventual rectificación del DUA 005-2019-235574 de fecha de aceptación 15 de mayo de 2019. El funcionario aduanero determinó como parte de los procesos de control y fiscalización, que mediante el proceso de verificación el funcionario de esta Aduana Santamaría encuentra y determina que en la DUA de marras existen inconsistencias por lo que procede a informar mediante la Notificación Electrónica de TICA N° 89681 de fecha 16/05/2019 lo siguiente "...PROCEDE ESTA ADUANA LA VERIFICACION FISICA Y DOCUMENTAL DEL DUA QUE CORRESPONDE A EQUIPO DE COMPUTO LA FACTURA ESCANEADA CON LOS DOCUMENTOS DEL DUA PRESENTA UN VALOR FOB DE \$5,065.00 FLETE: \$294.95 SEGURO:\$46.52 TOTAL VALOR DE ADUANAS: \$5,406.47 EL VALOR DE ADUANAS DECLARADO \$ 872.25 UNA DIFERNCIA DE VALOR NO DECLARADO DE: \$4,534.22 . POR LO QUE SE PROCEDE A REALIZAR EL AJUSTE DE VALOR DE LAS LINEAS 0001 Y 0004 SE APLICA VALOR DE FACTURA LAS LIEAS 0002 Y 0003 TIENEN BIEN DECLARADO SU VALOR DE ACUERDO ARTICULO 1 "EL VALOR EN ADUANA DE LAS MERCANCIAS IMPORTADAS SERA EL VALOR DE TRANSACCION, ES DECIR, EL PRECIO REALMENTE PAGADO O POR PAGAR POR LAS MERCANCIAS CUANDO ESTAS SE VENDEN PARA SU EXPORTACION AL PAIS IMPORTADOR, AJUSTADO DE CONFORMIDAD CON LO DISPUESTO EN EL ARTICULO 8...". Lo anterior generó una nueva Obligación Tributaria pasando de ₡70,416.44 (setenta mil cuatrocientos dieciséis colones con 44/100) a la obligación correcta ₡420,884.90 (cuatrocientos veinte mil ochocientos ochenta y cuatro colones con 90/100) creando esto una diferencia a favor del Estado por la suma de ₡350,468.46 (trescientos cincuenta mil cuatrocientos sesenta y ocho colones con 46/100), monto que ya fue cancelado mediante SINPE por un monto de ₡351,226.62 (trescientos cincuenta y un mil doscientos veintiséis colones con 62/100) mediante comprobante número 2019052073924010116353782 de fecha 19/06/2019, lo que causó un perjuicio fiscal superior a los quinientos pesos centroamericanos (\$500), de conformidad con el artículo 242 de la Ley General de Aduanas. **SEGUNDO:** A los efectos correspondientes debe el interesado cancelar la multa mediante transferencia electrónica a la cuenta correspondiente del Estado o depósito bancario, y presentar las copias correspondientes en el Departamento de Normativo de la Aduana Santamaría, haciendo



EXPAS-DN-2544-2020

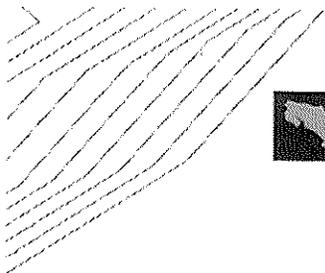
referencia al número de resolución y de expediente. **TERCERO:** Se le comunica al administrado que en aplicación de lo dispuesto en el artículo 67 del RECAUCA, artículos 29, 53 y 231 párrafo primero de la Ley General de Aduanas y sus reformas, la no cancelación de la presente multa facultará a esta Gerencia a remitir a la Dirección General de Aduanas el expediente administrativo a efectos de que se considere procedente ya sea la inhabilitación del auxiliar de la función pública, o la ejecución de 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:** En aplicación del principio constitucional del debido proceso, contra la presente resolución, podrá interponerse el recurso de revisión ante esta Aduana o directamente ante la autoridad superior del Servicio Aduanero, es decir, la Dirección General de Aduanas, de conformidad con los artículos 127 del CAUCA IV, 623, 624, siguientes y concordantes del RECAUCA IV, y CIR-DGA-018-2021 del 1° de octubre de dos mil veintiuno para lo cual se concede el plazo de diez (10) días hábiles contados a partir de la notificación de la presente resolución. **NOTIFÍQUESE:** Al Agente Aduanero Johana Maria Arias Mendez, portador de la Cédula Identidad Física F 204960707 en representación de Importador / Exportador G Y H Servicios Contables e Informáticos S.A., portador de la Cédula Identidad Juridica 310133586706. Al correo electrónico: johaarias@megalogistica.com ; JOHANNA.ARIAS@PVSVARCOCR.COM

YONDER ALVARADO
ZUÑIGA (FIRMA)

Firmado digitalmente por
YONDER ALVARADO ZUÑIGA
(FIRMA)
Fecha: 2024.09.13 12:20:00 -06'00'

YONDER ALVARADO ZUÑIGA
GERENTE
ADUANA SANTAMARÍA

| | |
|---|---|
| SEBASTIAN VILLALOBOS MONTERO (FIRMA) Firmado digitalmente por SEBASTIAN VILLALOBOS MONTERO (FIRMA) Fecha: 2024.09.03 15:41:40 -06'00' | KARLA GUILLEN VEGA (FIRMA) Firmado digitalmente por KARLA GUILLEN VEGA (FIRMA) Fecha: 2024.09.11 12:43:16 -06'00' |
| Realizado por Lic. Sebastián Villalobos Montero. Abogado Departamento Normativo. | Revisado Karla Guillen Vega Jefe del Departamento Normativo. |



EXPAS-DN-2544-2020

ACTA DE NOTIFICACIÓN

En la ciudad de Alajuela, a las _____ horas del día _____ del mes de _____ del año 2024, el suscrito notificador se apersonó en la siguiente dirección:

- Casillero Aduana de Santamaría _____
 - Correo Electrónico: johaarias@megalogistica.com ;
 - Johanna.arias@jpvsvargocr.com
- Fax _____

Con el propósito de notificar la resolución MH-DGA-AS-GER-RES-1669-2024, al señor (a) Agente de Aduanas, Johana Maria Arias Mendez, portador de la Cédula Identidad Física F 204960707 en representación de Importador / Exportador G Y H Servicios Contables e Informáticos S.A., portador de la Cédula Identidad Juridica 310133586706. Recibe copia íntegra de esta resolución el señor _____, cédula número _____, en su calidad de _____, y para

Constancia firma conforme _____

Resultado de la Notificación

() Todo conforme

ES TODO. Firmo en calidad de notificador.

NOMBRE: Sebastián Villalobos Montero CÉDULA: 204040645

FIRMA: SEBASTIAN VILLALOBOS VILLALOBOS MONTERO (FIRMA) Firmado digitalmente por SEBASTIAN VILLALOBOS MONTERO (FIRMA) Fecha: 2024.09.13 14:49:03 -06'00'

Se procede a levantar la presente acta en virtud de la imposibilidad de cumplir con la diligencia por cuanto:

- () No quiso firmar
- () No fue posible entregar el documento
- () El local estaba cerrado
- () Interesado desconocido en la dirección señalada
- () Otros

Especifique _____

ES TODO. Firmo en calidad de notificador.

NOMBRE: _____ CÉDULA: _____

FIRMA: _____