



MH-DGA-RES-0869-2025

DIRECCIÓN GENERAL DE ADUANAS. SAN JOSÉ, A LAS DIEZ HORAS CON QUINCE MINUTOS DEL DÍA DOCE DE JUNIO DEL DOS MIL VEINTICINCO.

Esta Autoridad Aduanera dicta **acto final** del Procedimiento Administrativo Sancionatorio contra el agente aduanero **Douglas Carvajal Bejarano**, cédula de identidad número 104330811, tendiente a la investigación de la comisión de *once infracciones tributarias aduaneras* según lo indicado en el artículo **242** de la Ley General de Aduanas y por la comisión de *diez infracciones administrativas* según lo indicado en el artículo **236 inciso 25)** de la Ley General de Aduanas.

RESULTANDO

I. El Agente Aduanero, **Douglas Carvajal Bejarano**, tramitó la nacionalización de las mercancías descritas como: “*QUESO AMERICANO, QUESO RICOTTA Y QUESO MASCARPONE*” mediante los Documentos Únicos Aduaneros (en adelante DUAS) números: **006-2017-092007** (líneas 1, 5 y 7) del 31 de mayo del 2017, **006-2016-014377** (líneas 1 y 6) del 27 de enero del 2016, **006-2016-029782** (líneas 1, 7 y 10) del 23 de febrero del 2016, **006-2016-097608** (línea 1) del 14 de junio del 2016, **006-2016-124540** (línea 4) de fecha 29 de julio del 2016, **006-2016-145217** (línea 4) de fecha 02 de setiembre del 2016, **006-2016-193140** (1, 7 y 11) de fecha 22 de noviembre del 2016, **006-2017-025268** (líneas 1, 6 y 9) de fecha 14 de febrero del 2017), **006-2017-060245** (líneas 1 y 8) de fecha 07 de abril del 2017, **006-2017-074016** (línea 3) de fecha 02 de mayo del 2017, **006-2017-125796** (líneas 1, 7 y 11) de fecha 27 de julio del 2017, **006-2017-149348** (líneas 1 y 10) de fecha 05 de setiembre del 2017, **006-2017-177406** (líneas 1, 7 y 11) de fecha 24 de octubre del 2017, **006-2017-205958** (línea 1, 8 y 11) de fecha 08 de diciembre del 2017, **006-2018-013790** líneas (1, 10 y 13) de fecha 26 de enero del 2018, **006-2018-029506** (líneas 1, 8 y 11) de fecha 22 de febrero del 2018, **006-2018-047600** (líneas 1, 8 y 11) de fecha 22 de marzo del 2018, **006-2018-073715** (líneas 2, 5 y 13) de fecha 04 de mayo del 2018, **006-2018-099843** (líneas 1 y 5) de fecha 14 de junio del 2018, **006-2018-121564** (líneas 1 y 3) de fecha 20 de julio del 2018, **006-2018-145721** (líneas 1 y 3) de fecha 31 de agosto del 2018.

II. Mediante Informe Final **DF-FE-RP-INF-022-2019** de fecha 25 de junio del 2019, emitido por la Dirección de Fiscalización, se determinó que para los DUAS supra citados, que fueron tramitados por el Agente Aduanero Douglas Carvajal Bejarano, se establecieron diferencias en las obligaciones tributarias aduaneras por un monto total de **₡13.746.824,61** (trece millones setecientos cuarenta y seis

Expediente: DN-501-2019

www.hacienda.go.cr



mil ochocientos veinticuatro colones con 61/100), desglosado de la siguiente manera: **¢10.927.407,94** que corresponde al adeudo fiscal y la suma de **¢2.819.416,67** por concepto de intereses. (Folios del 372-387)

III. Mediante **Acta de Regularización número 040-2019** de fecha 17 de julio del 2019, la autoridad aduanera llevó a cabo la regularización de la situación tributaria aduanera producto de irregularidades en la errónea clasificación arancelaria, a lo que el sujeto pasivo solicitó plazo al día 12 de agosto del 2019 para aceptar o rechazar la propuesta planteada. (Folios del 401-407)

IV. Mediante **ADENDUM al Acta de Regularización número 040-2019** de fecha 17 de julio del 2019, los sujetos aportan **Certificados de Origen corregidos** para los DUAS números: 006-2016-029782, 006-2016-124540, 006-2016-145217, 006-2016-193140, 006-2017-025268, 006-2017-060245, 006-2017-074016, 006-2017-125796, 006-2017-149348, 006-2017-177406, 006-2018-013790, 006-2018-029506 y 006-2018-047600, en razón de los cual se fijó el día 14 de agosto del 2019 para informar el resultado de esa revisión. (Folio 432)

V. Mediante **ADENDUM al Acta de Regularización número 040-2019** de fecha 14 de agosto del 2019, el Departamento de Fiscalización Externa procedió a analizar y a aceptar los certificados de origen, razón por la cual el monto del adeudo tributario varió a la suma de **¢6.692.718,75 (seis millones seiscientos noventa y dos mil setecientos dieciocho colones con 75/100)**. Así mismo se informó que de acuerdo con el artículo 61 de la Ley General de Aduanas los intereses al día 14 de agosto del 2019 ascienden a **¢1.867.182,84**. En consecuencia, el monto adeudado corresponde a **¢8.559.901,59** (ocho millones quinientos cincuenta y nueve mil novecientos un colones con 59/100).

VI. Atendiendo a los resultados de la investigación, el sujeto pasivo de la obligación tributaria aduanera procedió a realizar el pago correspondiente de los tributos dejados de percibir por un monto total de **¢6.692.718,75** (seis millones seiscientos noventa y dos mil setecientos dieciocho colones con 75/100), mediante transferencia número 14434523 del BCR, y la suma de **¢1.881.661,12** (un millón ochocientos ochenta y un mil seiscientos sesenta colones con 12/100) mediante transferencia número 14434557 del BCR, depositadas en la cuenta corriente a nombre del Ministerio de Hacienda en fecha 20 de agosto del 2019; montos que incluye lo correspondiente al adeudo tributario determinado más los intereses generados a la fecha de pago de los DUAS citados para una suma total de **¢8.574.379,87 (ocho millones quinientos setenta y cuatro mil trescientos setenta y nueve colones con 87/100)**. Dichas sumas se encuentran debidamente acreditadas en las arcas del Estado. (Folios del 437-439)



VII. Que mediante resolución **RES-DF-303-2021** de fecha 25 de octubre del 2021, la Dirección General de Aduanas dicta **acto de inicio** del procedimiento sancionatorio dirigido contra el agente aduanero **Douglas Carvajal Bejarano**, cédula de identidad número 104330811, tendiente a la investigación de la presunta comisión de *once infracciones tributarias aduaneras* según lo indicado en el artículo **242** de la Ley General de Aduanas y por la presunta comisión de *diez infracciones administrativas* según lo indicado en el artículo **236 inciso 25)** de la Ley General de Aduanas, derivada de la nacionalización de las mercancías amparadas a los DUAs N°**006-2017-092007** (líneas 1, 5 y 7) del 31 de mayo del 2017, **006-2016-014377** (líneas 1 y 6) del 27 de enero del 2016, **006-2016-029782** (líneas 1, 7 y 10) del 23 de febrero del 2016, **006-2016-097608** (línea 1) del 14 de junio del 2016, **006-2016-124540** (línea 4) de fecha 29 de julio del 2016, **006-2016-145217** (línea 4) de fecha 02 de setiembre del 2016, **006-2016-193140** (1, 7 y 11) de fecha 22 de noviembre del 2016, **006-2017-025268** (líneas 1, 6 y 9) de fecha 14 de febrero del 2017), **006-2017-060245** (líneas 1 y 8) de fecha 07 de abril del 2017, **006-2017-074016** (línea 3) de fecha 02 de mayo del 2017, **006-2017-125796** (líneas 1, 7 y 11) de fecha 27 de julio del 2017, **006-2017-149348** (líneas 1 y 10) de fecha 05 de setiembre del 2017, **006-2017-177406** (líneas 1, 7 y 11) de fecha 24 de octubre del 2017, **006-2017-205958** (línea 1, 8 y 11) de fecha 08 de diciembre del 2017, **006-2018-013790** líneas (1, 10 y 13) de fecha 26 de enero del 2018, **006-2018-029506** (líneas 1, 8 y 11) de fecha 22 de febrero del 2018, **006-2018-047600** (líneas 1, 8 y 11) de fecha 22 de marzo del 2018, **006-2018-073715** (líneas 2, 5 y 13) de fecha 04 de mayo del 2018, **006-2018-099843** (líneas 1 y 5) de fecha 14 de junio del 2018, **006-2018-121564** (líneas 1 y 3) de fecha 20 de julio del 2018, **006-2018-145721** (líneas 1 y 3) de fecha 31 de agosto del 2018, al tramitar y declarar con errores la clasificación arancelaria de las mercancías amparadas a los DUAS de cita, vulnerándose el régimen jurídico aduanero y causando un perjuicio fiscal. La resolución fue debidamente notificada (folios 463-486).

VIII. 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, para lo cual los administrados no presentan ningún alegato o prueba.

IX. Que se han respetado los procedimientos de ley.

CONSIDERANDO

I. **Competencia y Régimen Legal Aplicable:** Se tramita el presente procedimiento administrativo sancionatorio de conformidad con los artículos 6, 10 y 12 del Código Aduanero Uniforme Centroamericano (CAUCA IV), 5 g), 24 f), 223 y 224 a) del RECAUCA IV, 1, 6 inciso c), 11, 12, 22, 23, 24, 24 bis, 28, 29, 30, 33, 36, 53 a

Expediente: DN-501-2019



55, 57, 58, 59, 62, 63, 86, 102, 192 a 196, 230, 234, 251 siguientes y concordantes, 236 inciso 25) y 242 de la Ley General de Aduanas, 55 bis, 536 bis, 536 ter del Reglamento a la Ley General de Aduanas, y Resolución DGA 261-2009 del 14 de setiembre del 2009, publicada a través del Diario Oficial La Gaceta N° 208 del 27 de octubre del 2009 "Procedimiento de Regularización de las Obligaciones Tributarias Aduaneras en las Actuaciones de Fiscalización, modificada mediante la resolución homónima RES-DGA-302-2011 del 2 de noviembre del 2011, publicada a través del Diario Oficial La Gaceta N° 234 del 6 de diciembre.

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.

III. 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 el artículo 223 del RECAUCA IV y 231 de la Ley General de Aduanas.

IV. Objeto de la Litis: Determinar si el auxiliar de la función pública la Auxiliar Pública Aduanera **Douglas Carvajal Bejarano**, incurrió en la comisión de *once infracciones tributarias aduaneras* según lo indicado en el artículo 242 de la Ley General de Aduanas y en la comisión de *diez infracciones administrativas* según lo indicado en el artículo 236 inciso 25) de la Ley General de Aduanas vulnerando el régimen jurídico aduanero, al nacionalizar las mercancías amparadas bajo los Documentos Únicos Aduaneros **006-2017-092007** (líneas 1, 5 y 7) del 31 de mayo del 2017, **006-2016-014377** (líneas 1 y 6) del 27 de enero del 2016, **006-2016-029782** (líneas 1, 7 y 10) del 23 de febrero del 2016, **006-2016-097608** (línea 1) del 14 de junio del 2016, **006-2016-124540** (línea 4) de fecha 29 de julio del 2016, **006-2016-145217** (línea 4) de fecha 02 de setiembre del 2016, **006-2016-193140** (1, 7 y 11) de fecha 22 de noviembre del 2016, **006-2017-025268** (líneas 1, 6 y 9) de fecha 14 de febrero del 2017), **006-2017-060245** (líneas 1 y 8) de fecha 07 de abril del 2017, **006-2017-074016** (línea 3) de fecha 02 de mayo del 2017, **006-2017-125796** (líneas 1, 7 y 11) de fecha 27 de julio del 2017, **006-2017-149348** (líneas 1 y 10) de fecha 05 de setiembre del 2017, **006-2017-177406** (líneas 1, 7 y 11) de fecha 24 de octubre del 2017, **006-2017-205958** (línea 1, 8 y 11) de fecha 08 de diciembre del 2017, **006-2018-013790** líneas (1, 10 y 13) de fecha 26 de enero del 2018, **006-2018-029506** (líneas 1, 8 y 11) de fecha 22 de febrero del 2018, **006-2018-047600** (líneas 1, 8 y 11) de fecha 22 de marzo del 2018, **006-2018-073715** (líneas 2, 5 y 13) de fecha 04 de mayo del 2018, **006-2018-099843** (líneas 1 y 5) de fecha 14 de junio del 2018.
Expediente: DN-501-2019



2018, 006-2018-121564 (líneas 1 y 3) de fecha 20 de julio del 2018, 006-2018-145721 (líneas 1 y 3) de fecha 31 de agosto del 2018, al tramitar y declarar con errores la clasificación arancelaria de las mercancías amparadas a los DUAS de cita, vulnerándose el régimen jurídico aduanero y causando un perjuicio fiscal.

4.1 Infracciones administrativas (Artículo 236 inciso 25): En virtud de la indebida declaración de la clasificación arancelaria anteriormente indicada, se produjo una diferencia en la obligación tributaria derivada de la nacionalización de las mercancías amparadas a los que se detallan en el siguiente cuadro. La diferencia en la obligación tributaria constituye una vulneración al régimen jurídico aduanero, según lo dispuesto en el artículo **236 inciso 25)** de la Ley General de Aduanas, con base en el tipo de cambio aplicable a la fecha de aceptación de los DUAs tal y como se detalla a continuación:

DUA	FECHA	LINEA	CLASIFICACION ARANCELARIA DECLARADA	CLASIFICACION ARANCELARIA DETERMINADA	MONTO DE TRIBUTOS CANCELADOS	MONTO DE TRIBUTOS DETERMINADOS	TRIBUTOS DEJADOS DE PERCIBIR	TIPO DE CAMBIO	TRIBUTOS DEJADOS DE PERCIBIR EN PESOS CENTROAMERICANOS
006-2016-014377	27/01/2016	1,6	0406.90.90.00.90	0406.30.00.00.90, 0406.10.90.00.99	¢409.691,22	¢508 010,16	¢98.318,93	¢542,78	\$181.13
006-2016-097608	14/06/2016	1	0406.90.90.00.90	0406.30.00.00.90	¢144.162,51	¢194.640,61	¢50.478,10	¢548,83	\$91.97
006-2018-073715	04/05/2018	2, 5 y 13	0406.90.90.00.90	0406.10.90.00.99, 0406.30.00.00.90, 0406.10.90.00.99	¢976 283,12	¢1 210 574,49	¢234 291,36	¢568,53	\$412.10
006-2018-099843	14/06/2018	1 y 5	0406.90.90.00.90	0406.30.00.00.90, 0406.10.90.00.99	¢578 959,23	¢717 899,60	¢138 940,37	¢570,37	\$243.59
006-2016-124540	29/07/2016	4	0406.90.90.00.90	0406.10.90.00.99	¢1,059,096.16	¢1,308,167.51	¢249,071.36	¢555,60	\$448.29
0062016-145217	02/09/2016	4	0406.90.90.00.90	0406.10.90.00.99	¢1090,860.32	¢1,347,401.77	¢256,541.45	¢558,60	\$459.25
006-2017-60245	07/04/2017	1, 8	0406.90.90.00.90	0406.30.90.00.90 0406.10.90.00.99	¢847.425,19	¢1.041.846,63	¢194,421.45	¢568,99	\$341.69
006-2017-74016	02/05/2017	3	0406.90.90.00.90	0406.10.90.00.99	¢833,635.07	¢1,024,892.72	¢191,257.64	¢570,72	\$335.11
006-2017-125796	27/07/2017	1, 7 y 11	0406.90.90.00.90	0406.30.00.00.90 0406.10.90.00.99	¢912,574.63	¢1.121.943,06	¢209,368.43	¢575,05	\$364.08
006-2017-149348	05/09/2017	1 y 10	0406.90.90.00.90	0406.30.00.00.90 0406.10.90.00.99	¢227.636.88	¢278.633.29	¢51,996.41	¢579,35	\$89.74
006-2018-13790	26/01/2018	1, 10 y 13	0406.90.90.00.90	0406.30.00.00.90 0406.10.90.00.99 0406.10.90.00.99	¢1.167.887.43	¢1.427.668.53	¢259.781.10	¢571,12	\$454.86
TOTAL					¢8.248.211.76	¢6.313.745.16	¢1.934.466.60		

4.2. Infracciones tributarias aduaneras (Artículo 242): En virtud de las clasificaciones arancelarias incorrectas anteriormente indicadas, se produjeron diferencias en las obligaciones tributarias derivadas de la nacionalización de las mercancías amparadas a los que se detallan en el siguiente cuadro. Las



diferencias en las obligaciones tributarias constituyen vulneraciones al régimen jurídico aduanero, según lo dispuesto en el artículo **242** de la Ley General de Aduanas, con base en el tipo de cambio aplicable a la fecha de aceptación de los DUAS tal y como se detalla a continuación:

DUAS	FECHA	LINEA	CLASIFICACION ARANCELARIA DECLARADA	CLASIFICACION ARANCELARIA DETERMINADA	MONTO DE TRIBUTOS CANCELADOS	MONTO DE TRIBUTOS DETERMINADOS	TRIBUTOS DEJADOS DE PERCIBIR	TIPO DE CAMBIO	TRIBUTOS DEJADOS DE PERCIBIR EN PESOS CENTROAMERICANOS
006-2017-92007	31/05/2017	1, 5 y 7	0406.90.90.00.90	0406.30.00.00.90 0406.10.90.00.99 0406.10.90.00.99	€2 240 922,71	€2 778 706,10	€537.783,38	€580,12	\$927.02
006-2017-205958	08/12/2017	1, 8 y 11	0406.90.90.00.90	0406.90.90.00.90 0406.90.90.00.90 0406.90.90.00.90	€2 838 651,27	€3 519 879,36	€681.228,08	€568,85	\$1197.53
006-2018-121564	20/07/2018	1 y 3	0406.90.90.00.90	0406.90.90.00.90 0406.90.90.00.90	€1 527 873,30	€1 894 536,93	€366.663,63	€569,94	\$643.33
006-2018-145721	31/08/2018	1, 3	0406.90.90.00.90	0406.30.00.00.90 0406.10.90.00.99	€1 319 012,78	€1 635 553,45	€316.540,66	€575,67	\$549.86
006-2016-29782	23/02/2016	7, 10	0406.90.90.00.90	0406.30.00.00.90 0406.10.90.00.99 0406.10.90.00.99	€3.267.134,14	€4.035.477,53	€768.343,39	€541,75	\$549.86
006-2016-193140	22/11/2016	1, 7 y 9	0406.90.90.00.90	0406.30.00.00.90 0406.10.90.00.99 0406.10.90.00.99	€2.831.541,89	€3.497.445,53	€665.903,64	€559,99	\$1189.13
006-2017-25268	14/02/2017	1, 6 y 9	0406.90.90.00.90	0406.30.00.00.90 0406.10.90.00.99 0406.10.90.00.99	€1.524.869,44	€1.874.714,28	€349.844,84	€566,77	\$617.26
006-2017-177406	24/10/2017	1, 7 y 11	0406.90.90.00.90	0406.30.00.00.90 0406.10.90.00.99 0406.10.90.00.99	€1.783.603,57	€2.192.808,78	€409.205,21	€573,20	\$713.89
006-2018-29506	22/02/2018	1, 8 y 11	0406.90.90.00.90	0406.30.00.00.90 0406.10.90.00.99 0406.10.90.00.99	€1.398.670,40	€1.709.786,13	€311.115,73	€572,61	\$547.56
006-2018-47600	22/03/2018	1, 8 y 11	0406.90.90.00.90	0406.30.00.00.90 0406.10.90.00.99 0406.10.90.00.99	€1.580.779,72	€1.932.403,26	€351.623,54	€568,18	\$618.85
TOTAL					€20.313.059,22	€15.554.807,12	€4.758.252,10		



V. Análisis del caso:

DUA / FECHA	LÍNEA	Hallazgos																																		
006-2017- 092007 31/05/2017	1, 5 y 7	<p>Líneas 1, 5 y 7: Se establece la incorrecta clasificación arancelaria para las mercancías en estudio, declarada como Queso Americano Marca Perhan Valley Cheese (Código 1014), Queso Ricotta Whole Milk marca Galbani (código 2404) y Queso Mascarpone Sorrento (código 2454), estas mercancías fueron declaradas en el inciso arancelario 0406.90.90.00.90, que según el epígrafe de partida dice ser para:</p> <table border="1"> <thead> <tr> <th>Partida</th> <th>Descripción</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>0406.90</td> <td>- Los demás quesos:</td> </tr> <tr> <td>0406.90.90.00</td> <td>-- Otros</td> </tr> <tr> <td>0406.90.90.00.10</td> <td>Dentro del Contingente de los Estados Unidos</td> </tr> <tr> <td>0406.90.90.00.20</td> <td>Dentro del Contingente de la UE</td> </tr> <tr> <td>0406.90.90.00.90</td> <td>--- Los demás</td> </tr> </tbody> </table> <p>Tasado este inciso arancelario con un 50% DAI, 1% Ley 6946 y 13% Impuesto sobre las Ventas (folios 07, 08 y 28).</p> <p>La correcta clasificación arancelaria determinada para las mercancías:</p> <p>Línea 1 "Queso Americano" es 0406.30.00.00.90, por ser un queso procesado (fundido), tipo americano, presentado rebanado formando una barra, dentro de una funda laminar plástica sellada termo soldado con un peso declarado de 2.27 kilogramos, esto con base a las pruebas y análisis del Laboratorio Aduanero número 1305 de fecha de emisión 30/06/2017 (folios 17 y 18).</p> <p>Línea 5 "Queso Ricotta" el inciso arancelario correcto es 0406.10.90.00.99, por tratarse de un "Queso fresco (sin madurar), blando, sin ningún otro ingrediente adicional, del tipo Ricotta, acondicionado para la venta al por menor en un recipiente de material plástico", esto con base a las pruebas y análisis número 1309 de fecha de emisión 10/07/2017 (folios 19 y 20)</p> <p>Línea 7 "Queso Mascarpone" el inciso arancelario correcto es 0406.10.90.00.99 por tratarse de: Queso fresco (sin madurar), sin ningún otro ingrediente adicional, del tipo Mascarpone (queso blando de untar), acondicionado para la venta al por menor en un recipiente de material plástico, esto con base a las pruebas y análisis número 1311 de fecha de emisión 10/07/2017 (folios 22, 23 y 24).</p> <p>Tasada estas partidas arancelarias con 65% DAI, 1% Ley 6946 y 13% Impuesto General Sobre las Ventas (folios 25 y 26).</p> <p>Epígrafe de partida</p> <table border="1"> <thead> <tr> <th>Partida</th> <th>Descripción</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>0406</td> <td>Quesos y Requesón</td> </tr> <tr> <td>0406.30.00</td> <td>- Queso fundido, excepto el rayado o en polvo</td> </tr> <tr> <td>0406.30.00.00.10</td> <td>-- Dentro del contingente OMC</td> </tr> <tr> <td>0406.30.00.00.20</td> <td>-- Dentro del contingente Estados Unidos</td> </tr> <tr> <td>0406.30.00.00.30</td> <td>-- Dentro del contingente UE</td> </tr> <tr> <td>0406.30.00.00.90</td> <td>-- Las demás</td> </tr> </tbody> </table> <p>Epígrafe de partida</p> <table border="1"> <thead> <tr> <th>Partida</th> <th>Descripción</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>0406</td> <td>Quesos y Requesón</td> </tr> <tr> <td>0406.10</td> <td>- Queso fresco (sin madurar), incluido el del lactosuero, y requesón</td> </tr> <tr> <td>0406.10.90.00</td> <td>--- Los demás</td> </tr> </tbody> </table>	Partida	Descripción	0406.90	- Los demás quesos:	0406.90.90.00	-- Otros	0406.90.90.00.10	Dentro del Contingente de los Estados Unidos	0406.90.90.00.20	Dentro del Contingente de la UE	0406.90.90.00.90	--- Los demás	Partida	Descripción	0406	Quesos y Requesón	0406.30.00	- Queso fundido, excepto el rayado o en polvo	0406.30.00.00.10	-- Dentro del contingente OMC	0406.30.00.00.20	-- Dentro del contingente Estados Unidos	0406.30.00.00.30	-- Dentro del contingente UE	0406.30.00.00.90	-- Las demás	Partida	Descripción	0406	Quesos y Requesón	0406.10	- Queso fresco (sin madurar), incluido el del lactosuero, y requesón	0406.10.90.00	--- Los demás
	Partida	Descripción																																		
0406.90	- Los demás quesos:																																			
0406.90.90.00	-- Otros																																			
0406.90.90.00.10	Dentro del Contingente de los Estados Unidos																																			
0406.90.90.00.20	Dentro del Contingente de la UE																																			
0406.90.90.00.90	--- Los demás																																			
Partida	Descripción																																			
0406	Quesos y Requesón																																			
0406.30.00	- Queso fundido, excepto el rayado o en polvo																																			
0406.30.00.00.10	-- Dentro del contingente OMC																																			
0406.30.00.00.20	-- Dentro del contingente Estados Unidos																																			
0406.30.00.00.30	-- Dentro del contingente UE																																			
0406.30.00.00.90	-- Las demás																																			
Partida	Descripción																																			
0406	Quesos y Requesón																																			
0406.10	- Queso fresco (sin madurar), incluido el del lactosuero, y requesón																																			
0406.10.90.00	--- Los demás																																			



		<table border="1"> <tr> <td>0406.10.90.00.91</td> <td>---- Queso fresco, sin ningún ingrediente adicional (blando, excepto el untable, semiduro, duro y extra duro), sin entatar, ni envasar.</td> </tr> <tr> <td>0406.10.90.00.99</td> <td>---- Los demás</td> </tr> </table> <p>En conclusión para clasificar la mercancía en el inciso declarado 0406.90.90.00.99, como los demás quesos, los mismos deben haberse sometido a un proceso de maduración, siendo que las diferentes referencias de las mercancías en estudio tratan de quesos procesados (fundidos), según las pruebas realizadas en los análisis efectuados por Laboratorio Aduanero, donde dio positivo para el ensayo de fosfatos (cenizas), que son aditivos propios del queso procesado, además la presentación es en rebanadas rectangulares, de pasta firme, color naranja pálido, características organolépticas propias del queso procesado (fundido), motivo por el cual se deben clasificar en la fracción arancelaria 0406.30.00.00.90, para el queso Americano.</p> <p>Para los quesos Ricotta “Queso fresco color blanco, sabor suave, textura blanda y granulosa, obtenido de la coagulación por calor de proteínas de suero, empleado en la elaboración de postres y platos salados o como relleno tradicional para pastas” Según Presentación del Análisis 1309/17 (folio 19) y queso Mascarpone “Queso fresco y cremoso de origen italiano elaborado a base de crema de leche, nata, ácido cítrico o acético, de sabor dulce y amantequillado, utilizado generalmente como queso de untar o en la elaboración de postres”, según Presentación del Análisis 1311/17 (folio 22) son quesos frescos sin madurar, estos quesos están listos para el consumo inmediatamente o poco después de su fabricación, según los análisis emitidos por el Laboratorio Aduanero los mismos cuentan con características organolépticas propias el queso fresco, por lo tanto, se debe clasificar en la fracción arancelaria 0406.10.90.00.99.</p> <p>Base Legal: Aplicación de la Regla General 1 y 6 del Sistema Arancelario Centroamericano (S.A.C.)</p>	0406.10.90.00.91	---- Queso fresco, sin ningún ingrediente adicional (blando, excepto el untable, semiduro, duro y extra duro), sin entatar, ni envasar.	0406.10.90.00.99	---- Los demás
0406.10.90.00.91	---- Queso fresco, sin ningún ingrediente adicional (blando, excepto el untable, semiduro, duro y extra duro), sin entatar, ni envasar.					
0406.10.90.00.99	---- Los demás					
006-2016-014377 27/01/2016	1 6	Para estos veinte (20) DUAS citados en el cuadro N°1 , donde se especifica el DUA, fecha, línea y el tipo de queso así como su código, se aplica la figura de conexidad con el DUA de referencia 006-2017-92007 por tratarse de las mismas mercancías que las descritas en las facturas comerciales N°484721 (folio 14 y 15), a las cuales se le extrajo muestras, resultados en los análisis del Laboratorio Aduanero 1305, 1309 y 1311/2017 (ver folios 17 al 24), ya que comparten los siguientes elementos: Misma mercancía Queso Americano Marca Perham Valley código 1014, Queso Ricotta Whole Milk, código 2404 y Queso Mascarpone Sorrento 2454. Proveedor Sunny Morning Foods, INC, mismo importador Distribuidora Isteña de Alimentos S.A., mismas descripciones del producto en las facturas comerciales números 465936 (folios 47 y 48), 467346 (folios 63 y 64), factura 471242 (folio 79), factura 472179 (folio 90), factura 474294 (folio 100), factura 475848 (folio 118, 119 y 120), factura 480453 (folios 137 y 138), factura 482715 (folio 154 y 155), factura 482836 (folios 166), factura 486491 (folios 180, 181 y 182), factura 488365 (folios 202 y 203), factura 489542 (folios 220 y 221), factura 491523 (folio 241 y 242), factura 493168 (folios 258 y 259), factura 494449 (folios 279, 280 y 281), factura 495427 (folios 299 y 300), factura 497017 (folios 317 y 318), factura 498477 (folios 330), factura 499936 (folios 345 y 346), factura 502213 (folios 357). Por lo que se les aplica el principio de conexidad según Sentencias del Tribunal Aduanero Nacional (TAN): Sentencia 47-2006, Sentencia 152-2008, Sentencia 257-2015.				
006-2016-029782 23/02/2016	1 7 10					
006-2016-097608 14/06/2016	1	Para estos DUAS que se les aplica el principio de conexidad por cumplir con todos los elementos requeridos según las Sentencias del Tribunal Aduanero Nacional. Se establece incorrecta clasificación arancelaria para las mercancías en estudio, declarada como Queso Americano, Queso Ricotta y Queso Mascarpone declaradas en los incisos arancelarios 0406.90.90.90 año 2016 y 0406.90.90.00.90 año 2017 y 2018.				
006-2016-124540 29/07/2016	4	Tasados estos incisos arancelarios según el cuadro N° 3, ya que aplican Tratado de Libre Comercio entre Centroamérica, República Dominicana y los Estados Unidos y la desgravación corresponde según el año de aceptación del DUA. La correcta clasificación arancelaria determinada para las líneas en estudio son los incisos arancelarios 0406.30.00.90 año 2016 V Enmienda y 0406.30.00.00.90 año 2017 y 2018 VI Enmienda, este inciso arancelario es para la mercancía Queso Americano y el inciso				



006-2016-145217 02/09/201	4	<p>arancelario 0406.10.90.99 año 2016 V Enmienda y 0406.10.90.00.99 año 2017 y 2018 VI Enmienda, es para la mercancía Queso Ricotta y Queso Mascarpone.</p> <p>De acuerdo a los ensayos realizados por el Laboratorio Aduanero, revelan que estos productos no se clasifican en el inciso arancelario declarado 0406.90.90.00.99, como los demás quesos, los mismos deben haberse sometido a un proceso de maduración, siendo que las diferentes referencias de las mercancías en estudio tratan de quesos procesados (fundidos), para el caso del Queso Americano, según las pruebas realizadas en los análisis efectuados por Laboratorio Aduanero, dio positivo el ensayo de fosfatos (cenizas), que son aditivos propios del queso procesado, además el contenido son rebanadas rectangulares, de pasta firme, color naranja pálido, características organolépticas propias del queso procesado (fundido), por lo que se deben clasificar en la fracción arancelaria 0406.30.00.90 año 2016 y 0406.30.00.00.90 año 2017 y 2018. Los Quesos Ricotta y Queso Mascarpone son quesos frescos sin madurar, estos quesos están listos para el consumo inmediatamente o poco después de su fabricación, según los análisis emitidos por el Laboratorio Aduanero los mismos cuentan con características organolépticas propias el queso fresco, por lo tanto, se debe clasificar en la fracción arancelaria 0406.10.90.99 año 2016 V y 0406.10.90.00.99 año 2017 y 2018. Esto en aplicación al principio de conexidad con base a las pruebas y análisis del Laboratorio Aduanero número 1305, 1309 y 1311 (Folios del 17 al 23) Tasados estos incisos arancelarios con 65% DAI, 1% Ley 6946 y 13% Impuesto sobre las Ventas (folios 25 y 26).</p> <p>En conclusión para clasificar la mercancía en el inciso declarado 0406.90.90.00.99, como los demás quesos, los mismos deben haberse sometido a un proceso de maduración siendo que las diferentes referencias de las mercancías en estudio tratan de quesos procesados (fundidos), según las pruebas realizadas en los análisis efectuados por Laboratorio Aduanero, dio positivo el ensayo de fosfatos (cenizas), que son aditivos propios del queso procesado, además el contenido son rebanadas rectangulares, de pasta firme, color naranja pálido, características organolépticas propias del queso procesado (fundido) se deben clasificar en la fracción arancelaria 0406.30.00.00.90. Esto para el queso Americano. Para los quesos Ricotta "Queso fresco color blanco, sabor suave, textura blanda y granulosa, obtenido de la coagulación por calor de proteínas de suero, empleado en la elaboración de postres y platos salados o como relleno tradicional para pastas" Según Presentación del Análisis 1309/17 (folio 19) y queso Mascarpone "Queso fresco y cremoso de origen italiano elaborado a base de crema de leche, nata, ácido cítrico o acético, de sabor dulce y amantequillado, utilizado generalmente como queso de untar o en la elaboración de postres", según Presentación del Análisis 1311/17 (folio 22), son quesos frescos sin madurar, estos quesos están listos para el consumo inmediatamente o poco después de su fabricación, según los análisis emitidos por el Laboratorio Aduanero los mismos cuentan con características organolépticas propias del queso fresco, por lo tanto, se debe clasificar en la fracción arancelaria 0406.10.90.00.99.</p>
006-2016-193140 22/11/2016	1 7 9	
006-2017-25268 14/02/2017	1 6 9	
006-2017-060245 07/04/2017	1 8	
006-2017-074016 02/05/2017	3	
006-2017-125796 27/07/2017	1 7 11	<p>Base Legal: Aplicación de la Regla General 1 y 6 del Sistema Arancelario Centroamericano (S.A.C.)</p>
006-2017-149348 15/09/2017	1 10	<p>Base Legal: Aplicación de la Regla General 1 y 6 del S.A.C.</p> <p>Sobre los quesos</p> <p>Información contenida en las páginas de internet http://www.mineco.gob.gt/sites/default/files/quesos-especificaciones (ver folio 328 al 331).</p> <p>Con respecto a la definición de quesos, el Ministerio de Economía, Industria y Comercio en conjunto con el Ministerio de Comercio Exterior, el Ministerio de Agricultura y Ganadería y el Ministerio de Salud emiten el <i>Reglamento Técnico</i> Centroamericano RTCA 67.04.70:14 Productos Lácteos. Quesos. Especificaciones, con el fin de fijar requisitos físicos y sanitarios que garanticen la inocuidad del mismo, desde el mismo momento de su producción y hasta su consumo final el queso, dando en el artículo 4 las siguientes definiciones:</p>
006-2017-177406 24/10/2017	1 7 11	<p><i>Queso: producto blando, semiduro, duro y extra duro, madurado o no madurado, y que puede estar recubierto, en el que la proporción entre las proteínas de suero y la caseína no sea superior a la de la leche, obtenido mediante:</i></p>
006-2017-205958 08/12/2017	1 8 11	<p><i>a) coagulación total o parcial de la proteína dé. la leche, leche desnatada/descremada, leche parcialmente desnatada/descremada, nata (crema), nata (crema) de suero o leche de mantequilla/manteca, o de cualquier combinación de estos materiales, por acción del cuajo u otros coagulantes idóneos, y por escurrimiento parcial del suero que se desprende como consecuencia de dicha coagulación,</i></p>



006-2018-13790 26/01/2018	1 10 13	<p><i>respetando el principio de que la elaboración del queso resulta en una concentración de proteína láctea especialmente la porción de caseína) y que por consiguiente, el contenido de proteína del queso deberá ser evidentemente más alto que el de la mezcla de los materiales lácteos ya mencionados en base a la cual se elaboró el queso; y/o (b) técnicas de elaboración que comportan la coagulación de la proteína de la leche y/o de productos obtenidos de la leche que dan un producto final que posee las mismas características físicas, químicas y organolépticas que el producto definido en el apartado (a).</i></p> <p>Queso madurado: queso sometido a maduración, el queso que no está listo para el consumo poco después de la fabricación, sino que debe mantenerse durante cierto tiempo a una temperatura y en unas condiciones tales que se produzcan los cambios bioquímicos y físicos necesarios y característicos del queso en cuestión.</p> <p>Queso no madurado, incluido el queso fresco: queso que está listo para el consumo inmediatamente o poco después de su fabricación.</p> <p>Queso fundido (procesado) y queso fundido (procesado) para untar: queso elaborado moliendo, mezclando, fundiendo y emulsificando, con la ayuda de calor, uno o más tipos de queso, con o sin la adición de otros componentes lácteos, otros productos alimenticios y aditivos alimentarios aprobados (folios 328 al 332).</p>
006-2018-029506 22/02/2018	1 8 11	
006-2018-047600 22/03/2018	1 8 11	
006-2018-073715 04/05/2018	2 5 13	
006-2018-099843 14/06/2018	1 5	
006-2018-121564 20/07/2018	1 3	
006-2018-145721 31/08/2018	1 3	



Cuadro N° 3 Tasas de impuestos según cambios de clasificación arancelaria					
DUA	Línea	Clasificaciones Declaradas	Tasas	Clasificación Determinada	Tasas



Cuadro N° 3					
Tasas de impuestos según cambios de clasificación arancelaria					
006- 2017- 092007	1	0406.90.90.00.90	*DAI 50%, Ley 6946 1%, Ventas 13% (folio 07 y 08)	0406.30.00.00.90	DAI 65%, Ley 6946 1%, Ventas 13%
	5			0406.10.90.00.99	
	7				
006- 2016- 014377	1	0406.90.90.90	*DAI 50%, Ley 6946 1%, Ventas 13% (folio 42)	0406.30.00.90	DAI 65%, Ley 6946 1%, Ventas 13%
	6			0406.10.90.99	
006- 2016- 029782	1	0406.90.90.90	DAI 45%, Ley 6946 0.900%, Ventas 13% (folio 56 y 57)	0406.30.00.90	DAI 65%, Ley 6946 1%, Ventas 13%
	7			0406.10.90.99	
	10				
006- 2016- 097608	1	0406.90.90.90	DAI 45%, Ley 6946 0.900%, Ventas 13% (folio 73)	0406.30.00.90	DAI 65%, Ley 6946 1%, Ventas 13%
006- 2016- 124540	4	0406.90.90.90	DAI 45%, Ley 6946 0.900%, Ventas 13% (folio 85)	0406.10.90.99	DAI 65%, Ley 6946 1%, Ventas 13%
006- 2016- 145217	4	0406.90.90.90	DAI 45%, Ley 6946 0.900%, Ventas 13% (folio 97)	0406.10.90.99	DAI 65%, Ley 6946 1%, Ventas 13%
006- 2016- 193140	1	0406.90.90.90	DAI 45%, Ley 6946 0.900%, Ventas 13% (folio 113)	0406.30.00.90	DAI 65%, Ley 6946 1%, Ventas 13%
	7			0406.10.90.99	
	9				
006- 2017- 025268	1	0406.90.90.00.90	DAI 40%, Ley 6946 (folio 133)	0406.30.00.00.90	DAI 65%, Ley 6946 1%, Ventas 13%
	6			0406.10.90.00.99	
	9				
006- 2017- 060245	1	0406.90.90.00.90	DAI 40%, Ley 6946 0.800%, Ventas 13% (folio 147-148)	0406.30.00.00.90	DAI 65%, Ley 6946 1%, Ventas 13%
	8			0406.10.90.00.99	
006- 2017- 074016	3	0406.90.90.00.90	DAI 40%, Ley 6946 0.800%, Ventas 13% (folio 162)	0406.10.90.00.99	DAI 65%, Ley 6946 1%, Ventas 13%
006- 2017- 125796	1	0406.90.90.00.90	DAI 40%, Ley 6946 0.800%, Ventas 13% (folio 175 y 176)	0406.30.00.00.90	DAI 65%, Ley 6946 1%, Ventas 13%
	7			0406.10.90.00.99	
	11				
006- 2017- 149348	1	0406.90.90.00.90	DAI 40%, Ley 6946 0.800%, Ventas 13% (folio 196)	0406.30.00.00.90	DAI 65%, Ley 6946 1%, Ventas 13%
	10			0406.10.90.00.99	
006- 2017- 177406	1	0406.90.90.00.90	DAI 40%, Ley 6946 0.800%, Ventas 13% (folio 232)	0406.30.00.00.90	DAI 65%, Ley 6946 1%, Ventas 13%
	7			0406.10.90.00.99	
	11				
006- 2017- 205958	1	0406.90.90.00.90	*DAI 50%, Ley 6946 1%, Ventas 13% (folio 200)	0406.30.00.00.90	DAI 65%, Ley 6946 1%, Ventas 13%
	8			0406.10.90.00.99	



Cuadro N° 3 Tasas de impuestos según cambios de clasificación arancelaria					
	11				
006-2018-013790	1	0406.90.90.00.90	DAI 35%, Ley 6946 0.700%, Ventas 13% (folio 254)	0406.30.00.00.90	DAI 65%, Ley 6946 1%, Ventas 13
	10			0406.10.90.00.99	
	13				
006-2018-029506	1	0406.90.90.00.90	DAI 35%, Ley 6946 0.700%, Ventas 13% (folio 275)	0406.30.00.00.90	DAI 65%, Ley 6946 1%, Ventas 13
	8			0406.10.90.00.99	
	11				
006-2018-047600	1	0406.90.90.00.90	DAI 35%, Ley 6946 0.700%, Ventas 13% (folio 293 y 294)	0406.30.00.00.90	DAI 65%, Ley 6946 1%, Ventas 13
	8				
	11			0406.10.90.00.99	
006-2018-073715	2	0406.90.90.00.90	*DAI 50%, Ley 6946 1%, Ventas 13% (folio 312 y 313)	0406.10.90.00.99	DAI 65%, Ley 6946 1%, Ventas 13%
	5			0406.30.00.00.90	
	13			0406.10.90.00.99	
006-2018-099843	1	0406.90.90.00.90	*DAI 50%, Ley 6946 1%, Ventas 13% (folio 326)	0406.30.00.00.90	DAI 65%, Ley 6946 1%, Ventas 13%
	5			0406.10.90.00.99	
006-2018-121564	1	0406.90.90.00.90	*DAI 50%, Ley 6946 1%, Ventas 13% (folio 340)	0406.30.00.00.90	DAI 65%, Ley 6946 1%, Ventas 13%
	5			0406.10.90.00.99	
006-2018-145721	1	0406.90.90.00.90	*DAI 50%, Ley 6946 1%, Ventas 13% (folio 353)	0406.30.00.00.90	DAI 65%, Ley 6946 1%, Ventas 13%
	3			0406.10.90.00.99	
*No aplican TLC					

De lo anterior se observa que existe incorrecta clasificación arancelaria de la mercancía importada, misma que fue declarada al amparo del Tratado de Libre comercio entre Centroamérica, República Dominicana y los Estados Unidos (CAFTA).

4-1. Según el Decreto Ejecutivo N° 36939-COMEX, de la Gaceta N° 12 del 25 de enero de 2012, se debe aportar original del certificado de origen válido para que el mismo sea verificado.

En relación con los DUAS del año 2016, es importante aclarar que la clasificación arancelaria determinada, se ajustó a la Quinta Enmienda debido a la fecha en que se dio el hecho generador, para los DUAS del año 2017 y 2018 se aplica la VI Enmienda, ya que a partir del 01 de enero de 2017 y tal como lo deben hacer todas las partes contratantes de la Convención Internacional sobre el Sistema Armonizado de la Organización Mundial de Aduanas (OMA), entró en vigencia la Sexta Enmienda, la cual conlleva una serie de cambios que fueron incorporados

Expediente: DN-501-2019

www.hacienda.go.cr



al Sistema Arancelario Centroamericano (SAC) que ahora pasó de 8 a 10 dígitos y por ende el Arancel Nacional se empezó a regir por 12 dígitos (Decreto Ejecutivo No. 39960-COMEX). Dado lo anterior es importante mostrar, en el siguiente cuadro la equivalencia entre la clasificación arancelaria a 10 dígitos y a 12 dígitos.

Cuadro N° 4 Sistema Arancelario Centroamericano a 10 y 12 dígitos	
Quinta Enmienda 10 dígitos	Sexta Enmienda, 12 dígitos
0406.10.00.99	0406.10.00.00.99
0406.30.00.90	0406.30.00.00.90

JUSTIFICACION LEGAL

Incumplimiento: Art. 86 párrafo 3 Ley General de Aduanas al brindar incorrectamente la información del artículo 314 inciso c) Reglamento a la Ley General de Aduanas.

Las Reglas Generales para la Interpretación del Sistema Arancelario Centroamericano que a la letra dice:

REGLA 1. *“Los títulos de las Secciones, de los Capítulos o de los Subcapítulos solo tienen un valor indicativo, ya que la clasificación está determinada legalmente por los textos de las partidas y de las Notas de Sección o de Capítulo y, si no son contrarias a los textos de dichas partidas y Notas, de acuerdo con las Reglas siguientes:”*

REGLA 6. *“La clasificación de mercancías en las Subpartidas de una misma partida está determinada legalmente por los textos de estas Subpartidas y de las notas de Subpartidas así como, mutatis mutandis, por las Reglas anteriores, bien entendido que solo pueden compararse Subpartidas del mismo nivel. A efectos de esta regla, también se aplican las Notas de Sección y de Capítulo, salvo disposición en contrario”.*

Aplicación de Conexidad: La Jurisprudencia del Tribunal Aduanero Nacional ha confirmado que no es necesaria la toma de muestras por cada despacho siempre y cuando la mercancía cumpla con los requisitos establecidos según el principio de conexidad. Entre otras tenemos la siguiente sentencia:

Sentencia 257-2015.



“...estableciendo la relación (conexidad) al estimar que se refiere a la misma descripción de la mercancía en los DUAS, en las facturas comerciales, BL, coincidiendo todos los datos con la mercancía de los DUAS N° XXX y N° XXX y sobre las que se extrajeron muestra para su respectivo análisis de laboratorio (Ver Hecho probado 4). Criterio de conexidad que –tal y como se indicó en los considerandos de nulidad–, el Tribunal se ha referido en abundante jurisprudencia sobre el tema, entre otras sentencias, para lo de interés, la posición de este Colegiado sobre la conexidad se refleja en el siguiente extracto de la Sentencia 490-200510:

...hace ver este Tribunal que no es necesario tomar una muestra por cada despacho –si se puede comprobar que se refieren a las mismas características de la mercancía (naturaleza), en un mismo período (momento), la misma aduana, mismo importador, mismo exportador, misma descripción en la factura comercial, etc–. Asimismo, considera este Tribunal que como una situación adicional se evita el saturar al Laboratorio Aduanero con una cantidad de muestras iguales que perfectamente pueden ser comparadas y corroboradas con la muestra enviada y evitar así el envío de muestras de la misma naturaleza, mismo importador, agencia, exportador, como sucedió en el caso de estudio, así como provocar la menor perturbación y costo posible del desarrollo normal de las actividades de la persona sujeta a control aduanero. (Ver artículo 67 del Reglamento a la LGA). Resulta claro que en el presente caso, la muestra tomada y analizada, no lo es de la importación objeto de las presentes diligencias, sino que constituye muestra de otro despacho. Sin embargo, tal situación no vicia en nada las presentes actuaciones, ... por tratarse de un producto identificable y reconocido según las características y referencias indicadas en las facturas comerciales, despachadas en un mismo periodo, tramitadas por la misma Agencia de Aduanas, para el mismo importador y del mismo exportador, resulta totalmente posible establecer la conexidad entre la muestra analizada y el producto desalmacenado, y en consecuencia poder aplicar el resultado del análisis del Laboratorio Aduanero al presente caso.

En virtud de lo anterior, es que corresponde determinar la comisión de las infracciones supra comentadas tipificadas en el artículo 242 y 236 inciso 25) de la Ley General de Aduanas.

VI. Análisis del tipo infraccional y principios aplicables: De los hechos expuestos anteriormente se desprende la comisión de incumplimientos por parte del auxiliar de la función pública; por lo que de inmediato procede esta Dirección a realizar un análisis de la normativa aplicada a los casos que nos ocupan.

Ello con el objeto de verificar si la conducta descrita podría constituirse en la infracción contenida en los artículos **242 y 236 inciso 25)** de la Ley General de Aduanas.

Cabe destacar 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. Ante esta situación, y para el caso planteado, el auxiliar de la función pública, en razón de su condición debe cumplir con las obligaciones establecidas como coadyuvantes de la Administración Aduanera, por lo que deben ser conocedores de la normativa aplicable establecidas a nivel de Ley, y desarrolladas en las demás disposiciones de la normativa aduanera.

De conformidad con lo establecido en la Ley General de Aduanas, en el artículo 24 inciso j) se estipula que la autoridad aduanera, sin perjuicio de las atribuciones que le corresponden como administración tributaria previstas en la legislación tributaria, tendrá la atribución de verificar que los auxiliares de la función pública aduanera cumplan con sus requisitos, deberes y obligaciones.

Para tal efecto, la Ley General de Aduanas en su artículo 28 establece que 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.

Por otra parte, el artículo 29 de la Ley General de Aduanas establece que, para poder operar como auxiliares de la función pública aduanera, las personas deberán tener capacidad legal para actuar, estar anotadas en el registro de auxiliares que establezca la autoridad aduanera, cumplir con los requisitos establecidos en esa ley, en los reglamentos y los que se disponga en la resolución administrativa que los autorice como auxiliares.

También se indica en esa norma que el auxiliar que luego de haber sido autorizado deje de cumplir con algún requisito general o específico, no podrá operar como tal hasta que demuestre haber subsanado el incumplimiento. Por su parte, el artículo 30 de ese mismo cuerpo normativo establece las obligaciones básicas a las cuales se encuentran sujetos los auxiliares de la función pública aduanera.

Bajo esa tesitura, el concepto del agente aduanero se encuentra en el numeral 22 del CAUCA IV, que lo define como un auxiliar de la función pública aduanera autorizado para actuar habitualmente, en nombre de terceros en los trámites, regímenes y operaciones aduaneras, en su carácter de persona natural, con las condiciones establecidas en ese Código, su Reglamento y la legislación nacional. El artículo 90 del RECAUCA IV reitera, entre las obligaciones específicas, el desempeño personal de sus funciones, salvo las excepciones de ley.

Las anteriores disposiciones deben correlacionarse con lo dispuesto en la Ley General de Aduanas, norma que establece el marco jurídico dentro del cual debe actuar el agente y sus sanciones en caso de incumplimiento, específicamente el



artículo 33 de la Ley General de Aduanas nos explica el concepto de agente aduanero al indicar que el mismo es considerado como un 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 dicha Ley, en la presentación habitual de servicios a terceros, en los trámites, los regímenes y las operaciones aduaneras, debe rendir la declaración aduanera bajo fe de juramento y será el representante legal de su mandante para las actuaciones y notificaciones del despacho aduanero y los actos que se deriven de él y bajo ese concepto, **será el responsable civil ante su mandante por las lesiones patrimoniales que surjan como consecuencia del cumplimiento, de su mandato.**

En efecto, como lo ha venido reiterando el Tribunal Aduanero Nacional, desde su creación y en vasta jurisprudencia, y como igualmente lo ha reconocido la Sala Constitucional, los auxiliares de la función pública tienen un rol preponderante frente al Estado y no son simples intermediarios, sino por el contrario, en palabras de la Sala Constitucional al analizar las responsabilidades del agente aduanero ha señalado que:

“En ese sentido, es preciso iniciar cualquier análisis con la delimitación de la naturaleza propia que la legislación le ha dado a los agentes aduaneros puesto que la actividad que realizan, trasciende del simple ejercicio del comercio, dado que laboran al amparo del régimen establecido en la Ley General de Aduanas y lo hacen dentro de un régimen especial de derechos y obligaciones que los define como "auxiliares de la función pública aduanera". En ese sentido, el artículo 33 de la Ley General de Aduanas establece que el agente aduanero es el profesional auxiliar de la función pública aduanera, autorizado por el Ministerio de Hacienda para actuar, en su carácter de persona natural, con las condiciones y requisitos establecidos en el Código Aduanero Uniforme Centroamericano y esa ley, en la prestación habitual de servicios a terceros en los trámites, regímenes y las operaciones aduaneras. ...Debe indicarse que dentro de esta categoría de "auxiliar de la función pública aduanera", se puede ubicar a las agencias aduanales como personas jurídicas quienes, como tales, deben cumplir con las mismas obligaciones y responsabilidades establecidas para el auxiliar de la función pública aduanera y con el régimen jurídico impuesto por esa normativa para el agente aduanero persona física. Partiendo de lo anterior se tiene que, por la importancia de la labor que realizan esos auxiliares como coadyuvantes de los órganos de la Administración Pública en la gestión pública aduanera, el Estado ha debido regular el ámbito de sus competencias y para ello se ha hecho indispensable someterlos al cumplimiento de una serie de obligaciones y requisitos cuyo control y fiscalización descansa en la autoridad aduanera, siendo la Dirección General de Aduanas el órgano superior jerárquico nacional en materia aduanera”. (Sala Constitucional de la Corte



Suprema de Justicia RES: 2002-00843 de las 15:53 del 30 de enero de 2002) (El resaltado no es del original)

Dentro de ese orden de ideas, tal y como lo ha señalado la Sala Constitucional 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. 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.

De ahí que, para poder actuar ante el Servicio Nacional de Aduanas, los agentes aduaneros deben ser autorizados en forma previa por parte del Ministerio de Hacienda y están sometidos al cumplimiento de una serie de derechos y obligaciones en relación al ejercicio de su actividad que están debidamente delimitadas en los numerales 21 y 22 del Código Aduanero Uniforme Centroamericano (CAUCA IV), artículo 86 del Reglamento al Código Aduanero Uniforme Centroamericano (RECAUCA IV), artículos 30, 31, 32, 35 a 39 de la Ley General de Aduanas y artículos 110 a 117 del Reglamento a la Ley General de Aduanas.

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

El Agente Aduanero en razón de su condición de auxiliar de la función pública posee especiales connotaciones jurídicas, las cuales conllevan el cumplimiento de una serie de obligaciones y deberes especificados tanto mediante normas expresas, como en las estipulaciones particulares de la resolución mediante la cual se autoriza su condición de auxiliar de la función pública y su funcionamiento. Sobre este particular, el artículo 86 de la Ley General de Aduanas dispone lo siguiente:

“Con la Declaración Aduanera se expresa libre y voluntariamente el régimen, al cual van a ser sometidas las mercancías y se aceptan las obligaciones que el régimen impone. Para todos los efectos legales, la declaración aduanera efectuada por un Agente Aduanero se entenderá realizada bajo la fe de



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, cumplimiento de las regulaciones, arancelarias y no arancelarias que rigen para las mercancías, de conformidad con lo previsto en esta Ley, en otras leyes, y en las disposiciones aplicables...”

VII. Análisis de Tipicidad: El principio de tipicidad es un derivado del principio de legalidad consagrado en el numeral 11 de la Constitución Política y de la Ley General de la Administración Pública, lo mismo que en materia aduanera en el artículo 131 del CAUCA IV, intrínsecamente relacionado con el principio de seguridad jurídica.

El principio de tipicidad se encuentra descrito, al igual que otros concernientes a la materia represiva estatal, en el artículo 39 de nuestra Constitución Política:

"A nadie se hará sufrir pena sino por delito, cuasidelito o falta sancionadas por ley anterior y en virtud de sentencia firme dictada por autoridad competente, previa audiencia concedida al indiciado para ejercitar su defensa y mediante la necesaria demostración de la culpabilidad..."

Así, se exige que las conductas sancionadas se encuentren establecidas previamente en un tipo infraccional, de esta forma, para que una conducta sea constitutiva de una infracción no es suficiente que sea contraria a derecho, es necesario que además esté tipificada, es decir, que se encuentre plenamente descrita en una norma; esto obedece a exigencias de seguridad jurídica, pues siendo materia represiva, es necesario que los administrados sujetos a un procedimiento sancionatorio puedan tener entero conocimiento de cuáles son las acciones que deben abstenerse de cometer, so pena de incurrir en una conducta infraccional.

Debe existir una correspondencia directa y puntual entre la acción y la norma, tal y como lo señala Mario Garrido Mont: *"La tipicidad constituye una característica de la acción: coincide con la conducta descrita por la norma legal"* Garrido Mont, Mario. Op. Cit. pag. 69

Este principio se subdivide a su vez en **tipicidad objetiva** y **tipicidad subjetiva**, siendo esta última una apreciación sobre si el auxiliar, en la especie, conoce el riesgo que despliega su conducta, es decir, cae en el ámbito de la estricta subjetividad del infractor, para lo cual el administrado cuenta con las garantías procesales para el ejercicio de su defensa y oposición de los cargos, como parte del debido proceso, en tanto se incluye no solo acción infractora en sí misma, sino



también la finalidad y la intención. De ahí que, no es objeto de análisis en el presente acto.

Por lo anterior, se entra a conocer lo correspondiente a la tipicidad objetiva.

a) **Tipicidad objetiva:** Se conoce en doctrina y jurisprudencialmente que la tipicidad objetiva es la calificación legal del hecho, comprendiendo los elementos normativos, descriptivos y subjetivos.

La noción del elemento objetivo de la tipicidad, es caracterizada como:

“un conjunto de principios de naturaleza normativa dirigidos a establecer cuándo un resultado causado por el comportamiento de un sujeto puede objetivamente atribuírsele” Ibid. Pag 18

En ese sentido, corresponde, como primer punto, clarificar quién es el sujeto infractor, esto es, el sujeto activo de la infracción.

- **Sujeto Activo:** Para el caso concreto, el sujeto activo, es la persona con capacidad y posibilidad de cometer la infracción de cita y de acuerdo a lo estipulado en el artículo sometido a 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 adecúe su conducta a lo establecido por la norma, es susceptible de convertirse en sujeto activo de esta infracción. Por consiguiente, no existe duda de que el señor **Douglas Carvajal Bejarano**, cuenta con la condición de auxiliar de la función pública aduanera, en la modalidad de agente aduanero, siendo que incurrió en la comisión de las infracciones citadas, por lo que no existe conflicto o controversia alguna, en cuanto a la determinación de dicho elemento del tipo.

- **Descripción de la Conducta–Verbo Activo:**

a) **Infracción administrativa tipificada en el artículo 236 inciso 25) de la Ley General de Aduanas, el cual dispone expresamente:**

“Artículo 236— Multa de quinientos pesos centroamericanos. Será sancionada con multa de quinientos pesos centroamericanos, o su equivalente en moneda nacional, la persona física o jurídica, auxiliar o no de la función pública aduanera, que:

(...) 25. Presente o transmita los documentos, la información referida en el inciso anterior o la declaración aduanera, con errores u omisiones, o los presente



tardíamente o describa las mercancías de forma incompleta, salvo si está tipificado con una sanción mayor.”

En concreto, el inciso **25) del artículo 236** de la Ley General de Aduanas regula las siguientes conductas:

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

Recordamos que los hechos que se tienen por acreditados consisten en haber presentado una indebida declaración de la clasificación arancelaria de los DUAs señalados. Las infracciones realizadas generaron una multa por la suma de **€3.104.970,00** (tres millones ciento cuatro mil novecientos setenta colones con 00/100), correspondiente a 500 pesos centroamericanos por los DUAs citados, aplicándose el tipo de cambio vigente a la fecha del hecho generador, sea la fecha de aceptación del mismo, como se detalla a continuación:

DUA	FECHA	TRIBUTOS DECLARADOS	TRIBUTOS DETERMINADOS	TRIBUTOS DEJADOS DE PERCIBIR	TRIBUTOS DEJADOS DE PERCIBIR EN PESOS CENTROAMERICANOS	TIPO DE CAMBIO	MULTA	MULTA EN COLONES
006-2016-014377	27/01/2016	c409 691,22	c508 010,16	c98.318,93	\$181.13	c542,78	\$500,00	c271.390,00
006-2016-097608	14/06/2016	c144,162,51	c194.640,61	c50.478,10	\$91.97	c548,83	\$500,00	c274.415,00
006-2018-073715	04/05/2018	c976 283,12	c1 210 574,49	c234 291,36	\$412.10	c568,53	\$500,00	c284.265,00
006-2018-099843	14/06/2018	c578 959,23	c717 899,60	c138 940,37	\$243.59	c570,37	\$500,00	c285.185,00
006-2016-124540	29/07/2016	c1,059,096.16	c1,308,167.51	c249,071.36	\$448.29	c555.60	\$500,00	c277.800,00
0062016-145217	02/09/2016	c1,090,860.32	c1,347,401.77	c256,541.45	\$459.25	c558.60	\$500,00	c279.300,00
006-2017-60245	07/04/2017	c847,425,19	c1.041.846,63	c194,421.45	\$341.69	c568.99	\$500,00	c284.495,00
006-2017-74016	02/05/2017	c833,635.07	c1,024,892.72	c191,257.64	\$335.11	c570.72	\$500,00	c285.360,00
006-2017-125796	27/07/2017	c912,574.63	c1.121.943,06	c209,368.43	\$364.08	c575.05	\$500,00	c287.525,00



006-2017-149348	05/09/2017	¢227.636.88	¢278.633.29	¢51.996.41	\$89.74	¢579.35	\$500,00	¢289.675,00
006-2018-13790	26/01/2018	¢1.167.887.43	¢1.427.668.53	¢259.781.10	\$454.86	¢571.12	\$500,00	¢285.560,00
TOTAL		¢8.248.211.76	¢6.313.745.16	¢1.934.466.60				¢3.104.970,00

b) Infracciones tributarias aduaneras tipificadas en el artículo 242 de la Ley General de Aduanas, el cual dispone expresamente:

“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.”

El Tribunal Aduanero Nacional (Sentencia N° 401-2015), ha establecido que para la aplicación de la norma citada corresponde verificar cuáles son los presupuestos básicos para su aplicación. De principio es una norma que contiene varias conductas como ocurre en la mayoría del articulado de la ley aduanera. Parte de una acción realizada que se relaciona con una obligación exigida por la normativa y para lo cual se 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.

Para el primer supuesto “acción que infringe el régimen jurídico aduanero”, es preciso resaltar que la conducta que se le atribuye como reprochable al agente aduanero **Douglas Carvajal Bejarano** está debidamente tipificada al encontrarse plenamente descrita en el artículo 242 de la Ley General de Aduanas, toda vez que, para los DUAs que se detallan en el siguiente cuadro, el agente de aduanas realizó una indebida clasificación arancelaria vulnerando el régimen jurídico aduanero, como a continuación se indica:

DUA	LINEA	CLASIFICACION ARANCELARIA DECLARADA	CLASIFICACION ARANCELARIA DETERMINADA	MONTO DE TRIBUTOS CANCELADOS	MONTO DE TRIBUTOS DETERMINADOS	TRIBUTOS DEJADOS DE PERCIBIR
006-2017-92007	1, 5 y 7	0406.90.90.00.90	0406.30.00.00.90 0406.10.90.00.99 0406.10.90.00.99	¢2 240 922,71	¢2 778 706,10	¢537.783,38
006-2017-205958	1, 8 y 11	0406.90.90.00.90	0406.90.90.00.90 0406.90.90.00.90 0406.90.90.00.90	¢2 838 651,27	¢3 519 879,36	¢681.228,08
006-2018-121564	1 y 3	0406.90.90.00.90	0406.90.90.00.90	¢1 527 873,30	¢1 894 536,93	¢366.663,63

Expediente: DN-501-2019

www.hacienda.go.cr



			0406.90.90.00.90			
006-2018-145721	1, 3	0406.90.90.00.90	0406.30.00.00.90 0406.10.90.00.99	¢1 319 012,78	¢1 635 553,45	¢316.540,66
006-2016-29782	7, 10	0406.90.90.00.90	0406.30.00.00.90 0406.10.90.00.99 0406.10.90.00.99	¢3.267.134,14	¢4.035.477,53	¢768.343,39
006-2016-193140	1, 7 y 9	0406.90.90.00.90	0406.30.00.00.90 0406.10.90.00.99 0406.10.90.00.99	¢2.831.541,89	¢3.497.445,53	¢665.903.64
006-2017-25268	1, 6 y 9	0406.90.90.00.90	0406.30.00.00.90 0406.10.90.00.99 0406.10.90.00.99	¢1.524.869,44	¢1.874.714,28	¢349.844,84
006-2017-177406	1, 7 y 11	0406.90.90.00.90	0406.30.00.00.90 0406.10.90.00.99 0406.10.90.00.99	¢1.783.603.57	¢2.192.808.78	¢409.205.21
006-2018-29506	1, 8 y 11	0406.90.90.00.90	0406.30.00.00.90 0406.10.90.00.99 0406.10.90.00.99	¢1.398.670.40	¢1.709.786.13	¢311,115.73
006-2018-47600	1, 8 y 11	0406.90.90.00.90	0406.30.00.00.90 0406.10.90.00.99 0406.10.90.00.99	¢1.580.779.72	¢1.932.403.26	¢351,623.54
TOTAL				¢20.313.059.22	¢15.554.807.12	¢4.758.252.10

Para el segundo supuesto “acción que cause perjuicio fiscal mayor a quinientos pesos centroamericanos”, es menester resaltar que no cabe duda de que la diferencia en el monto de impuestos que se derivó por la incorrecta clasificación arancelaria y el respectivo monto de la obligación tributaria aduanera, generó un perjuicio fiscal mayor a quinientos pesos centroamericanos, ya que el monto o diferencia de impuestos no declarados es superior a los quinientos pesos centroamericanos tal y como se anota, por parte de la autoridad aduanera; adeudo tributario ya reparado mediante el trámite de regularización y según se detalla a continuación:

DUA	FECHA	TRIBUTOS DECLARADOS	TRIBUTOS DETERMINADOS	TRIBUTOS DEJADOS DE PERCIBIR	TIPO DE CAMBIO	TRIBUTOS DEJADOS DE PERCIBIR EN PESOS CENTROAMERICANOS
006-2017-92007	31/05/2017	¢2 240 922,71	¢2 778 706,10	¢537.783,38	¢580,12	\$927.02
006-2017-205958	08/12/2017	¢2 838 651,27	¢3 519 879,36	¢681.228,03	¢568,85	\$1197.53
006-2018-121564	20/07/2018	¢1 527 873,30	¢1 894 536,93	¢366.663,63	¢569,94	\$643.33
006-2018-145721	31/08/2018	¢1 319 012,78	¢1 635 553,45	¢316.540,66	¢575,67	\$549.86
006-2016-29782	23/02/2016	¢3.267.134,14	¢4.035.477,53	¢768.343,39	¢541,75	\$549.86
006-2016-193140	22/11/2016	¢2.831.541,89	¢3.497.445,53	¢665.903,64	¢559,99	\$1189.13
006-2017-25268	14/02/2017	¢1.524.869,44	¢1.874.714,28	¢349.844,84	¢566,77	\$617.26
006-2017-177406	24/10/2017	¢1.783.603.57	¢2.192.808.78	¢409.205.21	¢573.20	\$713.89
006-2018-29506	22/02/2018	¢1.398.670.40	¢1.709.786.13	¢311,115.73	¢572.61	\$547.56
006-2018-47600	22/03/2018	¢1.580.779.72	¢1.932.403.26	¢351,623.54	¢568.18	\$618.85
TOTAL		¢20.313.059.22	¢15.554.807.12	¢4.758.252.10		

El perjuicio económico se causa, en el momento mismo en que el agente aduanero consignó en forma errónea clasificación arancelaria, lo cual provocó la modificación de su obligación tributaria, cancelando en consecuencia un monto menor al que correspondía.



Lo que sucedió en forma posterior, sea el pago del monto dejado de percibir, fue consecuencia de la acción fiscalizadora, sin embargo, el agente ya había consumado su anomalía. Además, el adeudo tributario aduanero reconocido y pagado a favor del Fisco, no impide que la Autoridad Aduanera dentro del plazo establecido en el artículo 234 de la Ley General de Aduanas, y procediendo conforme al debido proceso administrativo, pueda iniciar procedimiento administrativo sancionatorio, contra el agente aduanero persona natural de cita. 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 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 de marras.

El cuarto supuesto establece que *“no esté sancionada con suspensión del auxiliar de la función pública aduanera”*, al efecto procede revisar los artículos 237, 238, 239, 240 y 241 de la Ley General de Aduanas, que son las normas que, en nuestro medio, sancionan 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.

En consecuencia, le es aplicable a los hechos descritos la sanción establecida en el artículo 242 de la Ley General de Aduanas que comprende una multa de dos veces los tributos dejados de percibir, como se desglosa:

DUA	FECHA	TRIBUTOS DECLARADOS	TRIBUTOS DETERMINADOS	TRIBUTOS DEJADOS DE PERCIBIR	MULTA (DOS VECES LOS TRIBUTOS DEJADOS DE PERCIBIR)
006-2017-92007	31/05/2017	¢2.240.922,71	¢2.778.706,10	¢537.783,38	¢1.075.566,76
006-2017-205958	08/12/2017	¢2.838.651,27	¢3.519.879,36	¢681.228,08	¢1.362.456,16
006-2018-121564	20/07/2018	¢1.527.873,30	¢1.894.536,93	¢366.663,63	¢733.327,26
006-2018-145721	31/08/2018	¢1.319.012,78	¢1.635.553,45	¢316.540,66	¢633.081,32
006-2016-29782	23/02/2016	¢3.267.134,14	¢4.035.477,53	¢768.343,39	¢1.536.686,78
006-2016-193140	22/11/2016	¢2.831.541,89	¢3.497.445,53	¢665.903,64	¢1.331.807,28
006-2017-25268	14/02/2017	¢1.524.869,44	¢1.874.714,28	¢349.844,84	¢699.689,68
006-2017-177406	24/10/2017	¢1.783.603,57	¢2.192.808,78	¢409.205,21	¢818.410,42
006-2018-29506	22/02/2018	¢1.398.670,40	¢1.709.786,13	¢311.115,73	¢622.231,46
006-2018-47600	22/03/2018	¢1.580.779,72	¢1.932.403,26	¢351.623,54	¢703.247,08
TOTAL		¢20.313.059,22	¢15.554.807,12	¢4.758.252,10	¢9.516.504,20

Se genera así, una multa por las infracciones tributarias aduaneras por el monto de **¢9.516.504,20** (nueve millones quinientos dieciséis mil quinientos cuatro colones con 20/100).

Suma total de multas:

Expediente: DN-501-2019

www.hacienda.go.cr



Así pues, el total de las multas; por las infracciones administrativas y tributarias aduaneras referidas, derivan en un total de **₡12.621.474,20 (doce millones seiscientos veintiún mil cuatrocientos setenta y cuatro colones con 20/100)**, como se desglosa en el siguiente cuadro:

SUMA TOTAL DE MULTAS	
Por artículo 236 inciso 25) LGA	₡3.104.970,00
Por artículo 242 LGA	₡9.516.504,20
TOTAL	₡ 12.621.474,20

b) Tipicidad subjetiva: Los tipos contienen elementos subjetivos por cuanto están referidos al motivo y al fin de la conducta descrita. 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.

Se ha entendido por el dolo es la voluntad consciente, encaminada u orientada a la perpetración de un acto que la ley tipifica como delito, es el conocimiento y voluntad de realizar un delito o una conducta punible. El dolo está integrado entonces por dos elementos: un elemento cognitivo: conocimiento de realizar un delito, y un elemento volitivo: voluntad de realizar un delito.

En el caso de la culpa se debe igual individualizar 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 dos aspectos: conociendo las normas estas sean vulneradas implicando “Imprudencia”: o se desconozcan los reglamentos debiendo conocerse por obligación implicando “Negligencia”.

Procede examinar si en la especie puede demostrarse que la actuación del auxiliar supone dolo o culpa en la acción sancionable, correspondiendo de seguido el análisis de responsabilidad subjetiva del infractor para determinar si



ha de imputársele la conducta sancionada. Siendo oportuno señalar que mediante reforma publicada con la Ley 9069 del 28 de setiembre de 2012, el legislador incorporó el numeral 231 bis a la legislación aduanera, indica dicho artículo:

“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.”

Con fundamento en este artículo, es procedente la aplicación de sanciones aduaneras a título de mera negligencia en atención al deber de cuidado que deben mostrar los agentes aduaneros en el ejercicio de sus labores como auxiliar de la función pública aduanera.

En tal sentido, resulta conveniente examinar si en la especie puede demostrarse que la actuación del Agente de Aduanas supone dolo o culpa.

Ciertamente no existe duda que el Agente de Aduanas, 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 Ley General de Aduanas, fue quien transmitió los DUAS con los datos que se han reputado incorrectos, 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 ampliamente, 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.

Como profesional en la materia, el inculpado tenía la obligación de declarar correctamente los datos de la mercancía amparada a los DUAS en cuestión, 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, a pesar de lo cual, declaró incorrectamente la clasificación arancelaria, aspecto que forma parte de los elementos de la obligación tributaria aduanera.

De ahí que, de conformidad con el marco legal que se indicó en el análisis de tipicidad sobre las responsabilidades que prescribe la normativa supranacional y



la Ley General de Aduanas para los agentes aduaneros, podemos precisar el deber de cuidado que se omitió en la especie.

En efecto, como lo ha venido reiterando el Tribunal Aduanero Nacional, desde su creación y en vasta jurisprudencia, y como igualmente lo reconocido la Sala Constitucional, los auxiliares de la función pública tienen un rol preponderante frente al Estado y no son simples intermediados, posición vertida en el Voto número 00843-2002 del 30 de enero del 2002, mediante el cual analizó las responsabilidades del agente aduanero.

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; ante esta caracterización, para poder actuar ante el Servicio Nacional de Aduanas, los agentes aduaneros deben ser autorizados en forma previa por parte del Ministerio de Hacienda y están sometidos al cumplimiento de determinados derechos y obligaciones en relación al ejercicio de su actividad, que están debidamente delimitadas en los numerales 21 y 22 del CAUCA IV, artículo 90 del RECAUCA IV, artículos 30, 31, 32, 35 a 39 de la Ley General de Aduanas y 110 a 117 de su Reglamento.

Concretamente, de conformidad con lo estipulado por el numeral 86 de la Ley General de Aduanas, según se señaló supra, se detalla la responsabilidad del agente aduanero en la declaración de los datos que el Ordenamiento Jurídico exige al efecto, e inclusive la obligatoriedad de tomar todas las previsiones requeridas para realizar la correcta declaración aduanera, siendo por tanto imperativo para el agente suministrar la información y los datos necesarios para determinar la obligación tributaria aduanera.

Con base en lo expuesto, tenemos que aún y cuando el señor **Douglas Carvajal Bejarano**, como profesional en la materia, tenía el conocimiento para declarar los DUAS 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, y que cuentan con la posibilidad de llevar a cabo la revisión previa prevista por el Ordenamiento Jurídico Aduanero en el numeral 84 de la Ley General de Aduanas, siendo obligación del Agente Aduanero haber cumplido con el procedimiento reglado.



Se determina pues, una omisión al deber de cuidado en atención a los instrumentos disponibles en el ordenamiento jurídico, en tanto la incorrecta clasificación arancelaria, acarrea un perjuicio al Fisco, como consecuencia de la misma.

Lo anterior, incumpliendo efectivamente de esta manera con lo establecido en la Ley General de Aduanas y su Reglamento, según los términos desarrollados a lo largo de esta resolución, razón por la cual es criterio de esta Dirección, que se está en presencia de 11 infracciones tributarias de conformidad con el artículo **242** de la Ley General de Aduanas; y de 10 infracción administrativa según lo indicado en el artículo **236 inciso 25)** de la Ley General de Aduanas, derivadas todas de la nacionalización de las mercancías amparadas bajo los DUAS N° **006-2017-092007** (líneas 1, 5 y 7) del 31 de mayo del 2017, **006-2016-014377** (líneas 1 y 6) del 27 de enero del 2016, **006-2016-029782** (líneas 1, 7 y 10) del 23 de febrero del 2016, **006-2016-097608** (línea 1) del 14 de junio del 2016, **006-2016-124540** (línea 4) de fecha 29 de julio del 2016, **006-2016-145217** (línea 4) de fecha 02 de setiembre del 2016, **006-2016-193140** (1, 7 y 11) de fecha 22 de noviembre del 2016, **006-2017-025268** (líneas 1, 6 y 9) de fecha 14 de febrero del 2017), **006-2017-060245** (líneas 1 y 8) de fecha 07 de abril del 2017, **006-2017-074016** (línea 3) de fecha 02 de mayo del 2017, **006-2017-125796** (líneas 1, 7 y 11) de fecha 27 de julio del 2017, **006-2017-149348** (líneas 1 y 10) de fecha 05 de setiembre del 2017, **006-2017-177406** (líneas 1, 7 y 11) de fecha 24 de octubre del 2017, **006-2017-205958** (línea 1, 8 y 11) de fecha 08 de diciembre del 2017, **006-2018-013790** líneas (1, 10 y 13) de fecha 26 de enero del 2018, **006-2018-029506** (líneas 1, 8 y 11) de fecha 22 de febrero del 2018, **006-2018-047600** (líneas 1, 8 y 11) de fecha 22 de marzo del 2018, **006-2018-073715** (líneas 2, 5 y 13) de fecha 04 de mayo del 2018, **006-2018-099843** (líneas 1 y 5) de fecha 14 de junio del 2018, **006-2018-121564** (líneas 1 y 3) de fecha 20 de julio del 2018, **006-2018-145721** (líneas 1 y 3) de fecha 31 de agosto del 2018, al tramitar y declarar con errores la clasificación arancelaria de las mercancías amparadas a los DUAS de cita, vulnerándose el régimen jurídico aduanero y causando un perjuicio fiscal.

Así pues, en el presente asunto la culpa se asienta en la violación del deber de presentar los DUAS indicados correctamente, sin inexactitudes ni errores, esto es, incluyendo conforme a derecho todos los datos necesarios según lo establecido por el artículo 86 de la Ley General de Aduanas.

En ese sentido, y atendiendo a las normas reglamentarias, considera esta Dirección que existen elementos suficientes para imputar al auxiliar de la función pública aduanera **Douglas Carvajal Bejarano**, los hechos en cuestión; sabiendo que debía tramitar la declaración aduanera sin errores ni omisiones que causaran un perjuicio fiscal.

Expediente: DN-501-2019



Por todo lo anterior, es procedente continuar con el análisis de antijuridicidad, con el fin de seguir con el estudio de los elementos fundamentales, restando establecer si los hechos imputados son lesivos de un bien jurídico tutelado, si existía permisión alguna y finalmente, si no era así, proceder de inmediato al análisis de culpabilidad.

VIII. Análisis de antijuridicidad: La antijuridicidad se constituye en un atributo con que se califica al 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 lo que la comisión culpable de conductas tipificadas como infracciones, tal y como acontece en la especie, no podrán ser sancionadas a menos que las mismas supongan un comportamiento contrario al régimen jurídico, siendo que para establecer tal circunstancia, es necesario el análisis de las causas de justificación, o lo que se conoce como antijuridicidad formal, y la afectación o puesta en peligro del bien jurídico tutelado, o antijuridicidad material:

“... una acción antijurídica es formalmente antijurídica en la medida en que contraviene una prohibición o mandato legal, y es materialmente antijurídica en la medida en que en él se plasma una lesión de bienes jurídicos socialmente nociva, y que no se puede combatir suficientemente con medios extrapenales...” (Ver Sentencia N° 401-2015 del Tribunal Aduanero Nacional).

La antijuridicidad constituye la sustancia del delito. El delito es por esencia un acto contrario al derecho (*nullum crimen sine iniuria*). Por esa causa se puede afirmar que la adecuación típica constituye un indicio de antijuridicidad, que supone el enjuiciamiento de una acción, a la luz de lo que disponen las reglas que integran el ordenamiento.

“Si el orden jurídico permite una conducta, esto significa que tal conducta no es contraria al mismo (antijurídica) sino conforme a él. Por ende, para que una conducta típica sea delito, requiere también ser antijurídica.”

La antijuridicidad cumple como función dogmática la determinación o especificación de los comportamientos que el ordenamiento jurídico considera como lesivos de los bienes jurídicos tutelados. Es un elemento formal, que se concreta en la oposición entre la norma y el hecho y se manifiesta en la vulneración de una norma establecida por el Estado y perteneciente al ordenamiento jurídico.



Con el calificativo de antijuridicidad formal se designa la oposición o contradicción entre la conducta y el ordenamiento jurídico, en tanto con el calificativo de antijuridicidad material se determina la ofensa o lesión al bien jurídico protegido.

a) **Antijuridicidad Formal:** Como primer punto, se debe determinar si existió en el caso de estudio, algún permiso o justificación por parte del Ordenamiento Jurídico para la conducta típica desplegada por el Auxiliar, ya que, de existir generaría la inexigibilidad de responsabilidad sobre el sujeto infractor.

De conformidad con lo anterior, el artículo 231 de la Ley General de Aduanas dispone:

“Artículo 231. —Aplicación de sanciones.

(...) Serán eximentes de responsabilidad, los errores materiales o de hecho sin incidencia fiscal, la fuerza mayor y el caso fortuito, en aplicación de los principios de razonabilidad y proporcionalidad...”

Es decir, la legislación aduanera establece causas específicas, ante cuya concurrencia, se eximiría al sujeto que comete algún hecho tipificado como sanción administrativa o tributaria aduanera, de la responsabilidad que le ha sido atribuida en razón de tal hecho, siendo que la acción u omisión constituiría una acción típica, mas no antijurídica. En ese sentido, corresponde analizar cada uno de los eximentes de responsabilidad, para determinar su posible existencia en el caso de marras.

1. **Errores materiales o de hecho sin incidencia fiscal:** Los errores materiales, constituyen errores manifiestos, ostensibles, indiscutibles, aquellos que se evidencian por sí solos, sin mayores razonamientos y que se exteriorizan por su simple contemplación. Constituyen una mera equivocación elemental como: errores mecanográficos, defectos en la composición tipográfica, entre otros.

En el presente asunto, se parte del presunto incumplimiento y negligencia por parte del Auxiliar en su deber de suministrar la información y los datos necesarios para determinar la obligación tributaria aduanera de las mercancías nacionalizadas, estando obligado a ello en virtud de los deberes y responsabilidades que el ordenamiento jurídico les impone a los agentes aduaneros.

2. **Fuerza mayor y caso fortuito:** No existen en el expediente levantado al efecto, elemento alguno que permita atribuir la causa de la conducta a fuerza mayor como eximente, entendiendo tal como un evento o acontecimiento que no haya podido preverse o que, siendo previsto no ha podido resistirse; como tampoco hay evidencia de caso fortuito, o evento que, a pesar de que se pudo prever, no se



podía evitar, aunque el auxiliar haya ejecutado un hecho con la debida cautela. En todo caso, cuenta el Auxiliar con las suficientes garantías procesales para presentar las pruebas pertinentes que permitan atribuir en forma inconcusa a tales circunstancias, la consecución de los hechos que le son atribuibles.

En relación con el presente caso, no se dan en la especie causas eximentes de responsabilidad, tal y como lo señala el Tribunal Aduanero Nacional en la sentencia número 287-2015 del 27 de agosto de 2015:

“(...) aquellas circunstancias que permiten que el recurrente no sea sancionado con la multa creada por la ley, sin perjuicio que el hecho constitutivo de la infracción tributaria aduanera se encuentre acreditado, por no existir alguna circunstancia eximente de responsabilidad de las contenidas en el artículo 231 de la LGA, que excluye la culpabilidad en caso de estar frente a errores materiales sin incidencia fiscal”

b) **Antijuridicidad material:** Es un delimitador de la potestad sancionatoria administrativa, que debe ser considerado previo a la imputación de un hecho al administrado, es si se dio la lesión o vulneración de un bien jurídico tutelado por el ordenamiento, en razón de las actuaciones del sujeto accionado.

Al respecto, nos encontramos con que el bien jurídico protegido por el tipo infraccional de los artículos **236 inciso 25)** y **242** de la Ley General de Aduanas, es el patrimonio de la Hacienda Pública, siendo además, como lo señala el Tribunal Constitucional, que se reconoce la existencia de un bien jurídico mediato, que es el representado por el cumplimiento de los deberes formales que repercuten sobre las facultades de control que ostenta la Autoridad Aduanera, puesto que el Agente de Aduanas cumplió incorrectamente con la auto declaración, lo cual resulta ser única y exclusiva responsabilidad del agente aduanero.

Por lo tanto, la norma infraccional aplicada en la especie permite la protección al Erario Público, comprendiendo, siempre en directa relación con el resguardo de su bien jurídico inmediato, finalidades que trascienden hacia la vulneración de los deberes que se derivan de la función tributaria-aduanera, ello sin pretender delimitar el bien jurídico protegido en un simple incumplimiento de un deber, sino que el mismo posee como parámetro directo, el patrimonio de la Hacienda Pública.

De esta forma, en el caso fáctico que nos ocupa, se evidencia que por la acción oportuna de la Administración, y el análisis de las muestras sustraídas de las supra citadas mercancías donde se percatan de los errores cometidos a la hora de declarar las mercancías en virtud de los Certificados de Análisis del Laboratorio



Aduanero, y con base en la cual mediante Audiencia de Regularización, se logró recuperar la diferencia de impuestos adeudada, porque en efecto se cubrió la totalidad del adeudo tributario determinado por la Administración; de lo contrario el Estado no hubiese podido en ese momento resarcirse del perjuicio causado, pues no se trata únicamente de dejar de pagar una obligación tributaria en el momento procesal oportuno, sino también del incumplimiento de obligaciones legales, siendo que el bien jurídico tutelado engloba, según los términos expuestos, la probidad, veracidad y lealtad en el cumplimiento de tales obligaciones.

Es decir, el perjuicio al patrimonio de la Hacienda Pública 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 de la Administración, donde demostró su capacidad práctica de detectar la irregularidad mediante el debido control.

Lo cierto es que el monto correcto fue establecido en virtud de la acción provisoria y precisa de la Autoridad Aduanera, por lo que existió lesión al bien jurídico inmediato lo mismo que al control aduanero.

Con base en lo expuesto, en cuanto a la lesión al bien jurídico protegido, se desprende de los autos que la conducta desplegada por el Agente de Aduanas afectó el patrimonio de la Hacienda Pública, su falta al deber de cuidado que se le imponía resultó idónea para producir el referido menoscabo, configurándose con ello la antijuridicidad material de la imputación efectuada en la especie.

IX. Análisis de Culpabilidad:

Finalmente, debe incluso recordarse, que estamos ante un procedimiento administrativo sancionatorio, que, si bien nuestra Sala Constitucional se ha referido sobre la importancia de aplicar aquellos principios del derecho penal de orden constitucional, no debe olvidarse que el derecho rector es el basado en normas de derecho público, debiendo actuar la Administración Pública en respeto a esos principios constitucionales, sin caer en irrespeto a la materia que rige nuestra gestión.

Por tal razón, si bien en derecho penal, un aspecto de la culpabilidad corresponde al conocimiento por parte del imputado sobre la ilicitud de la acción cometida, tal aspecto no concierne a la materia que nos ocupa, en tanto el Agente Aduanero, es un profesional Auxiliar de la Función Pública, que ha sido autorizado por el Ministerio de Hacienda para actuar, previa realización de un examen de competencia y demostración bajo fe de juramento que cuenta con experiencia

Expediente: DN-501-2019



mínima de dos años en materia aduanera. (Arts. 33 Ley General de Aduanas y 104 al 109 Reglamento Ley General de Aduanas).

Bajo dicha premisa, es claro que el Agente Aduanero tiene conocimiento suficiente de la materia que rige su función, estando de hecho en la obligación de conocer y aplicar estrictamente las disposiciones normativas aduaneras vigentes, sean emitidas por Ley, Reglamentos o disposición administrativa, no pudiendo, por ende, alegar que el incumplimiento a los procedimientos y obligaciones se debe al desconocimiento de tales normas.

Al respecto nótese, que bajo dicha condición de Auxiliar la ley le impone una serie de obligaciones básicas como lo es el efectuar las operaciones aduaneras por los medios y procedimientos establecidos, de acuerdo al régimen aduanero que corresponda, así como realizar los actos en cumplimiento de las demás obligaciones que les fijan la Ley General de Aduanas, sus reglamentos y disposiciones que establezca la autoridad aduanera, debiendo asumir la responsabilidad por cualquier diferencia entre los datos transmitidos a la autoridad aduanera. (Artículo 30 incisos d, e, g y h Ley General de Aduanas).

Aunado a ello, el artículo 35 de la Ley General de Aduanas contempla obligaciones específicas para los Auxiliares en modalidad de Agente Aduanero, estableciendo que los mismos deberán actuar personalmente en las actividades propias de su función y representar a su mandante en forma diligente y con estricto apego al régimen jurídico aduanero.

Entonces, siendo demostrado en autos que el señor **Douglas Carvajal Bejarano** cuenta con la condición de Auxiliar de la Función Pública bajo la modalidad de Agente Aduanero y que su inscripción ante esta Dirección General se encuentra actualmente vigente, el mismo se encuentra compelido al conocimiento y observancia estricta en cada una de las intervenciones que realice ante el Servicio Nacional de Aduanas; de todo precepto legal, reglamentario o disposición administrativa que se emita sobre la materia.

En este mismo sentido, al ser de conocimiento del Agente Aduanero el régimen jurídico impuesto en la Ley General de Aduanas, también se encuentra a su disposición en dicha Ley el régimen sancionatorio aplicable ante cualquier eventual incumplimiento, siendo clara esa Ley sobre los supuestos de hecho que suponen una vulneración a dicho régimen, así como la sanción aplicable.

No obstante se reitera, que el Agente Aduanero en su labor de coadyuvancia de la Administración Aduanera, ya debe tener el conocimiento previo tanto de las normas y procedimientos que debe aplicar en su gestión, como del régimen sancionatorio al cual se puede ver expuesto en caso de incumplimiento, siendo

Expediente: DN-501-2019

32



que para esto, la Administración Aduanera posee una efectiva comunicación con los Auxiliares de la Función Pública, a fin de poner en su conocimiento cada una de las disposiciones que en materia de procedimientos se emiten, para un mejor manejo de esas operaciones y un mejor ejercicio del control aduanero.

Ahora bien, en lo que respecta a si el Auxiliar contaba con mecanismos para evitar la acción efectuada, se reitera, que de conformidad con lo dispuesto en los numerales 84 y 86 de la Ley General de Aduanas, así como 251 del Reglamento de la Ley General de Aduanas, los Agentes o declarantes tienen la posibilidad de efectuar el examen previo de las mercancías, para asegurar que realizan una correcta declaración de estas y si bien, el efectuar dicho examen no es una obligación de esos Auxiliares, constituye un instrumento aprobado por la normativa aduanera para facilitar la declaración sin errores de las mercancías; mecanismo que al encontrarse en un cuerpo normativo vigente y de estricta aplicación, resulta de indudable conocimiento del Auxiliar. Así las cosas, es claro que el Agente Aduanero conoce previamente el régimen jurídico aplicable a su gestión, así como las sanciones aplicables ante un incumplimiento de ese régimen jurídico, siendo además que las normas cuyo incumplimiento se echa de menos y exige, se encontraban vigentes para la fecha de los hechos infractores, por lo que el presunto responsable no puede alegar su desconocimiento.

En conclusión, le es aplicable al infractor las sanciones establecidas en los artículos **236 inciso 25)** y **242** de la Ley General de Aduanas, sea multa de 500 pesos centroamericanos para las *once infracciones administrativas* y multa de dos veces los tributos dejados para las *diez infracciones tributarias aduaneras*, siendo aplicable para ambos casos el rebajo establecido en el artículo 233 inciso b) de la Ley General de Aduanas como se desglosa a continuación:

Multa del artículo 236 inciso 25) de la Ley General de Aduanas

DUA	FECHA	MULTA	TIPO DE CAMBIO	TRIBUTOS DEJADOS DE PERCIBIR	MULTA EN COLONES	MULTA CON REBAJA DEL 50% SEGÚN EL 233 INCISO B) LGA
006-2016-014377	27/01/2016	\$500	¢542,78	¢98.318,93	¢271.390,00	¢135.695,00
006-2016-097608	14/06/2016	\$500	¢548,83	¢50.478,10	¢274.415,00	¢137.207,50
006-2018-073715	04/05/2018	\$500	¢568,53	¢234.291,36	¢284.265,00	¢142.132,50
006-2018-099843	14/06/2018	\$500	¢570,37	¢138.940,37	¢285.185,00	¢142.592,50
006-2016-124540	29/07/2016	\$500	¢555,60	¢249.071,36	¢277.800,00	¢138.900,00
0062016-145217	02/09/2016	\$500	¢558,60	¢256.541,45	¢279.300,00	¢139.650,00
006-2017-60245	07/04/2017	\$500	¢568,99	¢194.421,45	¢284.495,00	¢142.247,50
006-2017-74016	02/05/2017	\$500	¢570,72	¢191.257,64	¢285.360,00	¢142.680,00
006-2017-125796	27/07/2017	\$500	¢575,05	¢209.368,43	¢287.525,00	¢143.762,50
006-2017-149348	05/09/2017	\$500	¢579,35	¢51.996,41	¢289.675,00	¢144.837,50
006-2018-13790	26/01/2018	\$500	¢571,12	¢259.781,10	¢285.560,00	¢142.780,00
TOTAL				¢1.934.466,60	¢3.104.970,00	¢1.552.485,00



Multa del artículo 242 de la Ley General de Aduanas

DUA	TRIBUTOS DECLARADOS	TRIBUTOS DETERMINADOS	TRIBUTOS DEJADOS DE PERCIBIR	MULTA (DOS VECES LOS TRIBUTOS DEJADOS DE PERCIBIR)	MULTA CON REBAJA DEL 50% SEGÚN EL 233 INCISO B) LGA
006-2017-92007	¢2.240.922,71	¢2.778.706,10	¢537.783,38	¢1.075.566,76	¢537.783,38
006-2017-205958	¢2.838.651,27	¢3.519.879,36	¢681.228,08	¢1.362.456,16	¢681.228,08
006-2018-121564	¢1.527.873,30	¢1.894.536,93	¢366.663,63	¢733.327,26	¢366.663,63
006-2018-145721	¢1.319.012,78	¢1.635.553,45	¢316.540,66	¢633.081,32	¢316.540,66
006-2016-29782	¢3.267.134,14	¢4.035.477,53	¢768.343,39	¢1.536.686,78	¢768.343,39
006-2016-193140	¢2.831.541,89	¢3.497.445,53	¢665.903,64	¢1.331.807,28	¢665.903,64
006-2017-25268	¢1.524.869,44	¢1.874.714,28	¢349.844,84	¢699.689,68	¢349.844,84
006-2017-177406	¢1.783.603,57	¢2.192.808,78	¢409.205,21	¢818.410,42	¢409.205,21
006-2018-29506	¢1.398.670,40	¢1.709.786,13	¢311.115,73	¢622.231,46	¢311.115,73
006-2018-47600	¢1.580.779,72	¢1.932.403,26	¢351.623,54	¢703.247,08	¢351.623,54
TOTAL	¢20.313.059,22	¢15.554.807,12	¢4.758.252,10	¢9.516.504,20	¢4.758.252,10

Se genera así, una multa por las once infracciones administrativas en que incurrió el Agente Aduanero **Douglas Carvajal Bejarano**, por la suma de **¢1.552.485,00** (un millón quinientos cincuenta y dos mil cuatrocientos ochenta y cinco colones 00/100) y una multa por las diez infracciones tributarias aduaneras por la suma **¢4.758.252,10** (cuatro millones setecientos cincuenta y ocho mil doscientos cincuenta y dos colones con 10/100) lo que suma un monto total de **¢6.310.737,10** (seis millones trescientos diez mil setecientos treinta y siete colones con 10/100).

	MULTAS	MULTAS (REBAJA DEL 50%)
Por artículo 236 inciso 25) LGA	¢3.104.970,00	¢1.552.485,00
Por artículo 242 LGA	¢9.516.504,20	¢4.758.252,10
TOTAL	¢12.621.474,20	¢6.310.737,10

X. Finalmente, se le informa al auxiliar de la función pública que deberá realizar el pago correspondiente mediante depósito en la cuenta número 001-242476-2 del Banco de Costa Rica a nombre del Ministerio de Hacienda Tesorería Nacional, cédula jurídica 2-100-04200535, con número de IBAN **CR63015201001024247624**; o en su defecto mediante entero a favor de gobierno. El comprobante de pago deberá indicar el nombre del auxiliar de la función pública aduanera que realiza el pago, así como el número de expediente. Igualmente deberá remitir una copia del comprobante de pago a esta Dirección

Expediente: DN-501-2019

www.hacienda.go.cr





en forma personal, o bien vía correo electrónico a la dirección electrónica: dirfiscaliza@hacienda.go.cr. Caso contrario, de comprobarse el incumplimiento del auxiliar objeto del presente procedimiento sancionatorio de multa, se encontraría esta Dirección General facultada para proceder con la inhabilitación del auxiliar en los términos del artículo 29 de la Ley General de Aduanas y 67 del Reglamento al Código Aduanero Uniforme Centroamericano la multa anteriormente indicada devengará intereses, los cuales se computarán a partir de los tres días siguientes a la firmeza del acto final del presente procedimiento, conforme la tasa establecida en el artículo 61 de la citada Ley.

POR TANTO

Con fundamento en las anotadas consideraciones, de hecho y de derecho, esta Dirección General resuelve: **PRIMERO:** Dictar **Acto Final** del Procedimiento Administrativo Sancionatorio contra el auxiliar de la función pública aduanera, Agente Aduanero **Douglas Carvajal Bejarano**, cédula de identidad número 104330811, quien tramitó la nacionalización de las mercancías descritas como: *“QUESO AMERICANO, QUESO RICOTTA Y QUESO MASCARPONE”* amparados a los DUAs números: **006-2017-092007** (líneas 1, 5 y 7) del 31 de mayo del 2017, **006-2016-014377** (líneas 1 y 6) del 27 de enero del 2016, **006-2016-029782** (líneas 1, 7 y 10) del 23 de febrero del 2016, **006-2016-097608** (línea 1) del 14 de junio del 2016, **006-2016-124540** (línea 4) de fecha 29 de julio del 2016, **006-2016-145217** (línea 4) de fecha 02 de setiembre del 2016, **006-2016-193140** (1, 7 y 11) de fecha 22 de noviembre del 2016, **006-2017-025268** (líneas 1, 6 y 9) de fecha 14 de febrero del 2017), **006-2017-060245** (líneas 1 y 8) de fecha 07 de abril del 2017, **006-2017-074016** (línea 3) de fecha 02 de mayo del 2017, **006-2017-125796** (líneas 1, 7 y 11) de fecha 27 de julio del 2017, **006-2017-149348** (líneas 1 y 10) de fecha 05 de setiembre del 2017, **006-2017-177406** (líneas 1, 7 y 11) de fecha 24 de octubre del 2017, **006-2017-205958** (línea 1, 8 y 11) de fecha 08 de diciembre del 2017, **006-2018-013790** líneas (1, 10 y 13) de fecha 26 de enero del 2018, **006-2018-029506** (líneas 1, 8 y 11) de fecha 22 de febrero del 2018, **006-2018-047600** (líneas 1, 8 y 11) de fecha 22 de marzo del 2018, **006-2018-073715** (líneas 2, 5 y 13) de fecha 04 de mayo del 2018, **006-2018-099843** (líneas 1 y 5) de fecha 14 de junio del 2018, **006-2018-121564** (líneas 1 y 3) de fecha 20 de julio del 2018, **006-2018-145721** (líneas 1 y 3) de fecha 31 de agosto del 2018, con una incorrecta clasificación arancelaria, toda vez que, para clasificar las mercancías en el inciso declarado **0406.90.90.00.99**, como los demás quesos, los mismos deben haberse sometido a un proceso de maduración, siendo que las diferentes referencias de las mercancías en estudio tratan de quesos procesados (fundidos), según las pruebas realizadas en los análisis efectuados por Laboratorio Aduanero, donde dio positivo para el ensayo de fosfatos (cenizas), que son aditivos propios del queso procesado, además la presentación es en rebanadas

Expediente: DN-501-2019



rectangulares, de pasta firme, color naranja pálido, características organolépticas propias del queso procesado (fundido), motivo por el cual se deben clasificar en la fracción arancelaria 0406.30.00.00.90, para el queso Americano. Para los quesos Ricotta “Queso fresco color blanco, sabor suave, textura blanda y granulosa, obtenido de la coagulación por calor de proteínas de suero, empleado en la elaboración de postres y platos salados o como relleno tradicional para pastas” Según Presentación del Análisis 1309/17 (folio 19) y queso Mascarpone “Queso fresco y cremoso de origen italiano elaborado a base de crema de leche, nata, ácido cítrico o acético, de sabor dulce y amantequillado, utilizado generalmente como queso de untar o en la elaboración de postres”, según Presentación del Análisis 1311/17 (folio 22) son quesos frescos sin madurar, estos quesos están listos para el consumo inmediatamente o poco después de su fabricación, según los análisis emitidos por el Laboratorio Aduanero los mismos cuentan con características organolépticas propias el queso fresco, por lo tanto, se debe clasificar en la fracción arancelaria **0406.10.90.00.99**. Base Legal: Aplicación de la Regla General 1 y 6 del Sistema Arancelario Centroamericano (S.A.C.). **SEGUNDO:** Debido a lo anterior, se generó una vulneración al régimen jurídico aduanero causando un ajuste en la obligación tributaria aduanera por la suma total de **¢6.692.718,75** (seis millones seiscientos noventa y dos mil setecientos dieciocho colones con 75/100), según se detalla en el siguiente cuadro:

Información contenida en la transmisión de la Declaración Aduanera en el bloque de DUA						INFORMACIÓN DECLARADA		TOTAL DE IMPUESTOS DEJADOS DE PERCIBIR POR DUA	
						POSICIÓN ARANCELARIA DECLARADA	TOTAL IMPUESTOS PAGADOS POR LINEA		POSICIÓN ARANCELARIA DETERMINADA
DUA				LINEA	Descripción declarada en la línea del DUA				
6	2017	92007	31/05/2017	1	Queso Americano	0406.90.90.00.90	¢126,220.02	0406.30.00.00.90	¢537,783.38
6	2017	92007	31/05/2017	5	Queso Ricotta	0406.90.90.00.90	¢1,738,160.97	0406.10.90.00.99	
6	2017	92007	31/05/2017	7	Queso Mascarpone	0406.90.90.00.90	¢376,541.72	0406.10.90.00.99	
6	2016	14377	27/01/2016	1	Queso Americano	0406.90.90.00.90	¢49,615.16	0406.30.00.00.90	¢98,318.93
6	2016	14377	27/01/2016	6	Queso Mascarpone	0406.90.90.00.90	¢360,076.06	0406.10.90.00.99	
6	2016	29782	23/02/2016	1	Queso Americano	0406.90.90.00.90	¢136,926.11	0406.30.00.00.90	¢768,343.40
6	2016	29782	23/02/2016	7	Queso Ricotta	0406.90.90.00.90	¢1,226,800.17	0406.10.90.00.99	



6	2016	29782	23/02/2016	10	Queso Mascarpone	0406.90.90.00.90	€1,903,407.86	0406.10.90.00.99	
6	2016	97608	14/06/2016	1	Queso Americano	0406.90.90.00.90	€144,162.51	0406.30.00.00.90	€50,478.10
6	2016	124540	29/07/2016	4	Queso Ricotta	0406.90.90.00.90	€1,059,096.16	0406.10.90.00.99	€249,071.36
6	2016	145217	02/09/2016	4	Queso Ricotta	0406.90.90.00.90	€1,090,860.32	0406.10.90.00.99	€256,541.45
6	2016	193140	22/11/2016	1	Queso Americano	0406.90.90.00.90	89,947.65	0406.30.00.00.90	€665,903.64
6	2016	193140	22/11/2016	7	Queso Ricotta	0406.90.90.00.90	1,620,841.19	0406.10.90.00.99	
6	2016	19340	22/11/2016	9	Queso Mascarpone	0406.90.90.00.90	1,120,753.05	0406.10.90.00.99	
6	2017	25268	14/02/2017	1	Queso Americano	0406.90.90.00.90	€113,378.60	0406.30.00.00.90	€349,844.84
6	2017	25268	14/02/2017	6	Queso Ricotta	0406.90.90.00.90	€759,481.84	0406.10.90.00.99	
6	2017	25268	14/02/2017	9	Queso Mascarpone	0406.90.90.00.90	€652,009.00	0406.10.90.00.99	
6	2017	60245	07/04/2017	1	Queso Americano	0406.90.90.00.90	€148,723.48	0406.30.90.00.90	€194,421.45
6	2017	60245	07/04/2017	8	Queso Mascarpone	0406.90.90.00.90	€698,701.71	0406.10.90.00.99	
6	2017	74016	02/05/2017	3	Queso Ricotta	0406.90.90.00.90	€833,635.07	0406.10.90.00.99	€191,257.64
6	2017	125796	27/07/2017	1	Queso Americano	0406.90.90.00.90	€76,227.74	0406.30.00.00.90	€209,368.43
6	2017	125796	27/07/2017	7	Queso Ricotta	0406.90.90.00.90	€597,603.30	0406.10.90.00.99	
6	2017	125796	27/07/2017	11	Queso Mascarpone	0406.90.90.00.90	€238,743.59	0406.10.90.00.99	
6	2017	149348	05/09/2017	1	Queso Americano	0406.90.90.00.90	€155,626.02	0406.30.00.00.90	€51,996.41



6	2017	149348	05/09/2017	10	Queso Mascarpone	0406.90.90.00.90	€71,010.86	0406.10.90.00.99	
6	2017	177406	24/10/2017	1	Queso Americano	0406.90.90.00.90	€128,998.83	0406.30.00.00.90	€409,205.21
6	2017	177406	24/10/2017	7	Queso Ricotta	0406.90.90.00.90	€607,639.82	0406.10.90.00.99	
6	2017	177406	24/10/2017	11	Queso Mascarpone	0406.90.90.00.90	€1,046,964.92	0406.10.90.00.99	
6	2017	205958	08/12/2017	1	Queso Americano	0406.90.90.00.90	€72,239.82	0406.30.00.00.90	€681,228.08
6	2017	205958	08/12/2017	8	Queso Ricotta	0406.90.90.00.90	€1,909,144.16	0406.10.90.00.99	
6	2017	205958	08/12/2017	11	Queso Mascarpone	0406.90.90.00.90	€857,267.29	0406.10.90.00.99	
6	2018	13790	26/01/2018	1	Queso Americano	0406.90.90.00.90	€81,841.84	0406.30.00.00.90	€259,781.11
6	2018	13790	26/01/2018	10	Queso Ricotta	0406.90.90.00.90	€554,349.35	0406.10.90.00.99	
6	2018	13790	26/01/2018	13	Queso Mascarpone	0406.90.90.00.90	€531,696.24	0406.10.90.00.99	
6	2018	29506	22/02/2018	1	Queso Americano	0406.90.90.00.90	€127,345.39	0406.30.00.00.90	€311,115.73
6	2018	29506	22/02/2018	8	Queso Ricotta	0406.90.90.00.90	€1,214,147.41	0406.10.90.00.99	
6	2018	29506	22/02/2018	11	Queso Mascarpone	0406.90.90.00.90	€57,177.60	0406.10.90.00.99	
6	2018	47600	22/03/2018	1	Queso Americano	0406.90.90.00.90	€123,656.77	0406.30.00.00.90	€351,623.54
6	2018	47600	22/03/2018	8	Queso Ricotta	0406.90.90.00.90	€1,159,147.74	0406.10.90.00.99	
6	2018	47600	22/03/2018	11	Queso Mascarpone	0406.90.90.00.90	€297,975.21	0406.10.90.00.99	
6	2018	73715	04/05/2018	2	Queso Ricotta	0406.90.90.00.90	€784,437.29	0406.10.90.00.99	€234,291.36
6	2018	73715	04/05/2018	5	Queso Americano	0406.90.90.00.90	€97,364.49	0406.10.90.00.99	



6	2018	73715	04/05/2018	13	Queso Mascarpone	0406.90.90.00.90	€94,481.34	0406.10.90.00.99	
6	2018	99843	14/06/2018	1	Queso Americano	0406.90.90.00.90	€97,051.16	0406.30.00.00.90	€138,940.38
6	2018	99843	14/06/2018	5	Queso Mascarpone	0406.90.90.00.90	€481,908.07	0406.10.90.00.99	
6	2018	121564	20/07/2018	1	Queso Americano	0406.90.90.00.90	€281,256.70	0406.30.00.00.90	€366,663.63
6	2018	121564	21/07/2018	3	Queso Mascarpone	0406.90.90.00.90	€1,246,616.60	0406.10.90.00.99	
6	2018	145721	31/08/2018	1	Queso Americano	0406.90.90.00.90	€98,497.81	0406.30.00.00.90	€316,540.66
6	2018	145721	31/08/2018	3	Queso Ricotta	0406.90.90.00.90	€1,220,514.97	0406.10.90.00.99	
TOTAL							€6,692,718.75		

TERCERO: Notificar al agente aduanero de marras que las multas equivalen al monto total de €6.310.737.10 (seis millones trescientos diez mil setecientos treinta y siete colones con 10/100), no obstante, al haber reparado el infractor su incumplimiento mediante el trámite de Regularización, aplica el 50% de rebaja de acuerdo con el artículo 233 inciso b) de la misma Ley y de conformidad con el siguiente desglose:

Multa del artículo 236 inciso 25) de la Ley General de Aduanas

DUA	FECHA	MULTA	TIPO DE CAMBIO	TRIBUTOS DEJADOS DE PERCIBIR	MULTA EN COLONES	MULTA CON REBAJA DEL 50% SEGÚN EL 233 INCISO B) LGA
006-2016-014377	27/01/2016	\$500	€542,78	€98.318,93	€271.390,00	€135.695,00
006-2016-097608	14/06/2016	\$500	€548,83	€50.478,10	€274.415,00	€137.207,50
006-2018-073715	04/05/2018	\$500	€568,53	€234.291,36	€284.265,00	€142.132,50
006-2018-099843	14/06/2018	\$500	€570,37	€138.940,37	€285.185,00	€142.592,50
006-2016-124540	29/07/2016	\$500	€555,60	€249.071,36	€277.800,00	€138.900,00
0062016-145217	02/09/2016	\$500	€558,60	€256.541,45	€279.300,00	€139.650,00
006-2017-60245	07/04/2017	\$500	€568,99	€194.421,45	€284.495,00	€142.247,50
006-2017-74016	02/05/2017	\$500	€570,72	€191.257,64	€285.360,00	€142.680,00
006-2017-125796	27/07/2017	\$500	€575,05	€209.368,43	€287.525,00	€143.762,50
006-2017-149348	05/09/2017	\$500	€579,35	€51.996,41	€289.675,00	€144.837,50
006-2018-13790	26/01/2018	\$500	€571,12	€259.781,10	€285.560,00	€142.780,00
TOTAL				€1.934.466,60	€3.104.970,00	€1.552.485,00



Multa del artículo 242 de la Ley General de Aduanas

DUA	TRIBUTOS DECLARADOS	TRIBUTOS DETERMINADOS	TRIBUTOS DEJADOS DE PERCIBIR	MULTA (DOS VECES LOS TRIBUTOS DEJADOS DE PERCIBIR)	MULTA CON REBAJA DEL 50% SEGÚN EL 233 INCISO B) LGA
006-2017-92007	¢2 240 922,71	¢2 778 706,10	¢537.783,38	¢1.075.566,76	¢537.783,38
006-2017-205958	¢2 838 651,27	¢3 519 879,36	¢681.228,08	¢1.362.456,16	¢681.228,08
006-2018-121564	¢1 527 873,30	¢1 894 536,93	¢366.663,63	¢733.327,26	¢366.663,63
006-2018-145721	¢1 319 012,78	¢1 635 553,45	¢316.540,66	¢633.081,32	¢316.540,66
006-2016-29782	¢3.267.134,14	¢4.035.477,53	¢768.343,39	¢1.536.686,78	¢768.343,39
006-2016-193140	¢2.831.541,89	¢3.497.445,53	¢665.903,64	¢1.331.807,28	¢665.903,64
006-2017-25268	¢1.524.869,44	¢1.874.714,28	¢349.844,84	¢699.689,68	¢349.844,84
006-2017-177406	¢1.783.603,57	¢2.192.808,78	¢409.205,21	¢818.410,42	¢409.205,21
006-2018-29506	¢1.398.670,40	¢1.709.786,13	¢311,115,73	¢622.231,46	¢311,115,73
006-2018-47600	¢1.580.779,72	¢1.932.403,26	¢351,623,54	¢703.247,08	¢351,623,54
TOTAL	¢20.313.059,22	¢15.554.807,12	¢4.758.252,10	¢9.516.504,20	¢4.758.252,10

MULTAS		MULTAS (REBAJA DEL 50%)
Por artículo 236 inciso 25) LGA	¢3.104.970,00	¢1.552.485,00
Por artículo 242 LGA	¢9.516.504,20	¢4.758.252,10
TOTAL	¢12.621.474,20	¢6.310.737,10

CUARTO: Informar al auxiliar de la función pública aduanera que la multa anteriormente indicada devengará intereses, los cuales se computarán a partir de los tres días siguientes a la firmeza del acto final del presente procedimiento, conforme lo establecido en el artículo 61 de la citada ley. **QUINTO:** Informar al auxiliar de la función pública aduanera, que de estar anuente con lo comunicado mediante este acto administrativo, deberá cancelar la multa señalada realizando el pago correspondiente mediante depósito en la cuenta número 001-242476-2 del Banco de Costa Rica a nombre del Ministerio de Hacienda Tesorería Nacional, cédula jurídica 2-100-042005, con número de cuenta IBAN CR63015201001024247624 (cédula jurídica 2-100-04200535) o en su defecto mediante entero a favor de gobierno. El comprobante de pago deberá indicar al menos el nombre del Auxiliar de la Función Pública Aduanera que realiza el pago, así como el número de expediente DN-501-2019. Igualmente deberá remitir una copia del comprobante de pago a esta Dirección en forma personal, o bien vía correo electrónico a la dirección: dirfiscaliza@hacienda.go.cr **SEXTO:** Informar al interesado que contra la presente resolución procede ÚNICAMENTE EL RECURSO DE APELACIÓN PARA ANTE EL TRIBUNAL ADUANERO NACIONAL, en aplicación de los artículos 624 RECAUCA y Transitorio I del CAUCA IV, dicho recurso será potestativo y deberá ser interpuesto



ante la ante la Dirección de Fiscalización de la Dirección General de Aduanas, sita en Calle Blancos instalaciones de la Aduana Central, para lo cual se concede el plazo de diez días hábiles contados a partir de la notificación de la presente resolución. **Notifíquese** al Auxiliar de la Función Pública Aduanera **Douglas Carvajal Bejarano**, cédula de identidad número 104330811.

Juan Carlos Gómez Sánchez
DIRECTOR GENERAL DE ADUANAS

Elaborado por: Nazick Mendoza Solís, Abogada Dirección de Fiscalización

