



MH-DGA-RES-0942-2025

DIRECCIÓN GENERAL DE ADUANAS. SAN JOSÉ A LAS ONCE HORAS DEL DÍA VEINTICUATRO DE JUNIO DEL VEINTICINCO.

Esta Dirección General de Aduanas dicta **acto final** del Procedimiento Administrativo Sancionatorio contra el Agente Aduanero Persona Física **Jorge Antonio Vega Godoy**, cédula de identidad número 601360094, tendiente a la investigación de la comisión de seis infracciones administrativas según lo preceptuado en el artículo **236 inciso 25)** de la LGA, derivadas de la nacionalización de las mercancías amparadas bajo los Documentos Únicos Aduaneros números **006-2014-146148** de fecha 16/09/2014, **006-2014-172723** de fecha 04/11/2014, **006-2014-178091** de fecha 12/11/2014, **006-2015-46513** de fecha 24/03/2015, **006-2015-94896** de fecha 15/06/2015 y **006-2015-137319** de fecha 31/08/2015, y nueve infracciones tributarias aduaneras tipificadas en el artículo **242** de la LGA, derivadas de la nacionalización de las mercancías amparadas bajo los Documentos Únicos Aduaneros números **006-2015-133447** de fecha 24/08/2015, **006-2014-82199** de fecha 20/05/2014, **006-2014-98338** de fecha 17/06/2014, **006-2014-120363** de fecha 29/07/2014, **006-2014-169941** de fecha 29/10/2014, **006-2014-202154** de fecha 23/12/2014, **006-2015-71447** de fecha 06/05/2015, **006-2015-118294** de fecha 28/07/2015 y **006-2015-164757** de fecha 19/10/2015, todos de la Aduana de Limón.

RESULTANDO

I. Que mediante resolución **RES-DN-772-2019** de fecha 27 de setiembre del 2019, la Dirección General de Aduanas dictó **acto de inicio** del Procedimiento Administrativo Sancionatorio contra el Agente Aduanero Persona Física **Jorge Antonio Vega Godoy**, cédula de identidad número 601360094, tendiente a la investigación de la presunta comisión de seis infracciones administrativas según lo preceptuado en el artículo **236 inciso 25)** de la LGA, derivadas de la nacionalización de las mercancías amparadas bajo los Documentos Únicos Aduaneros números **006-2014-146148** de fecha 16/09/2014, **006-2014-172723** de fecha 04/11/2014, **006-2014-178091** de fecha 12/11/2014, **006-2015-46513** de fecha 24/03/2015, **006-2015-94896** de fecha 15/06/2015 y **006-2015-137319** de fecha 31/08/2015, y nueve infracciones tributarias aduaneras tipificadas en el artículo **242** de la LGA, derivadas de la nacionalización de las mercancías amparadas bajo los Documentos Únicos Aduaneros números **006-2015-133447** de fecha 24/08/2015, **006-2014-82199** de fecha 20/05/2014, **006-2014-98338** de fecha 17/06/2014, **006-2014-120363** de fecha 29/07/2014, **006-2014-169941** de fecha 29/10/2014, **006-2014-**

Expediente: DN-288-2018



202154 de fecha 23/12/2014, 006-2015-71447 de fecha 06/05/2015, 006-2015-118294 de fecha 28/07/2015 y 006-2015-164757 de fecha 19/10/2015, todos de la Aduana de Limón, en razón de haber realizado una clasificación arancelaria incorrecta, lo cual produjo una diferencia en la obligación tributaria aduanera causando una vulneración al régimen jurídico aduanero. La resolución fue debidamente notificada. (Folios 122-151)

II. Mediante escrito recibido el día 14 de octubre del 2019, el señor **Jorge Antonio Vega Godoy**, en su condición de agente de aduanas, presente sus argumentos de descargo contra el acto de apertura **RES-DN-772-2019** (Folio 153).

III. En el presente procedimiento se han observado las prescripciones de ley.

CONSIDERANDO

I. **Competencia y Régimen Legal Aplicable:** Se tramita el presente procedimiento administrativo sancionatorio de conformidad con los artículos 6, 7, 9 y 16 del Código Aduanero Uniforme Centroamericano (CAUCA III), 1, 6 inciso c), 22, 23, 24, 24 bis, 28, 29, 30, 33, 36, 58, 59, 62, 86, 102, 230 siguientes y concordantes, 234, 236 inciso 25) y 242 de la Ley General de Aduanas, 55 bis, 533 a 535, 536 bis, 536 ter del Reglamento a la Ley General de Aduanas, y Resolución RES-DGA-302-2011 del 2 de noviembre del 2011, publicada en el Diario Oficial La Gaceta N° 234 del 6 de diciembre del 2011.

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 seis años, desde la constitución del hecho generador, tal y como lo dispone el artículo 231 de la Ley General de Aduanas.

IV. **Objeto de la Litis.** Determinar la sanción aplicable al Auxiliar de la Función Pública Aduanera **Jorge Antonio Vega Godoy**, por haber incurrido en la comisión de **seis infracciones administrativas** según lo preceptuado en el artículo **236 inciso 25)** de la Ley General de Aduanas, en razón de haber realizado una clasificación arancelaria incorrecta, lo cual produjo una diferencia en la obligación tributaria aduanera causando una vulneración al régimen jurídico aduanero por un monto de ₡1.187.235,38 (un millón ciento ochenta y siete mil doscientos treinta y cinco colones con 38/100), derivado de la nacionalización de las mercancías amparadas

Expediente: DN-288-2018



bajo los DUA's números **006-2014-146148** de fecha 16/09/2014, **006-2014-172723** de fecha 04/11/2014, **006-2014-178091** de fecha 12/11/2014, **006-2015-46513** de fecha 24/03/2015, **006-2015-94896** de fecha 15/06/2015 y **006-2015-137319** de fecha 31/08/2015, y en **nueve infracciones tributarias aduaneras** según lo establecido en el **artículo 242** de la Ley General de Aduanas, en razón de haber realizado una clasificación arancelaria incorrecta, lo cual produjo una diferencia en la obligación tributaria aduanera causando una vulneración al régimen jurídico aduanero por un monto de **¢5.955.231,97** (cinco millones novecientos cincuenta y cinco mil doscientos treinta y un colones con 97/100), derivado de la nacionalización de las mercancías amparadas bajo los DUA's números **006-2015-133447** de fecha 24/08/2015, **006-2014-82199** de fecha 20/05/2014, **006-2014-98338** de fecha 17/06/2014, **006-2014-120363** de fecha 29/07/2014, **006-2014-169941** de fecha 29/10/2014, **006-2014-202154** de fecha 23/12/2014, **006-2015-71447** de fecha 06/05/2015, **006-2015-118294** de fecha 28/07/2015 y **006-2015-164757** de fecha 19/10/2015, todos de la Aduana de Limón y tramitados por el agente aduanero de cita, según se detalla a continuación:

Impuestos dejados de percibir por el Estado Importador Euclid Chemical Centroamérica S.A.						
DUA's	Línea de DUA	Impuestos declarados	Impuestos determinados	Adeudo Fiscal	Tipo de cambio	Pesos centroamericanos
006-2015-133447	3,4,5,7,8 y 9	¢703.295,50	¢1.309.441,99	¢606.146,49	539.76	1122.99
006-2014-82199	1 y 4	¢742.037,94	¢1.534.515,02	¢792.477,08	599.31	1322.31
006-2014-98338	12 y 13	¢375.637,90	¢770.729,44	¢395.091,54	558.25	707.73
006-2014-120363	8 y 9	¢687.479,91	¢1.457.184,95	¢769.705,04	543.36	1416.56
006-2014-146148	8 y 9	¢317.428,35	¢577.627,49	¢260.199,14	545.27	477.19
006-2014-169941	3, 5 y 8	¢694.076,70	¢1.359.656,16	¢665.579,47	544.65	1222.03
006-2014-172723	7	¢119.295,48	¢217.083,17	¢97.787,68	544.93	179.45
006-2014-178091	3	¢322.691,72	¢587.205,29	¢264.513,57	543.56	486.63
006-2014-202154	11,12,14,17 y 18	¢1.078.324,89	¢2.174.395,70	¢1.096.070,81	542.47	2020.52
006-2015-46513	1 y 8	¢176.862,09	¢321.837,69	¢144.975,60	538.37	269.29
006-2015-71447	6	¢608.815,80	¢1.290.448,20	¢681.632,41	538.17	1266.57
006-2015-94896	3 y 8	¢241.348,90	¢496.780,95	¢255.432,07	542.20	471.10
006-2015-118294	3, 4 y 5	¢582.839,02	¢1.155.012,57	¢572.173,54	540.72	1058.17
006-2015-137319	7	¢146.772,75	¢311.100,07	¢164.327,32	541.46	303.49
006-2015-164757	9 y 11	¢336.150,72	¢712.506,31	¢376.355,59	540.46	696.36
TOTALES		¢6.998.973,72	¢14.275.525,03	¢7.142.467,35		



Por tanto, el Agente Aduanero Jorge Antonio Vega Godoy, incurrió en las infracciones de marras, resultando procedente la imposición de las sanciones contempladas en los artículos **236 inciso 25** y **242** de la LGA, cuyos aspectos materiales y formales serán desarrollados más adelante.

V. Sobre los alegatos:

Señala el señor Vega Godoy lo siguiente:

Por medio de la presente me opongo al procedimiento sancionatorio mediante resolución RES-AC-DN-772-2019:

e las modificaciones a los DUAS indicados en la resolución ante citado se dieron posteriormente al levante de las mercancías como bien lo indican ustedes en Resultando II de acuerdo a análisis de laboratorio Aduanero.

Que na vez que el levante este establecido el agente Aduanero no tiene ninguna injerencia u obligación por cuanto su labor ya fue cumplida. Razón por lo que los hechos ahí imputados el auxiliar está exento del pago de los mismos.

Es por esto ello que solicito la anulación del presente, acto y que de seguir la administración en su error, es que solicito el recurso de reconsideración y apelación ante el Tribunal Nacional de acuerdo al artículo 198 de la Ley General de Aduanas contra la Resolución RES-AC-DN-772- 019.

En esencia, señala la parte que se opone al procedimiento sancionatorio porque las modificaciones a los DUAs se dieron posterior al levante de las mercancías, y que, por lo tanto, ya no tiene ninguna injerencia u obligación.

Sobre el particular, no lleva razón el administrado, toda vez que, el presente procedimiento lo es debido a los incumplimientos por parte del agente de aduanas Jorge Antonio Vega Godoy, a su obligación de **suministrar la información y los datos necesarios para determinar la obligación tributaria aduanera**, especialmente respecto de la clasificación arancelaria de las mercancías amparados a los Documentos Únicos Aduaneros números 006-2014-146148 de fecha 16/09/2014, 006-2014-172723 de fecha 04/11/2014, 006-2014-178091 de fecha 12/11/2014, 006-2015-46513 de fecha 24/03/2015, 006-2015-94896 de fecha 15/06/2015, 006-2015-137319 de fecha 31/08/2015, 006-2015-133447 de fecha 24/08/2015, 006-2014-82199 de fecha 20/05/2014, 006-2014-98338 de fecha 17/06/2014, 006-2014-120363 de fecha 29/07/2014, 006-2014-169941 de fecha 29/10/2014, 006-2014-202154 de fecha 23/12/2014, 006-2015-71447 de fecha 06/05/2015, 006-2015-118294 de fecha 28/07/2015 y 006-2015-164757 de fecha 19/10/2015.

Expediente: DN-288-2018



En ese sentido, recordemos que, los agentes aduaneros están sujetos de manera directa a los deberes y obligaciones que le impone la ley en virtud de su carácter de munera pública, de ahí que 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 obligado a una serie de obligaciones y deberes precisamente por ser un asesor de comercio internacional y aduanero, co-gestor en la determinación y pago de las obligaciones tributarias, debiendo efectuar la declaración bajo fe de juramento, siendo que las funciones o actividades que realiza y la confianza depositada en su gestión, comportan alta responsabilidad fiscal, por lo 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.

Es así como, considera esta Administración, que la acción imputada al agente indiscutiblemente es violatoria del régimen jurídico aduanero toda vez que de conformidad con lo estipulado en el numeral 86 de la LGA, se especifica 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, especialmente la correcta descripción de la mercancía.

En virtud de lo señalado, resulta claro, que es imperativa la responsabilidad del declarante de comprobar la información que se indica en los DUAs de cita, siendo una de las principales la clasificación arancelaria, es compromiso u obligación del auxiliar declarante, mismo que debió verificar y confirmar los datos que le son suministrados y tomar las medidas necesarias para asegurar la correcta declaración en caso de duda o ausencia de información, toda vez que, la normativa aduanera le faculta para realizar el examen previo de las mercancías y tener así toda la información que le permita clasificar, entre otras cosas, la mercancía presentada a despacho, además, puede solicitar a su mandante documentación adicional que considere importante para declarar correctamente, sin que se le esté atribuyendo más responsabilidad que la de cotejar la declaración aduanera contra la información y documentación en que está sustentada, para que sea conforme.

Aunado a ello, el agente aduanero tiene la posibilidad de realizar un examen previo (artículo 84, ver también 78 del Código Aduanero Uniforme Centroamericano CAUCA III, 49 del Reglamento al Código Aduanero Uniforme Centroamericano RECAUCA y 251 del Reglamento a la Ley General de Aduanas) de las mercancías en caso de no tener seguridad de los datos que le fueron

Expediente: DN-288-2018



brindados y que consignará en la declaración aduanera, lo cual en caso de duda resulta ser de extrema necesidad, máxime en razón de la responsabilidad que la declaración bajo fe de juramento acarrea al agente, tal y como se observa en autos. El agente posee a su vez la posibilidad de solicitar un criterio técnico a la Aduana respectiva (artículo 85 LGA); siendo que en autos es evidente que el agente aduanero no realizó ninguno de estos actos con los cuales le protege el ordenamiento aduanero, y por el contrario faltando al deber de cuidado, prefirió confiar en datos que no tuvo la diligencia de corroborar.

Así las cosas, considera esta Administración que la infracción en el presente caso, se puede imputar a título de culpa, en el tanto no es razonable que el agente, teniendo los conocimientos técnicos necesarios así como los instrumentos jurídicos pertinentes para realizar una correcta declaración, haya en forma negligente realizado una declaración aduanera que por ley, se realiza bajo fe de juramento, con un error tan claro, toda vez que no es procedente que un agente aduanero profesionalmente preparado, rinda bajo la fe de juramento una declaración aduanera con información y datos que no corresponden, dada su responsabilidad como cogestor del Fisco.

Consistente con todo lo anterior, en el procedimiento administrativo sancionador la autoridad aduanera respetó el debido proceso constitucional y legal, en garantía de los derechos del imputado agente de aduana. Los elementos fundamentales de la tipicidad, antijuridicidad y culpabilidad fueron debidamente desarrollados por la autoridad aduanera, permitiendo al imputado conocer con certeza las consideraciones fácticas y jurídicas que sustentaron la acción de la autoridad, concluyendo en la imposición de la sanción administrativa al darse la culpa por negligencia, entendiendo por tal conforme a la doctrina “...*la falta a un deber objetivo de cuidado que causa directamente un resultado dañoso previsible y evitable...*”, misma que se genera como se indicó supra, al no tener la diligencia necesaria para revisar la mercancía presentada, así como la información en documentos y los datos que se incorporaron a los DUAs.

Debe quedar claro que, en este asunto, se establece la responsabilidad y se sanciona por un incumpliendo en el deber de cuidado, al no tomar todas las acciones necesarias para verificar y confirmar la información correcta en los DUAs de cita, reflejando una conducta omisiva al confeccionar la declaración, la sanción impuesta se establece y demuestra la responsabilidad subjetiva, por lo que tampoco resulta ser una sanción objetiva, lo que con un poco de cuidado y diligencia al levantar y transmitir las declaraciones al sistema TICA, se hubiera evitado el error y las consecuencias derivadas del mismo.

En virtud de lo señalado precedentemente, el auxiliar de la función pública de cita, se hace acreedor de las sanciones de multa por haber incurrido en seis
Expediente: DN-288-2018



infracciones administrativas según lo preceptuado en el artículo **236 inciso 25** de la Ley General de Aduanas, en razón de haber realizado una clasificación arancelaria incorrecta, lo cual produjo una diferencia en la obligación tributaria aduanera causando una vulneración al régimen jurídico aduanero por un monto de **¢1.187.235,38 (un millón ciento ochenta y siete mil doscientos treinta y cinco colones con 38/100)**, derivado de la nacionalización de las mercancías amparadas bajo los DUA's números 006-2014-146148 de fecha 16/09/2014, 006-2014-172723 de fecha 04/11/2014, 006-2014-178091 de fecha 12/11/2014, 006-2015-46513 de fecha 24/03/2015, 006-2015-94896 de fecha 15/06/2015 y 006-2015-137319 de fecha 31/08/2015, y en **nueve infracciones tributarias aduaneras** según lo establecido en el **artículo 242** de la Ley General de Aduanas, en razón de haber realizado una clasificación arancelaria incorrecta, lo cual produjo una diferencia en la obligación tributaria aduanera causando una vulneración al régimen jurídico aduanero por un monto de **¢5.955.231,97 (cinco millones novecientos cincuenta y cinco mil doscientos treinta y un colones con 97/100)**, derivado de la nacionalización de las mercancías amparadas bajo los DUA's números 006-2015-133447 de fecha 24/08/2015, 006-2014-82199 de fecha 20/05/2014, 006-2014-98338 de fecha 17/06/2014, 006-2014-120363 de fecha 29/07/2014, 006-2014-169941 de fecha 29/10/2014, 006-2014-202154 de fecha 23/12/2014, 006-2015-71447 de fecha 06/05/2015, 006-2015-118294 de fecha 28/07/2015 y 006-2015-164757 de fecha 19/10/2015, contraviniendo o vulnerando las disposiciones del régimen jurídico imperante en la materia.

VI. Análisis del caso:

En cumplimiento al Plan Anual de Fiscalización 2018 y al envío de correspondencia del Departamento Laboratorio Aduanero y Estudios Especiales (Laboratorio Aduanero) de los Análisis 2750-15, 2751-15, 2753-15, 2754-15, 2755-15, 24-16, 25-16, 30-16, 31-16, 32-16, 149-16, 525-16 y 526-16. Adicionalmente los análisis 4812-14, 4813-14 y 2786-16, con relación al perfil **IMTDRPLRIA-016-08** y el **Artículo 62 del Reglamento a la Ley General de Aduanas (R.L.G.A.)**, de acuerdo con las competencias que le otorga el régimen jurídico aduanero a la Dirección de Fiscalización, se llevó a cabo estudio entre otros en relación con los citados DUA's, a efecto de verificar la clasificación arancelaria de las mercancías amparadas a los incisos arancelarios 3824.40.00.00, 3907.30.00.00 y 6806.20.00.90, importadas por la empresa Euclid Chemical de Centroamérica S.A., cédula jurídica 310162123119, durante el periodo de mayo de 2014 al mes de mayo de 2016.

La fiscalización correspondió a la verificación posterior de la correcta clasificación arancelaria en las operaciones de importación definitiva realizadas por la empresa Euclid Chemical de Centroamérica S.A., referente a los incisos arancelarios **Expediente: DN-288-2018**



3824.40.00.00, 3907.30.00.00 y 6806.20.00.90, que fueron registradas en el Sistema de Tecnología de Información para el Control Aduanero (en adelante TICA) durante el periodo comprendido entre el 20 de mayo de 2014 al 10 de mayo de 2016.

El estudio comprendió en total la verificación posterior de veinte (20) DUAS tramitados en la Aduana de Limón (006) y Aduana Central (001); de los cuales cuatro (4) DUAS presentan certificados de análisis (indicados en el punto 1.1) y dieciséis (16) DUAS en aplicación de la figura de conexidad; por tratarse de productos plenamente identificables en el comercio, por ser mercancías de la misma naturaleza, con las mismas características, proveedor y descripción en facturas comerciales.

En términos generales, la metodología de trabajo consistió en indagar sobre la naturaleza y características de las mercancías en estudio, a partir de información obtenida en sitios de internet relativos a las mercancías importadas, esto con el motivo de verificar sus clasificaciones arancelarias declaradas. Como fuentes de información para el estudio, se utilizaron principalmente: DUA's asignados a consecuencia del perfil IMTDRPLRIA-016-08 y el Artículo 62 R.L.G.A., documentación adjunta a los DUAS de importación, certificados de análisis del Departamento de Laboratorio Aduanero y Estudios Especiales (Laboratorio Aduanero), e información extraída de sitios de internet relativos a las mercancías importadas.

En este sentido, a través de un análisis de la información de las fuentes antes mencionadas, así como de las estadísticas de importación de los periodos de estudio, se procedió a ubicar los DUA's, en los que se declararon los incisos 3824.40.00.00, 3907.30.00.00 y 6806.20.00.90 y que eventualmente pudieron tener una incorrecta declaración de su clasificación arancelaria durante su ingreso al país.

De lo antes descrito, se elaboraron diferentes hojas de trabajo, las cuales se estructuraron de la siguiente forma (principales variables utilizadas):

Hojas de Trabajo N°1 a 11: “Justificación del cambio de clasificación arancelaria por mercancía”, donde se expone la justificación de los cambios de clasificación arancelaria para cada una de las mercancías de estudio, referencias en estudio, página de internet visitada. (Folios 586 a 605 del expediente principal)

Hoja de Trabajo N° 12: “DUAS a los que se le aplica conexidad”, indicando el número de Análisis de Laboratorio y Oficio de Ampliación de Criterio de



Clasificación Arancelaria. Así como la información de la factura comercial (descripción y referencia). (Folios 606 a 607 del expediente principal)

Hoja de Trabajo N° 13: “Canales de revisión en el control inmediato y funcionarios asignados”. (Folio 608 del expediente principal)

Hoja de Trabajo N° 14: “Cambios de clasificación arancelaria por línea de DUA y reliquidación de impuestos”: (Folios 609 a 612 del expediente principal)

- Información del DUA: aduana, año, número, línea y fecha del DUA, importador, agencia de aduanas y agente de aduanas declarantes, clasificación arancelaria declarada, descripción de la mercancía declarada, valor CIF por línea, descripción y referencia de factura, cálculo de intereses a la fecha del informe.
- Impuestos declarados: desglose por impuesto (tasa, monto y total).
- Aspectos determinados: inciso determinado.
- Impuestos determinados: desglose de impuestos (tasa, monto y total) y diferencia entre lo declarado y determinado.

Hoja de Trabajo N° 15: “Certificados de Análisis asociados a los DUAS en estudio, que presentan o no un cambio en la clasificación arancelaria sin existir incidencia fiscal”. (Folios 613-614 del expediente principal)

- Información del DUA: aduana, año, número, línea y fecha del DUA importador, agencia de aduanas y agente de aduanas declarantes, clasificación arancelaria declarada, descripción de la mercancía declarada, valor CIF por línea y descripción.
- Impuestos declarados: desglose por impuesto (tasa, monto y total).
- Aspectos determinados: inciso determinado, desglose de impuestos determinados (tasa, monto y total) y diferencia entre lo declarado y determinado.

Sobre las características de las mercancías y su correcta clasificación arancelaria:

De la verificación efectuada, se detectaron impuestos a favor del Fisco por diferencias en la clasificación arancelaria entre lo declarado y lo determinado en cuarenta y siete (47) líneas asociadas a veinte (20), incluidos los quince DUA's objeto del presente procedimiento.

En las Hojas de Trabajo N° 1 a 11 del presente informe, se indican las razones técnicas y legales con el detalle de los elementos probatorios utilizados en los cambios de la clasificación arancelaria declarada de cada una de las líneas de los DUAS en estudio (Folios 586 a 605 del expediente principal).

Expediente: DN-288-2018

www.hacienda.go.cr



La justificación legal aplicada a los cambios de clasificación arancelaria realizados, obedecieron principalmente a la aplicación de las Reglas Generales de Clasificación 1, 2, 5 y 6 del Sistema Arancelario Centroamericano (S.A.C.). Así como la Nota Legal 2 y 3 de la Sección VI del S.A.C.

Por otra parte, si bien en las hojas de trabajo se especifican los cambios realizados por cada línea y DUA, de la revisión de las clasificaciones arancelarias 3907.30.00.00, 3824.40.00.00 y 6806.20.00.90, se determina que existen once (11) tipos de mercancías en las cuales existe incorrecta clasificación arancelaria.

Dado lo anterior, se expone a manera general, la naturaleza y características de las mercancías, así como la justificación del cambio de su clasificación arancelaria:

Surflex gris:

Definición: Es un endurecedor para pisos de concreto, a base de sílice de cuarzo, cementos y aditivos.

Referencia en estudio: La mercancía en estudio tiene la referencia comercial 508 y se describe en las facturas comerciales como “Surflex * 30 kg”. La especificación por línea y DUA se encuentran en las hojas de trabajo del presente estudio.

Fuentes de información sobre la mercancía: Información técnica del producto y certificado de análisis N° **2750-15** y Oficio **DFLAB-99-2016** (Folios 23-24 y 56 frente y vuelto; respectivamente del expediente principal).

Sitio de Internet: En el presente estudio se consultó la página del proveedor Toxement S.A. www.toxement.com.co. En cuya dirección electrónica se obtiene información del producto mencionado en el Cuadro No. 3. Específicamente, la información técnica de esta referencia se ubica en la Hoja de Trabajo N°1 y en ella se especifica la dirección exacta donde se obtuvo la información (Folio 586 del expediente principal).

Funcionario que realizó la consulta: Libia Alfaro Esquivel de la Dirección de Fiscalización.

Constancia de la consulta: En el reverso del último folio de los sitios de internet, se deja constancia del día en qué se realizó la revisión de las páginas de internet.

Expediente: DN-288-2018

www.hacienda.go.cr



Clasificación Declarada: 3824.40.00.00 “Aditivos preparados para cementos, morteros u hormigones.”

Clasificación Determinada: 3214.90.00.00 “Los demás plastes (enduidos) no refractarios del tipo de los utilizados en albañilería.”

Justificación Legal: RGC 1 y 6.

Justificación: Para clasificar la mercancía en el inciso declarado 3824.40.00.00 la misma debe de ser una preparación de la industria química o conexas del tipo Aditivos preparados para cementos, morteros u hormigones; sin embargo; el producto es un endurecedor para pisos de concreto, con base de cuarzo, cemento y aditivos. El cual se aplica espolvoreándolo sobre el concreto fresco, con llana de madera se trabaja y se pule con llana o palustradora metálica; según la información obtenida en la página de internet mencionada anteriormente. Por tanto, no se agrega ni se mezcla durante la preparación del mortero, tal como fue declarada la mercancía. Sino que, debe ser clasificada en la fracción arancelaria 3214.90.00.00, como un plaste no refractario del tipo usado en albañilería, para endurecer pisos de concreto.

Como se indica en la Notas Explicativas de la partida 32.14: “*Los plastes no refractarios de los tipos utilizados en albañilería se aplican sobre las fachadas, paredes interiores, suelos o techos de edificios, sobre las paredes o el fondo de las piscinas, etc., para hacerlas más estancas a la humedad y darles un buen aspecto. En general, después de aplicarlos forman el revestimiento definitivo de dichas superficies*”.

Por tanto, la muestra analizada en el certificado de análisis **2750-15** es un: “*Plaste no refractario del tipo empleado en albañilería, utilizado para endurecer pisos de concreto, Surfex*”. (Folio 23 del expediente principal)

Euco Diamond Hard:

Referencia en estudio: La mercancía en estudio tiene la referencia comercial 585 y se describe en las facturas comerciales como “EucoDiamond Hard * 250 kg”. La especificación por línea y DUA se encuentran en las hojas de trabajo del presente estudio.

Fuentes de información sobre la mercancía: Información técnica del producto y certificado de análisis N°**2753-15** y Oficio **DFLAB-102-2016** (Folios 33-34 y 57-58; respectivamente del expediente principal).

Expediente: DN-288-2018



Sitio de Internet: En el presente estudio se consultó la página del proveedor Toxement S.A. www.toxement.com.co. En cuya dirección electrónica se obtiene información del producto mencionado en el Cuadro No. 3. Específicamente, la información técnica de esta referencia se ubica en la Hoja de Trabajo N° 2, en ella se especifica la dirección exacta donde se obtuvo la información. (Folios 587-588 del expediente principal)

Funcionario que realizó la consulta: Libia Alfaro Esquivel de la Dirección de Fiscalización.

Constancia de la consulta: En el reverso del último folio de los sitios de internet, se deja constancia del día en qué se realizó la revisión de las páginas de internet.

Clasificación Declarada: 3824.40.00.00 “Aditivos preparados para cementos, morteros u hormigones.”

Clasificación Determinada: 3214.90.00.00 “Los demás plastes (enduidos) no refractarios del tipo de los utilizados en albañilería.”

Justificación Legal: RGC 1 y 6.

Justificación: Para clasificar la mercancía en el inciso declarado 3824.40.00.00 la misma debe de ser una preparación de la industria química o conexas del tipo Aditivos preparados para cementos, morteros u hormigones; sin embargo; al producto por espectroscopia infrarroja se le determinan compuestos del tipo salinos, bandas de compuestos de tipo éster y bandas de silicatos. Información que se confirma el 11 de noviembre de 2015 en la página de internet que se menciona en el análisis 2753-15 (Folios 33-34 del expediente principal): www.euclidchemical.com/fileshare/ProductFiles/Spanish/euco_diamond_hard_SP.pdf. En la misma se indica que el producto es una mezcla de silicatos y polímeros de siliconato que penetran las superficies de concreto. En el año 2016 es revisada la información en internet por el Laboratorio Aduanero y destacan que el producto se aplica sobre superficies de concreto viejo o nuevo; cuando éste último esté curado; pudiéndose aplicar cuando seque el piso un mínimo de 24 horas a 7 días. Asimismo, el Euco Diamond es un densificador y sellador para concreto. Incrementa la densidad de la superficie, la durabilidad, resistencia a la abrasión, a prueba de polvo, resistente a marcas de neumáticos, de fácil mantenimiento y reduce la porosidad, entre otras características del producto. Información obtenida en la página de internet del proveedor.

Se aclara que el Laboratorio Aduanero mediante oficio DFLAB-102-2016 procedió a corregir la clasificación arancelaria consignada en el análisis 2753-15, tomando en cuenta información técnica sobre el uso de la mercancía, la cual
Expediente: DN-288-2018



no se había considerado originalmente, lo anterior consta en folios 57-58 del expediente principal.

Como se indica en la Notas Explicativas de la partida 32.14: *“Los plastes no refractarios de los tipos utilizados en albañilería se aplican sobre las fachadas, paredes interiores, suelos o techos de edificios, sobre las paredes o el fondo de las piscinas, etc., para hacerlas más estancas a la humedad y darles un buen aspecto. En general, después de aplicarlos forman el revestimiento definitivo de dichas superficies”.*

En conclusión, no es un aditivo preparado para cemento, mortero u hormigón; pues no se agrega ni se mezcla durante la preparación del mortero, tal como fue declarada la mercancía. Sino que, debe ser clasificada en la fracción arancelaria 3214.90.00.00, como un plaste no refractario del tipo usado en albañilería.

Eucopoxy Premier:

Referencia en estudio: La mercancía en estudio tiene la referencia comercial 2582 y se describe en las facturas comerciales como “Eucopoxy Primer Gc * 5 kg”. La especificación por línea y DUA se encuentran en las hojas de trabajo del presente estudio.

Fuentes de información sobre la mercancía: Información técnica del producto y certificado de análisis N°2755-15 y Oficio DFLAB-104-2016 (Folios 39-40 y 59-60, respectivamente del expediente principal).

Sitio de Internet: En el presente estudio se consultó la página del proveedor Toxement S.A. www.toxement.com.co. En cuya dirección electrónica se obtiene información del producto mencionado en el Cuadro No. 3. Específicamente, la información técnica de esta referencia se encuentra en la Hoja de Trabajo N° 3 y en ella se especifica la dirección exacta donde se obtuvo la información. (Folio 589 del expediente principal)

Funcionario que realizó la consulta: Libia Alfaro Esquivel de la Dirección de Fiscalización.

Constancia de la consulta: En el reverso del último folio de los sitios de internet, se deja constancia del día en qué se realizó la revisión de las páginas de internet.

Clasificación Declarada: 3824.40.00.00 “Aditivos preparados para cementos, morteros u hormigones.”

Expediente: DN-288-2018

www.hacienda.go.cr



Clasificación Determinada: 3214.90.00.00 “Los demás plastes (enduidos) no refractarios del tipo de los utilizados en albañilería.”

Justificación Legal: RGC 1, 2 y 6 y N. L.S. 3 VI.

Justificación: Para clasificar la mercancía en el inciso declarado 3824.40.00.00 la misma debe de ser una preparación de la industria química o conexas del tipo Aditivos preparados para cementos, morteros u hormigones. En este sentido, los productos de la subpartida 3824.40 son productos que se agregan a las mezclas en cantidades bajas. Sin embargo, el producto analizado no funciona de esa forma, según información obtenida el día 16 de diciembre de 2015 en la página de internet que se menciona en el análisis **2755-15** (Folio 39 del expediente principal):

www.renteco.com/archivos/quimicos_archivos/34_euco_455_mv.pdf. En la misma se indica que el producto es imprimante epóxico para concreto húmedo (no mojado) o concreto viejo, permitiendo con posterioridad la aplicación de un recubrimiento epóxico base acuosa.

En las pruebas realizadas en el certificado de análisis citado, se determina un contenido de resina epóxica y disolvente orgánico. Composición y uso que concuerda con la referencia de plastes definidos arancelariamente en la partida 32.14.

Como se indica en la Notas Explicativas de la partida 32.14: “*Los plastes no refractarios de los tipos utilizados en albañilería se aplican sobre las fachadas, paredes interiores, suelos o techos de edificios, sobre las paredes o el fondo de las piscinas, etc., para hacerlas más estancas a la humedad y darles un buen aspecto. En general, después de aplicarlos forman el revestimiento definitivo de dichas superficies*”.

En conclusión, no es un aditivo preparado para cemento, mortero u hormigón; pues no se agrega ni se mezcla durante la preparación del mortero, tal como fue declarada la mercancía. Sino que, debe ser clasificada en la fracción arancelaria 3214.90.00.00, como un plaste no refractario del tipo usado en albañilería; por cuanto el Eucopoxy GC Primer se ajusta a esta descripción.

El producto en análisis se presenta en forma de surtido, cuyos componentes son identificables como destinados, después de mezclados, a constituir un producto. La mezcla de diferentes elementos o la unión de algunos de ellos deben efectuarse en el momento de usarlos en la preparación del plaste.

Expediente: DN-288-2018

www.hacienda.go.cr



Así pues, el Laboratorio Aduanero concluye que: *“Al mezclar este producto con la parte “B” se obtiene un plaste no refractario del tipo de los utilizados en albañilería a base de polímero epóxico”*; lo que permite ubicarlo en la posición reclasificada.

Euco Bond LS:

Referencia en estudio: La mercancía en estudio tiene la referencia comercial 5152 y se describe en las facturas comerciales como “EucoBond LS x 500”. La especificación por línea y DUA se encuentran en las hojas de trabajo del presente estudio.

Fuentes de información sobre la mercancía: Información técnica del producto y certificado de análisis N°2754-15 y Oficio DFLAB-103-2016 (Folios 45-48 y 61-62, respectivamente del expediente principal).

Sitio de Internet: En el presente estudio se consultó la página del proveedor Toxement S.A. www.toxement.com.co. En cuya dirección electrónica se obtiene información del producto mencionado en el Cuadro No. 3. Específicamente, la información técnica de esta referencia se encuentra en la Hoja de Trabajo N° 4 y en ella se especifica la dirección exacta donde se obtuvo la información. (Folio 590 del expediente principal)

Funcionario que realizó la consulta: Libia Alfaro Esquivel de la Dirección de Fiscalización.

Constancia de la consulta: En el reverso del último folio de los sitios de internet, se deja constancia del día en qué se realizó la revisión de las páginas de internet.

Clasificación Declarada: 3824.40.00.00 como: “Aditivos preparados para cementos, morteros u hormigones.”

Clasificación Determinada: 3506.10.00.90 como: “Adhesivo acondicionado para la venta al por menor, para construcción y acabados, de peso neto inferior a 1 kg.”

Justificación Legal: RGC 1 y 6.

Justificación: Para clasificar la mercancía en el inciso declarado 3824.40.00.00 la misma debe de ser una preparación de la industria química o conexas del tipo Aditivo preparado para cementos, morteros u hormigones; sin embargo; el producto indica en su etiqueta que es un adhesivo estructural para construcción y acabados, de peso 500 ml y compuesto de poliuretano, isocianatos y otros elementos. Lo que concuerda con lo determinado por espectroscopia infrarroja. Información que se confirma el 11 de noviembre de 2015 en la página de internet

Expediente: DN-288-2018



www.euclidchemical.com/files/Share/ProductFiles/TechData/EUCOBond_LS.pdf, la cual se adjunta (Folios 47 y 48 del expediente principal) y que se menciona en el análisis 2754-15 (Folios 45-46 del expediente principal). En la misma se indica que el producto es un adhesivo poliuretano de alto desempeño usado para adherir en numerosas aplicaciones en concreto, piedra natural y mampostería de concreto. En donde se requiere la fijación permanente de productos de piedra o concreto en interiores y exteriores. Por tanto, el producto no es un aditivo (elemento que puede agregar o incorporar a otra cosa) preparado para cemento, mortero u hormigones de la subpartida 3824.40. Si no, le corresponde por su composición química y descripción del producto en su hoja técnica; a un adhesivo (elemento que es capaz de pegarse) usado para la construcción y acondicionada para la venta al por menor con una presentación inferior a 1 Kg.

Lo anterior se ajusta a lo señalado en el epígrafe de partida 3506.10.00.90 como los demás productos de cualquier clase utilizados como colas o adhesivos acondicionados para la venta al por menor como colas o adhesivos, de peso neto inferior o igual a 1 kg.”

Por lo anterior, la muestra analizada en el certificado de análisis 2754-15 es un: *“Adhesivo acondicionado para la venta al por menor, para construcción y acabados, de peso neto inferior al kg.”* (Folio 45 del expediente principal)

Euco 455 Gel:

Referencia en estudio: La mercancía en estudio tiene la referencia comercial 1889 y se describe en las facturas comerciales como “Euco 455 Gel *1 gl (4.44)”. La especificación por línea y DUA se encuentran en las hojas de trabajo del presente estudio.

Fuentes de información sobre la mercancía: Información técnica del producto y certificado de análisis N°24-16 y Oficio DFLAB-114-2016 (Folios 82-83 y 111-112, respectivamente del expediente principal).

Sitio de Internet: En el presente estudio se consultó la página del proveedor Toxement S.A. www.toxement.com.co, en cuya dirección electrónica se obtiene información del producto mencionado en el Cuadro No. 3. Específicamente, la información técnica de esta referencia se localiza en la Hoja de Trabajo N° 5 y en ella se especifica la dirección exacta donde se obtuvo la información. (Folios 591-592 del expediente principal)

Funcionario que realizó la consulta: Libia Alfaro Esquivel de la Dirección de Fiscalización.

Expediente: DN-288-2018



Constancia de la consulta: En el reverso del último folio de los sitios de internet, se deja constancia del día en qué se realizó la revisión de las páginas de internet.

Clasificaciones Declaradas: 3907.30.00.00 como: “Resinas epoxi” y 3824.40.00.00 como: “Aditivos preparados para cementos, morteros u hormigones.”

Clasificación Determinada: 3506.91.90.00 como: “Adhesivos preparados, no expresados ni comprendidos en otra parte.”

Justificación Legal: RGC 1 y 6. N.L. 3 VI.

Justificación: Para clasificar la mercancía en el inciso declarado 3907.30.00.00 la misma debe de ser una resina epoxi; es decir, un polímero que se endurece cuando se mezcla con un agente catalizador o endurecedor; sin embargo; el producto se presenta en dos recipientes separados Euco Gel P/A y Euco Gel P/B, en sus etiquetas indican la mercancía es un adhesivo epóxico de alto módulo para anclaje, de pesos netos 2.7 kg y 1.74 kg; respectivamente. Asimismo, se determinan por espectroscopia infrarroja bandas de compuesto epóxico (parte A) y compuestos aminado (parte B). Adicionalmente, contienen materia orgánica (material silíceo) material silíceo y carbonatos.

Con respecto al inciso arancelario declarado 3824.40.00.00, es necesario indicar que la partida 38.24 incluye, entre otros, los productos químicos y preparaciones de la industria química o de las industrias conexas (incluidas las mezclas de productos naturales), no expresados ni comprendidos en otra parte. Según los alcances de las Notas Explicativas, en la partida 38.24 se incluyen los productos cuya constitución no está definida y que; o bien se obtienen como subproductos de la fabricación de otras materias, o se preparan especialmente. La subpartida 3824.40, comprende a los aditivos preparados para cementos, morteros u hormigones. De tal forma, son productos que se agregan a las mezclas en cantidades bajas y el producto analizado no funciona de esa forma.

Información que se corrobora en la hoja técnica del producto (Folios 84– 85 del expediente principal), que indica que Euco gel es un material de dos componentes, 100% reactivo, de alta tixotropía, diseñado como adhesivo o aglomerante con baja sensibilidad a la humedad y se recomienda como adhesivo de concreto endurecido, anclaje de pernos y varillas, aplicaciones sobre cabeza, tratamiento de grietas anchas, llenado de huecos y vacíos.

El producto en análisis se presenta en forma de surtido, cuyos componentes son identificables como destinados, después de mezclados, a constituir un producto

Expediente: DN-288-2018



(Euco 455 gel). La mezcla de sus partes debe efectuarse en el momento de usarlos en la preparación del plaste.

Por tanto, por dicha composición y uso, según se indica en el oficio **DFLAB-114-2016** (Folios 111-112 del expediente principal): *“... es razonable que la mezcla de ambos productos sea utilizada como adhesivo tal y como se indica el etiquetado”*. Complementado por las pruebas de Laboratorio, el peso neto del producto (superior a 1 kg.) y su composición de resina epoxi; el Euco 455 gel (Parte A y B) corresponde a un adhesivo preparado.

Por lo indicado anteriormente, el producto se ajusta a lo señalado en el epígrafe de partida 3506.91.90.00 como “Los demás productos de cualquier clase utilizados como colas o adhesivos acondicionados para la venta al por menor como colas o adhesivos, de peso neto inferior o igual a 1 kg.”

De tal manera, la muestra analizada en el certificado de análisis **24-16** es un: *“Adhesivo preparado a base de resina epóxica, compuesto aminado y material inorgánico, de peso superior a 1 kg”* (Folio 83 del expediente principal).

Euco 455 MV (4.87 kg):

Referencia en estudio: La mercancía en estudio tiene la referencia comercial 1922 y se describe en las facturas comerciales como “Euco 455 Mv *1 gl (4.87 kg) exp)”. La especificación por línea y DUA se encuentran en las hojas de trabajo del presente estudio.

Fuentes de información sobre la mercancía: Información técnica del producto y certificado de análisis N°25-16 y Oficio DFLAB-115-2016 (Folios 86-87 y 113-114, respectivamente del expediente principal).

Sitio de Internet: En el presente estudio se consultó la página del proveedor Toxement S.A. www.toxement.com.co. En cuya dirección electrónica se obtiene información del producto mencionado en el Cuadro No. 3. Específicamente, la información técnica de esta referencia se localiza en la Hoja de Trabajo N° 6 y en ella se especifica la dirección exacta donde se obtuvo la información. (Folios 593 a 596 del expediente principal)

Funcionario que realizó la consulta: Libia Alfaro Esquivel de la Dirección de Fiscalización.

Constancia de la consulta: En el reverso del último folio de los sitios de internet, se deja constancia del día en qué se realizó la revisión de las páginas de internet.

Expediente: DN-288-2018



Clasificación Declarada: 3907.30.00.00 como: “Resinas epoxi” y 3824.40.00.00 como: “Aditivos preparados para cementos, morteros u hormigones.”

Clasificación Determinada: 3506.91.90.00 como: “Adhesivos preparados, no expresados ni comprendidos en otra parte.”

Justificación Legal: RGC 1 y 6. N.L 3 VI.

Justificación: Para clasificar la mercancía en el inciso declarado 3907.30.00.00 la misma debe de ser una resina epoxi; es decir, un polímero que se endurece cuando se mezcla con un agente catalizador o endurecedor; sin embargo; el producto se presenta en dos recipientes separados Euco MV P/A y Euco MV P/B, en sus etiquetas indican la mercancía es un adhesivo epóxico de alto módulo para pega de concreto nuevo a endurecido. El etiquetado en ambos recipientes indica ser: “una soldadura epóxica de dos componentes sólidos, de baja sensibilidad a la humedad, ideal para adherir concreto nuevo a concreto endurecido” (Folios 86 y 113 frente y vuelto del expediente principal). Asimismo, se determinan por pruebas realizadas en el análisis 25-16 (Folio 86 del expediente principal) un contenido de resina epóxica (parte A) y compuestos aminados y material silíceo, carbonatos y dióxido de titanio (Parte B). De tal manera, por dicha composición y uso, según se indica en el oficio DFLAB-115-2016 (Folios 113 y 114 del expediente principal): “... es razonable que la mezcla de ambos productos sea utilizada como adhesivo tal y como se indica en el etiquetado.” Aunado al hecho de que la mercancía Euco 455 MV se presenta en forma de surtido (partes A y B), cuyos componentes son identificables como destinados, después de mezclados, a constituir un producto. La mezcla de sus elementos (parte A y B) ellos deben efectuarse en el momento de usarlos en la preparación del adhesivo.

Con respecto al inciso arancelario declarado 3824.40.00.00, es necesario indicar que la partida 38.24 incluye, entre otros, los productos químicos y preparaciones de la industria química o de las industrias conexas (incluidas las mezclas de productos naturales), no expresados ni comprendidos en otra parte. Según los alcances de las Notas Explicativas, en la partida 38.24 se incluyen los productos cuya constitución no está definida y que, o bien se obtienen como subproductos de la fabricación de otras materias, o se preparan especialmente. La subpartida 3824.40, comprende a los aditivos preparados para cementos, morteros u hormigones. De tal forma, son productos que se agregan a las mezclas en cantidades bajas y el producto analizado no funciona de esa forma.

En síntesis, por su composición y uso específico de la mezcla como adhesivo. Adicionalmente, por su etiquetado, pruebas realizadas en el análisis 25-16, el

Expediente: DN-288-2018



peso neto (superior a 1 Kg.) y composición de resina epóxica, no le corresponde clasificarse en la partida 39.07.

Lo anterior, se ajusta a lo señalado en el epígrafe de partida 3506.91.90.00 como “Los demás productos de cualquier clase utilizados como colas o adhesivos acondicionados para la venta al por menor como colas o adhesivos, de peso neto superior a 1 kg.” (Folio 92 del expediente principal).

Por tanto, la muestra analizada en el certificado de análisis 25-16 es un: “Adhesivo preparado a base de resina epóxica, compuesto aminado y material inorgánico, de peso neto superior a 1 kg.” (Folio 87 del expediente principal)

Euco 455 MV P/A:

Referencia en estudio: La mercancía en estudio tiene la referencia comercial 1919 y se describe en las facturas comerciales como “Euco 455 MV P/A *2.22 KG”. La especificación por línea y DUA se encuentran en las hojas de trabajo del presente estudio.

Fuentes de información sobre la mercancía: Información técnica del producto y certificado de análisis N° y 31-16 con Oficio DFLAB-146-2017 (Folios 88 y 117-118, respectivamente del expediente principal).

Sitio de Internet: En el presente estudio se consultó la página del proveedor Toxement S.A. www.toxement.com.co, en cuya dirección electrónica se obtiene información del producto mencionado en el Cuadro No. 3, específicamente, la información técnica de esta referencia se localiza en la Hoja de Trabajo N° 7 y se especifica la dirección exacta donde se obtuvo la información (Folio 597 del expediente principal).

Funcionario que realizó la consulta: Libia Alfaro Esquivel de la Dirección de Fiscalización.

Constancia de la consulta: En el reverso del último folio de los sitios de internet, se deja constancia del día en qué se realizó la revisión de las páginas de internet.

Clasificación Declarada: 3907.30.00.00 como: “Resinas epoxi”

Clasificación Determinada: 3506.91.90.00 como: “Adhesivos preparados, no expresados ni comprendidos en otra parte.”

Justificación Legal: RGC 1, 2 a), 5 b) y 6, N.L.S.VI.2.

Expediente: DN-288-2018

www.hacienda.go.cr



Justificación: Para clasificar la mercancía en el inciso declarado 3907.30.00.00 la misma debe de ser una resina epoxi; es decir, un polímero que se endurece cuando se mezcla con un agente catalizador o endurecedor; sin embargo; el producto en su etiqueta indica que la mercancía es un adhesivo epóxico para pega de concreto nuevo a endurecido. Así mismo, indica ser: “una soldadura epóxica de dos componentes, 100% sólidos, de baja sensibilidad a la humedad, ideal para adherir concreto nuevo a concreto endurecido. Aplicación: superficie limpia, homogenizar ambos componentes por aparte y mezcle ambos componentes en partes iguales por volumen durante 3-4 minutos, aplique con brocha o rodillo en la superficie. Colocar el concreto mientras el EUCON 455 MV se encuentra todavía tactoso...”. (Análisis 31-2016, Folio 88 del expediente principal)

Se determinan por prueba del espectro infrarrojo, realizada en el análisis N° 31-16 (Folio 88 del expediente principal) un contenido de polímero epóxico basado en bisfenol A (Hummel spectrum 92). De tal manera, por su composición (polímero epóxico en la parte A del producto y compuestos aminados y material orgánico en la parte B; la que fue analizada en el Análisis 25-15, con folios 86-87 del expediente principal), uso (adhesivo epóxico para pega de concreto endurecido) y acondicionamiento para su venta al por menor; según se indica en el oficio DFLAB-146-2017. (Folios 117-118 del expediente principal)

Se concluye que, por su composición a través de las pruebas realizadas en el análisis N°s 31-2016 y 25-2016 (resina epóxica, compuestos aminados y materiales orgánicos), uso específico de la mezcla como adhesivo por su etiquetado e información técnica. Adicionalmente, por su acondicionamiento al por menor (peso neto superior a 1 Kg.); no le corresponde clasificarse en la partida 39.07. Por cuanto, como se señala en el oficio DFLAB-146-2017 (Folio 117 vuelto del expediente principal): “...la nota legal VI.2 indica que un producto que por su acondicionado para la venta al por menor sea susceptible de clasificarse en la 35.06, se clasificará en 35.06 y no en otra de la nomenclatura”.

Lo anterior se ajusta a lo señalado en el epígrafe de partida 3506.91.90.00 como “Los demás productos de cualquier clase utilizados como colas o adhesivos acondicionados para la venta al por menor como colas o adhesivos, de peso neto superior a 1 kg.” (Folio 92 del expediente principal).

Por tanto, la muestra analizada en el Certificado de Análisis 31-2016, es un producto del tipo: “Adhesivo preparado a base de resina epóxica, de peso neto superior al kg.” (Folio 88 del expediente principal).

Eucoseal gris:

Referencia en estudio: La mercancía en estudio tiene la referencia comercial 1946 y se describe en las facturas comerciales como “Eucoseal gris* 25 Kg”. La
Expediente: DN-288-2018



especificación por línea y DUA se encuentran en las hojas de trabajo del presente estudio.

Fuentes de información sobre la mercancía: Información técnica del producto y certificados de análisis N°s 2751-15 con el Oficio DFLAB-193-2017 y 149-16 con el Oficio DFLAB-112-2017 (Folios 27-28, 63-64, 136-137 y 147; respectivamente del expediente principal).

Sitio de Internet: En el presente estudio se consultó la página del proveedor Toxement S.A. www.toxement.com.co. En cuya dirección electrónica se obtiene información del producto mencionado en el Cuadro No. 3. Específicamente, la información técnica de esta referencia se encuentra en la Hoja de Trabajo N° 10 y se especifica la dirección exacta donde se obtuvo la información (Folios 600-602 del expediente principal).

Funcionario que realizó la consulta: Libia Alfaro Esquivel de la Dirección de Fiscalización.

Constancia de la consulta: En el reverso del último folio de los sitios de internet, se deja constancia del día en qué se realizó la revisión de las páginas de internet.

Clasificación Declarada: 3824.40.00.00 “Aditivos preparados para cementos, morteros u hormigones.”

Clasificación Determinada: 3214.90.00.00 “Los demás plastes (enduidos) no refractarios del tipo de los utilizados en albañilería.”

Justificación Legal: RGC 1 y 6.

Justificación: Para clasificar la mercancía en el inciso declarado 3824.40.00.00 la misma debe de ser una preparación de la industria química o conexas del tipo Aditivos preparados para cementos, morteros u hormigones; sin embargo, el producto se emplea en la impermeabilización y para dar un acabado a áreas importantes como muros, paredes, piscinas. Información que se confirma el 25 de abril de 2016 en la página de internet <http://www.eucomex.com.mx/PDF/EUCOSEAL.pdf/>, la que se menciona en el análisis 149-16 (Folio 136 del expediente principal). Adicionalmente, en el análisis supra citado, se efectúa un ensayo de fraguado; con resultado positivo.

En las hojas técnicas del producto se indica que el producto es: “un recubrimiento cementicio para trabajo pesado cuya finalidad es para impermeabilizar y proteger mampostería” (Folio 143 del expediente principal). Además, hace referencia a diferentes usos como impermeabilizar superficies en: tanques de aguas, sótanos

Expediente: DN-288-2018



piscinas, muros, entre otros. Además, para decorar, restaurar o proteger fachadas, baño, cocinas y obras en general (Folio 145 del expediente principal). Información obtenida en las páginas de internet <http://www.eucomex.com.mx/PDF/EUCOSEAL.pdf/> y <http://www.adipan.com/images/productos/impermeabilizantes-acrilicos/fichas/eucoseal.pdf>.

Se aclara que el Laboratorio Aduanero en el Oficio DFLAB-193-2017 (folios 63-64 del expediente principal) corrige la clasificación arancelaria emitida en el análisis 2751-15 (folios 27-28 del expediente principal); por cuanto posteriormente revisaron los criterios de clasificación arancelaria de estas mercancías. Manteniéndose las pruebas y valoraciones efectuadas a la mercancía.

De tal manera, el producto en estudio no le corresponde ser clasificado en la subpartida 3824.40; por cuanto: “son productos que se agregan en cantidades relativamente bajas para brindar ciertas propiedades para diversas mezclas pero el Eucoseal del certificado de análisis 2751 del 2014 no correspondería con esas características, ya que es un componente mayoritario que se mezcla con agua para ser aplicado.” (Folio 63 vuelto del expediente principal)

Así pues, el producto se caracteriza por función y uso como un plaste no refractario, usado en albañilería. El cual impermeabiliza las superficies y brinda un acabado final a la obra tratada con el mismo. Por tanto, el inciso arancelario que se determina es el 3214.90.00.00.

La muestra analizada en el análisis 149-16 y en el Oficio DFLAB-193-2017 (Oficio de Corrección de la Clasificación Arancelaria del Análisis 2751-15) es un: “Plaste no refractario del tipo de los utilizados en albañilería, Eucoseal” (Folios 136-137 y 63-64; respectivamente del expediente principal).

Aquazero 5 blanco:

Referencia en estudio: La mercancía en estudio tiene la referencia comercial 4693 y se describe en las facturas comerciales como “Aquazero 5 blanco x 21,3 kg”. La especificación por línea y DUA se encuentran en las hojas de trabajo del presente estudio.

Fuentes de información sobre la mercancía: Información técnica del producto y certificado de análisis N° 526-16 y Oficio DFLAB-107-2017. (Folios 173 y 183-184, respectivamente del expediente principal)

Expediente: DN-288-2018

www.hacienda.go.cr



Sitio de Internet: En el presente estudio se consultó la página del proveedor Toxement S.A. www.toxement.com.co. En cuya dirección electrónica se obtiene información del producto mencionado en el Cuadro No. 3. Específicamente, la información técnica de esta referencia se localiza en la Hoja de Trabajo N° 11 y se especifica la dirección exacta donde se obtuvo la información. (Folios 603 a 605 del expediente principal)

Funcionario que realizó la consulta: Libia Alfaro Esquivel de la Dirección de Fiscalización.

Constancia de la consulta: En el reverso del último folio de los sitios de internet, se deja constancia del día en qué se realizó la revisión de las páginas de internet.

Clasificación Declarada: 3824.40.00.00 “Aditivos preparados para cementos, morteros u hormigones.”

Clasificación Determinada: 3214.90.00.00 “Los demás plastes (enduidos) no refractarios del tipo de los utilizados en albañilería.”

Justificación Legal: RGC 1 y 6.

Justificación: Para clasificar la mercancía en el inciso declarado 3824.40.00.00 la misma debe de ser una preparación de la industria química o conexas del tipo Aditivos preparados para cementos, morteros u hormigones. Sin embargo, el producto en la información de la página de internet <http://www.toxement.com.co/media/2858/aquazero-5-an-os.pdf>, menciona que: “AQUAZERO 5 AÑOS es un impermeabilizante acrílico de aplicación fluida, mejorado con fibras, que una vez seco forma una película impermeable, flexible, elástica y con alta resistencia a la intemperie. En blanco, puede reducir la temperatura al interior de la superficie hasta en 13°C. Aplicando el material bajo las instrucciones recomendadas, puede tener durabilidad de 5 años”. (Folio 174 del expediente principal)

Adicionalmente, en las pruebas realizadas a la muestra en el análisis 526-2016 se determinan bandas características de polímero acrílico, carbonatos y dióxido de titanio. Además de resina acrílica y un disolvente acuoso. (Folio 173 del expediente principal)

Por tanto, este impermeabilizante acrílico no se adiciona como un aditivo a la mezcla de mortero, concreto u hormigón; tal como fue declarado en la 3824.40.00.00; puesto que se aplica con rodillo a la superficie de concreto. Consecuentemente, el Aquazero se ajusta a la descripción de un plaste de la partida 32.14.

Expediente: DN-288-2018



Como se indica en la Notas Explicativas de la partida 32.14: “Los plastes no refractarios de los tipos utilizados en albañilería se aplican sobre las fachadas, paredes interiores, suelos o techos de edificios, sobre las paredes o el fondo de las piscinas, etc., para hacerlas más estancas a la humedad y darles un buen aspecto. En general, después de aplicarlos forman el revestimiento definitivo de dichas superficies”.

Así pues, el producto se caracteriza por función y uso a un plaste no refractario, usado en albañilería. El cual impermeabiliza las superficies y brinda un acabado final a la obra tratada con el mismo. De tal manera, el inciso arancelario que se determina es el 3214.90.00.00.

La muestra analizada en el análisis 526-16 determina que el producto en estudio es un: “Plaste no refractario a base de polímero acrílico, del tipo utilizado en albañilería”. (Folio 173 del expediente principal)

Aspectos relevantes sobre los cambios de clasificación arancelaria:

Con relación a todo lo descrito en el apartado anterior, y con el fin de mostrar de una manera más sintetizada tal información, a continuación, se agrupan los principales tipos de cambio de clasificación arancelaria realizados a las mercancías del presente estudio:

- A) De Aditivos preparados para cementos, morteros u hormigones de la fracción arancelaria 3824.40.00.00 a los siguientes incisos:
- 3214.90.00.00 como plaste no refractario del tipo utilizado en albañilería.
 - 3506.91.90.00 como Otros adhesivos a base de polímeros de las partidas 39.01 a 39.13 o de caucho.
 - 3506.10.00.90 como adhesivo acondicionado para la venta al por menor, para construcción y acabados, de peso neto inferior a 1 kg.
 - 3214.10.19.90 como Otros mastiques.
- B) De las Resinas epoxi de la fracción arancelaria 3907.30.00.00 al inciso arancelario:
- 3506.91.90.00 como: Adhesivos preparados, no expresados ni comprendidos en otra parte.
- C) De Productos minerales similares dilatados de la fracción arancelaria 6806.20.00.90 a los Otros mastiques a base de bentonita de la 3214.10.19.90.

Reclasificación de las mercancías: De la verificación a posterior efectuada, se detectaron impuestos a favor del Fisco por diferencias en la clasificación
Expediente: DN-288-2018



arancelaria entre lo declarado y lo determinado en un total de cuarenta y siete (47) líneas, contenidas en veinte (20) DUAS estudiados, dentro de los cuales se incluyen los quince (15) que son objeto del procedimiento de marras. Considerando inicialmente la revisión de cuatro (04) DUAS con sus respectivos análisis del Laboratorio Aduanero y oficios de ampliación del criterio de clasificación.

Adicionalmente, en la presente investigación se ha aplicado la figura de Conexidad, según Jurisprudencia del Tribunal Aduanero. Lo anterior a partir de los hallazgos encontrados en los DUA's, análisis y oficios de ampliación del criterio de clasificación arancelaria, anteriormente citados en el cuadro N°4.

Dicha figura (conexidad) se establece en dieciséis (16) DUAS por tratarse de las mismas mercancías, las cuales tienen la misma descripción de acuerdo a las facturas comerciales, presentan la misma referencia, idéntico nombre comercial. Información que se detalla en el cuadro N° 1. Adicionalmente, fueron nacionalizados por el mismo importador (Euclid Chemical de Centroamérica, S.A.) y poseen igual proveedor de las mercancías (Toxement, S.A.). Por último, las mercancías estudiadas poseen igual nombre y referencia comercial. De tal forma, se aplica la figura de conexidad de acuerdo a reiterada jurisprudencia del Tribunal Aduanero Nacional (T.A.N.). Tal como la sentencia que se cita seguidamente:

Sentencia del Tribunal Aduanero Nacional No. 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 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

Expediente: DN-288-2018



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.”

La revisión a posterior de los DUA's y análisis anteriormente citados, se detallan en la Hoja de Trabajo N° 12 (folios 606-607 del expediente principal). En esta hoja de trabajo se recogen los elementos principales para conformar la figura de conexidad.

Como consecuencia de lo expuesto, se procedió a realizar los ajustes pertinentes derivados de las diferencias detectadas en la clasificación arancelaria declarada en los quince (15) DUA's, producto del cual se generó un adeudo fiscal que asciende a la suma de **¢7.142.467,35** (siete millones ciento cuarenta y dos mil cuatrocientos sesenta y siete colones con 35/100), los cuales se muestran en el cuadro siguiente y se reflejan entre otros en la Hoja de Trabajo N° 14 del expediente principal N° DN-234-2018. (Folios 609 a 612)

Impuestos dejados de percibir por el Estado Importador Euclid Chemical Centroamérica S.A. Por los DUA's objeto del presente procedimiento			
DUA's	Impuestos declarados	Impuestos determinados	Adeudo Fiscal
006-2015-133447	¢703.295,50	¢1.309.441,99	¢606.146,49
006-2014-82199	¢742.037,94	¢1.534.515,02	¢792.477,08
006-2014-98338	¢375.637,90	¢770.729,44	¢395.091,54
006-2014-120363	¢687.479,91	¢1.457.184,95	¢769.705,04
006-2014-146148	¢317.428,35	¢577.627,49	¢260.199,14
006-2014-169941	¢694.076,70	¢1.359.656,16	¢665.579,47
006-2014-172723	¢119.295,48	¢217.083,17	¢97.787,68
006-2014-178091	¢322.691,72	¢587.205,29	¢264.513,57
006-2014-202154	¢1.078.324,89	¢2.174.395,70	¢1.096.070,81
006-2015-46513	¢176.862,09	¢321.837,69	¢144.975,60
006-2015-71447	¢608.815,80	¢1.290.448,20	¢681.632,41
006-2015-94896	¢241.348,90	¢496.780,95	¢255.432,07

Expediente: DN-288-2018



006-2015-118294	¢582.839,02	¢1.155.012,57	¢572.173,54
006-2015-137319	¢146.772,75	¢311.100,07	¢164.327,32
006-2015-164757	¢336.150,72	¢712.506,31	¢376.355,59
TOTAL	¢6.998.973,72	¢14.275.525,03	¢7.142.467,35

Fuente: Hoja de Trabajo N°14 (Folios 609-612 del expediente principal), y folio 644 del referido expediente.

Producto de las inconsistencias detectadas en los referidos DUA's, se tiene que el auxiliar de la función pública aduanera Agente Aduanero Jorge Antonio Vega Godoy de la Agencia de Aduanas Agencias Marítimas, S.R.L.; incumplió con las disposiciones establecidas en los artículos: 33 párrafo segundo, 35 inciso a) y 86 párrafo 3 y 4 de la Ley General de Aduanas, y 314 inciso c) y e) del Reglamento a dicha Ley.

Lo anterior, por cuanto el agente aduanero es un profesional en la materia aduanera, que debe representar a su mandante de forma diligente y en apego al régimen jurídico aduanero, así como tomando en cuenta que rinde la declaración aduanera bajo fe de juramento; por lo que éste debe suministrar información veraz sobre los diferentes elementos a declarar, situación que no se manifestó en este caso, tal y como ha quedado evidenciado en el presente estudio, por lo que resulta imperante el inicio del presente procedimiento para determinar la verdad real de los hechos y la responsabilidad del Agente de cita sobre los mismos.

VII. Análisis del tipo infraccional y principios aplicables:

Una vez determinado el cuadro fáctico y los incumplimientos del Auxiliar a su obligación de suministrar la información y los datos necesarios para determinar la obligación tributaria aduanera, especialmente respecto de la clasificación arancelaria de las mercancías.

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 16 del CAUCA III, 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 20 del RECAUCA 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.**

Expediente: DN-288-2018



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 munera 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 14, 15 y 16 del CAUCA III, artículos 19 y 20 del RECAUCA, artículos 30, 31, 32, 35 a 39 LGA, 110 a 117 del Reglamento a la Ley General de Aduanas.

Se sigue de lo anterior, la especial importancia que para el Fisco tiene la participación de este auxiliar de la función pública en el procedimiento de despacho, al punto de que partiendo del principio de buena fe y responsabilidad de sus actuaciones le ha delegado parte de la gestión aduanera, de tal suerte 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...”

Así las cosas, al tratarse el objeto de la presente litis de la aplicación de sanciones de multa al auxiliar de la función pública de cita, por haber incurrido en **seis infracciones administrativas** según lo preceptuado en el artículo **236 inciso 25** de la Ley General de Aduanas, en razón de haber realizado una clasificación arancelaria incorrecta, lo cual produjo una diferencia en la obligación tributaria aduanera causando una vulneración al régimen jurídico aduanero por un monto de **¢1.187.235,38 (un millón ciento ochenta y siete mil doscientos treinta y cinco colones con 38/100)**, derivado de la nacionalización de las mercancías amparadas bajo los DUA's números 006-2014-146148 de fecha 16/09/2014, 006-2014-172723 de fecha 04/11/2014, 006-2014-178091 de fecha 12/11/2014, 006-2015-46513 de fecha 24/03/2015, 006-2015-94896 de fecha 15/06/2015 y 006-2015-137319 de fecha 31/08/2015, y en **nueve infracciones tributarias aduaneras** según lo establecido en el artículo **242** de la Ley General de Aduanas, en razón de haber realizado una clasificación arancelaria incorrecta, lo cual produjo una diferencia en la obligación tributaria aduanera causando una vulneración al régimen jurídico aduanero por un monto de **¢5.955.231,97 (cinco millones novecientos cincuenta y cinco mil doscientos treinta y un colones con 97/100)**, derivado de la nacionalización de las mercancías amparadas bajo los DUA's números 006-2015-133447 de fecha 24/08/2015, 006-2014-82199 de fecha 20/05/2014, 006-2014-98338 de fecha 17/06/2014, 006-2014-120363 de fecha 29/07/2014, 006-2014-169941 de fecha 29/10/2014, 006-2014-202154 de fecha 23/12/2014, 006-2015-71447 de fecha 06/05/2015, 006-2015-118294 de fecha 28/07/2015 y 006-2015-164757 de fecha 19/10/2015, contraviniendo o vulnerando las disposiciones del régimen jurídico imperante en la materia, debe tenerse presente que si bien la normativa aduanera faculta a esta Administración para imponer sanciones a quienes resulten responsables de su comisión (verbigracia con base en el artículo 24 inciso i de la LGA y concordantes de su Reglamento), resulta imperativa con ocasión de ello la aplicación en sede administrativa de una serie de principios y garantías constitucionales del Derecho Penal, pero con sus respectivos matices. Dentro de dichos principios se encuentran como fundamentales: **la tipicidad, antijuridicidad y culpabilidad**, mismos que conforman la Teoría del Delito, como delimitadores de las normas del Derecho Penal y cuya aplicación respecto al análisis de las sanciones administrativas, ha sido reconocida por la Sala Constitucional.

En esta línea de razonamiento, hay que considerar que la culpabilidad integra el conjunto de presupuestos que fundamentan la responsabilidad personal de una conducta, lo cual lleva a la comisión de un hecho previamente calificado como típico y antijurídico.

Expediente: DN-288-2018



En el curso del análisis secuencial del delito, la culpabilidad amplía la perspectiva valorativa teniendo en cuenta los elementos fácticos, que sirven para determinar si el sujeto era o no imputable, lo cual será objeto de valoración en el momento procesal oportuno, sea en el dictado del acto final del presente procedimiento.

Así pues, es oportuno proceder al estudio de los elementos de tipicidad y antijuridicidad en relación con las supuestas infracciones respecto de las citadas normas -236.25 y 242 LGA-, cometidas por el auxiliar de la función pública aduanera.

1) Análisis de Tipicidad: *El principio de tipicidad dimana del principio de legalidad preceptuado en el ordinal 11 de la Constitución Política y en materia aduanera del artículo 108 del CAUCA III, íntimamente relacionado con el principio de seguridad jurídica; el mismo se encuentra dispuesto, al igual que otros principios 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.

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, aunque sí será motivo de mención en el presente procedimiento.

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



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

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

➤ **Infracciones administrativas tipificadas en el artículo 236.25 de la Ley General de Aduanas:**

Sujeto Activo: Respecto a lo preceptuado en el ordinal 236.25 LGA, el sujeto activo, es la persona que puede cometer la infracción, y este de acuerdo con lo estipulado en la citada normativa 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 citada normativa puede convertirse en sujeto activo de la referida infracción. No presentándose por tanto ningún problema para el presente caso, en cuanto a la determinación de dicho elemento del tipo.

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

Respecto a la **acción o conducta-verbo** tipificada, tenemos que el artículo 236.25 reza:

“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 que causen perjuicio fiscal, o los presente tardíamente, salvo si está tipificado con una sanción mayor.”

En relación con la citada normativa, el Tribunal Aduanero Nacional (Sentencia N° 130-2015), ha establecido que para la aplicación de la norma de cita corresponde verificar cuáles son los presupuestos básicos. De principio es una norma que parte de una acción realizada que se relaciona con una obligación exigida por la normativa y su cumplimiento se debe dar en dos formas: ***Presente o Transmita.***



Cualquiera de los dos medios deben utilizarse para hacer llegar al órgano aduanero *“los documentos” escritos o impresos o “la información”* entendida como la transcripción en un medio informático de datos exigidos en la declaración aduanera para cualquier régimen aduanero. Siguiendo el texto, la construcción de las conductas hace referencia al inciso anterior (inciso 24 del Artículo 236 de la LGA) por lo que se debe entender que se refiere a *“los requisitos documentales” o “la información” que requieran la ley o sus reglamentos*. Adiciónese que se contemplan las conductas con errores o con omisiones pero que se cometan en alguno de los datos o documentos que se requieran para efectuar una declaración aduanera correcta.

En todos los casos, se debe cumplir una condición que exige el tipo y es que cada conducta realizada con errores u omisiones requiere que cause un *“perjuicio fiscal”*, estimándose como una disminución en la Obligación Tributaria Aduanera que legalmente corresponde, por alteración de alguno de sus elementos y no tipifique como infracción tributaria. Finalmente el ordinal agrega otras conductas que tienden a sancionar la *“presentación tardía”* de documentos bajo las condiciones ya apuntadas, eliminando del tipo el error o la omisión. (Véase Sentencia N° 130-2015)

En concreto, el inciso **25) del artículo 236 LGA** regula las siguientes conductas: *1-presentar o transmitir los documentos, la información requerida por esta ley o sus reglamentos para determinar la obligación tributaria aduanera o para demostrar el cumplimiento de otros requisitos, o la declaración aduanera con errores u omisiones que causen perjuicio fiscal.*

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 imputan en el presente procedimiento sancionatorio en relación con los DUA's números 006-2014-146148 de fecha 16/09/2014, 006-2014-172723 de fecha 04/11/2014, 006-2014-178091 de fecha 12/11/2014, 006-2015-46513 de fecha 24/03/2015, 006-2015-94896 de fecha 15/06/2015 y 006-2015-137319 de fecha 31/08/2015 objeto de análisis en el presente apartado del mismo, tienen su origen en la transmisión por parte del agente aduanero Jorge Antonio Vega Godoy con errores en la clasificación arancelaria, lo cual generó un ajuste en la obligación tributaria aduanera de los mismos por la suma total de **₡1.187.235,38** (un millón ciento ochenta y siete mil doscientos treinta y cinco colones con 38/100), de acuerdo con el siguiente detalle:



DUA	Línea de DUA	Partida declarada	Impuestos Declarados en ₡	Partida determinada	Impuestos Determinados en ₡	Adeudo Tributario en ₡
006-2014-146148	8	3824.40.00.00	₡159.324,77	3214.90.00.00	₡289.924,85	₡130.600,08
	9	3824.40.00.00	₡158.103,58	3214.90.00.00	₡287.702,64	₡129.599,06
006-2014-172723	7	3824.40.00.00	₡119.295,48	3214.90.00.00	₡217.083,17	₡97.787,68
006-2014-178091	3	3824.40.00.00	₡322.691,72	3214.90.00.00	₡587.205,29	₡264.513,57
006-2015-46513	1	3824.40.00.00	₡85.029,88	3214.90.00.00	₡154.729,71	₡69.699,83
	8	3824.40.00.00	₡91.832,21	3214.90.00.00	₡167.107,98	₡75.275,77
006-2015-94896	3	3824.40.00.00	₡49.294,25	3214.90.00.00	₡89.701,23	₡40.406,98
	8	3907.30.00.00	₡192.054,65	3506.91.90.00	₡407.079,74	₡215.025,09
006-2015-137319	7	3907.30.00.00	₡146.772,75	3506.91.90.00	₡311.100,07	₡164.327,32
Total						₡1.187.235,38

(Folios 610 a 612 del expediente principal)

Es así como las actuaciones fiscalizadoras revelan la existencia de tributos no cancelados por el sujeto pasivo, ello con base en la revisión posterior de cuatro O4 DUA's, se detectó una incorrecta clasificación arancelaria de las mercancías en estudio, según trece (13) certificados de análisis y sus respectivos oficios de ampliación y/o corrección del criterio de clasificación arancelaria (se corrige la clasificación arancelaria emitida en algunos análisis; por cuanto posteriormente se revisaron los criterios de clasificación arancelaria de estas mercancías. Manteniéndose las pruebas y valoraciones efectuadas; documentos efectuados por el Laboratorio Aduanero y Estudios Especiales. Con dichos análisis y oficios, de los cuales se suministran fotocopias en el expediente administrativo principal, se aplica la figura de conexidad a dieciséis (16) DUAS entre los cuales se encuentran los seis supra citados de acuerdo con el siguiente detalle, para un total de 20 DUAS:

Expediente: DN-288-2018

www.hacienda.go.cr



006-2014-146148	8	Aditivo para construcción Surfex gris	Conexidad 2750-15 y DFLAB-99-2016
	9	Aditivo para construcción Euco Seal gris	Conexidad 2751-15 y DFLAB-193-2017, 149-2016 y DFLAB-112-2017
006-2014-172723	7	Aditivo para construcción Eucodiamond	Conexidad 2753-15 y DFLAB-102-2016
006-2014-178091	3	Aditivo para construcción Surfex gris	Conexidad 2750-15 y DFLAB-99-2016
006-2015-46513	1	Aditivo para construcción Eucodiamond	Conexidad 2753-15 y DFLAB-102-2016
	8	Aditivos para construcción Aquacero	Conexidad 526-16 y DFLAB-107-2017
006-2015-94896	3	Aditivo para construcción Euco Seal gris	Conexidad 2751-15 y DFLAB-193-2017, 149-2016 y DFLAB-112-2017
	8	Aditivo para construcción Euco 455	Conexidad 24-16 y DFLAB-114-2016
006-2015-137319	7	Aditivo para construcción Euco 455	Conexidad 24-16 y DFLAB-114-2016

(Folios 680 a 681 del expediente principal)

Dicho lo anterior, el monto por concepto de las multas por las infracciones sería de **¢1.627.895,00** (un millón seiscientos veintisiete mil ochocientos noventa y cinco colones con 00/100), de conformidad con el siguiente desglose:

DUA	Tributos dejados de percibir	Multa de \$500 por cada DUA	Tipo de Cambio vigente a la fecha del DUA (hecho generador)	Monto de la multa
006-2014-146148	¢260.199,14	\$500	¢545,27	¢272.635,00
006-2014-172723	¢97.787,68	\$500	¢544,93	¢272.465,00
006-2014-178091	¢264.513,57	\$500	¢543,56	¢271.780,00
006-2015-46513	¢144.975,60	\$500	¢538,37	¢269.185,00
006-2015-94896	¢255.432,07	\$500	¢542,20	¢271.100,00
006-2015-137319	¢164.327,32	\$500	¢541,46	¢270.730,00
Totales	¢1.187.235,38			¢1.627.895,00

No se omite señalar, que de acuerdo con el tipo de cambio de venta vigente al momento de la aceptación de los citados DUA's, los tributos dejados de percibir en cada caso corresponden a un monto inferior a los quinientos pesos centroamericanos, de conformidad con el siguiente desglose:



DUA	FECHA	MONTO DE TRIBUTOS CANCELADOS	MONTO DE TRIBUTOS DETERMINADOS	TRIBUTOS DEJADOS DE PERCIBIR	TIPO DE CAMBIO	TRIBUTOS DEJADOS DE PERCIBIR EN PESOS CENTROAMERICANOS
006-2014-146148	16/09/2014	¢317.428,35	¢577.627,49	¢260.199,14	¢545,27	477.19
006-2014-172723	04/11/2014	¢119.295,48	¢217.083,17	¢97.787,68	¢544,93	179.45
006-2014-178091	12/11/2014	¢322.691,72	¢587.205,29	¢264.513,57	¢543,56	486.63
006-2015-46513	24/03/2015	¢176.862,09	¢321.837,69	¢144.975,60	¢538,37	269.29
006-2015-94896	15/06/2015	¢241.348,90	¢496.780,95	¢255.432,07	¢542,20	471.10
006-2015-137319	31/08/2015	¢146.772,75	¢311.100,07	¢164.327,32	¢541,46	303.49

Por lo tanto, al corresponder en cada caso a un monto menor a quinientos pesos centroamericanos los tributos dejados de percibir para los DUA's de marras, lo procedente es iniciar en relación con los adeudos determinados respecto a los citados DUA's, procedimiento sancionatorio con base en lo dispuesto en el ordinal 236 inciso 25 de la LGA.

Sobre la rebaja de la sanción de multa (Artículo 233 Ley General de Aduanas):

Atendiendo a la promoción del pago voluntario realizado por parte del sujeto pasivo de la obligación tributaria en el trámite de regularización y atendiendo en definitiva a lo dispuesto por el artículo 233 de la Ley General de Aduanas inciso b), procede esta Dirección a aplicar la respectiva rebaja de la sanción de multa, misma que corresponde (...) *“cuando el infractor repare su incumplimiento después de la actuación de la autoridad aduanera, pero antes de la notificación del acto de apertura del procedimiento determinativo de ajuste de la obligación tributaria, la sanción se reducirá en un cincuenta por ciento (50%). (...)”*

Revisado el expediente principal de marras verifica esta Dirección el cumplimiento de las tres condiciones establecidas por dicha norma:

- 1- El infractor reparó sus incumplimientos los días 05 y 06 de marzo del 2018. (Folios 692 a 697 del expediente principal)
- 2- La reparación se da después de la actuación de la autoridad aduanera, la cual se dio el día 06 de febrero del 2018. (Folios 676-684 del expediente principal)
- 3- La reparación se dio antes de la notificación de un acto de apertura del procedimiento determinativo.



Dicho lo anterior, el monto total por concepto de la multa aplicando el 50% de la rebaja de la sanción por las infracciones cometidas, de conformidad con lo preceptuado en el ordinal 233 inciso b) de la Ley General de Aduanas, sería de **₡813.947,50** (ochocientos trece mil novecientos cuarenta y siete colones con 50/100), de conformidad con el siguiente desglose:

DUA	Tributos dejados de percibir	Multa de \$500 por cada DUA	Tipo de Cambio vigente a la fecha del DUA (hecho generador)	Monto de multa	Monto de multa aplicando el 50% de rebajo del 233 LGA
006-2014-146148	₡260.199,14	\$500	₡545,27	₡272.635,00	₡136.317,50
006-2014-172723	₡97.787,68	\$500	₡544,93	₡272.465,00	₡136.232,50
006-2014-178091	₡264.513,57	\$500	₡543,56	₡271.780,00	₡135.890,00
006-2015-46513	₡144.975,60	\$500	₡538,37	₡269.185,00	₡134.592,50
006-2015-94896	₡255.432,07	\$500	₡542,20	₡271.100,00	₡135.550,00
006-2015-137319	₡164.327,32	\$500	₡541,46	₡270.730,00	₡135.365,00
Totales				₡1.627.895,00	₡813.947,50

Así las cosas, en el caso de estudio el auxiliar de repetida cita incumplió con lo dispuesto en los artículos 30 y 86 de la LGA, al no suministrar la información y los datos necesarios para determinar por parte de esta Administración en los DUA's de referencia la obligación tributaria aduanera, específicamente en lo que respecta a la clasificación arancelaria en las líneas supra citadas de los citados DUA's.

Y en esa inteligencia, la conducta del Auxiliar se adecúa en términos objetivos a las condiciones del tipo sancionatorio establecido por el artículo 236.25 LGA.

➤ **Infracciones tributarias aduaneras tipificadas en el artículo 242 de la Ley General de Aduanas:**

El agente aduanero tal como se indicó supra 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 y así lo establece el artículo 86 de la Ley General de Aduanas, de previa cita.

Bajo este marco regulatorio y en virtud de que los DUA's números 006-2015-133447 de fecha 24/08/2015, 006-2014-82199 de fecha 20/05/2014, 006-
Expediente: DN-288-2018



2014-98338 de fecha 17/06/2014, 006-2014-120363 de fecha 29/07/2014, 006-2014-169941 de fecha 29/10/2014, 006-2014-202154 de fecha 23/12/2014, 006-2015-71447 de fecha 06/05/2015, 006-2015-118294 de fecha 28/07/2015 y 006-2015-164757 de fecha 19/10/2015 todos de la Aduana de Limón y que son objeto del presente apartado del procedimiento de marras, fueron suscritos por el auxiliar de la función pública persona física contra quien se tramita el presente procedimiento, y fue quien incumplió con sus obligaciones al haber tramitado dichos DUA's con errores de acuerdo con el siguiente detalle, por lo cual se generó con los DUA's de marras diferencias en la obligación tributaria aduanera y por ende una vulneración al régimen jurídico aduanero. Dichas diferencias se encuentran en firme, por efecto de su reconocimiento y pago por parte del sujeto pasivo de la obligación.

DUA	Líneas	Clasificación declarada	Mercancía	Clasificación determinada	Justificación
006-2015-133447 24/08/15	3	3824.40.00.00 1% de Ley 6946 y 13% Impuesto General sobre las Ventas	Surftex gris * 30 kg	3214.90.00.00 5% DAI, 5% S.C., 1% de Ley 6946 y 13% Impuesto General sobre las Ventas	<p>La mercancía trata de un: "<i>Plaste no refractario del tipo empleado en albañilería, utilizado para endurecer pisos de concreto, Surftex.</i>"</p> <p>Para clasificar la mercancía en el inciso declarado 3824.40.00.00 la misma debe de ser una preparación de la industria química o conexas del tipo Aditivos preparados para cementos, morteros u hormigones; sin embargo; el producto es un endurecedor para pisos de concreto, con base de cuarzo, cemento y aditivos.</p> <p>No se agrega ni se mezcla durante la preparación del mortero, tal como fue declarada la mercancía. Sino que, debe ser clasificada en la fracción arancelaria 3214.90.00.00, como un plaste no refractario del tipo usado en albañilería, para endurecer pisos de concreto.</p> <p>Análisis de referencia 2750-15 y DFLAB-99-2016.</p>
	4	3824.40.00.00 1% de Ley 6946 y 13% Impuesto General sobre las Ventas	Eucoseal gris* 25 Kg	3214.90.00.00 5% DAI, 5% S.C., 1% de Ley 6946 y 13% Impuesto General sobre las Ventas	<p>La mercancía trata de un: "<i>Plaste no refractario del tipo de los utilizados en albañilería, Eucoseal.</i>"</p> <p>Para clasificar la mercancía en el inciso declarado 3824.40.00.00 la misma debe de ser una preparación de la industria química o conexas del tipo Aditivos preparados para cementos, morteros u hormigones; sin embargo, el producto se emplea en la impermeabilización y para dar</p>



					<p>un acabado a áreas importantes como muros, paredes, piscinas, etc.</p> <p>El Eucoseal presenta un componente mayoritario que se mezcla con agua para ser aplicado el producto. Se caracteriza por función y uso como un plaste no refractario, usado en albañilería. El cual impermeabiliza las superficies y brinda un acabado final a la obra tratada con el mismo.</p> <p>Análisis de referencia 2751-15 y DFLAB-193-2017</p>
7	<p>3824.40.00.00</p> <p>1% de Ley 6946 y 13% Impuesto General sobre las Ventas</p>	<p>Eucodiamond Hard * 250 kg</p>	<p>3214.90.00.00</p> <p>5% DAI, 5% S.C., 1% de Ley 6946 y 13% Impuesto General sobre las Ventas</p>	<p>La mercancía trata de un: "<i>Plaste no refractario del tipo usado en albañilería.</i>"</p> <p>Para clasificar la mercancía en el inciso declarado 3824.40.00.00 la misma debe de ser una preparación de la industria química o conexas del tipo Aditivos preparados para cementos, morteros u hormigones. El producto se aplica sobre superficies de concreto viejo o nuevo; cuando éste último esté curado; pudiéndose aplicar cuando seque el piso un mínimo de 24 horas a 7 días. Asimismo, el Eucodiamond es un densificador y sellador para concreto. Incrementa la densidad de la superficie, la durabilidad, resistencia a la abrasión, a prueba de polvo, resistente a marcas de neumáticos, de fácil mantenimiento y reduce la porosidad, entre otras características del producto.</p> <p>Análisis de referencia 2753-15 y DFLAB-102-2016</p>	
8	<p>3824.40.00.00</p> <p>1% de Ley 6946 y 13% Impuesto General sobre las Ventas</p>	<p>Eucobond LS x 500</p>	<p>3506.10.00.90</p> <p>14% DAI, 1% de Ley 6946 y 13% Impuesto General sobre las Ventas</p>	<p>La mercancía trata de un: "<i>Adhesivo acondicionado para la venta al por menor, para construcción y acabados, de peso neto inferior al kg.</i>"</p> <p>Para clasificar la mercancía en el inciso declarado 3824.40.00.00 la misma debe de ser una preparación de la industria química o conexas del tipo Aditivo preparado para cementos, morteros u hormigones; sin embargo; el producto indica en su etiqueta que es un adhesivo estructural para construcción y acabados, de peso 500 ml y compuesto de poliuretano, isocianatos y otros elementos.</p> <p>Por su composición química y descripción del producto en su hoja</p>	



					técnica; el producto hace referencia a un adhesivo (elemento que es capaz de pegarse) usado para la construcción y acondicionada para la venta al por menor con una presentación inferior a 1 Kg. Análisis de referencia 2754-15 y DFLAB-103-2016 .
006-2015-133447	9	3824.40.00.00 1% de Ley 6946 y 13% Impuesto General sobre las Ventas	Eucopoxy Primer Gc * 5 kg	3214.90.00.00 5% DAI, 5% S.C., 1% de Ley 6946 y 13% Impuesto General sobre las Ventas	La mercancía trata de: "Al mezclar este producto con la parte "B" se obtiene un plaste no refractario del tipo de los utilizados en albañilería a base de polímero epóxico." Para clasificar la mercancía en el inciso declarado 3824.40.00.00 la misma debe de ser una preparación de la industria química o conexas del tipo Aditivos preparados para cementos, morteros u hormigones. En este sentido, los productos de la subpartida 3824.40 son productos que se agregan a las mezclas en cantidades bajas. Sin embargo, el producto analizado no funciona de esa forma, pues es imprimante epóxico para concreto húmedo (no mojado) o concreto viejo, permitiendo con posterioridad la aplicación de un recubrimiento epóxico base acuosa. Análisis de referencia 2755-15 y DFLAB-104-2016 .

DUAS con aplicación de conexidad

DUA	Línea	Descripción comercial de la línea del DUA	N° Análisis y Oficio
006-2015-133447	5	Aditivo para construcción Euco 455	Conexidad 24-16 y DFLAB-114-2016
006-2014-82199	1	Aditivo preparada para concreto Eucoseal gris	Conexidad 2751-15 y DFLAB-193-2017, 149-2016 y DFLAB-112-2017
	4	Aditivo preparada para concreto Euco 455	Conexidad 25-2016 y DFLAB-115-2016
006-2014-98338	12	Aditivo para construcción Euco 455	Conexidad 25-2016 y DFLAB-115-2016
	13	Aditivo para construcción Eucodiamond	Conexidad 2753-2015 y DFLAB-102-2016
006-2014-120363	8	Aditivo para construcción Euco 455	Conexidad 25-2016 y DFLAB-115-2016
	9	Aditivo para construcción Euco 455	Conexidad 24-16 y DFLAB-114-2016
006-2014-169941	3	Aditivo para construcción Euco 455	Conexidad 25-2016 y DFLAB-115-2016
	5	Aditivo para construcción Euco Seal gris	Conexidad 2751-15 y DFLAB-193-2017, 149-2016 y DFLAB-112-2017
	8	Aditivo para construcción Eucodiamond	Conexidad 2753-15 y DFLAB-102-2016



006-2014-202154	11	Aditivo para construcción Euco Seal gris	Conexidad 2751-15 y DFLAB-193-2017, 149-2016 y DFLAB-112-2017
	12	Aditivo para construcción Euco 455	Conexidad 25-16 y DFLAB-115-2016
	14	Aditivo para construcción Eucodiamond	Conexidad 2753-15 y DFLAB-102-2016
	17	Aditivos para concreto Aquazero	Conexidad 526-16 y DFLAB-107-2017
	18	Aditivo para construcción Euco 455	Conexidad 24-16 y DFLAB-114-2016
006-2015-71447	6	Aditivo para construcción Euco 455	Conexidad 25-16 y DFLAB-115-2016
006-2015-118294	3	Aditivo para construcción Aquacero	Conexidad 526-16 y DFLAB-107-2017
	4	Aditivo para construcción Euco Seal gris	Conexidad 2751-15 y DFLAB-193-2017, 149-2016 y DFLAB-112-2017
	5	Aditivo para construcción Euco 455	Conexidad 25-16 y DFLAB-115-2016
006-2015-164757	9	Aditivo para construcción Euco 455	Conexidad 25-16 y DFLAB-115-2016
	11	Aditivo para construcción Euco 455	Conexidad 24-16 y DFLAB-114-2016

(Folios 677-681 del expediente principal)

De acuerdo con ello, el auxiliar de marras habría incumplido sus obligaciones de acuerdo con los supuestos fácticos contemplados en el artículo 242 de la Ley General de Aduanas aplicado en la especie, el cual señala:

“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.”

Ahora bien, siendo el objeto de la presente litis la aplicación de sanciones contra el agente de aduanero Jorge Antonio Vega Godoy, por haber cometido nueve infracciones tributarias aduaneras de conformidad con el numeral supra citado, contraviniendo o vulnerado disposiciones del régimen jurídico imperante en la materia, corresponde en ese sentido, 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 las infracciones de cita y de acuerdo a lo estipulado en el artículo **Expediente: DN-288-2018**



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 Vega Godoy, cuenta con la condición de auxiliar de la función pública aduanera, en la modalidad de agente aduanero, siendo por tanto que incurra 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:

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 las conductas que se le atribuyen como reprochables al agente aduanero Vega Godoy están debidamente tipificadas al encontrarse plenamente descritas en el artículo 242 de la Ley General de Aduanas, toda vez que para los DUA's de la Aduana de Limón objeto del presente apartado del procedimiento de marras, el agente de aduanas encausado declaró con errores las mercancías amparadas a las líneas supra citadas para cada uno de los nueve DUA's, de acuerdo con el Análisis de referencia **2750-15** y **DFLAB-99-2016 en relación con la línea 3**, Análisis de referencia **2751-15** y **DFLAB-193-2017 para la línea 4**, Análisis de referencia **2753-15** y **DFLAB-102-2016 para la línea 7**, Análisis de referencia **2754-15** y **DFLAB-103-2016 para la línea 8**, Análisis de referencia **2755-15** y **DFLAB-104-2016 para la línea 9**, y en aplicación del instituto de la conexidad para la línea 5 del DUA No. **006-2015-133447 de fecha 24/08/15**, así como por Conexidad para los restantes ocho DUA's de acuerdo con lo indicado en el “cuadro” precedente. Lo anterior de acuerdo con las Reglas Generales de Clasificación 1 y 6 del Sistema Arancelario Centroamericano (SAC),



por lo cual se determinó una diferencia en el adeudo tributario aduanero a favor del Fisco para cada línea de los citados DUA's como a continuación se detalla:

a. DUA 006-2015-133447 de fecha 24/08/2015:

DUA	Línea de DUA	Partida declarada	Impuestos Declarados	Partida determinada	Impuestos Determinados	Adeudo Tributario
006-2015-133447	3	3824.40.00.00	€89.911,69	3214.90.00.00	€163.613,18	€73.701,49
	4	3824.40.00.00	€96.531,76	3214.90.00.00	€175.659,79	€79.128,03
	5	3907.30.00.00	€94.024,06	3506.91.90.00	€199.293,75	€105.269,69
	7	3824.40.00.00	€417.885,06	3214.90.00.00	€760.429,55	€342.544,49
	8	3824.40.00.00	€4.838,45	3506.10.00.90	€10.255,59	€5.417,14
	9	3824.40.00.00	€104,49	3214.90.00.00	€190,14	€85,65
TOTAL ADEUDO						€606.146,49

(Folios 609-614 del expediente principal)

b. DUA 006-2014-82199 de fecha 20/05/2014:

DUA	Línea de DUA	Partida declarada	Impuestos Declarados	Partida determinada	Impuestos Determinados	Adeudo Tributario
006-2014-82199	1	3824.40.00.00	€127.749,65	3214.90.00.00	€232.467,29	€104.717,64
	4	3824.40.00.00	€614.288,29	3506.91.90.00	€1.302.047,73	€687.759,43
TOTAL ADEUDO						€792.477,07

(Folios 609-614 del expediente principal)

c. DUA 006-2014-98338 de fecha 17/06/2014:

DUA	Línea de DUA	Partida declarada	Impuestos Declarados	Partida determinada	Impuestos Determinados	Adeudo Tributario
006-2014-98338	12	3824.40.00.00	€290.694,40	3506.91.90.00	€616.156,93	€325.462,52
	13	3824.40.00.00	€84.943,50	3214.90.00.00	€154.572,52	€69.629,02
TOTAL ADEUDO						€395.091,54

(Folios 609-614 del expediente principal)

d. DUA 006-2014-120363 de fecha 29/07/2014:

DUA	Línea de DUA	Partida declarada	Impuestos Declarados	Partida determinada	Impuestos Determinados	Adeudo Tributario
-----	--------------	-------------------	----------------------	---------------------	------------------------	-------------------

Expediente: DN-288-2018



006-2014-120363	8	3824.40.00.00	€626.461,57	3506.91.90.00	€1.327.850,26	€701.338,68
	9	3824.40.00.00	€61.018,34	3506.91.90.00	€129.334,69	€68.316,35
TOTAL ADEUDO						€769.705,04

(Folios 609-614 del expediente principal)

e. DUA 006-2014-169941 de fecha 29/10/2014:

DUA	Línea de DUA	Partida declarada	Impuestos Declarados	Partida determinada	Impuestos Determinados	Adeudo Tributario
006-2014-169941	3	3824.40.00.00	€322.240,60	3506.91.90.00	€683.022,37	€360.781,77
	5	3824.40.00.00	€89.352,53	3214.90.00.00	€162.595,68	€73.243,15
	8	3907.30.00.00	€282.483,56	3214.90.00.00	€514.038,12	€231.554,55
TOTAL ADEUDO						€665.579,47

(Folios 609-614 del expediente principal)

f. DUA 006-2014-202154 de fecha 23/12/2014:

DUA	Línea de DUA	Partida declarada	Impuestos Declarados	Partida determinada	Impuestos Determinados	Adeudo Tributario
006-2014-202154	11	3824.40.00.00	€172.479,34	3214.90.00.00	€313.862,35	€141.383,01
	12	3824.40.00.00	€617.257,56	3506.91.90.00	€1.308.341,40	€691.083,84
	14	3824.40.00.00	€90.183,75	3214.90.00.00	€164.108,25	€73.924,50
	17	3824.40.00.00	€108.220,50	3214.90.00.00	€196.929,90	€88.709,41
	18	3824.40.00.00	€90.183,75	3506.91.90.00	€191.153,80	€100.970,06
TOTAL ADEUDO						€1.096.070,81

(Folios 609-614 del expediente principal)

g. DUA 006-2015-71447 de fecha 06/05/2015:

DUA	Línea de DUA	Partida declarada	Impuestos Declarados	Partida determinada	Impuestos Determinados	Adeudo Tributario
006-2015-71447	6	3907.30.00.00	€608.815,80	3506.91.90.00	€1.290.448,20	€681.632,41
TOTAL ADEUDO						€681.632,41

Expediente: DN-288-2018



(Folios 609-614 del expediente principal)

h. DUA 006-2015-118294 de fecha 28/07/2015:

DUA	Línea de DUA	Partida declarada	Impuestos Declarados	Partida determinada	Impuestos Determinados	Adeudo Tributario
006-2015-118294	3	3824.40.00.00	€220.787,70	3214.90.00.00	€401.769,54	€180.981,85
	4	3824.40.00.00	€47.224,39	3214.90.00.00	€85.934,68	€38.710,29
	5	3907.30.00.00	€314.826,44	3506.91.90.00	€667.308,35	€352.481,40
TOTAL ADEUDO						€572.173,54

(Folios 609-614 del expediente principal)

i. DUA 006-2015-164757 de fecha 19/10/2015:

DUA	Línea de DUA	Partida declarada	Impuestos Declarados	Partida determinada	Impuestos Determinados	Adeudo Tributario
006-2015-164757	9	3907.30.00.00	€198.233,45	3506.91.90.00	€420.176,36	€221.942,90
	11	3907.30.00.00	€137.917,27	3506.91.90.00	€292.329,96	€154.412,68
TOTAL ADEUDO						€376.355,59

Por lo anterior se constituye el agente aduanero en acreedor de nueve multas de dos veces los tributos dejados de percibir de acuerdo con la normativa citada.

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 errónea clasificación arancelaria en relación con las mercancías amparadas a las líneas de los DUA's supra citados, **es mayor a los quinientos pesos centroamericanos**; adeudo tributario ya reparado mediante el trámite de Regularización de acuerdo con el “Acta de Regularización” número 015-2018 de fecha 06 de febrero del 2018. (Folios 676-684 del expediente principal)

El perjuicio económico se causa, en el momento mismo en que el agente aduanero consignó en forma errónea la clasificación arancelaria de las mercancías amparadas a las referidas líneas, lo cual provocó la modificación de la obligación tributaria aduanera en los DUA's de marras, 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 sus anomalías. Además, el adeudo tributario aduanero reconocido y pagado a favor del Fisco, no impide que la

Expediente: DN-288-2018

46



Autoridad Aduanera dentro del plazo establecido en el artículo 231 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 el expediente principal 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 se procede a 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 en el presente apartado del procedimiento de marras 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 a continuación:

DUA	Línea	Impuestos Declarados ₡	Impuestos Determinados ₡	Impuestos dejados de Percibir ₡	Multa (dos veces los Tributos dejados de percibir)
006-2015-133447	3,4,5,7,8 y 9	703.295,51	1.309.442,00	606.146,49	₡1.212.292,98
006-2014-82199	1 y 4	742.037,94	1.534.515,02	792.477,07	₡1.584.954,14
006-2014-98338	12 y 13	375.637,90	770.729,45	395.091,54	₡790.183,08
006-2014-120363	8 y 9	687.479,91	1.457.184,95	769.705,04	₡1.539.410,08
006-2014-169941	3,5 y 8	694.076,69	1.359.656,17	665.579,47	₡1.331.158,94
006-2014-202154	11,12,14,17 y 18	1.078.324,90	2.174.395,70	1.096.070,81	₡2.192.141,64
006-2015-71447	6	608.815,80	1.290.448,20	681.632,41	₡1.363.264,82
006-2015-118294		582.838,53	1.155.012,57	572.173,54	



	3,4 y 5				¢1.144.347,08
006-2015-164757	9 y11	336.150,72	712.506,32	376.355,59	¢752.711,18
Total					¢11.910.463,94

Se generan así, nueve multas en relación con los nueve DUA's según este segundo apartado del procedimiento de marras números 006-2015-133447 de fecha 24/08/2015, 006-2014-82199 de fecha 20/05/2014, 006-2014-98338 de fecha 17/06/2014, 006-2014-120363 de fecha 29/07/2014, 006-2014-169941 de fecha 29/10/2014, 006-2014-202154 de fecha 23/12/2014, 006-2015-71447 de fecha 06/05/2015, 006-2015-118294 de fecha 28/07/2015 y 006-2015-164757 de fecha 19/10/2015 de la Aduana de Limón, por las supuestas infracciones tributarias aduaneras por el monto total de **¢11.910.463,94** (once millones novecientos diez mil cuatrocientos sesenta y tres colones con 94/100).

Sobre la rebaja de la sanción de multa (Artículo 233 Ley General de Aduanas):

Atendiendo a la promoción del pago voluntario realizado por parte del sujeto pasivo de la obligación tributaria en el trámite de regularización y atendiendo en definitiva a lo dispuesto por el artículo 233 de la Ley General de Aduanas inciso b), procede esta Dirección a aplicar la respectiva rebaja de multa, misma que procede (...) *“cuando el infractor repare su incumplimiento después de la actuación de la autoridad aduanera, pero antes de la notificación del acto de apertura del procedimiento determinativo de ajuste de la obligación tributaria, la sanción se reducirá en un cincuenta por ciento (50%). (...)”*

Revisado el expediente principal N° DN-234-2018 verifica esta Dirección el cumplimiento de las tres condiciones establecidas por dicha norma:

- 1- El infractor reparó sus incumplimientos los días 05 y 06 de marzo del 2018. (Folios 692 a 697 del expediente principal)
- 2- La reparación se da después de la actuación de la autoridad aduanera, la cual se dio el día 06 de febrero del 2018. (Folios 676-684 del expediente principal)
- 3- La reparación se dio antes de la notificación de un acto de apertura del procedimiento determinativo.

En virtud de lo anterior, corresponde a esta Dirección la aplicación de la normativa de cita como se desglosa a continuación:



DUA	Línea	Impuestos Declarados ₡	Impuestos Determinados ₡	Impuestos dejados de Percibir ₡	Multa (dos veces los Tributos dejados de percibir)	Multa con rebaja del 50% según el artículo 233 inciso b) LGA
006-2015-133447	3,4,5,7,8 y 9	703.295,51	1.309.442,00	606.146,49	₡1.212.292,98	606.146,49
006-2014-82199	1 y 4	742.037,94	1.534.515,02	792.477,07	₡1.584.954,14	792.477,07
006-2014-98338	12 y 13	375.637,90	770.729,45	395.091,54	₡790.183,08	395.091,54
006-2014-120363	8 y 9	687.479,91	1.457.184,95	769.705,04	₡1.539.410,08	769.705,04
006-2014-169941	3,5 y 8	694.076,69	1.359.656,17	665.579,47	₡1.331.158,94	665.579,47
006-2014-202154	11,12,14,17 y 18	1.078.324,90	2.174.395,70	1.096.070,81	₡2.192.141,64	1.096.070,81
006-2015-71447	6	608.815,80	1.290.448,20	681.632,41	₡1.363.264,82	681.632,41
006-2015-118294	3,4 y 5	582.838,53	1.155.012,57	572.173,54	₡1.144.347,08	572.173,54
006-2015-164757	9 y 11	336.150,72	712.506,32	376.355,59	₡752.711,18	376.355,59
Total					₡11.910.463,94	₡5.955.231,97

Así las cosas, en el caso de estudio en relación con este segundo apartado del presente procedimiento, el auxiliar de repetida cita incumplió con lo dispuesto en los artículos 30 y 86 de la LGA, al no suministrar la información y los datos necesarios para determinar por parte de esta Administración en los nueve DUA's de referencia la obligación tributaria aduanera, específicamente en lo que respecta a la clasificación arancelaria en las líneas supra citadas de los citados DUA's.

Y en esa inteligencia, la conducta del Auxiliar se adecúa en términos objetivos a las condiciones del tipo sancionatorio establecido por el artículo 242 LGA.

b) Tipicidad Subjetiva:

Los tipos legales contienen elementos subjetivos en tanto están referidos al motivo y al fin de la conducta descrita, siendo estas características y actividades que dependen del fuero interno del sujeto que se investiga y son tomados en cuenta para describir el tipo legal de la conducta, siendo preciso por ello, su debida



demostración a fin de determinar la existencia de dolo o culpa en la acción desplegada por el sujeto.

Debido a que el acto de inicio de un procedimiento administrativo sancionatorio como el que nos ocupa, constituye un acto preparatorio, el cual tiene como fin realizar una debida intimación e imputación de los cargos que se le atribuyen al Auxiliar en grado de presunción, para el cabal ejercicio de su derecho de defensa, siendo que de dar por demostrado en esta etapa la existencia ineludible de dolo o culpa en el accionar del Auxiliar, significaría una vulneración del principio de inocencia y un menoscabo al derecho de defensa del Auxiliar y en general al debido proceso, esta Dirección General considera lo siguiente:

Las acciones infractoras resultan claramente subsumibles en los supuestos contenidos en las normas **236 inciso 25)** y **242** ambos de la LGA aplicados en su orden en la especie, siendo evidente la participación del Auxiliar sobre la elaboración de las declaraciones aduaneras de estudio, al estar consignado el nombre del mismo en el detalle de los DUA's que constan en autos a folios 01 a 458 del expediente administrativo principal, lo que hace constar el uso de la clave de acceso del Auxiliar investigado para realizar el trámite de nacionalización de las mercancías amparadas a esos DUA's.

No obstante, según lo determinó la Dirección de Fiscalización, con base en la verificación posterior entre otros de los quince DUA's objeto del presente procedimiento, tramitados por el auxiliar en la Aduana de Limón (006); de los cuales uno (1) DUA presenta certificados de análisis (indicados en el punto 1.1) y catorce (14) DUAS en aplicación de la figura de conexidad; por tratarse de productos plenamente identificables en el comercio, por ser mercancías de la misma naturaleza, con las mismas características, proveedor y descripción en facturas comerciales, las mercancías amparadas a las líneas que se indican para cada uno de los quince DUA's en el Cuadro 1 del Considerando IV precedente, fueron declaradas en una clasificación arancelaria incorrecta, lo cual produjo una diferencia en la obligación tributaria aduanera causando una vulneración al régimen jurídico aduanero.

Nótese entonces, que al observar que los errores cometidos por el Auxiliar al declarar las mercancías generaron la modificación de la clasificación arancelaria a diez dígitos aplicable; por lo cual considera esta Dirección General que de ser comprobado el hecho, para efectos del presente procedimiento sancionatorio habría existido una falta al deber de cuidado, lo cual constituye la ejecución de una acción culposa por parte del Auxiliar.



De acuerdo con la doctrina, la culpa, se entiende como “la falta a un deber objetivo de cuidado que causa directamente un resultado dañoso previsible y evitable...”, pudiendo darse por las siguientes formas:

- 1) Imprudencia: Afrontar un riesgo de manera innecesaria pudiendo evitarse. (Hacer de más).
- 2) Negligencia: Implica una falta de actividad que produce un daño. (No hacer).
- 3) Impericia: Se presenta en aquellas actividades que para su desarrollo exigen conocimientos técnicos especiales. (No saber hacer).
- 4) Inobservancia de Reglamentos: Implica 2 cosas: conociendo la norma esta sea vulnerada implicando “imprudencia”; o se desconozcan los reglamentos, debiendo conocerse por obligación, implicando “Negligencia”.

En el presente caso, resulta ser una acción culposa por negligencia, que pudo haber sido evitada por el Auxiliar, mediante la adopción y aplicación de todas las medidas e instrumentos dados por la normativa aduanera para la correcta declaración de las mercancías, como es el caso del examen previo, con el cual el Auxiliar, mediante la observación previa de la mercancía, puede obtener la certeza de la naturaleza y características del bien a declarar. (Arts. 84, 86 LGA y 251 RLGA).

Es por lo anterior, que de ser comprobada la responsabilidad del Auxiliar sobre tales hechos, no considera esta Dirección General que existan elementos suficientes para calificar los mismos como generados a causa de una acción dolosa o intencional por parte del Auxiliar para declarar incorrectamente la mercancía, y procurar así la consecuente afectación al Fisco, aparentando más la existencia de un acto culposo por negligencia, como se indicó supra.

2) 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:



a) Antijuridicidad material:

Un aspecto 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 los tipos infraccionales aplicados en la especie –236 inciso 25) y 242 LGA–, 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 normas infraccionales aplicadas en la especie permiten 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, se logró recuperar la diferencia de impuestos adeudada; de lo contrario el Estado no hubiese podido 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 consume en el momento mismo en que aparentemente el agente aduanero consigna en forma errónea los datos concernientes a las importaciones 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 las irregularidades mediante el debido control aduanero a posteriori.

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
Expediente: DN-288-2018



afectó el patrimonio de la Hacienda Pública, su falta al deber de cuidado, resultó idónea para producir los referidos menoscabos, configurándose con ello la antijuridicidad material de las imputaciones efectuadas en la especie.

b) Antijuridicidad formal:

En lo tocante a la antijuridicidad formal, debido a que la misma refiere a la existencia de permisos o justificaciones por parte del Ordenamiento Jurídico, que generen la inexigibilidad al Auxiliar sobre el cumplimiento de determinada conducta típica, exonerando con ello de toda responsabilidad al sujeto infractor; considera esta Dirección General que por ser esta una etapa introductoria, no se cuenta con elementos suficientes para realizar un juicio objetivo, siendo por ello imprescindible, dar previamente oportunidad al Administrado para que demuestre, en el plazo que le será conferido para el ejercicio de su derecho de defensa, si existió algún eximente de responsabilidad, tal como errores materiales o de hecho sin incidencia fiscal, fuerza mayor o caso fortuito, que le hayan conllevado a realizar erróneas clasificaciones arancelarias.

Debido a esto, se reserva el conocimiento de este elemento, para el momento procesal oportuno, sea el dictado del acto final, esto con el fin de no afectar el derecho de defensa y debido proceso del Auxiliar.

3) Análisis de Culpabilidad:

Finalmente, debe 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 mínima de dos años en materia aduanera. (Arts. 33 LGA y 104 al 109 RLGA).

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

Expediente: DN-288-2018

53



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 LGA).

Aunado a ello, el artículo 35 LGA 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 Jorge Antonio Vega Godoy 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 (folio 121 del expediente Hijo N° DN-288-2018), 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. Por ello, el acto de inicio del procedimiento, cumple una función informativa, en la cual se señala al Administrado la conducta infractora en correlación con la norma que se considera transgredida por tal conducta y la sanción aplicable de ser comprobada la infracción.

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 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

Expediente: DN-288-2018



de las disposiciones que en materia de procedimientos se emiten, para un mejor manejo de esas operaciones y un mejor ejercicio del control aduanero.

En fin, que el Agente de Aduanas sabe previamente sobre las consecuencias de no realizar su gestión conforme a los procedimientos y de no tomar todas las previsiones necesarias para evitar suministrar información errónea al momento de la declaración de mercancías, pues como se indicó supra, es responsabilidad del Agente Aduanero la consignación correcta de la información requerida para determinar la obligación tributaria aduanera. (Art. 86 LGA).

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 LGA, así como 251 RLGA, 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 eventualmente 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 responsable no puede alegar su desconocimiento.

El Tribunal Constitucional se refiere a los Auxiliares de la Función Pública bajo el título de “munera publica” y rescata la importancia de que esos Auxiliares realicen una gestión conforme a derecho al señalar:

“(...) En el Derecho Administrativo se denomina “munera publica” al sujeto privado que ejerce, permanente o transitoriamente, funciones o competencias públicas cuando han sido previamente habilitados legal o contractualmente convirtiéndose en vicarios de la respectiva administración pública. El munera publica a diferencia del funcionario público actúa a nombre y por cuenta propia o de terceros y no de la Administración Pública que auxilia. La Ley General de Aduanas establece en su Título III que son munera publica o auxiliares de la función pública aduanera “...las personas físicas o jurídicas, públicas o privadas, que habitualmente efectúan operaciones de carácter aduanero, en nombre propio o en representación de terceros ante el Servicio Nacional de Aduanas”. El munera publico está sujeto a una relación de sujeción o subordinación especial por lo que tiene una serie de obligaciones y deberes que debe cumplir y observar a

Expediente: DN-288-2018

55



cabalidad. En este sentido, el numeral 30 de la Ley General de Aduanas le establece un elenco de obligaciones básicas, entre las que destacan, para el caso concreto, la de "d) Efectuar las operaciones aduaneras por los medios y procedimientos establecidos, de acuerdo con el régimen aduanero correspondiente" y h) Cumplir con las demás obligaciones que les fijan esta ley y sus reglamentos y con las disposiciones que establezca la autoridad aduanera mediante resolución administrativa o convenio. (...)." (Sentencia N°11926-2003 del 23/10/2003).

En conclusión, de ser comprobados los hechos bajo análisis, le sería aplicable al presunto infractor, la sanción establecida en los artículos **236 inciso 25)** y **242** de la Ley General de Aduanas, que comprenden respectivamente una multa de quinientos pesos centroamericanos, o su equivalente en moneda nacional, o dos veces los tributos dejados de percibir, como se desglosa en su orden a continuación:

SUMA TOTAL DE MULTAS

Por artículo 236 inc. 25 LGA	₡813.947,50
Por artículo 242 LGA	₡5.955.231,97
TOTAL	₡6.769.179,47

VIII. 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 en forma personal, o bien, por 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 **Expediente: DN-288-2018**

56



Administrativo Sancionatorio contra el Auxiliar de la Función Pública Aduanera, Agente Aduanero Persona Física, **Jorge Antonio Vega Godoy**, cédula de identidad número 601360094, por la comisión de:

A) **Seis infracciones administrativas**, tipificadas en el artículo **236 inciso 25)** de la Ley General de Aduanas, por haber transmitido con errores en la clasificación arancelaria las mercancías amparadas a los DUAs N°s **006-2014-146148** de fecha 16/09/2014, **006-2014-172723** de fecha 04/11/2014, **006-2014-178091** de fecha 12/11/2014, **006-2015-46513** de fecha 24/03/2015, **006-2015-94896** de fecha 15/06/2015 y **006-2015-137319** de fecha 31/08/2015, lo cual generó un ajuste en la obligación tributaria aduanera por la suma de **¢1.187.235,38** (un millón ciento ochenta y siete mil doscientos treinta y cinco colones con 38/100), de acuerdo con el siguiente detalle:

ARTICULO 236 INCICIO 25)

DUA	Línea de DUA	Partida declarada	Impuestos Declarados en ¢	Partida determinada	Impuestos Determinados en ¢	Adeudo Tributario en ¢
006-2014-146148	8	3824.40.00.00	¢159.324,77	3214.90.00.00	¢289.924,85	¢130.600,08
	9	3824.40.00.00	¢158.103,58	3214.90.00.00	¢287.702,64	¢129.599,06
006-2014-172723	7	3824.40.00.00	¢119.295,48	3214.90.00.00	¢217.083,17	¢97.787,68
006-2014-178091	3	3824.40.00.00	¢322.691,72	3214.90.00.00	¢587.205,29	¢264.513,57
006-2015-46513	1	3824.40.00.00	¢85.029,88	3214.90.00.00	¢154.729,71	¢69.699,83
	8	3824.40.00.00	¢91.832,21	3214.90.00.00	¢167.107,98	¢75.275,77
006-2015-94896	3	3824.40.00.00	¢49.294,25	3214.90.00.00	¢89.701,23	¢40.406,98
	8	3907.30.00.00	¢192.054,65	3506.91.90.00	¢407.079,74	¢215.025,09
006-2015-137319	7	3907.30.00.00	¢146.772,75	3506.91.90.00	¢311.100,07	¢164.327,32
Total						¢1.187.235,38

(Folios 610 a 612 del expediente principal)

B) **Nueve infracciones tributarias aduaneras** de conformidad con el artículo **242** de la Ley General de Aduanas, por haber transmitido con errores en la clasificación arancelaria las mercancías amparadas a los DUAs N°s **006-2015-133447** de fecha 24/08/2015, **006-2014-82199** de fecha 20/05/2014, **006-2014-98338** de fecha 17/06/2014, **006-2014-120363** de fecha 29/07/2014, **006-2014-169941** de fecha 29/10/2014, **006-2014-202154** de fecha 23/12/2014, **006-2015-71447** de fecha 06/05/2015, **006-2015-118294** de fecha 28/07/2015 y **006-2015-164757** de fecha 19/10/2015, lo cual produjo

Expediente: DN-288-2018

57



una diferencia en la obligación tributaria aduanera causando una vulneración al régimen jurídico aduanero por un monto de **¢5.955.231,97** (cinco millones novecientos cincuenta y cinco mil doscientos treinta y un colones con 97/100), de acuerdo con el siguiente detalle:

ARTICULO 242

DUA	Línea de DUA	Partida declarada	Impuestos Declarados	Partida determinada	Impuestos Determinados	Adeudo Tributario
006-2015-133447	3	3824.40.00.00	¢89.911,69	3214.90.00.00	¢163.613,18	¢73.701,49
	4	3824.40.00.00	¢96.531,76	3214.90.00.00	¢175.659,79	¢79.128,03
	5	3907.30.00.00	¢94.024,06	3506.91.90.00	¢199.293,75	¢105.269,69
	7	3824.40.00.00	¢417.885,06	3214.90.00.00	¢760.429,55	¢342.544,49
	8	3824.40.00.00	¢4.838,45	3506.10.00.90	¢10.255,59	¢5.417,14
	9	3824.40.00.00	¢104,49	3214.90.00.00	¢190,14	¢85,65
006-2014-82199	1	3824.40.00.00	¢127.749,65	3214.90.00.00	¢232.467,29	¢104.717,64
	4	3824.40.00.00	¢614.288,29	3506.91.90.00	¢1.302.047,73	¢687.759,43
006-2014-98338	12	3824.40.00.00	¢290.694,40	3506.91.90.00	¢616.156,93	¢325.462,52
	13	3824.40.00.00	¢84.943,50	3214.90.00.00	¢154.572,52	¢69.629,02
006-2014-120363	8	3824.40.00.00	¢626.461,57	3506.91.90.00	¢1.327.850,26	¢701.338,68
	9	3824.40.00.00	¢61.018,34	3506.91.90.00	¢129.334,69	¢68.316,35
006-2014-169941	3	3824.40.00.00	¢322.240,60	3506.91.90.00	¢683.022,37	¢360.781,77
	5	3824.40.00.00	¢89.352,53	3214.90.00.00	¢162.595,68	¢73.243,15
	8	3907.30.00.00	¢282.483,56	3214.90.00.00	¢514.038,12	¢231.554,55
006-2014-202154	11	3824.40.00.00	¢172.479,34	3214.90.00.00	¢313.862,35	¢141.383,01
	12	3824.40.00.00	¢617.257,56	3506.91.90.00	¢1.308.341,40	¢691.083,84
	14	3824.40.00.00	¢90.183,75	3214.90.00.00	¢164.108,25	¢73.924,50
	17	3824.40.00.00	¢108.220,50	3214.90.00.00	¢196.929,90	¢88.709,41
	18	3824.40.00.00	¢90.183,75	3506.91.90.00	¢191.153,80	¢100.970,06



006-2015-71447	6	3907.30.00.00	€608.815,80	3506.91.90.00	€1.290.448,20	€681.632,41
006-2015-118294	3	3824.40.00.00	€220.787,70	3214.90.00.00	€401.769,54	€180.981,85
	4	3824.40.00.00	€47.224,39	3214.90.00.00	€85.934,68	€38.710,29
	5	3907.30.00.00	€314.826,44	3506.91.90.00	€667.308,35	€352.481,40
006-2015-164757	9	3907.30.00.00	€198.233,45	3506.91.90.00	€420.176,36	€221.942,90
	11	3907.30.00.00	€137.917,27	3506.91.90.00	€292.329,96	€154.412,68
TOTAL					€5.955.231,97	

SEGUNDO: Rechazar los argumentos señalados por el interesado. **TERCERO:** Notificar al agente aduanero Vega Godoy, que proceden las multas aplicando la rebaja del 50%, las mismas equivalen al monto total de €6.769.179,47 (seis millones setecientos sesenta y nueve mil ciento setenta y nueve colones con 47/100), de conformidad con el siguiente desglose:

I. MULTA POR LAS SEIS INFRACCIONES ADMINISTRATIVAS SEGÚN ART. 236.25 LGA

DUA	Tributos dejados de percibir	Multa de \$500 por cada DUA	Tipo de Cambio vigente a la fecha del DUA (hecho generador)	Monto de multa	Monto de multa aplicando el 50% de rebajo del 233 LGA
006-2014-146148	€260.199,14	\$500	€545,27	€272.635,00	€136.317,50
006-2014-172723	€97.787,68	\$500	€544,93	€272.465,00	€136.232,50
006-2014-178091	€264.513,57	\$500	€543,56	€271.780,00	€135.890,00
006-2015-46513	€144.975,60	\$500	€538,37	€269.185,00	€134.592,50
006-2015-94896	€255.432,07	\$500	€542,20	€271.100,00	€135.550,00
006-2015-137319	€164.327,32	\$500	€541,46	€270.730,00	€135.365,00
Totales				€1.627.895,00	€813.947,50



II. MULTA POR LAS NUEVE INFRACCIONES TRIBUTARIAS ADUANERAS
SEGÚN ART. 242 LGA

DUA	Línea	Impuestos Declarados ₡	Impuestos Determinados ₡	Impuestos dejados de Percibir ₡	Multa (dos veces los Tributos dejados de percibir)	Multa con rebaja del 50% según el artículo 233 inciso b) LGA
006-2015-133447	3,4,5,7,8 y 9	₡703.295,51	₡1.309.442,00	₡606.146,49	₡1.212.292,98	₡606.146,49
006-2014-82199	1,4	₡742.037,94	₡1.534.515,02	₡792.477,07	₡1.584.954,14	₡792.477,07
006-2014-98338	12,13	₡375.637,90	₡770.729,45	₡395.091,54	₡790.183,08	₡395.091,54
006-2014-120363	8,9	₡687.479,91	₡1.457.184,95	₡769.705,04	₡1.539.410,08	₡769.705,04
006-2014-169941	3,5,8	₡694.076,69	₡1.359.656,17	₡665.579,47	₡1.331.158,94	₡665.579,47
006-2014-202154	11,12,14,17,18	₡1.078.324,90	₡2.174.395,70	₡1.096.070,81	₡2.192.141,64	₡1.096.070,81
006-2015-71447	6	₡608.815,80	₡1.290.448,20	₡681.632,41	₡1.363.264,82	₡681.632,41
006-2015-118294	3,4,5	₡582.838,53	₡1.155.012,57	₡572.173,54	₡1.144.347,08	₡572.173,54
006-2015-164757	9,11	₡336.150,72	₡712.506,32	₡376.355,59	₡752.711,18	₡376.355,59
Total					₡11.910.463,94	₡5.955.231,97

SUMA TOTAL DE MULTAS

Por artículo 236 inc. 25 LGA	₡813.947,50
Por artículo 242 LGA	₡5.955.231,97
TOTAL	₡6.769.179,47



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-288-2018. 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, o al correo electrónico dirfiscaliza@hacienda.go.cr, para lo cual se concede el plazo de **diez días hábiles** contados a partir de la notificación de la presente resolución. Es todo. **Notifíquese:** A la auxiliar de la función pública aduanera Agente de Aduanas Persona Física, **Adolfo Carvajal Granados** cédula física 106930152.

Juan Carlos Gómez Sánchez
DIRECTOR GENERAL DE ADUANAS

Elaborado por: Nazick Mendoza Solís, Abogada Dirección de Fiscalización