



Tipo de documento: Acto Final Procedimiento Sancionatorio
Aduanero

Código / Número de oficio: MH-DGA-RES-1031-2026

Proceso al que pertenece: Gestión Normativa, Dirección General de Aduanas

Nivel de
clasificación:3
Versión: 1

MH-DGA-RES-1031-2026

DIRECCIÓN GENERAL DE ADUANAS. SAN JOSÉ, A LAS NUEVE HORAS SEIS MINUTOS DEL VEINTIDOS DE JUNIO DEL AÑO DOS MIL VEINTISEIS.

Esta Dirección General procede con el dictado del Acto Final del Procedimiento Administrativo Sancionatorio iniciado mediante resolución **MH-DGA-RES-0595-2026** de las quince horas cuarenta y nueve minutos del día veintidós de abril de dos mil veintiséis, mediante el cual se investigó la presunta comisión de tres infracciones administrativas aduaneras tipificadas en el artículo 236 inciso 25 de la Ley General de Aduanas vigente al momento de los hechos, atribuidas al auxiliar de la función pública aduanera **KENNER ALBERTO ARRIETA ZAMORA**, en su condición de Agente Aduanero, derivadas de la tramitación de los Documentos Únicos Aduaneros números 006-2016-39279 de fecha 09 de marzo de 2016, 001-2016-29445 de fecha 19 de abril de 2016 y 001-2016-35794 de fecha 10 de mayo de 2016, correspondientes al régimen de importación definitiva, en los cuales figura como importador la empresa EUCLID CHEMICAL DE CENTROAMÉRICA S.A., cédula jurídica número 3-101-6123119.

RESULTANDO

I. El Auxiliar de la Función Pública Aduanera KENNER ALBERTO ARRIETA ZAMORA, en su condición de Agente Aduanero, tramitó la nacionalización de las mercancías amparadas a los Documentos Únicos Aduaneros (DUA) números 006-2016-39279, 001-2016-29445 y 001-2016-35794, correspondientes al régimen de importación definitiva, a nombre del importador EUCLID CHEMICAL DE CENTROAMÉRICA S.A., cédula jurídica número 3-101-6123119, mediante los cuales se importaron diversas mercancías que fueron declaradas bajo clasificaciones arancelarias que posteriormente fueron consideradas incorrectas por la Autoridad Aduanera, determinándose como resultado del proceso de fiscalización la necesidad de reclasificar las mercancías y ajustar la obligación tributaria aduanera correspondiente.

Las mercancías objeto de reclasificación, las clasificaciones declaradas, las clasificaciones determinadas por la Autoridad Aduanera y los tributos dejados de percibir se detallan en el siguiente cuadro: (ver objetos digitales 006, 007, 008).

DUA	Fecha aceptación	Línea	Descripción declarada	Clasificación declarada	Clasificación determinada	Tributos dejados de percibir
006-2016-39279	09/03/2016	7	Superstop (1/2120) – declarado como arcilla dilatada (bentonita)	6806.20.00.90	3214.10.19.90	₡85.328,66



Tipo de documento: Acto Final Procedimiento Sancionatorio Aduanero	Nivel de clasificación:3
Código / Número de oficio: MH-DGA-RES-1031-2026	Versión: 1
Proceso al que pertenece: Gestión Normativa, Dirección General de Aduanas	

DUA	Fecha aceptación	Línea	Descripción declarada	Clasificación declarada	Clasificación determinada	Tributos dejados de percibir
006-2016-39279	09/03/2016	8	Aquazero 5 blanco x 21.3 kg – declarado como aditivo para concreto	3824.40.00.00	3214.90.00.00	
001-2016-29445	19/04/2016	8	Aquazero 5 blanco x 21.3 kg – declarado como aditivo para concreto	3824.40.00.00	3214.90.00.00	€112.544,70
001-2016-35794	10/05/2016	6	Eucoseal gris 25 kg – declarado como aditivo para construcción	3824.40.00.00	3214.90.00.00	€109.909,94
TOTAL	—	—	—	—	—	€307.783,30

II. El Auxiliar de la Función Pública Aduanera KENNER ALBERTO ARRIETA ZAMORA, en su condición de Agente Aduanero, tramitó las mercancías amparadas a los Documentos Únicos Aduaneros números 006-2016-39279, 001-2016-29445 y 001-2016-35794, correspondientes al régimen de importación definitiva, a nombre del importador EUCLID CHEMICAL DE CENTROAMÉRICA S.A., cédula jurídica número 3-101-6123119.

De conformidad con el estudio efectuado por el Departamento de Fiscalización Externa dentro del expediente DF-FE-RP-034-2016 y consignado en el Informe Final N.º DF-FE-RP-INF-02-2018, así como con fundamento en los análisis realizados por el Laboratorio Aduanero y los oficios técnicos emitidos al efecto, se determinó que determinadas mercancías fueron declaradas bajo clasificaciones arancelarias incorrectas, siendo procedente su reclasificación conforme a las Reglas Generales para la Interpretación del Sistema Armonizado y a las características, composición y uso específico de cada producto.

Las mercancías objeto de ajuste, las clasificaciones declaradas y las clasificaciones determinadas por la Autoridad Aduanera se detallan a continuación: (ver objeto digital 009)



Tipo de documento: Acto Final Procedimiento Sancionatorio
Aduanero

Código / Número de oficio: MH-DGA-RES-1031-2026

Proceso al que pertenece: Gestión Normativa, Dirección General de Aduanas

Nivel de
clasificación:3

Versión: 1

DUA	Línea	Mercancía declarada	Clasificación declarada	Clasificación determinada	Fundamento técnico
006-2016-39279	7	Superstop (1/2120)	6806.20.00.90	3214.10.19.90	Análisis de laboratorio N.º 525-16 y 30-16 y oficio DFLAB-102-2017. Se determinó que corresponde a un mastique a base de bentonita utilizado para sellar juntas en concreto.
006-2016-39279	8	Aquazero 5 blanco x 21.3 kg	3824.40.00.00	3214.90.00.00	Análisis de laboratorio N.º 526-16 y oficio DFLAB-107-2017. Se determinó que corresponde a un impermeabilizante acrílico de aplicación superficial.
001-2016-29445	8	Aquazero 5 blanco x 21.3 kg	3824.40.00.00	3214.90.00.00	Reclasificación efectuada por conexidad con fundamento en el análisis N.º 526-16 y oficio DFLAB-107-2017.
001-2016-35794	6	Eucoseal gris 25 kg	3824.40.00.00	3214.90.00.00	Análisis de laboratorio N.º 2751-15 y 149-16 y oficios DFLAB-193-2017 y DFLAB-112-2017. Se determinó que corresponde a un recubrimiento cementicio impermeabilizante de aplicación superficial.

III. Motivo de lo anterior, se procedió a realizar los ajustes correspondientes derivados de las diferencias detectadas en la clasificación arancelaria de las mercancías amparadas a los Documentos Únicos Aduaneros números 006-2016-39279, 001-2016-29445 y 001-2016-35794, tramitados por el Agente Aduanero KENNER ALBERTO ARRIETA ZAMORA, determinándose una diferencia en la obligación tributaria aduanera que generó un perjuicio fiscal total de TRESCIENTOS SIETE MIL SETECIENTOS OCHENTA Y TRES COLONES CON TREINTA CÉNTIMOS (¢307.783,30), correspondiente a impuestos dejados de percibir por el Estado, según el siguiente detalle: (ver objeto digital 009).

DUA	Fecha de aceptación	Impuestos dejados de percibir
006-2016-39279	09/03/2016	¢85.328,66
001-2016-29445	19/04/2016	¢112.544,70
001-2016-35794	10/05/2016	¢109.909,94



Tipo de documento: Acto Final Procedimiento Sancionatorio Aduanero	Nivel de clasificación:3
Código / Número de oficio: MH-DGA-RES-1031-2026	Versión: 1
Proceso al que pertenece: Gestión Normativa, Dirección General de Aduanas	

DUA	Fecha de aceptación	Impuestos dejados de percibir
TOTAL	—	₡307.783,30

IV. Una vez concluidas las actuaciones de fiscalización desarrolladas dentro del expediente N.º DF-FE-RP-034-2016, se convocó a los sujetos pasivos a la audiencia de regularización celebrada el día 06 de febrero de 2018, levantándose al efecto el Acta de Propuesta de Regularización N.º 015-2018. En dicha audiencia, los representantes del importador EUCLID CHEMICAL DE CENTROAMÉRICA S.A. solicitaron plazo para analizar la propuesta formulada por la Administración Aduanera y manifestar su aceptación o rechazo.

Posteriormente, el día 27 de febrero de 2018 se levantó un Adendum al Acta de Propuesta de Regularización N.º 015-2018, mediante el cual los sujetos pasivos solicitaron una revisión de los cálculos efectuados por la Administración al considerar que existía una inconsistencia, razón por la cual se programó una nueva audiencia para el día 06 de marzo de 2018.

Finalmente, consta en el expediente que el importador procedió a cancelar la totalidad del adeudo tributario determinado por la Autoridad Aduanera, efectuando un primer pago por la suma de ₡4.500.000,00 el día 05 de marzo de 2018 y un segundo pago por la suma de ₡7.583.592,84 el día 06 de marzo de 2018, para un total de ₡12.083.592,84, monto que comprendió los tributos dejados de percibir y los intereses correspondientes. En virtud de ello, la Dirección de Fiscalización tuvo por satisfecho el interés fiscal del Estado y remitió el expediente a la Dirección Normativa para la valoración de los procedimientos administrativos que correspondieran. (ver objeto digital 010, 011, 012, 013)

V. Los sujetos pasivos procedieron a cancelar el adeudo tributario determinado por la Administración Aduanera, efectuando un pago por la suma de ₡4.500.000,00 el día 05 de marzo de 2018 y un segundo pago por la suma de ₡7.583.592,84 el día 06 de marzo de 2018, para un total de ₡12.083.592,84. Dichos pagos comprendieron tanto los tributos dejados de percibir como los intereses correspondientes derivados del proceso de regularización.

Asimismo, consta en el expediente administrativo que el ingreso de los fondos a las arcas del Estado fue verificado y confirmado por la Tesorería Nacional mediante comunicación electrónica de fecha 06 de marzo de 2018, remitida por la funcionaria Meribeth Arguedas Muñoz, acreditándose de esta forma la cancelación efectiva de la obligación tributaria determinada por la Administración Aduanera.

En virtud de lo anterior, la Dirección de Fiscalización tuvo por satisfecho el interés fiscal del Estado, remitiendo posteriormente el expediente a la Dirección Normativa para la valoración de los procedimientos administrativos correspondientes. (ver objeto digital 013, 016)



Tipo de documento: Acto Final Procedimiento Sancionatorio Aduanero	Nivel de clasificación:3
Código / Número de oficio: MH-DGA-RES-1031-2026	Versión: 1
Proceso al que pertenece: Gestión Normativa, Dirección General de Aduanas	

VI. Mediante oficio N.º **DF-FE-RP-64-2017 de fecha 07 de marzo de 2018**, la Dirección de Fiscalización remitió el expediente N.º DF-FE-RP-034-2016 a la Dirección Normativa de la Dirección General de Aduanas, para que procediera a valorar el inicio de los procedimientos administrativos correspondientes, de conformidad con los hallazgos consignados en el Informe Final N.º DF-FE-RP-INF-02-2018. (ver objeto digital 015).

VII. Para los Documentos Únicos Aduaneros números 006-2016-39279 de fecha de aceptación 09 de marzo de 2016, 001-2016-29445 de fecha 19 de abril de 2016 y 001-2016-35794 de fecha 10 de mayo de 2016, tramitados por el Agente Aduanero Auxiliar de la Función Pública Aduanera KENNER ALBERTO ARRIETA ZAMORA, como resultado de las actuaciones de fiscalización desarrolladas dentro del expediente N.º DF-FE-RP-034-2016 y consignadas en el Informe Final N.º DF-FE-RP-INF-02-2018, se determinó una diferencia en la obligación tributaria aduanera por un monto total de TRESCIENTOS SIETE MIL SETECIENTOS OCHENTA Y TRES COLONES CON TREINTA CÉNTIMOS (¢307.783,30), correspondiente a tributos dejados de percibir por el Estado, de conformidad con el siguiente detalle: (ver objeto digital 009).

DUA	Línea	Fecha de aceptación	Impuestos dejados de percibir
006-2016-39279	7 y 8	09/03/2016	¢85.328,66
001-2016-29445	8	19/04/2016	¢112.544,70
001-2016-35794	6	10/05/2016	¢109.909,94
TOTAL	—	—	¢307.783,30

VIII- Esta Dirección General, mediante resolución MH-DGA-RES-0595-2026 de las quince horas cuarenta y nueve minutos del día veintidós de abril de dos mil veintiséis, inició procedimiento administrativo sancionatorio contra el Auxiliar de la Función Pública Aduanera KENNER ALBERTO ARRIETA ZAMORA, en su condición de Agente Aduanero, por la presunta comisión de tres infracciones administrativas aduaneras tipificadas en el artículo 236 inciso 25 de la Ley General de Aduanas vigente al momento de los hechos, sancionables con multa de quinientos pesos centroamericanos por cada infracción, reducida en un cincuenta por ciento de conformidad con lo dispuesto en el artículo 233 de la Ley General de Aduanas.

La citada resolución fue publicada en el sitio web institucional el día 14 de mayo de 2026 y, de conformidad con las reglas de notificación previstas en la normativa aduanera aplicable, se tuvo por debidamente notificada el día 19 de mayo de 2026, fecha en la cual surtió plenos efectos jurídicos, hasta el día de hoy no ha presentado alegatos. (ver objeto digital 018).

IX.-Que de conformidad con el principio constitucional de derecho a la defensa se le dio al interesado la oportunidad procesal para que presentara los correspondientes alegatos y pruebas pertinentes en descargo de los hechos señalados, siendo que a la fecha de emisión del presente



Tipo de documento: Acto Final Procedimiento Sancionatorio Aduanero	Nivel de clasificación:3
Código / Número de oficio: MH-DGA-RES-1031-2026	Versión: 1
Proceso al que pertenece: Gestión Normativa, Dirección General de Aduanas	

acto no consta en expediente la presentación de pruebas u alegatos de descargo por parte del auxiliar.

X.- Que la Ley General de Aduanas fue reformada mediante Ley N.º 10271 del 22 de junio de 2022, publicada en el Alcance N.º 132 a La Gaceta N.º 121 del 29 de junio de 2022 y vigente a partir de esa misma fecha, modificándose, entre otros aspectos, el Capítulo IV relativo al Régimen Sancionatorio de las infracciones administrativas y tributarias aduaneras.

Dentro de las reformas introducidas, se modificó el artículo 236 de la Ley General de Aduanas, siendo que la conducta anteriormente tipificada en el inciso 25 fue subsumida en el actual inciso 4 de dicho numeral, manteniéndose sancionable la conducta consistente en presentar o transmitir documentos, información o declaraciones aduaneras con errores u omisiones que causen un perjuicio fiscal superior a cien pesos centroamericanos, o describir las mercancías de forma incompleta, salvo que la conducta se encuentre tipificada con una sanción mayor.

En virtud de lo dispuesto en el artículo 231 de la Ley General de Aduanas, la aplicación de las sanciones debe efectuarse conforme a la legislación vigente al momento de la comisión de los hechos, salvo que una norma posterior resulte más favorable al presunto infractor. Por ello, corresponde analizar la conducta atribuida al auxiliar de la función pública aduanera KENNER ALBERTO ARRIETA ZAMORA a la luz del artículo 236 inciso 25 de la Ley General de Aduanas vigente para las fechas de aceptación de los Documentos Únicos Aduaneros números 006-2016-39279, 001-2016-29445 y 001-2016-35794, tomando en consideración las modificaciones introducidas por la Ley N.º 10271 y el principio de retroactividad de la norma más favorable.

XI.- Que mediante la resolución MH-OMDAF-AJ-RES-0233-2026 de las catorce horas nueve minutos del quince de junio de dos mil veintiséis sobre recargo de funciones, se autorizó a la señora Floribeth Chaves Arce, cédula de identidad número 4-0147-0212, para asumir temporalmente las funciones del puesto N.º 012343, clase Gerente de Ingresos, desempeñándose como Directora a.i. de Fiscalización de la Dirección General de Aduanas, durante el período que comprende la ausencia temporal de la persona titular del cargo, por lo que se encuentra legalmente facultada para ejercer las competencias, atribuciones y responsabilidades inherentes a dicho puesto, incluida la emisión y suscripción de los actos administrativos que correspondan dentro del ámbito de su competencia.

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

CONSIDERANDO

I.- COMPETENCIA Y RÉGIMEN LEGAL APLICABLE: El presente procedimiento se sustenta conforme los artículos 6, 7, 8 y 9 del Código Aduanero Uniforme Centroamericano IV (CAUCA IV), artículos, 6, 11, 12, 22, 23, 24, 33, 36, 53 a 55, 57, 58, 59, 62, 63, 102, 192 a 196, 236 de la Ley General de Aduanas; artículos 271, 576 a 579 y 587 al 592 del Reglamento a la Ley General de Aduanas.



Tipo de documento: Acto Final Procedimiento Sancionatorio Aduanero	Nivel de clasificación:3
Código / Número de oficio: MH-DGA-RES-1031-2026	Versión: 1
Proceso al que pertenece: Gestión Normativa, Dirección General de Aduanas	

II.- SOBRE LA COMPETENCIA EN EL TRANCURSO DEL TIEMPO: La facultad de la autoridad aduanera para sancionar las infracciones administrativas y tributarias aduaneras **prescribe en cuatro años**, de conformidad con lo señalado en el **artículo 223 literal c) del RECAUCA IV**.

III.-SOBRE LA IMPOSICIÓN DE SANCIONES ADMINISTRATIVAS Y TRIBUTARIAS: Es función de la Dirección General de Aduanas imponer sanciones administrativas y tributarias aduaneras, cuando así 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 establecidos en la normativa aduanera.

IV.- OBJETO DE LA LITIS: El fondo del presente asunto se contrae a determinar la responsabilidad administrativa del Auxiliar de la Función Pública Aduanera AGENTE ADUANERO KENNER ALBERTO ARRIETA ZAMORA, por la presunta comisión de tres infracciones administrativas aduaneras derivadas de la transmisión de información inexacta en relación con la clasificación arancelaria de mercancías importadas al amparo de los Documentos Únicos Aduaneros números 006-2016-39279 de fecha 09 de marzo de 2016, 001-2016-29445 de fecha 19 de abril de 2016 y 001-2016-35794 de fecha 10 de mayo de 2016, actuando en representación del importador EUCLID CHEMICAL DE CENTROAMÉRICA S.A., cédula jurídica número 3-101-6123119, situación que generó diferencias tributarias posteriormente determinadas por la Dirección de Fiscalización del Ministerio de Hacienda.

El Auxiliar de la Función Pública Aduanera KENNER ALBERTO ARRIETA ZAMORA, actuando en representación del importador EUCLID CHEMICAL DE CENTROAMÉRICA S.A., presuntamente incurrió en las infracciones administrativas aduaneras previstas en el artículo 236 inciso 25 de la Ley General de Aduanas vigente al momento de los hechos, por la incorrecta clasificación arancelaria de las mercancías amparadas a los Documentos Únicos Aduaneros investigados.

La litis se configura a partir de los siguientes elementos sustantivos que podrían constituir las infracciones administrativas aduaneras atribuidas:

CLASIFICACIÓN ARANCELARIA INCORRECTA: El órgano fiscalizador identificó inconsistencias técnicas en la clasificación arancelaria de las mercancías declaradas en los Documentos Únicos Aduaneros objeto de investigación. Específicamente, respecto de la línea 7 del DUA N.º 006-2016-39279 correspondiente al producto denominado "Superstop (1/2120)", declarado bajo la clasificación arancelaria 6806.20.00.90, el Departamento de Fiscalización Externa, con fundamento en los análisis de laboratorio N.º 525-16 y 30-16 y en el oficio DFLAB-102-2017, determinó que la mercancía corresponde a un mastique utilizado para sellar juntas de concreto, por lo que procedía su clasificación en la partida arancelaria 3214.10.19.90.



Tipo de documento: Acto Final Procedimiento Sancionatorio Aduanero	Nivel de clasificación:3
Código / Número de oficio: MH-DGA-RES-1031-2026	Versión: 1
Proceso al que pertenece: Gestión Normativa, Dirección General de Aduanas	

Asimismo, respecto de la línea 8 del DUA N.º 006-2016-39279 y de la línea 8 del DUA N.º 001-2016-29445, correspondientes al producto denominado "Aquazero 5 blanco x 21.3 kg", declarado bajo la clasificación arancelaria 3824.40.00.00, se determinó mediante el análisis de laboratorio N.º 526-16 y oficio DFLAB-107-2017 que la mercancía corresponde a un impermeabilizante acrílico de aplicación superficial, siendo procedente su clasificación en la partida arancelaria 3214.90.00.00.

De igual forma, respecto de la línea 6 del DUA N.º 001-2016-35794 correspondiente al producto denominado "Eucoseal gris 25 kg", declarado bajo la clasificación arancelaria 3824.40.00.00, se estableció mediante los análisis de laboratorio N.º 2751-15 y 149-16, así como los oficios DFLAB-193-2017 y DFLAB-112-2017, que la mercancía corresponde a un recubrimiento cementicio impermeabilizante de aplicación superficial, por lo que procedía su clasificación en la partida arancelaria 3214.90.00.00.

La clasificación incorrecta de las mercancías incidió directamente en la determinación de la obligación tributaria aduanera, generando diferencias tributarias que fueron posteriormente determinadas por la Autoridad Aduanera. Como resultado de dichas reclasificaciones, se estableció un monto total de tributos dejados de percibir de TRESCIENTOS SIETE MIL SETECIENTOS OCHENTA Y TRES COLONES CON TREINTA CÉNTIMOS (¢307.783,30), distribuidos de la siguiente forma: ¢85.328,66 para el DUA N.º 006-2016-39279, ¢112.544,70 para el DUA N.º 001-2016-29445 y ¢109.909,94 para el DUA N.º 001-2016-35794.

Por lo anterior, la conducta atribuida al auxiliar de la función pública podría constituir la infracción prevista en el artículo 236 inciso 25 de la Ley General de Aduanas vigente al momento de los hechos, por cuanto la transmisión de declaraciones aduaneras con errores en la clasificación arancelaria ocasionó un perjuicio fiscal superior a cien pesos centroamericanos en cada una de las declaraciones investigadas.

En el presente caso, la diferencia tributaria se encuentra acreditada documentalmente dentro del expediente administrativo y fue posteriormente regularizada mediante el pago efectuado por el importador. No obstante, ello no elimina la eventual responsabilidad administrativa derivada de la conducta atribuida al auxiliar de la función pública aduanera. Debe señalarse que el bien jurídico tutelado por la norma sancionatoria lo constituyen el adecuado control aduanero y la correcta determinación de la obligación tributaria aduanera, los cuales resultan afectados cuando se transmiten declaraciones aduaneras que contienen información inexacta respecto de elementos esenciales para la determinación de los tributos.

En conclusión, corresponde determinar si la transmisión de las declaraciones aduaneras con las clasificaciones arancelarias posteriormente consideradas incorrectas configura las infracciones administrativas aduaneras atribuidas al Auxiliar de la Función Pública Aduanera KENNER ALBERTO ARRIETA ZAMORA, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 236 inciso 25 de la Ley General de Aduanas vigente al momento de los hechos.



Tipo de documento: Acto Final Procedimiento Sancionatorio Aduanero	Nivel de clasificación:3
Código / Número de oficio: MH-DGA-RES-1031-2026	Versión: 1
Proceso al que pertenece: Gestión Normativa, Dirección General de Aduanas	

V. ANALISIS DEL CASO: SOBRE EL CAMBIO DE CLASIFICACIÓN ARANCELARIA:

El presente procedimiento tiene su origen en las actuaciones de fiscalización desarrolladas dentro del expediente N.º DF-FE-RP-034-2016, derivadas de la revisión efectuada por el Departamento de Fiscalización Externa sobre diversas operaciones de importación realizadas por la empresa EUCLID CHEMICAL DE CENTROAMÉRICA S.A., tramitadas mediante los Documentos Únicos Aduaneros números 006-2016-39279 de fecha 09 de marzo de 2016, 001-2016-29445 de fecha 19 de abril de 2016 y 001-2016-35794 de fecha 10 de mayo de 2016.

Como resultado de dicha fiscalización y según se consigna en el Informe Final N.º DF-FE-RP-INF-02-2018, se determinaron inconsistencias en la clasificación arancelaria declarada para determinadas mercancías amparadas a los citados Documentos Únicos Aduaneros, constituyendo la base técnica de tales conclusiones los análisis efectuados por el Laboratorio Aduanero y los respectivos criterios técnicos emitidos por dicha dependencia.

Cuadro N.º 1
DUAs en estudio y análisis efectuados por el Laboratorio Aduanero

DUA	Fecha	Línea	Producto	Análisis / Oficio Técnico
006-2016-39279	09/03/2016	7	Superstop (1/2120)	Laboratorios N.º 525-16 y 30-16. Oficio DFLAB-102-2017
006-2016-39279	09/03/2016	8	Aquazero 5 blanco x 21.3 kg	Laboratorio N.º 526-16. Oficio DFLAB-107-2017
001-2016-29445	19/04/2016	8	Aquazero 5 blanco x 21.3 kg	Laboratorio N.º 526-16. Oficio DFLAB-107-2017
001-2016-35794	10/05/2016	6	Eucoseal gris 25 kg	Laboratorios N.º 2751-15 y 149-16. Oficios DFLAB-193-2017 y DFLAB-112-2017

Fuente: Elaboración propia con base en los análisis y criterios técnicos emitidos por el Laboratorio Aduanero.

Con fundamento en la documentación recabada durante el proceso de fiscalización, así como en los análisis y criterios técnicos anteriormente citados, se procedió a efectuar el estudio correspondiente, determinándose la existencia de clasificaciones arancelarias incorrectas para las mercancías investigadas, según se detalla a continuación:

Cuadro N.º 2
Líneas de los DUAs con clasificación arancelaria incorrecta



Tipo de documento: Acto Final Procedimiento Sancionatorio Aduanero	Nivel de clasificación:3
Código / Número de oficio: MH-DGA-RES-1031-2026	Versión: 1
Proceso al que pertenece: Gestión Normativa, Dirección General de Aduanas	

DUA	Línea	Inciso declarado	Inciso determinado
006-2016-39279	7	6806.20.00.90	3214.10.19.90
006-2016-39279	8	3824.40.00.00	3214.90.00.00
001-2016-29445	8	3824.40.00.00	3214.90.00.00
001-2016-35794	6	3824.40.00.00	3214.90.00.00

Fuente: Elaboración propia con base en el Informe Final N.º DF-FE-RP-INF-02-2018.

Respecto de la mercancía denominada comercialmente "Superstop (1/2120)", declarada bajo el inciso arancelario 6806.20.00.90, el Laboratorio Aduanero determinó que se trata de un mastique utilizado para sellar juntas de concreto, por lo que procedía su clasificación en el inciso 3214.10.19.90.

Por su parte, respecto de la mercancía denominada "Aquazero 5 blanco x 21.3 kg", declarada bajo el inciso arancelario 3824.40.00.00, se determinó técnicamente que corresponde a un impermeabilizante acrílico de aplicación superficial, por lo que procedía su clasificación en el inciso arancelario 3214.90.00.00.

Asimismo, en relación con la mercancía denominada "Eucoseal gris 25 kg", declarada bajo el inciso arancelario 3824.40.00.00, los análisis efectuados permitieron establecer que corresponde a un recubrimiento cementicio impermeabilizante de aplicación superficial, siendo procedente su clasificación en el inciso arancelario 3214.90.00.00.

De conformidad con los resultados obtenidos en los análisis efectuados por el Laboratorio Aduanero y los criterios técnicos emitidos al efecto, se concluyó que las clasificaciones arancelarias declaradas no correspondían a la naturaleza, composición y uso de las mercancías importadas, por lo que procedía su reclasificación conforme a las Reglas Generales para la Interpretación del Sistema Armonizado y las Notas Explicativas aplicables.

Debido a lo señalado supra, se constató un cambio entre las clasificaciones arancelarias declaradas y las determinadas por la Autoridad Aduanera en las líneas amparadas a los Documentos Únicos Aduaneros objeto del presente procedimiento, situación que generó diferencias en la obligación tributaria aduanera por un monto total de ₡307.783,30 (trescientos siete mil setecientos ochenta y tres colones con treinta céntimos), correspondientes a tributos dejados de percibir por el Estado.

VI. SOBRE EL EJERCICIO DEL DERECHO DE DEFENSA

Consta en autos que mediante resolución MH-DGA-RES-0595-2026 se confirió al señor KENNER ALBERTO ARRIETA ZAMORA, en su condición de Agente Aduanero, la audiencia legal



Tipo de documento: Acto Final Procedimiento Sancionatorio Aduanero	Nivel de clasificación:3
Código / Número de oficio: MH-DGA-RES-1031-2026	Versión: 1
Proceso al que pertenece: Gestión Normativa, Dirección General de Aduanas	

correspondiente para que ejerciera su derecho de defensa, aportara prueba de descargo y formulara los alegatos que estimara pertinentes. No obstante, una vez transcurrido el plazo otorgado al efecto, no consta en el expediente administrativo la presentación de escritos, alegatos ni prueba tendiente a desvirtuar los hechos atribuidos.

En consecuencia, esta Dirección General constata que se respetaron plenamente las garantías del debido proceso y el derecho de defensa consagrados en los artículos 39 y 41 de la Constitución Política, sin que el auxiliar investigado hiciera uso de las facultades procesales conferidas para controvertir los hechos y fundamentos contenidos en el acto de inicio. Por ello, la valoración del presente asunto se realiza con base en la prueba documental incorporada legalmente al expediente administrativo.

VII. SOBRE EL FONDO DEL ASUNTO: Es menester de esta Dirección General realizar a continuación un análisis sobre los elementos de fondo que motivan el presente procedimiento sancionatorio. En este sentido, según se indicó en la resolución de inicio MH-DGA-RES-0595-2026, el Auxiliar de la Función Pública Aduanera AGENTE ADUANERO KENNER ALBERTO ARRIETA ZAMORA presuntamente incurrió en las infracciones administrativas aduaneras previstas en el artículo 236 inciso 25 de la Ley General de Aduanas vigente al momento de los hechos, debido a que transmitió declaraciones aduaneras con clasificaciones arancelarias que posteriormente fueron consideradas incorrectas por la Autoridad Aduanera respecto de las mercancías amparadas a los Documentos Únicos Aduaneros números 006-2016-39279 de fecha 09 de marzo de 2016, 001-2016-29445 de fecha 19 de abril de 2016 y 001-2016-35794 de fecha 10 de mayo de 2016, objeto del presente procedimiento.

Según lo expuesto en el acto de inicio, las inconsistencias detectadas en la clasificación arancelaria de las mercancías importadas generaron diferencias en la obligación tributaria aduanera que ascendieron a un monto total de ₡307.783,30 (trescientos siete mil setecientos ochenta y tres colones con treinta céntimos), correspondiente a tributos dejados de percibir por el Estado. Tales diferencias derivaron de la reclasificación efectuada por la Dirección de Fiscalización con fundamento en los análisis realizados por el Laboratorio Aduanero y los criterios técnicos incorporados al expediente administrativo.

En consecuencia, corresponde a esta Dirección General analizar si los hechos atribuidos al auxiliar de la función pública aduanera configuran los elementos objetivos y subjetivos de las infracciones administrativas imputadas, así como verificar la concurrencia de los presupuestos legales necesarios para la imposición de la sanción prevista en el artículo 236 inciso 25 de la Ley General de Aduanas vigente al momento de los hechos.

En primer término, se debe aclarar el **rol del agente aduanero** y la presentación de la declaración aduanera bajo fe de juramento, de cara a las responsabilidades y facultades que le reconoce la Ley General de Aduanas, dado que, en condición de Auxiliar de la Función Pública Aduanera, se citan una serie de disposiciones que rigen para todos los auxiliares, y en el Capítulo II en forma específica prescribe una serie de disposiciones para el Agente Aduanero,



Tipo de documento: Acto Final Procedimiento Sancionatorio Aduanero	Nivel de clasificación:3
Código / Número de oficio: MH-DGA-RES-1031-2026	Versión: 1
Proceso al que pertenece: Gestión Normativa, Dirección General de Aduanas	

En atención a una adecuada conceptualización jurídica de los hechos aquí analizados, analizar la figura del Agente de aduanas, que se encuentra descrita en el numeral 28 de la Ley General de Aduanas y que indica at litteram lo siguiente:

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

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

Asimismo, el **artículo 33**, el cual lo define de la siguiente forma: *“Artículo 33.—Concepto. El agente aduanero es el profesional auxiliar de la función pública aduanera autorizado por el Ministerio de Hacienda para actuar, en su carácter de persona natural, con las condiciones y los requisitos establecidos en el Código Aduanero Uniforme Centroamericano y en esta Ley, en la presentación habitual de servicios a terceros, en los trámites, los regímenes y las operaciones aduaneras. El agente aduanero rendirá la declaración aduanera bajo fe de juramento y, en consecuencia, los datos consignados en las declaraciones aduaneras que formule de acuerdo con esta Ley, incluidos los relacionados con el cálculo aritmético de los gravámenes que guarden conformidad con los antecedentes que legalmente le sirven de base, podrán tenerse como ciertos por parte de la aduana, sin perjuicio de las verificaciones y los controles que deberá practicar la autoridad aduanera dentro de sus potestades de control y fiscalización. El agente aduanero será el representante legal de su mandante para las actuaciones y notificaciones del despacho aduanero y los actos que se deriven de él. En ese carácter, será el responsable civil ante su mandante por las lesiones patrimoniales que surjan como consecuencia del cumplimiento de su mandato.”*

En la propia norma se destaca la importancia que reviste la figura del agente aduanero, persona al inscribirse como tal ante el Servicio Nacional de Aduanas debe procurar colaborar en las labores encomendadas para la tramitación y nacionalización de mercancías, describiendo y autodeterminando elementos de la obligación tributaria de la forma correcta porque a partir de ese momento tiene una especial sujeción frente a la Autoridad Aduanera, en los regímenes aduaneros en que intervenga, velando por que los mismos se realicen de conformidad con la normativa aplicable. En consecuencia sus declaraciones aduaneras las rinde bajo fe de juramento, especificando su responsabilidad en la declaración de los datos para determinar la obligación tributaria aduanera que el ordenamiento jurídico exige al efecto, e inclusive la obligatoriedad de tomar todas las previsiones necesarias para realizar la correcta declaración aduanera, disposición que a la letra prescribe en lo conducente: *“Para todos los efectos legales, la declaración aduanera efectuada por un agente aduanero se entenderá realizada bajo la fe del juramento. El agente aduanero será responsable de suministrar la información y los datos necesarios para determinar*



Tipo de documento: Acto Final Procedimiento Sancionatorio Aduanero	Nivel de clasificación:3
Código / Número de oficio: MH-DGA-RES-1031-2026	Versión: 1
Proceso al que pertenece: Gestión Normativa, Dirección General de Aduanas	

la obligación tributaria aduanera, especialmente respecto de la descripción de la mercancía, su clasificación arancelaria, el valor aduanero de las mercancías, la cantidad, los tributos aplicables y el cumplimiento de las regulaciones arancelarias y no arancelarias que rigen para las mercancías, según lo previsto en esta Ley, en otras leyes y en las disposiciones aplicables.

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

Por ello no son los importadores quienes presentan directamente sus trámites ante las aduanas sino el agente contratado el efecto. La imputación e intimación comunicada por esta Dirección de Aduanas, refiere al hecho de que el agente aduanero consignado información bajo fe de juramento, **no declaro de forma correcta la clasificación arancelaria de las mercancías importadas**. Consecuentemente la agente asume la responsabilidad de describir correcta naturaleza de la mercancía, suministrando la información y datos necesarios legalmente requeridos, incluyendo entre otros, la descripción **y clasificación de la mercancía**, ya que en tal condición, como asesora de comercio y aduanas está obligado a conocer los mecanismos para poder determinar la obligación tributaria aduanera en todos sus elementos, utilizando inclusive los diferentes medios que la normativa provee al respecto, es decir, si el agente aduanero en razón de la naturaleza de la mercancía, tiene duda sobre su información, con el objeto de declararlas correctamente, puede a través de las actuaciones previas contenidas en la LGA, realizar el examen previo (artículo 84) a efecto de hacer una declaración de la mercancía ajustada a la verdad real de los hechos, pudiendo además solicitar, a la Autoridad Aduanera, en forma precedente a la presentación de la respectiva declaración aduanera el criterio técnico correspondiente. (artículo 85 del mismo cuerpo de leyes). Así las cosas, la sanción endilgada a el agente aduanero en este caso cumple las reglas del debido proceso y se le permitió conocer de antemano la intimación, imputación y base legal por la cual se juzgaban los hechos investigados, respetando con ello la defensa y satisface los postulados de tipicidad, antijuridicidad y culpabilidad, propios del procedimiento sancionador de corte aduanero (ver artículo 234 LGA).

Todo ello tomando en consideración que la instrucción e imposición de sanciones en sede aduanera se rige por los principios que inspiran el Derecho Penal, con los matices propios del Derecho Administrativo Sancionador, conforme lo ha reconocido reiteradamente la jurisprudencia constitucional al desarrollar las garantías que integran el debido proceso en los procedimientos administrativos sancionadores.

Sobre el caso concreto, esta Dirección General estima que los hechos investigados fueron subsumidos preliminarmente en la infracción administrativa prevista en el artículo 236 inciso 25 de la Ley General de Aduanas vigente al momento de los hechos, por cuanto se atribuyó al Auxiliar



Tipo de documento: Acto Final Procedimiento Sancionatorio Aduanero	Nivel de clasificación:3
Código / Número de oficio: MH-DGA-RES-1031-2026	Versión: 1
Proceso al que pertenece: Gestión Normativa, Dirección General de Aduanas	

de la Función Pública Aduanera KENNER ALBERTO ARRIETA ZAMORA la transmisión de declaraciones aduaneras con errores en la clasificación arancelaria de mercancías amparadas a los Documentos Únicos Aduaneros números 006-2016-39279, 001-2016-29445 y 001-2016-35794, situación que, según la tesis sostenida por la Administración en el acto de inicio, generó diferencias en la obligación tributaria aduanera y un perjuicio fiscal superior a cien pesos centroamericanos.

Consecuentemente, los hechos imputados y la fundamentación jurídica comunicada mediante la resolución de inicio del presente procedimiento sancionatorio fueron formulados de manera que permitieran al investigado conocer con precisión la conducta atribuida, las normas presuntamente infringidas y las eventuales consecuencias jurídicas derivadas de dicha conducta, garantizándose así el ejercicio efectivo de su derecho de defensa.

En ese sentido, el análisis que corresponde efectuar en esta etapa debe realizarse a la luz de los principios de tipicidad, antijuridicidad y culpabilidad que informan el ejercicio de la potestad sancionadora de la Administración, verificando si los hechos acreditados en el expediente permiten tener por configurados los elementos objetivos y subjetivos exigidos por el tipo infraccional aplicado, así como la concurrencia de los demás presupuestos necesarios para la imposición de una sanción administrativa aduanera.

En razón de las consideraciones anteriores, en materia sancionatoria, tenemos que los hechos en mención corresponden a una vulneración al régimen aduanero que constituye una Infracción tributaria aduanera que analizaremos de seguido.

Por su parte, en materia sancionatoria, mediante Ley N.º 10271 de fecha 22 de junio de 2022, publicada en el Alcance N.º 132 a La Gaceta N.º 121 del 29 de junio de 2022 y vigente a partir de esa misma fecha, se reformó la Ley N.º 7557, Ley General de Aduanas del 20 de octubre de 1995, modificándose, en lo que interesa, el Capítulo IV relativo al Régimen Sancionatorio de las infracciones administrativas y tributarias aduaneras.

Dentro de las modificaciones introducidas por dicha reforma se encuentra el artículo 236 de la Ley General de Aduanas, siendo que la conducta anteriormente tipificada en el inciso 25 de dicho numeral fue incorporada en el actual inciso 4, manteniéndose sancionable la conducta consistente en presentar o transmitir documentos, información o declaraciones aduaneras con errores u omisiones que ocasionen un perjuicio fiscal superior a cien pesos centroamericanos.

En consecuencia, aun cuando los hechos investigados ocurrieron con anterioridad a la entrada en vigencia de la Ley N.º 10271, corresponde tomar en consideración las modificaciones introducidas por dicha reforma para efectos del análisis del régimen sancionatorio aplicable, sin perjuicio de que la valoración de la conducta atribuida al Auxiliar de la Función Pública Aduanera KENNER ALBERTO ARRIETA ZAMORA deba realizarse conforme a la normativa vigente al momento de la



Tipo de documento: Acto Final Procedimiento Sancionatorio Aduanero	Nivel de clasificación:3
Código / Número de oficio: MH-DGA-RES-1031-2026	Versión: 1
Proceso al que pertenece: Gestión Normativa, Dirección General de Aduanas	

comisión de los hechos, observando los principios que rigen el derecho administrativo sancionador. El artículo 231 de la Ley General de Aduanas sobre la aplicación de sanciones, indica en lo que nos interesa lo siguiente:

"Artículo 231.- Aplicación de sanciones. Las infracciones administrativas y las infracciones tributarias aduaneras serán sancionables, en vía administrativa, por la autoridad aduanera que conozca el respectivo procedimiento administrativo, ya sea la aduana de jurisdicción o la Dirección General de Aduanas, salvo la sanción de cierre de negocios, las infracciones administrativas sancionadas con suspensión del auxiliar de la función pública aduanera, la infracción administrativa tipificada en el artículo 238 de esta ley, la sanción de reincidencia, así como la inhabilitación de los auxiliares de la función pública aduanera, cuyo conocimiento será competencia exclusiva de la Dirección General de Aduanas.

La aplicación de las sanciones se hará conforme a las leyes vigentes en la época de su comisión. Si con posterioridad a la comisión de un hecho punible se promulga una nueva ley, aquel se regirá por la que sea más favorable al infractor, en el caso particular que se juzgue. La aplicación de las sanciones administrativas estipuladas en la presente ley es independiente de las sanciones penales, cuando el hecho también constituya un delito penal. (...) (Así reformado por el artículo 2º numeral 36) de la ley N° 10271 del 22 de junio del 2022) El resaltado y subrayado no es del original.

Bajo este sentido, es necesario traer a colación lo que al respecto ha dispuesto la Sala Constitucional y la Sala III de la Corte Suprema de Justicia:

"...Sobre el particular cabe señalar, tal como lo ha hecho esta Sala en anteriores oportunidades, que la modificación legal de los hechos durante el proceso sea en la fase de instrucción, en el juicio.....en casos como en el presente no constituye una violación al debido proceso, en relación con su derivado, el derecho de intimación, en tanto la base fáctica de la acusación se mantenga incólume..." Sala Constitucional, Sentencia 5761-95

Aunado a lo anterior, en materia sancionatoria y **según la normativa vigente del hecho generador del presente caso**, tenemos que la calificación legal corresponde a una vulneración al régimen aduanero que constituye una Infracción tributaria aduanera que encuentra su asidero legal en el artículo 236 de la Ley General de Aduanas (Ley N° 9069 del 10 de setiembre del 2012, "Ley de Fortalecimiento de la Gestión Tributaria"), que indica literalmente lo siguiente:

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



Tipo de documento: Acto Final Procedimiento Sancionatorio Aduanero	Nivel de clasificación:3
Código / Número de oficio: MH-DGA-RES-1031-2026	Versión: 1
Proceso al que pertenece: Gestión Normativa, Dirección General de Aduanas	

25. Presente o transmita los documentos, la información referida en el inciso anterior o la declaración aduanera, con errores u omisiones, o los presente tardíamente o describa las mercancías de forma incompleta, salvo si está tipificado con una sanción mayor.

Sin embargo, es importante tener presente que mediante reforma a la Ley General de Aduanas según Ley N° 10271 de fecha veintidós de junio de dos mil veintidós, publicada en el Diario Oficial La Gaceta N° 121 del veintinueve de junio de dos mil veintidós, Alcance 132, artículo 2° numeral 39), se modificó entre otros, el artículo 236 de la Ley N° 7557 Ley General de Aduanas del veinte de octubre de mil novecientos noventa y cinco, quedando de la siguiente manera:

"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: ... 4. Presente o transmita los documentos, la información referida en el inciso anterior o la declaración aduanera, con errores u omisiones que causen perjuicio fiscal superior a cien pesos centroamericanos, o los presente tardíamente o describa las mercancías de forma incompleta, salvo si está tipificado con una sanción mayor."

Entre ambas versiones del artículo 236 de la Ley General de Aduanas, se tiene que la reforma introducida mediante la Ley N.º 10271 del 22 de junio de 2022 mantuvo la conducta sancionable consistente en presentar o transmitir documentos, información o declaraciones aduaneras con errores u omisiones, incorporando expresamente como elemento del tipo la existencia de un perjuicio fiscal superior a cien pesos centroamericanos. El resto de la conducta sancionada y la multa aplicable permanecen sustancialmente inalterados.

Sobre la normativa referente a las infracciones administrativas aduaneras, de conformidad con la legislación vigente al momento de los hechos, específicamente el artículo 236 inciso 25 de la Ley General de Aduanas, constituía infracción administrativa la presentación o transmisión de documentos, información o declaraciones aduaneras con errores u omisiones, salvo que la conducta estuviera tipificada con una sanción mayor. Por su parte, la normativa actualmente vigente, contenida en el artículo 236 inciso 4 de la Ley General de Aduanas, mantiene sancionable la misma conducta cuando los errores u omisiones causen un perjuicio fiscal superior a cien pesos centroamericanos.

Para el caso que nos ocupa, las diferencias tributarias determinadas por la Autoridad Aduanera ascienden a la suma total de ₡307.783,30 (trescientos siete mil setecientos ochenta y tres colones con treinta céntimos), distribuidas entre los Documentos Únicos Aduaneros números 006-2016-39279, 001-2016-29445 y 001-2016-35794. Dicho monto supera ampliamente el equivalente a cien pesos centroamericanos exigido por la normativa actualmente vigente para la configuración del tipo infraccional.



Tipo de documento: Acto Final Procedimiento Sancionatorio
Aduanero

Código / Número de oficio: MH-DGA-RES-1031-2026

Proceso al que pertenece: Gestión Normativa, Dirección General de Aduanas

Nivel de
clasificación:3
Versión: 1

En consecuencia, la conducta atribuida al Auxiliar de la Función Pública Aduanera **KENNER ALBERTO ARRIETA ZAMORA** se encuentra comprendida dentro del supuesto de hecho previsto tanto en el artículo 236 inciso 25 de la Ley General de Aduanas vigente al momento de los hechos como en el actual artículo 236 inciso 4, resultando procedente continuar con el análisis de los restantes elementos de la infracción administrativa investigada.

Ahora bien, al aplicar la reforma introducida a la Ley General de Aduanas mediante la Ley N.º 10271 de fecha 22 de junio de 2022, publicada en el Diario Oficial La Gaceta N.º 121 del 29 de junio de 2022, Alcance N.º 132, específicamente respecto del artículo 236, se observa que la conducta atribuida continúa siendo sancionable bajo el actual inciso 4 de dicho numeral, requiriéndose para ello la existencia de un perjuicio fiscal superior a cien pesos centroamericanos.

En el presente caso, las diferencias tributarias determinadas por la Autoridad Aduanera ascienden a la suma total de ₡307.783,30 (trescientos siete mil setecientos ochenta y tres colones con treinta céntimos), monto que supera ampliamente el equivalente a cien pesos centroamericanos exigido por la normativa actualmente vigente. Asimismo, según se indicó en la resolución de inicio, cada una de las declaraciones aduaneras objeto de investigación generó individualmente un perjuicio fiscal superior al umbral previsto por la norma reformada.

En consecuencia, aun efectuando el análisis bajo la legislación actualmente vigente, la conducta investigada continúa encuadrando dentro del supuesto de hecho previsto en el artículo 236 inciso 4 de la Ley General de Aduanas, por lo que la reforma introducida por la Ley N.º 10271 no elimina la relevancia jurídica de los hechos atribuidos ni modifica la procedencia de su investigación dentro del presente procedimiento administrativo sancionador.

DUA	Línea(s)	Fecha de aceptación	Tipo de cambio BCCR (₡)	Impuestos dejados de percibir
006-2016-39279	7 y 8	09/03/2016	₡542,02	₡85.328,66
001-2016-29445	8	19/04/2016	₡541,63	₡112.544,70
001-2016-35794	6	10/05/2016	₡543,61	₡109.909,94
TOTAL	—	—	—	₡307.783,30

Así las cosas, al tenor de lo dispuesto en el párrafo segundo del artículo 231 de la Ley General de Aduanas, que establece que la aplicación de las sanciones se hará conforme a las leyes vigentes al momento de la comisión de los hechos, el presente procedimiento administrativo sancionatorio debe analizarse conforme a la normativa vigente para las fechas de aceptación de los Documentos Únicos



Tipo de documento: Acto Final Procedimiento Sancionatorio Aduanero	Nivel de clasificación:3
Código / Número de oficio: MH-DGA-RES-1031-2026	Versión: 1
Proceso al que pertenece: Gestión Normativa, Dirección General de Aduanas	

Aduaneros objeto de investigación, a saber, los días 09 de marzo de 2016, 19 de abril de 2016 y 10 de mayo de 2016.

En consecuencia, la presente investigación sancionatoria se instruye al amparo del artículo 236 inciso 25 de la Ley General de Aduanas vigente al momento de la comisión de los hechos, norma incorporada mediante la Ley N.º 9069 del 10 de setiembre de 2012, denominada "Ley de Fortalecimiento de la Gestión Tributaria", por ser la disposición legal aplicable a las conductas atribuidas al Auxiliar de la Función Pública Aduanera KENNER ALBERTO ARRIETA ZAMORA derivadas de la transmisión de los Documentos Únicos Aduaneros números 006-2016-39279, 001-2016-29445 y 001-2016-35794.

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

De conformidad con el Informe Final N.º DF-FE-RP-INF-02-2018, emitido por la Dirección de Fiscalización dentro del expediente N.º DF-FE-RP-034-2016, producto de las actuaciones de verificación y fiscalización efectuadas sobre las operaciones de importación realizadas por la empresa EUCLID CHEMICAL DE CENTROAMÉRICA S.A., se determinó que las mercancías amparadas a los Documentos Únicos Aduaneros objeto de estudio fueron clasificadas arancelariamente de forma incorrecta, generándose diferencias en la obligación tributaria aduanera.

Como resultado de las reclasificaciones efectuadas por la Autoridad Aduanera, se determinó un adeudo tributario total de ₡307.783,30 (trescientos siete mil setecientos ochenta y tres colones con treinta céntimos), correspondiente a tributos dejados de percibir por el Estado, de conformidad con el siguiente detalle:

DUA	Línea(s)	Fecha	Tipo de Cambio ₡	Impuestos Dejados de Percibir	Monto en \$ Pesos C.A.
006-2016-39279	7 y 8	09/03/2016	₡542,02	₡85.328,66	\$157,43
001-2016-29445	8	19/04/2016	₡541,63	₡112.544,70	\$207,79
001-2016-35794	6	10/05/2016	₡543,61	₡109.909,94	\$202,18
TOTAL	—	—	—	₡307.783,30	\$567,40



Tipo de documento: Acto Final Procedimiento Sancionatorio Aduanero	Nivel de clasificación:3
Código / Número de oficio: MH-DGA-RES-1031-2026	Versión: 1
Proceso al que pertenece: Gestión Normativa, Dirección General de Aduanas	

Del cuadro anterior se refleja que, como consecuencia de las clasificaciones arancelarias incorrectas determinadas por la Autoridad Aduanera, el Estado dejó de percibir tributos por un monto total de ₡307.783,30 (trescientos siete mil setecientos ochenta y tres colones con treinta céntimos), correspondientes a los Documentos Únicos Aduaneros números 006-2016-39279 de fecha 09/03/2016, 001-2016-29445 de fecha 19/04/2016 y 001-2016-35794 de fecha 10/05/2016.

Por lo tanto, los hechos antes descritos constituyen, en apariencia, las infracciones administrativas aduaneras tipificadas en el artículo 236 inciso 25 de la Ley General de Aduanas vigente al momento de los hechos, por cuanto el Auxiliar de la Función Pública Aduanera KENNER ALBERTO ARRIETA ZAMORA transmitió las declaraciones aduaneras objeto de estudio con clasificaciones arancelarias que posteriormente fueron determinadas como incorrectas por la Autoridad Aduanera, generando diferencias en la obligación tributaria aduanera y un perjuicio fiscal superior al umbral previsto en la normativa actualmente vigente.

Considerando la eventual vulneración del artículo 236 inciso 25 supra citado, resulta procedente analizar el perjuicio fiscal determinado por la Autoridad Aduanera, entendiendo por perjuicio la afectación económica sufrida por el Estado como consecuencia directa de la incorrecta determinación de la obligación tributaria aduanera derivada de la transmisión de declaraciones aduaneras con errores en la clasificación arancelaria de las mercancías importadas.

En el presente caso, dicho perjuicio fiscal fue determinado técnicamente por la Dirección de Fiscalización mediante el Informe Final N.º DF-FE-RP-INF-02-2018, estableciéndose tributos dejados de percibir por un monto total de ₡307.783,30 (trescientos siete mil setecientos ochenta y tres colones con treinta céntimos), suma que posteriormente fue regularizada mediante el pago efectuado por el importador; circunstancia que no elimina ni modifica el análisis de la eventual responsabilidad administrativa atribuida al auxiliar de la función pública aduanera investigado.

Es relevante aclarar, que el **perjuicio fiscal** no fue meramente hipotético, sino un hecho real de contenido pecuniario cuya demostración previa quedó demostrado con el reconocimiento de la existencia de una diferencia en la obligación tributaria (perjuicio fiscal) por parte del sujeto pasivo en el trámite de regularización; diferencia que se generó a raíz de la incorrecta determinación realizada por el Agente Aduanero contra quien se dirige el presente procedimiento.

Cabe resaltar así, que el Agente de Aduanas realizó la autodeterminación de la obligación tributaria aduanera, de conformidad con los artículos 58 y 86 de la Ley General de Aduanas; declarando un pago de tributos aduaneros menor al correspondiente en justicia tributaria; debiendo haber cancelado el monto correcto de los tributos aduaneros desde el momento mismo de la autodeterminación, con lo cual vulneró el régimen jurídico aduanero, causando como ya se indicó, un perjuicio fiscal.

En virtud de lo anterior, es que corresponde determinar la comisión de la infracción supra comentada tipificada en el artículo 236 inciso 25 de la Ley General de Aduanas.



Tipo de documento: Acto Final Procedimiento Sancionatorio Aduanero	Nivel de clasificación:3
Código / Número de oficio: MH-DGA-RES-1031-2026	Versión: 1
Proceso al que pertenece: Gestión Normativa, Dirección General de Aduanas	

➤ **Análisis del tipo infraccional y principios aplicables:**

De los hechos expuestos anteriormente se desprende la comisión de un incumplimiento por parte de la auxiliar de la función pública; por lo que de inmediato procede esta Dirección a realizar un análisis de la normativa aplicada a los casos que nos ocupan. Ello con el objeto de verificar si la conducta descrita se constituye en la infracción contenida en el artículo 236 inciso 25 de la Ley General de Aduanas.

Cabe destacar que, dentro de la potestad sancionadora del Estado, éste puede establecer regulaciones especiales sobre un sector o actividad determinada, como ocurre en el presente caso, teniendo los auxiliares la obligación de someterse a tales regulaciones si desean dedicarse al ejercicio de esa actividad.

Ante esta situación, y para el caso planteado, el auxiliar de la función pública, debido a 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 corresponde como administración tributaria prevista 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.



Tipo de documento: Acto Final Procedimiento Sancionatorio Aduanero	Nivel de clasificación:3
Código / Número de oficio: MH-DGA-RES-1031-2026	Versión: 1
Proceso al que pertenece: Gestión Normativa, Dirección General de Aduanas	

Bajo esa disposición, el concepto del Agente Aduanero se encuentra en el numeral 22 del CAUCA IV, que lo define como un auxiliar de la función pública aduanera autorizado para actuar habitualmente, en nombre de terceros en los trámites, regímenes y operaciones aduaneras, en su carácter de persona natural, con las condiciones establecidas en ese Código, su Reglamento y la legislación nacional.

Las anteriores disposiciones deben correlacionarse con lo dispuesto en la Ley General de Aduanas, norma que establece el marco jurídico dentro del cual debe actuar el agente y sus sanciones en caso de incumplimiento, específicamente el artículo 33 de la Ley General de Aduanas nos explica el concepto de Agente Aduanero al indicar que el mismo es considerado como un profesional auxiliar de la función pública aduanera autorizado por el Ministerio de Hacienda para actuar, en su carácter de persona natural, con las condiciones y los requisitos establecidos en el Código Aduanero Uniforme Centroamericano y en dicha Ley, en la presentación habitual de servicios a terceros, en los trámites, los regímenes y las operaciones aduaneras, debe rendir la declaración aduanera bajo fe de juramento y será el representante legal de su mandante para las actuaciones y notificaciones del despacho aduanero y los actos que se deriven de él y bajo ese concepto, **será el responsable civil ante su mandante por las lesiones patrimoniales que surjan como consecuencia del cumplimiento, de su mandato.**

En efecto, como lo ha venido reiterando el Tribunal Aduanero Nacional, desde su creación y en vasta jurisprudencia, y como igualmente lo ha reconocido la Sala Constitucional, los auxiliares de la función pública tienen un rol preponderante frente al Estado y no son simples intermediarios, sino por el contrario, en palabras de la Sala Constitucional al analizar las responsabilidades del Agente Aduanero, ha señalado que: *"En ese sentido, es preciso iniciar cualquier análisis con la delimitación de la naturaleza propia que la legislación le ha dado a los agentes aduaneros puesto que la actividad que realizan, trasciende del simple ejercicio del comercio, dado que laboran al amparo del régimen establecido en la Ley General de Aduanas y lo hacen dentro de un régimen especial de derechos y obligaciones que los define como "auxiliares de la función pública aduanera". En ese sentido, el artículo 33 de la Ley General de Aduanas establece que el agente aduanero es el profesional auxiliar de la función pública aduanera, autorizado por el Ministerio de Hacienda para actuar, en su carácter de persona natural, con las condiciones y requisitos establecidos en el Código Aduanero Uniforme Centroamericano y esa ley, en la prestación habitual de servicios a terceros en los trámites, regímenes y las operaciones aduaneras. ...Debe indicarse que dentro de esta categoría de "auxiliar de la función pública aduanera", se puede ubicar a las agencias aduanales como personas jurídicas quienes, como tales, deben cumplir con las mismas obligaciones y responsabilidades establecidas para el auxiliar de la función pública aduanera y con el régimen jurídico impuesto por esa normativa para el agente aduanero persona física. Partiendo de lo anterior se tiene que, por la importancia de la labor que realizan esos auxiliares como coadyuvantes de los órganos de la Administración Pública en la gestión pública aduanera, el Estado ha debido regular el ámbito de sus competencias y para ello se ha hecho indispensable someterlos al cumplimiento de una serie de obligaciones y requisitos cuyo control y fiscalización*



Tipo de documento: Acto Final Procedimiento Sancionatorio Aduanero	Nivel de clasificación:3
Código / Número de oficio: MH-DGA-RES-1031-2026	Versión: 1
Proceso al que pertenece: Gestión Normativa, Dirección General de Aduanas	

descansa en la autoridad aduanera, siendo la Dirección General de Aduanas el órgano superior jerárquico nacional en materia aduanera".

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 22 y 23 del CAUCA IV, artículos 89 a 91 del RECAUCA IV, artículos 30, 33 a 39 LGA, 36 a 47 del Reglamento a la Ley General de Aduanas.

Se desprende 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 debido a 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..."*



Tipo de documento: Acto Final Procedimiento Sancionatorio Aduanero	Nivel de clasificación:3
Código / Número de oficio: MH-DGA-RES-1031-2026	Versión: 1
Proceso al que pertenece: Gestión Normativa, Dirección General de Aduanas	

Bajo este marco regulatorio y en virtud de que las declaraciones objeto del presente procedimiento fueron suscritas por el Auxiliar de la Función Pública Aduanera persona física, AGENTE ADUANERO KENNER ALBERTO ARRIETA ZAMORA, contra quien se dirige el presente procedimiento, concluye esta Dirección General que el mismo incumplió con sus obligaciones al haber tramitado los Documentos Únicos Aduaneros números 006-2016-39279, 001-2016-29445 y 001-2016-35794 con errores en la clasificación arancelaria de las mercancías, según se detalla:

1. Las mercancías amparadas a las líneas 7 y 8 del DUA N.º 006-2016-39279 de fecha 09/03/2016, correspondientes a los productos "Superstop (1/2120)" y "Aquazero 5 blanco x 21.3 kg", fueron declaradas bajo clasificaciones arancelarias incorrectas, siendo que, de conformidad con los análisis y criterios técnicos emitidos por el Laboratorio Aduanero, correspondía su reclasificación a los incisos arancelarios 3214.10.19.90 y 3214.90.00.00, respectivamente.
2. La mercancía amparada a la línea 8 del DUA N.º 001-2016-29445 de fecha 19/04/2016, correspondiente al producto "Aquazero 5 blanco x 21.3 kg", fue declarada bajo la clasificación arancelaria 3824.40.00.00, siendo lo correcto su clasificación en el inciso arancelario 3214.90.00.00, conforme al análisis técnico efectuado por la Autoridad Aduanera.
3. La mercancía amparada a la línea 6 del DUA N.º 001-2016-35794 de fecha 10/05/2016, correspondiente al producto "Eucoseal gris 25 kg", fue declarada bajo la clasificación arancelaria 3824.40.00.00, siendo lo correcto su clasificación en el inciso arancelario 3214.90.00.00, al tratarse de un recubrimiento cementicio impermeabilizante de aplicación superficial.

De acuerdo con el estudio efectuado por el Departamento de Fiscalización Externa dentro del expediente N.º DF-FE-RP-034-2016, y conforme a los análisis y criterios técnicos emitidos por el Laboratorio Aduanero, se determinó la incorrecta clasificación arancelaria de las mercancías indicadas supra.

Respecto del producto "Superstop (1/2120)", el Laboratorio Aduanero, mediante los análisis N.º 525-16 y 30-16, así como el oficio DFLAB-102-2017, determinó que, si bien presenta características de bentonita, su uso corresponde a un mastique utilizado para sellar juntas en concreto, razón por la cual procedía su clasificación en el inciso arancelario 3214.10.19.90.

En relación con el producto "Aquazero 5 blanco x 21.3 kg", mediante análisis de laboratorio N.º 526-16 y oficio DFLAB-107-2017, se estableció que corresponde a un impermeabilizante acrílico de aplicación superficial, compuesto por polímeros acrílicos, resinas, carbonatos y dióxido de titanio, el cual se aplica sobre superficies de concreto ya endurecido, no constituyendo un aditivo para mezcla de concreto, por lo que procedía su clasificación en el inciso arancelario 3214.90.00.00.

Asimismo, respecto del producto "Eucoseal gris 25 kg", mediante los análisis de laboratorio N.º 2751-15 y 149-16, así como los oficios DFLAB-193-2017 y DFLAB-112-2017, se determinó que corresponde a un recubrimiento cementicio utilizado para impermeabilizar y proteger superficies como muros,



Tipo de documento: Acto Final Procedimiento Sancionatorio Aduanero	Nivel de clasificación:3
Código / Número de oficio: MH-DGA-RES-1031-2026	Versión: 1
Proceso al que pertenece: Gestión Normativa, Dirección General de Aduanas	

piscinas, sótanos y otras estructuras, no constituyendo un aditivo de la partida 38.24, siendo procedente su clasificación en el inciso arancelario 3214.90.00.00.

De conformidad con los resultados obtenidos en los análisis realizados por el Laboratorio Aduanero y los criterios técnicos incorporados al expediente administrativo, se determina que las mercancías declaradas por el agente aduanero de cita no fueron clasificadas conforme a su naturaleza, composición, función y uso, por lo que correspondía su reclasificación en los incisos arancelarios determinados por la Autoridad Aduanera.

Debido a lo señalado supra, se constata un cambio en la clasificación arancelaria declarada versus la determinada en las líneas amparadas a los Documentos Únicos Aduaneros objeto del presente procedimiento.

Bajo este cuerpo legal, y en virtud de que las declaraciones de cita fueron suscritas por el auxiliar de la función pública aduanera contra quien se dirige el presente procedimiento, concluye esta Dirección General que el mismo incumplió con sus obligaciones al haber transmitido los Documentos Únicos Aduaneros números 006-2016-39279, 001-2016-29445 y 001-2016-35794 declarando de manera incorrecta la clasificación arancelaria de las mercancías amparadas a dichos DUAs, lo cual implicó una modificación en la obligación tributaria aduanera que asciende a la suma total de ₡307.783,30 (trescientos siete mil setecientos ochenta y tres colones con treinta céntimos), y por ende una vulneración al régimen jurídico aduanero, generando una diferencia tributaria que fue posteriormente determinada por la Autoridad Aduanera.

Ahora bien, siendo objeto de la presente litis determinar la eventual responsabilidad administrativa del Auxiliar de la Función Pública Aduanera AGENTE ADUANERO KENNER ALBERTO ARRIETA ZAMORA, por la presunta comisión de las infracciones administrativas aduaneras previstas en el artículo 236 inciso 25 de la Ley General de Aduanas vigente al momento de los hechos, derivadas de la transmisión de declaraciones aduaneras con errores en la clasificación arancelaria de las mercancías amparadas a los Documentos Únicos Aduaneros números 006-2016-39279, 001-2016-29445 y 001-2016-35794, debe tenerse presente que la normativa aduanera faculta a la Administración para ejercer la potestad sancionadora respecto de quienes resulten responsables por la comisión de infracciones al régimen jurídico aduanero.

En ese sentido, corresponde a la Administración Aduanera velar por el cumplimiento de las obligaciones establecidas en la legislación aduanera y, cuando proceda, imponer las sanciones previstas por el ordenamiento jurídico a quienes, en su condición de auxiliares de la función pública aduanera o sujetos vinculados a la operación aduanera, incurran en conductas tipificadas como infracciones administrativas o tributarias aduaneras.

Lo anterior encuentra fundamento, entre otras disposiciones, en los artículos 5, 13, 24 inciso i), 231, 232, 233, 234, 235 y 236 de la Ley General de Aduanas, así como en las disposiciones reglamentarias que desarrollan dichas normas, las cuales otorgan a la Administración Aduanera la



Tipo de documento: Acto Final Procedimiento Sancionatorio Aduanero	Nivel de clasificación:3
Código / Número de oficio: MH-DGA-RES-1031-2026	Versión: 1
Proceso al que pertenece: Gestión Normativa, Dirección General de Aduanas	

competencia para instruir, tramitar y resolver los procedimientos administrativos sancionatorios que correspondan por infracciones al régimen jurídico aduanero.

Sin embargo, dentro del procedimiento sancionatorio aplicable en sede administrativa, deben respetarse una serie de principios y garantías constitucionales del Derecho Penal, considerando las particularidades del caso.

Bajo dicho enfoque hay que hacer mención de elementos constitutivos del delito, como son: **tipicidad, antijuridicidad y culpabilidad**, los cuales 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 con base en los principios de la doctrina.

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.

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 cometidas por el auxiliar de la función pública aduanera.

➤ **Análisis de Tipicidad:**

En consecuencia, debido al **Principio de Tipicidad**, los administrados deben tener la certeza respecto de cuáles conductas son prohibidas, así como las consecuencias de incurrir en ellas, confiriendo mediante las disposiciones legales, una clara y estricta correlación entre el tipo y la sanción que se impone, siendo preciso para ello que dichas disposiciones contengan una estructura mínima que indique quién puede ser el sujeto activo y cuál es la acción constitutiva de la infracción. (Ver Dictamen de la Procuraduría General de la República N° C-142-2010).

Debido a este **Principio de Tipicidad**, derivación directa del Principio de Legalidad, tanto las infracciones administrativas como las sanciones producto de ese incumplimiento, deben encontrarse previamente determinadas por Ley, respetando el derecho fundamental expresado mediante la regla "nullum crimen nulla poena sine lege" contemplada en los artículos 39 de la Constitución Política y 124 de la Ley General de la Administración Pública, la cual, además de manifestar la exigencia de una reserva de ley en materia sancionatoria, comprende también el Principio de Tipicidad, como una garantía de orden material y alcance absoluto que confiera el derecho del administrado a la seguridad jurídica, a fin de que pueda tener la certeza de que



Tipo de documento: Acto Final Procedimiento Sancionatorio Aduanero	Nivel de clasificación:3
Código / Número de oficio: MH-DGA-RES-1031-2026	Versión: 1
Proceso al que pertenece: Gestión Normativa, Dirección General de Aduanas	

únicamente será sancionado en los casos y con las consecuencias previstas en las normas. Lo anterior, refiere a una aplicación restrictiva de las normas sancionadoras, suponiendo por ende, la prohibición de realizar una interpretación extensiva o análoga como criterios integradores ante la presencia de una laguna legal. (Ver sentencia N° 000121-F-S1-2011 de la Sala Primera de la Corte Suprema de Justicia)

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

El principio de tipicidad es un derivado del principio de legalidad consagrado en el numeral 11 de la Constitución Política y de la LGAP, lo mismo que en materia aduanera en el artículo 131 del CAUCA IV, 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..."***

Se denomina tipicidad al encuadramiento de la conducta humana al tipo penal o infraccional en nuestro caso, en el tipo se incluyen todas las características de la acción prohibida que fundamenten positivamente su antijuricidad. De esta forma, el tipo infraccional se constituye en una descripción de un acto omisivo o activo, establecido en un presupuesto jurídico de una ley anterior, mientras que la tipicidad es la adecuación o subsunción de una conducta humana, concreta y voluntaria, al tipo, sea a la descripción hecha en la ley, configurándose en el primer elemento de la conducta punible, derivada del principio de legalidad señalado, "nullum crimen sine lege". Con base en lo expuesto, el juicio de tipicidad es el proceso mediante el cual, los aplicadores del derecho entran a determinar si el comportamiento específico que se les ha presentado para análisis, coincide o no con la descripción típica contenida en la norma. Así, en aras de analizar la tipicidad del asunto en cuestión, debe primeramente determinarse, no solo la conducta constitutiva de la infracción regulada en la norma que se considera contraria a derecho, sino también es necesario clarificar quién es el sujeto infractor, esto es, el sujeto activo de la infracción.

Este principio se subdivide en **tipicidad objetiva y tipicidad subjetiva**, procediendo a conocer lo correspondiente a la tipicidad objetiva, por los motivos antes expuestos:

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



Tipo de documento: Acto Final Procedimiento Sancionatorio Aduanero	Nivel de clasificación:3
Código / Número de oficio: MH-DGA-RES-1031-2026	Versión: 1
Proceso al que pertenece: Gestión Normativa, Dirección General de Aduanas	

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

Sujeto Activo:

De la norma antes citada se desprende, en primer lugar, que el sujeto de la infracción debe tener una condición especial previamente determinada por el legislador, es decir, requiere necesariamente ostentar la condición de auxiliar de la función pública aduanera, por lo que, al contar el AGENTE ADUANERO KENNER ALBERTO ARRIETA ZAMORA con la condición de Auxiliar de la Función Pública Aduanera debidamente acreditada ante la Dirección General de Aduanas al momento de los hechos investigados, el mismo ostenta la condición de sujeto activo de la infracción administrativa prevista en el artículo 236 inciso 25 de la Ley General de Aduanas vigente al momento de los hechos.

En consecuencia, al haber intervenido directamente en la transmisión de los Documentos Únicos Aduaneros números 006-2016-39279 de fecha 09 de marzo de 2016, 001-2016-29445 de fecha 19 de abril de 2016 y 001-2016-35794 de fecha 10 de mayo de 2016, en representación del importador EUCLID CHEMICAL DE CENTROAMÉRICA S.A., se encuentra comprendido dentro de los sujetos a quienes el ordenamiento jurídico aduanero atribuye responsabilidad administrativa por el cumplimiento de las obligaciones derivadas de la correcta declaración aduanera de las mercancías sometidas al régimen aduanero correspondiente.

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

Por tanto, el sujeto activo es cualquier persona que adecue su conducta a lo establecido por la norma. Así las cosas, no existe duda de que el auxiliar en cuestión, es decir el señor KENNER ALBERTO ARRIETA ZAMORA, en su condición de Agente Aduanero, que en todo caso tiene la condición de Auxiliar de la Función Pública Aduanera, definido por la ley como aquellas ***“personas físicas o jurídicas, públicas o privadas, que participen habitualmente ante el Servicio Nacional de Aduanas, en nombre propio o de terceros, en la gestión aduanera.”*** (Artículo 28 de la Ley General de Aduanas), puede ser autor de dicha infracción, no presentándose ningún problema en ese sentido.

Persona responsable: Teniendo presente que el esquema general de responsabilidades en materia de infracciones administrativas o tributarias aduaneras gira en torno a los deberes y



Tipo de documento: Acto Final Procedimiento Sancionatorio Aduanero	Nivel de clasificación:3
Código / Número de oficio: MH-DGA-RES-1031-2026	Versión: 1
Proceso al que pertenece: Gestión Normativa, Dirección General de Aduanas	

obligaciones impuestos por el Ordenamiento Jurídico, de forma tal que quien los cumpla no podrá ser sancionado, pero quien los vulnere debe responder por tal inobservancia en el eventual caso que la Administración estime necesario abrir un procedimiento tendiente a investigar e imponer la sanción, por haber constatado los hechos y circunstancias particulares del caso, haciendo la subsunción de la actuación en el tipo normativo de la infracción, debe efectuarlo contra la persona que corresponda de conformidad con la ley. Por tanto, para el caso concreto el sujeto activo, es decir, la persona que puede cometer la infracción de cita, y de acuerdo con lo estipulado en el artículo bajo 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 puede convertirse en sujeto activo de esta infracción. Así las cosas, no existe duda de que el agente aduanero en todo caso tiene la condición de auxiliar de la función pública aduanera, definido por la legislación como aquellas *"personas físicas o jurídicas, públicas o privadas, que participen habitualmente ante el Servicio Nacional de Aduanas, en nombre propio o de terceros, en la gestión aduanera."* (Artículos 28 y 33 LGA), puede ser autor de dicha infracción, no presentándose ningún problema en cuanto a la determinación del sujeto que puede ser autor del hecho sancionable. De ahí que, deviene necesario hacer de nuevo referencia al marco legal sobre las responsabilidades que prescribe la normativa aduanera para los agentes aduaneros, a efecto de precisar el ámbito de su responsabilidad regulado por la normativa aduanera especial que rige la materia, con el objeto de demostrar que la acción del recurrente en efecto viola las disposiciones del régimen jurídico aduanero, como de seguido se analizará. El concepto del agente aduanero se encuentra regulado también en el CAUCA, 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. Por su parte el RECAUCA reitera, entre las obligaciones específicas, el desempeño personal de sus funciones, salvo las excepciones de ley. Las anteriores disposiciones deben correlacionarse con lo señalado en la LGA, norma que establece el marco jurídico dentro del cual debe actuar el agente y sus sanciones en caso de incumplimiento, específicamente en el artículo 33 del mismo cuerpo normativo, que define el concepto de agente aduanero. De lo referido podemos extraer, como ya se apuntó líneas atrás, su condición de profesional, asesor de comercio exterior, la prestación habitual de sus servicios y su carácter de auxiliar de la función pública, lo que implica que su actividad está destinada al interés público y es por ello que existe una regulación vía ley y reglamento de su intervención. Por tal razón, resulta necesario, hacer alusión a la importancia que reviste el control para la Autoridad Aduanera, en virtud de que los agentes aduaneros en su condición de auxiliares de la función pública aduanera, les corresponde coadyuvar en el ejercicio del control. De todos es conocido que la evolución del comercio internacional, la liberación comercial y la globalización, la Aduana ha tenido que modificar su rol tradicional, debiendo actualmente coadyuvar al desarrollo del comercio exterior, apoyándolo y para tales efectos debe tener claras cuáles son sus funciones básicas y cómo debe desempeñarlas para lograr la competitividad requerida. Nos referimos a: la percepción o recaudación eficiente de tributos, control del tráfico internacional de mercancías que disminuya la evasión, y la aplicación de prohibiciones a la importación y exportación de



Tipo de documento: Acto Final Procedimiento Sancionatorio Aduanero	Nivel de clasificación:3
Código / Número de oficio: MH-DGA-RES-1031-2026	Versión: 1
Proceso al que pertenece: Gestión Normativa, Dirección General de Aduanas	

mercancías, según lo establecido en los artículos 6 y 9 de la legislación aduanera. Todas estas tendencias mundiales han producido nuevas demandas y necesidades de modernización de los Sistemas Aduaneros, siendo un factor de relevancia en los procesos, los nuevos papeles que deben desarrollar tanto el Estado, cuyas funciones del Servicio Aduanero se modifican pasando de ser un determinador de las obligaciones tributarias aduaneras a tener un carácter fiscalizador mucho más amplio e inteligente que abarca tanto las obligaciones aduaneras como las no aduaneras, bajo la premisa de que la declaración aduanera será autodeterminada, prepagada y transmitida electrónicamente. De ahí que lo que se tutela es el adecuado control de la Aduana sobre el tráfico internacional de mercancías.

Lo anterior implica un cambio en las tareas a ejecutar por parte del sector privado, como actor que interviene en el procedimiento aduanero, adquiriendo un rol protagónico los auxiliares de la función pública aduanera, a quienes nuestra legislación aduanera los concibe como cogestores de la administración pública (ver 28 LGA), lo cual envuelve, como ya se indicó, un régimen especial de responsabilidades, al contar con mayores requisitos y obligaciones, entre las cuales destaca el deber de colaboración en el control, puesto que les corresponde, entre otras, velar por el cumplimiento de las obligaciones aduaneras y por la agilización de procedimientos y trámites, de conformidad con lo establecido en la normativa aduanera. En efecto, como lo ha venido señalando este colegiado desde su creación en varias resoluciones de similar naturaleza, así como lo ha reconocido la Sala Constitucional, los auxiliares de la función pública tienen un rol preponderante frente al Estado y no son simples intermediarios, posición vertida en el Voto número 00843-2002 del 30 de enero del 2002, mediante el cual analizó las responsabilidades del agente aduanero. De ahí 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 por tal cogestoría ha asumido un régimen de responsabilidad no sólo frente a su cliente sino también ante el Fisco, por el ejercicio de su representación legal. Dentro de ese orden de ideas, los agentes aduaneros están sujetos de manera directa a los deberes y obligaciones que le impone la ley en virtud de su carácter de manera pública, habiéndose establecido de forma clara y directa el ámbito de su responsabilidad, por lo que al definirse tan manifiestamente la misma, el régimen de obligaciones revierte un especial carácter por la condición propia de estos sujetos. Es por ello que el Ordenamiento Jurídico Aduanero, señala una serie de deberes a cargo del agente aduanero, en virtud de una relación jurídica preestablecida, que la doctrina ha llamado: relaciones de sujeción especial o relaciones especiales jurídico-administrativas como es, entre otras, la existente entre la Administración Aduanera y el auxiliar de la función pública. En virtud de la relación de sujeción o supremacía especial, existe una responsabilidad concreta del auxiliar, y como consecuencia de esa relación previa administrativa es que el agente está conminado a una serie de obligaciones y deberes precisamente por ser un asesor de comercio internacional y aduanero, cogestor en la determinación y pago de las obligaciones tributarias, debiendo efectuar la declaración bajo fe de juramento, siendo que las funciones o actividades que realizan y la confianza depositada en su gestión, comportan alta responsabilidad fiscal.



Tipo de documento: Acto Final Procedimiento Sancionatorio Aduanero	Nivel de clasificación:3
Código / Número de oficio: MH-DGA-RES-1031-2026	Versión: 1
Proceso al que pertenece: Gestión Normativa, Dirección General de Aduanas	

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

Que presente o transmita documentos, información o declaraciones aduaneras con errores u omisiones.

Que dichos errores u omisiones causen un perjuicio fiscal superior a cien pesos centroamericanos.

Que la conducta no se encuentre tipificada con una sanción mayor.

Que la conducta sea atribuible a una persona física o jurídica, auxiliar o no de la función pública aduanera.

En el presente caso, la conducta investigada consiste en la transmisión de los Documentos Únicos Aduaneros números 006-2016-39279, 001-2016-29445 y 001-2016-35794 con errores en la clasificación arancelaria de las mercancías declaradas, situación que, según determinó la Dirección de Fiscalización, generó diferencias en la obligación tributaria aduanera y un perjuicio fiscal para el Estado.

En relación con el primero de los elementos de la acción descrita por el tipo, se constata que la conducta que se le atribuye como reprochable al señor KENNER ALBERTO ARRIETA ZAMORA, Agente de Aduanas, está debidamente tipificada, toda vez que en los Documentos Únicos Aduaneros números 006-2016-39279 de fecha de aceptación 09 de marzo de 2016, 001-2016-29445 de fecha de aceptación 19 de abril de 2016 y 001-2016-35794 de fecha de aceptación 10 de mayo de 2016, transmitidos en representación del importador EUCLID CHEMICAL DE CENTROAMÉRICA S.A., se declararon mercancías con clasificaciones arancelarias que posteriormente fueron determinadas como incorrectas por la Autoridad Aduanera.

Como ya se indicó en los resultandos de la presente resolución, como parte de la fiscalización realizada dentro del expediente N.º DF-FE-RP-034-2016, se detectaron errores en la clasificación arancelaria de las mercancías amparadas a las líneas objeto de estudio de los Documentos Únicos Aduaneros investigados. En particular, la mercancía denominada "Superstop (1/2120)" fue declarada bajo el inciso arancelario 6806.20.00.90 cuando correspondía su clasificación en el inciso 3214.10.19.90; asimismo, las mercancías denominadas "Aquazero 5 blanco x 21.3 kg" y "Eucoseal gris 25 kg" fueron declaradas bajo el inciso arancelario 3824.40.00.00 cuando correspondía clasificarlas en el inciso 3214.90.00.00, según los análisis y criterios técnicos emitidos por el Laboratorio Aduanero.

Como resultado de lo anterior, la actuación de la Dirección de Fiscalización permitió identificar diferencias en la obligación tributaria aduanera derivadas de las clasificaciones arancelarias declaradas, generándose tributos dejados de percibir por la suma total de ₡307.783,30



Tipo de documento: Acto Final Procedimiento Sancionatorio Aduanero	Nivel de clasificación:3
Código / Número de oficio: MH-DGA-RES-1031-2026	Versión: 1
Proceso al que pertenece: Gestión Normativa, Dirección General de Aduanas	

(trescientos siete mil setecientos ochenta y tres colones con treinta céntimos), monto que posteriormente fue cancelado por el importador mediante el procedimiento de regularización correspondiente.

Según lo indicado, la actuación realizada por la Dirección de Fiscalización determinó una diferencia en los tributos que supera el umbral previsto por la normativa actualmente vigente, lo que configura la conducta tipificada en el artículo 236 inciso 25 de la Ley General de Aduanas vigente al momento de los hechos; por haber transmitido declaraciones aduaneras con errores en la clasificación arancelaria de las mercancías, generando una vulneración al régimen jurídico aduanero y un perjuicio fiscal para el Estado.

Para comprender las razones por las cuales la acción de presentación de declaraciones aduaneras con errores sustantivos que afectaron la correcta determinación de la obligación tributaria constituye una vulneración al régimen jurídico aduanero, debe tenerse presente que la declaración aduanera constituye el medio establecido para destinar las mercancías a un régimen aduanero determinado. De esta forma, es el consignatario, por medio de la declaración, quien libre y voluntariamente escoge la destinación aduanera correspondiente a las mercancías bajo control aduanero, siendo su presentación una responsabilidad que, por regla general, corresponde al agente aduanero.

En ese sentido, el artículo 86 de la Ley General de Aduanas establece de forma específica los datos necesarios para determinar correctamente la obligación tributaria aduanera, dentro de los cuales se encuentra la correcta clasificación arancelaria de las mercancías. Por ello, no puede considerarse la transmisión de las declaraciones investigadas con errores en la clasificación arancelaria como una simple equivocación menor o un error irrelevante, dado que dicho elemento incide directamente en la determinación de los tributos aplicables.

De conformidad con el ordenamiento jurídico aduanero, la declaración aduanera constituye el instrumento formal mediante el cual se documenta la entrada o salida de mercancías del territorio nacional y se determina su destinación al régimen correspondiente. Este documento posee carácter condicionante del despacho aduanero, al permitir la individualización, clasificación, cuantificación y valoración de las mercancías, siendo que los datos que en él se consignan habilitan a la Autoridad Aduanera para ejercer control sobre los elementos de la obligación tributaria aduanera, incidiendo directamente en la recaudación fiscal.

En todos los casos debe cumplirse una condición esencial exigida por el tipo infraccional, y es que la conducta realizada genere un perjuicio fiscal, entendido como una disminución de la obligación tributaria aduanera legalmente exigible, derivada de la alteración de alguno de sus elementos esenciales.

Por tanto, la tramitación de los Documentos Únicos Aduaneros de referencia obligaba a quien los realizó, en su condición de agente aduanero auxiliar de la función pública aduanera, a la correcta



Tipo de documento: Acto Final Procedimiento Sancionatorio Aduanero	Nivel de clasificación:3
Código / Número de oficio: MH-DGA-RES-1031-2026	Versión: 1
Proceso al que pertenece: Gestión Normativa, Dirección General de Aduanas	

presentación de los mismos, con toda la información requerida por la normativa para determinar adecuadamente la obligación tributaria aduanera. Así las cosas, en el presente caso, al haberse transmitido incorrectamente las declaraciones aduaneras para las mercancías presentadas a despacho, consignando clasificaciones arancelarias que posteriormente fueron determinadas como incorrectas, además de generarse diferencias en la obligación tributaria aduanera, se configura una infracción administrativa aduanera por haber transmitido la información necesaria para determinar la obligación tributaria aduanera con errores, generando una vulneración al régimen jurídico aduanero.

Aun cuando el auxiliar de la función pública aduanera contaba con los conocimientos especializados en materia aduanera y con los documentos base necesarios para realizar declaraciones conformes con los lineamientos normativos vigentes, se advierte un incumplimiento en su proceder al transmitir los Documentos Únicos Aduaneros investigados con errores en la clasificación arancelaria de las mercancías. Esta conducta refleja una inobservancia del deber técnico-documental exigido por la normativa aduanera, comprometiendo la veracidad de la información declarada y afectando la correcta determinación de la obligación tributaria aduanera.

Según los hechos aquí investigados referentes a la tramitación de las declaraciones efectuadas por el señor KENNER ALBERTO ARRIETA ZAMORA, Agente Aduanero, nos encontramos ante una vulneración al régimen jurídico aduanero, toda vez que fueron presentados y transmitidos los Documentos Únicos Aduaneros con errores en la clasificación arancelaria de las mercancías, generando diferencias en la obligación tributaria aduanera. Lo anterior constituye una desatención de obligaciones expresamente previstas en la legislación aduanera y que incidieron directamente sobre la obligación tributaria declarada.

En conjunción con lo expuesto respecto de la conducta típica desarrollada supra, dichas acciones encuadran, en apariencia, dentro de la infracción administrativa descrita en el artículo 236 inciso 25 de la Ley General de Aduanas vigente al momento de los hechos, por lo que se tiene por acreditado el elemento de tipicidad como presupuesto indispensable para la eventual imposición de la sanción administrativa correspondiente.

Referencia aparte merece la relación de imputabilidad (hecho-autor), la cual permite atribuir el hecho investigado a una persona determinada como sujeto activo de la infracción. En el presente caso, dicha condición recae en el señor KENNER ALBERTO ARRIETA ZAMORA, Agente Aduanero, quien actuó como declarante y transmitió a través del sistema informático aduanero los Documentos Únicos Aduaneros números 006-2016-39279, 001-2016-29445 y 001-2016-35794, razón por la cual resulta ser el sujeto al que corresponde atribuir la conducta objeto de investigación.

Sanción: Respecto al tema de la pena o sanción impuesta con base en el artículo 236 inciso 25 de la Ley General de Aduanas vigente al momento de los hechos, resulta claro que el legislador en forma expresa sancionó con una multa de quinientos pesos centroamericanos, o su equivalente



Tipo de documento: Acto Final Procedimiento Sancionatorio Aduanero	Nivel de clasificación:3
Código / Número de oficio: MH-DGA-RES-1031-2026	Versión: 1
Proceso al que pertenece: Gestión Normativa, Dirección General de Aduanas	

en moneda nacional, a la persona física o jurídica, auxiliar o no de la función pública aduanera que presente o transmita los documentos, la información referida en el inciso anterior o la declaración aduanera con errores u omisiones, salvo que la conducta se encuentre tipificada con una sanción mayor, como sucedió en el presente asunto.

En los hechos acá investigados es evidente que se produjo una afectación a la correcta determinación de la obligación tributaria aduanera y la misma pudo consumarse desde el momento en que el agente aduanero transmitió y presentó los Documentos Únicos Aduaneros números 006-2016-39279, 001-2016-29445 y 001-2016-35794 con errores en la clasificación arancelaria de las mercancías declaradas, causando diferencias en la obligación tributaria aduanera, siendo en consecuencia una acción que generó una vulneración del régimen jurídico aduanero y un perjuicio fiscal para el Estado.

Por otro lado, como ya se indicó ut supra, para el caso concreto no resulta admisible un error de hecho por parte del agente aduanero como profesional auxiliar de la función pública aduanera, contando con su formación especializada en materia aduanera y teniendo las condiciones necesarias para la presentación habitual de declaraciones, trámites, regímenes y operaciones aduaneras. Lo anterior, por cuanto transmitió incorrectamente para las mercancías amparadas a los Documentos Únicos Aduaneros números 006-2016-39279 de fecha de aceptación 09 de marzo de 2016, 001-2016-29445 de fecha de aceptación 19 de abril de 2016 y 001-2016-35794 de fecha de aceptación 10 de mayo de 2016, clasificaciones arancelarias que posteriormente fueron determinadas como incorrectas por la Autoridad Aduanera, generando el pago de un monto inferior al que correspondía por concepto de tributos.

Habida cuenta de que el hecho infraccional se alcanza en el momento mismo en que se efectúa la declaración aduanera, la falta de exactitud en la clasificación arancelaria declarada afecta directamente la correcta determinación de la obligación tributaria aduanera y, por ende, la percepción de los tributos cuya recaudación corresponde al Servicio Nacional de Aduanas.

Respecto al monto de dicho perjuicio, no cabe duda de que la diferencia en la suma de impuestos derivada de la actuación de la Dirección de Fiscalización, al identificar los errores en la clasificación arancelaria consignada en los Documentos Únicos Aduaneros investigados, generó tributos dejados de percibir por la suma total de ₡307.783,30 (trescientos siete mil setecientos ochenta y tres colones con treinta céntimos), monto determinado por la Administración Aduanera como consecuencia directa de las reclasificaciones efectuadas durante el proceso de fiscalización.

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



Tipo de documento: Acto Final Procedimiento Sancionatorio Aduanero	Nivel de clasificación:3
Código / Número de oficio: MH-DGA-RES-1031-2026	Versión: 1
Proceso al que pertenece: Gestión Normativa, Dirección General de Aduanas	

control, en relación al cumplimiento de deberes formales, aspectos que serán ampliados al efectuar el análisis de la **antijuridicidad material**.

Sobre el elemento del tipo que establece que la conducta no se encuentre tipificada con una sanción mayor, revisando el cuadro fáctico y documental contenido en el expediente se observa que la actuación atribuida al agente aduanero KENNER ALBERTO ARRIETA ZAMORA, si bien generó diferencias en la obligación tributaria aduanera derivadas de errores en la clasificación arancelaria consignada en los Documentos Únicos Aduaneros números 006-2016-39279, 001-2016-29445 y 001-2016-35794, no fue encuadrada por la Administración Aduanera dentro de un tipo infraccional que contemple una sanción de mayor gravedad.

Dicha circunstancia permite valorar la conducta dentro del ámbito de aplicación del artículo 236 inciso 25 de la Ley General de Aduanas vigente al momento de los hechos, toda vez que los errores determinados por la Dirección de Fiscalización corresponden a la transmisión de declaraciones aduaneras con información incorrecta respecto de la clasificación arancelaria de las mercancías, conducta expresamente prevista en la norma citada.

En consecuencia, al no encontrarse acreditado que los hechos investigados deban subsumirse en una infracción aduanera sancionada con una pena mayor, se tiene por cumplido este elemento del tipo infraccional objeto de análisis.

Finalmente, respecto al elemento del tipo que dispone que la conducta imputada no debe encontrarse tipificada con una sanción mayor, procede revisar las disposiciones sancionatorias contenidas en la Ley General de Aduanas que establecen consecuencias más gravosas para determinadas conductas de los auxiliares de la función pública aduanera. Del análisis efectuado se desprende que los hechos del presente caso no encuadran en ninguna de las infracciones sancionadas con una pena superior a la prevista en el artículo 236 inciso 25 de la Ley General de Aduanas vigente al momento de los hechos.

Así las cosas, la conducta aquí investigada atribuida al agente aduanero KENNER ALBERTO ARRIETA ZAMORA se adecua en términos objetivos a las condiciones del tipo establecido por el artículo 236 inciso 25 de la Ley General de Aduanas, por corresponder a la transmisión de declaraciones aduaneras con errores en la clasificación arancelaria de las mercancías amparadas a los Documentos Únicos Aduaneros números 006-2016-39279, 001-2016-29445 y 001-2016-35794, irregularidades que fueron determinadas por la Dirección de Fiscalización y que generaron diferencias en la obligación tributaria aduanera.

En consecuencia, al verificarse los elementos objetivos exigidos por el tipo infraccional analizado, corresponde a continuación examinar su configuración subjetiva.

A continuación, se procede a analizar su **configuración subjetiva**.



Tipo de documento: Acto Final Procedimiento Sancionatorio Aduanero	Nivel de clasificación:3
Código / Número de oficio: MH-DGA-RES-1031-2026	Versión: 1
Proceso al que pertenece: Gestión Normativa, Dirección General de Aduanas	

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

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

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

Particularmente, tenemos que la agente de aduanas no declaró de forma correcta la DUA, ya que transmitió y presentó con errores en la clasificación arancelaria, causando con ello un perjuicio fiscal superior a los cien pesos centroamericanos. Por lo que los funcionarios de la Dirección de Fiscalización, en sus actuaciones determinaron dichas irregularidades y se procedió a pagar por parte el importador los impuestos determinados por la autoridad aduanera. Generando dicho ajuste en mención, una diferencia insoluta en la obligación tributaria aduanera, causando como ya se indicó un perjuicio fiscal.

Error del cual se tuvo conocimiento a raíz de la actuación oportuna de la Dirección de Fiscalización, en revisión posterior del despacho aduanero. No obstante, lo anterior, debe realizarse una valoración de la conducta de la infractora, lo cual requiere necesariamente del análisis de la voluntad del sujeto que cometió la conducta ya objetivamente tipificada, su intención o bien la previsibilidad que él mismo tuvo del resultado final, dado que existe una relación inseparable entre el hecho tipificado y el aspecto intencional del mismo.

En la especie, ciertamente no existe duda que el imputado administrativa, en su condición de agente aduanero especialista en la materia y cuya intervención resulta de obligado acatamiento según lo dispuesto por el numeral 37 de la Ley General de Aduanas, fue quien elaboró la Declaración Aduanera con los datos sobre la **clasificación arancelaria de las mercancías importadas**, que se han reputado como incorrectos, generando con ello perjuicio fiscal superior a los cien pesos centroamericanos, y que debió ajustarse.

En razón de lo anterior, las actuaciones del agente de Aduanas generaron un perjuicio fiscal superior a los cien pesos centroamericanos.



Tipo de documento: Acto Final Procedimiento Sancionatorio Aduanero	Nivel de clasificación:3
Código / Número de oficio: MH-DGA-RES-1031-2026	Versión: 1
Proceso al que pertenece: Gestión Normativa, Dirección General de Aduanas	

Asimismo, de acuerdo a las circunstancias profesionales de la misma, es claro que el agente de aduanas conocía los deberes a que estaba sujeta y las consecuencias de su conducta, aspecto que de seguido se desarrollará, bastando a los efectos dejar establecido que en razón de ello pudo prever el resultado en caso de no realizar la declaración de los datos correctamente, pero no existe prueba en expediente administrativo que permita tener por demostrado que la actuación del señor **KENNER ALBERTO ARRIETA ZAMORA**, agente de Aduanas haya sido cometida con intención, esto es, que haya presentado la declaración de marras con errores u omisiones en forma deliberada, pretendiendo burlar al Fisco y queriendo ese resultado.

Así las cosas y de acuerdo al caso bajo estudio, vemos como la agente de aduanas, al ser munera pública tiene la obligación de consignar datos ciertos en la declaración aduanera, que haya previamente verificado antes de realizar dicha declaración que se realiza bajo fe de juramento, que se presume de válida en los términos del párrafo segundo del artículo 33 de la Ley General de Aduanas, antes citado.

En el presente caso se logra demostrar en la especie la configuración de la culpa en el actuar del agente, existiendo una clara y directa relación de causalidad entre la presentación (por parte del agente de cita) de las Declaraciones Aduaneras y su transmisión con errores en la clasificación arancelaria de las mercancías, causando ante su ajuste en el control posterior una diferencia en la obligación tributaria aduanera, por lo que la falta de diligencia del señor **KENNER ALBERTO ARRIETA ZAMORA**, Agente de Aduanas, devino en el perjuicio fiscal establecido por el tipo infraccional.

Como profesional en la materia, el inculpado tenía la obligación de presentar y declarar correctamente las Declaraciones Aduaneras que nos ocupan, dado que las mismas resultan ser autodeterminadas, por lo que se rigen por el principio de veracidad y exactitud de la manifestación de las mercancías que son objeto de una operación o destinación aduanera.

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



Tipo de documento: Acto Final Procedimiento Sancionatorio Aduanero	Nivel de clasificación:3
Código / Número de oficio: MH-DGA-RES-1031-2026	Versión: 1
Proceso al que pertenece: Gestión Normativa, Dirección General de Aduanas	

En virtud de la relación de sujeción o supremacía especial, existe una responsabilidad concreta del auxiliar, y como consecuencia de esa relación previa administrativa es que el agente está conminado a una serie de obligaciones y deberes precisamente por ser un asesor de comercio internacional y aduanero, cogestor en la determinación y pago de las obligaciones tributarias, debiendo efectuar la declaración bajo fe de juramento, siendo que las funciones o actividades que realizan y la confianza depositada en su gestión, **comportan alta responsabilidad fiscal**.

Con base en lo expuesto, tenemos que aún y cuando el señor KENNER ALBERTO ARRIETA ZAMORA agente de Aduanas, contaba con el conocimiento técnico y la experiencia profesional necesaria para efectuar correctamente las Declaraciones Únicas Aduaneras números **006-2016-39279, 001-2016-29445 y 001-2016-35794**, así como con la documentación propia del despacho, incluyendo facturas comerciales y demás documentos de respaldo exigidos por la normativa vigente. No obstante, se advierte una omisión al deber de cuidado, al haberse transmitido la declaración con errores sustantivos en la clasificación arancelaria de las mercancías. Esta conducta se habría ejecutado de forma consciente y voluntaria, pese a que el resultado era previsible dada la condición profesional del administrado, quien conocía que la ausencia de información completa y veraz, así como de documentación válida que amparara la importación, derivando en una declaración incorrecta y, por ende, en una errada determinación de la obligación tributaria aduanera, con perjuicio directo al interés fiscal. La observancia de una conducta conforme a derecho por parte del agente aduanero habría evitado dicho daño, por lo que se configura en la especie un vínculo de causalidad entre la omisión al deber de cuidado y el resultado producido. En consecuencia, **el resultado era perfectamente previsible y evitable por parte del sujeto activo de la infracción, de haber atendido el estándar técnico-documental exigible en el ejercicio de sus funciones**.

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

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

Vista la conducta del agente aduanero, se puede determinar que no opera estas **eximentes de responsabilidad**, pues los efectos de la incorrecta declaración que ya fueron clara y ampliamente detallados supra, y de las pruebas adjuntas al expediente administrativo de marras se colige que la auxiliar de la función pública aduanera de cita, ha incumplido de forma negligente con su deber de declarar correctamente la información referente a **la clasificación arancelaria de las mercancías importadas**, en las DUAs en mención, estando el agente de Aduanas obligado a ello.



Tipo de documento: Acto Final Procedimiento Sancionatorio Aduanero	Nivel de clasificación:3
Código / Número de oficio: MH-DGA-RES-1031-2026	Versión: 1
Proceso al que pertenece: Gestión Normativa, Dirección General de Aduanas	

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

De igual forma se colige que no ha existido **fuerza mayor ni caso fortuito**¹, dado que la situación acaecida en el presente asunto era totalmente previsible, pues dependía de la voluntad del agente aduanero, y además, se supone que pudo evitarse, tomándose las medidas necesarias para efectuar correctamente la declaración aduanera, y que los errores señalados en apartados anteriores no se dieran.

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

“Es decir, el perjuicio al patrimonio de la Hacienda Pública se causó, se consumó en el momento mismo en que el agente aduanero consignó en forma errónea los datos concernientes a la importación de referencia, cancelando en consecuencia un monto menor al que correspondía por concepto de impuestos.

Lo que sucedió en forma posterior, fue por la acción preventiva de la Aduana, donde demostró su capacidad práctica de detectar el ilícito mediante el debido control, sin embargo, el agente ya había consumado su anomalía.”

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

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

- 1.- **Imprudencia:** Afrontar un riesgo de manera innecesaria pudiendo evitarse (hacer de más).
- 2.- **Negligencia:** Implica una falta de actividad que produce daño (no hacer).

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



Tipo de documento: Acto Final Procedimiento Sancionatorio Aduanero	Nivel de clasificación:3
Código / Número de oficio: MH-DGA-RES-1031-2026	Versión: 1
Proceso al que pertenece: Gestión Normativa, Dirección General de Aduanas	

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

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

Para el caso concreto, a pesar que no se tiene por demostrado en la especie que la actuación del agente aduanero, haya sido cometida con dolo, esto es, que haya presentado las declaraciones de marras con errores u omisiones en forma intencional, pretendiendo burlar al Fisco y queriendo ese resultado, sin embargo, sin lugar a dudas tal infracción sí se puede imputar a título de culpa, entendiendo por tal conforme a la doctrina *"...la falta a un deber objetivo de cuidado que causa directamente un resultado dañoso previsible y evitable..."*, fundamentándose el reproche personal contra el autor que no ha omitido la acción antijurídica aunque podía hacerlo, aspecto que puede verificarse en el expediente de conformidad con el análisis jurídico realizado respecto a las responsabilidades que el Ordenamiento Jurídico Aduanero le había impuesto al agente investigada en su condición de auxiliar de la función pública aduanera, así como con los documentos que constan en expediente, existiendo una clara y directa relación de causalidad entre la presentación y transmisión de las declaraciones incorrecta por haber transmitido y presentado errores en el valor aduanero, la clasificación arancelaria, el respaldo documental de las facturas y la inclusión de mercancías no declaradas en las Declaraciones Únicas Aduaneras números **006-2016-39279**, **001-2016-29445** y **001-2016-35794**, generando un perjuicio fiscal, que tuvo que ser corregido mediante ajuste en el control posterior.

Por lo tanto, la responsabilidad descansa en el libre albedrío, que es la facultad humana de dirigir la conducta según los dictados de la razón propia y de la voluntad del individuo, siendo que bajo esta premisa, el agente aduanero actuó con plena libertad a la hora de declarar bajo la fe de juramento un requisito indispensable en el DUA con error, específicamente ante la transmisión incorrecta de **la clasificación arancelaria de las mercancías**, causando con ello un perjuicio fiscal superior a los cien pesos centroamericanos, lo anterior con pleno conocimiento de las obligaciones que le eran exigidas.

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

Por lo tanto, no se configura en el despliegue de las actuaciones del señor KENNER ALBERTO ARRIETA ZAMORA, Auxiliar de la Función Pública Aduanera en su condición de Agente de Aduanas, la existencia de desconocimiento o ignorancia en torno al carácter irregular de los



Tipo de documento: Acto Final Procedimiento Sancionatorio Aduanero	Nivel de clasificación:3
Código / Número de oficio: MH-DGA-RES-1031-2026	Versión: 1
Proceso al que pertenece: Gestión Normativa, Dirección General de Aduanas	

hechos investigados, siendo que dada la condición que ostenta como auxiliar de la función pública aduanera, conocía que las circunstancias no permitían la declaración de la clasificación arancelaria de las mercancías en los términos efectuados, estando lejos de poder suponer que su conducta no era contraria a las disposiciones del Ordenamiento Jurídico Aduanero.

De los autos se logra constatar que el agente aduanero siempre tuvo claro su régimen de responsabilidad y lo que su incumplimiento implicaba, teniéndose por acreditado que concurría en el mismo el conocimiento actual de las obligaciones inherentes a su condición de auxiliar de la función pública aduanera, configurándose la conducta investigada en una falta a su deber objetivo de cuidado; siendo que el sujeto activo de la infracción acusada tuvo la posibilidad real de conocer las consecuencias derivadas de la transmisión de los Documentos Únicos Aduaneros números 006-2016-39279, 001-2016-29445 y 001-2016-35794 con errores en la clasificación arancelaria de las mercancías declaradas, estando al tanto de su deber de ajustar sus declaraciones a los lineamientos del Ordenamiento Jurídico Aduanero y sabiendo que la observancia de la normativa le era plenamente exigible.

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

Aunado a todo lo anteriormente analizado, se debe entonces, realizar una valoración subjetiva de la conducta del posible infractor, determinando la existencia del dolo o la culpa en su actuación. Varios connotados tratadistas coinciden, en que existe **culpa** cuando, obrando sin intención y sin la diligencia debida, se causa un resultado dañoso, previsible y penado por ley.

Así tenemos, entre las formas de culpa, el incumplimiento de un deber (negligencia) o el afrontamiento de un riesgo (imprudencia). En la especie, no podemos hablar de la existencia de una acción dolosa de parte del auxiliar de la función pública sometido a procedimiento, siendo, que dentro de la normativa aduanera no existe disposición alguna en materia sancionatoria acerca del elemento subjetivo en los ilícitos tributarios, debe recurrirse de manera supletoria al Código de Normas y Procedimientos Tributarios en su artículo 71, mismo que al efecto señala:

"Artículo 71. — Elemento subjetivo en las infracciones administrativas

Las infracciones administrativas son sancionables, incluso a título de mera negligencia en la atención del deber de cuidado que ha de observarse en el cumplimiento de las obligaciones y deberes tributarios." El resaltado no es del original.



Tipo de documento: Acto Final Procedimiento Sancionatorio Aduanero	Nivel de clasificación:3
Código / Número de oficio: MH-DGA-RES-1031-2026	Versión: 1
Proceso al que pertenece: Gestión Normativa, Dirección General de Aduanas	

Normativa que es concordante con el artículo 231 bis de la Ley General de Aduanas que indica literalmente lo siguiente:

*"Artículo 231 bis.- Elemento subjetivo en las infracciones administrativas y tributarias aduaneras. **Las infracciones administrativas y tributarias aduaneras son sancionables, incluso a título de mera negligencia**, en la atención del deber de cuidado que ha de observarse en el cumplimiento de las obligaciones y los deberes tributarios aduaneros.*

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

Las personas jurídicas, distintas de los auxiliares de la función pública aduanera, serán responsables en el tanto se compruebe que, dentro de su organización interna, se ha faltado al deber de cuidado, sin necesidad de determinar las responsabilidades personales concretas de sus administradores, directores, albaceas, curadores, fiduciarios, empleados y demás personas físicas involucradas y sin perjuicio de ellas.

(Así adicionado por el artículo 5° de la ley N° 9069 del 10 de setiembre del 2012, "Ley de Fortalecimiento de la Gestión Tributaria")

(Así reformado por el artículo 2° numeral 37) de la ley N° 10271 del 22 de junio del 2022) El resaltado no es del original.

Por lo tanto, ambos artículos establecen expresamente que **la culpabilidad no requiere la demostración de una intención deliberada de incumplir la legislación aduanera o tributaria, sino que puede derivar únicamente del incumplimiento de las obligaciones impuestas al administrado.**

Ante lo expuesto, la aplicación de sanciones en materia aduanera no exige la demostración de dolo, sino que basta con acreditar que el sujeto sancionado **incurrió en negligencia o imprudencia**, elementos suficientes para fundamentar una sanción administrativa.

En razón de todo lo anterior, el Agente Aduanero, está obligada a realizar su labor en forma diligente y responsable como auxiliar de la función pública en la prestación de servicios a terceros en los trámites aduaneros.

Y es que, el agente de Aduanas, como ya indicamos, es un profesional de la materia, no se trata de cualquier persona que sea un neófito en el ergo aduanero; sino todo lo contrario, se trata de un munera publica, es decir, un sujeto privado revestido de potestades públicas, especialista en temas aduaneros y encargado de asesorar y representar a su mandante en los trámites aduaneros, de acuerdo con lo que ha indicado la Sala Constitucional.

De esta manera, la acción de transmitir en los Documentos Únicos Aduaneros números 006-2016-39279, 001-2016-29445 y 001-2016-35794 información incorrecta sobre la clasificación arancelaria de las mercancías motivó la intervención de la Dirección de Fiscalización, afectando la



Tipo de documento: Acto Final Procedimiento Sancionatorio Aduanero	Nivel de clasificación:3
Código / Número de oficio: MH-DGA-RES-1031-2026	Versión: 1
Proceso al que pertenece: Gestión Normativa, Dirección General de Aduanas	

actuación del agente de Aduanas el bien jurídico protegido, esto es, la correcta determinación de la obligación tributaria aduanera y, por ende, la Hacienda Pública.

Esta se vio vulnerada por las acciones del agente aduanero, dejando el Erario desprotegido. Lo anterior se evidenció al determinarse los errores cometidos en las declaraciones aduaneras, las cuales debieron ser objeto de ajuste por parte de la Dirección de Fiscalización durante el ejercicio del control posterior, corrigiendo la información esencial consignada en los Documentos Únicos Aduaneros antes mencionados.

Además, se aplicó correctamente la normativa referente a la clasificación arancelaria de las mercancías objeto de estudio. Como se desprende de las actuaciones administrativas incorporadas al expediente, el agente aduanero transmitió y presentó incorrectamente la clasificación arancelaria de las mercancías amparadas a los Documentos Únicos Aduaneros números 006-2016-39279, 001-2016-29445 y 001-2016-35794, causando una diferencia en la obligación tributaria aduanera por la suma total de ₡307.783,30 (trescientos siete mil setecientos ochenta y tres colones con treinta céntimos), hechos que fueron desarrollados en el objeto de la litis de la presente resolución.

Claramente se está ante una conducta omisiva del deber de cuidado, por parte del agente aduanero, y que debió cuidar al ser un auxiliar de la función pública aduanera, pues éste, debido a los conocimientos y formación aduanera, debió advertir que:

Los Documentos Únicos Aduaneros números 006-2016-39279, 001-2016-29445 y 001-2016-35794 que estaba declarando contenían errores sustantivos que comprometían la correcta determinación de la obligación tributaria aduanera. En efecto, según los documentos de respaldo incorporados al expediente, el agente transmitió declaraciones en las que consignó clasificaciones arancelarias incorrectas para las mercancías objeto de importación.

En razón de lo anterior, según los documentos de respaldo de los DUAs y teniendo en su poder la información respectiva y los conocimientos propios de un profesional aduanero, debió haber diligenciado las actuaciones correspondientes para poder declarar correctamente las mercancías objeto de despacho, absteniéndose de presentar y transmitir errores en la clasificación arancelaria de las mismas, situación que generó una diferencia tributaria total de ₡307.783,30 (trescientos siete mil setecientos ochenta y tres colones con treinta céntimos).

Asimismo, de conformidad con las determinaciones efectuadas por la Dirección de Fiscalización, el perjuicio fiscal establecido para cada uno de los Documentos Únicos Aduaneros investigados superó individualmente el umbral de cien pesos centroamericanos previsto en el artículo 236 inciso 4 de la Ley General de Aduanas vigente, razón por la cual las conductas atribuidas mantienen relevancia jurídica sancionatoria aún bajo la normativa actualmente aplicable.

Por lo que, de acuerdo con el cuadro fáctico detallado en la presente resolución, el agente aduanero a todas luces incumplió de manera culposa y negligente al transmitir y presentar



Tipo de documento: Acto Final Procedimiento Sancionatorio Aduanero	Nivel de clasificación:3
Código / Número de oficio: MH-DGA-RES-1031-2026	Versión: 1
Proceso al que pertenece: Gestión Normativa, Dirección General de Aduanas	

información incorrecta referente a la clasificación arancelaria de las mercancías amparadas a los Documentos Únicos Aduaneros números 006-2016-39279, 001-2016-29445 y 001-2016-35794, causando diferencias en la obligación tributaria aduanera y generando por ende un perjuicio fiscal, el cual fue identificado oportunamente por la Dirección de Fiscalización.

Por lo tanto, se incumplió con el deber de cuidado exigible al auxiliar de la función pública aduanera al momento de realizar las declaraciones aduaneras y presentar la obligación tributaria aduanera para su despacho, según se observa de las pruebas contenidas en el expediente administrativo, del sistema informático TICA y del análisis efectuado en la presente resolución.

En razón de todo lo aquí analizado, esta Autoridad Aduanera considera que la infracción en el presente caso se puede imputar a título de culpa, en el tanto no es razonable que el agente de Aduanas, teniendo los conocimientos técnicos necesarios así como los instrumentos jurídicos pertinentes para realizar una correcta declaración, haya transmitido en forma negligente los Documentos Únicos Aduaneros números 006-2016-39279 de fecha de aceptación 09 de marzo de 2016, 001-2016-29445 de fecha de aceptación 19 de abril de 2016 y 001-2016-35794 de fecha de aceptación 10 de mayo de 2016 con los incumplimientos aquí detallados, al haber presentado y transmitido la información necesaria para determinar la obligación tributaria aduanera con errores en la clasificación arancelaria de las mercancías declaradas.

Lo anterior generó diferencias en la obligación tributaria aduanera y una vulneración al régimen jurídico aduanero, al haberse presentado y transmitido declaraciones aduaneras con clasificaciones arancelarias incorrectas, según quedó acreditado mediante las actuaciones de control posterior realizadas por la Dirección de Fiscalización.

Es decir, el señor KENNER ALBERTO ARRIETA ZAMORA, en su condición de Auxiliar de la Función Pública Aduanera y Agente de Aduanas, contaba con la información y documentación relacionada con las mercancías amparadas a los Documentos Únicos Aduaneros de marras, así como con los conocimientos técnicos necesarios para efectuar una correcta clasificación arancelaria de las mismas. Sin embargo, esto no ocurrió.

En consecuencia, las acciones señaladas son imputadas dentro del tipo infraccional previamente caracterizado, dado que la administrada tiene la capacidad de comprender el carácter ilícito de sus actos y de adecuar su conducta a dicha comprensión. Asimismo, tiene conocimiento de la ilicitud de su proceder y no existía ninguna causa que le impidiera actuar conforme al Ordenamiento Jurídico Aduanero. Por lo tanto, la conducta desarrollada en este caso, al ser típica y antijurídica, es atribuida al sujeto imputado como un acto libre y voluntario, haciéndolo merecedor de la sanción correspondiente a la infracción cometida.

Sobre el motivo y la motivación del presente asunto: En atención a los principios constitucionales, legales y jurisprudenciales que rigen el ejercicio de la potestad sancionadora en sede administrativa, esta Dirección procede con el dictado del presente acto final con la motivación reforzada que exige el ordenamiento jurídico costarricense. La motivación no puede reducirse a



Tipo de documento: Acto Final Procedimiento Sancionatorio Aduanero	Nivel de clasificación:3
Código / Número de oficio: MH-DGA-RES-1031-2026	Versión: 1
Proceso al que pertenece: Gestión Normativa, Dirección General de Aduanas	

una mera formalidad ni a la transcripción mecánica de hechos o normas, sino que debe constituir una exposición razonada, completa y coherente que permita al administrado comprender con claridad los hechos que se le atribuyen, la norma que se estima infringida, la conducta que se subsume en el tipo sancionador, la responsabilidad que se le pretende imputar, el análisis preliminar de culpabilidad, la relación de causalidad y la valoración probatoria que sustenta la apertura del procedimiento. Todo ello se realiza sin prejuzgar sobre el fondo y respetando en todo momento el principio de presunción de inocencia consagrado en el artículo 39 de la Constitución Política.

El presente asunto se origina en los Documentos Únicos Aduaneros números 006-2016-39279 de fecha 09 de marzo de 2016, 001-2016-29445 de fecha 19 de abril de 2016 y 001-2016-35794 de fecha 10 de mayo de 2016, presentados por el agente aduanero KENNER ALBERTO ARRIETA ZAMORA, en representación del importador EUCLID CHEMICAL DE CENTROAMÉRICA S.A.

En dichas declaraciones se consignaron mercancías que posteriormente fueron objeto de reclasificación arancelaria por parte de la Dirección de Fiscalización. En particular, las mercancías amparadas a las líneas 7 y 8 del DUA N.º 006-2016-39279, a la línea 8 del DUA N.º 001-2016-29445 y a la línea 6 del DUA N.º 001-2016-35794 fueron declaradas bajo incisos arancelarios que no correspondían a su naturaleza, composición y uso, según fue determinado mediante los análisis y criterios técnicos emitidos por el Laboratorio Aduanero y valorados por la Dirección de Fiscalización dentro del expediente N.º DF-FE-RP-034-2016.

De conformidad con los estudios efectuados, se determinó que la mercancía denominada "Superstop (1/2120)" debía clasificarse en el inciso arancelario 3214.10.19.90 y que las mercancías denominadas "Aquazero 5 blanco x 21.3 kg" y "Eucoseal gris 25 kg" debían clasificarse en el inciso arancelario 3214.90.00.00, y no en los incisos originalmente declarados por el agente aduanero.

Posteriormente, la Dirección de Fiscalización determinó inconsistencias en la clasificación arancelaria de las mercancías objeto de estudio, estableciendo diferencias en la obligación tributaria aduanera por un monto total de ₡307.783,30 (trescientos siete mil setecientos ochenta y tres colones con treinta céntimos), correspondientes a los Documentos Únicos Aduaneros investigados.

Asimismo, consta en el expediente administrativo que las diferencias tributarias determinadas por la Autoridad Aduanera fueron canceladas por el importador dentro del procedimiento de regularización correspondiente.

La norma infringida es el artículo 236 inciso 25 de la Ley General de Aduanas vigente al momento de los hechos, el cual sanciona con multa de quinientos pesos centroamericanos, o su equivalente en moneda nacional, a la persona física o jurídica, auxiliar o no de la función pública aduanera que presente o transmita los documentos, la información referida en el inciso anterior o la declaración aduanera con errores u omisiones, o los presente tardíamente o describa las mercancías de forma incompleta, salvo si está tipificado con una sanción mayor.



Tipo de documento: Acto Final Procedimiento Sancionatorio Aduanero	Nivel de clasificación:3
Código / Número de oficio: MH-DGA-RES-1031-2026	Versión: 1
Proceso al que pertenece: Gestión Normativa, Dirección General de Aduanas	

En este caso, la conducta atribuida al agente aduanero consiste en haber transmitido y presentado los Documentos Únicos Aduaneros números 006-2016-39279, 001-2016-29445 y 001-2016-35794 con errores en la clasificación arancelaria de las mercancías declaradas, situación que fue determinada por la Dirección de Fiscalización durante el ejercicio del control posterior y que generó diferencias en la obligación tributaria aduanera por un monto total de ₡307.783,30 (trescientos siete mil setecientos ochenta y tres colones con treinta céntimos).

La responsabilidad individual del agente se delimita conforme a los artículos 28, 33 y 86 de la Ley General de Aduanas, que establecen que el agente aduanero es un auxiliar de la función pública autorizado para actuar en nombre de terceros y responsable de la información consignada en la declaración aduanera. En el presente caso, el señor KENNER ALBERTO ARRIETA ZAMORA figura como declarante de los Documentos Únicos Aduaneros objeto de investigación, razón por la cual la responsabilidad derivada de la transmisión de las declaraciones aduaneras recae directamente sobre su actuación como auxiliar de la función pública aduanera.

La relación de causalidad entre la conducta y la diferencia tributaria determinada se establece de manera clara, toda vez que dicha diferencia no surge de las actuaciones de control posterior realizadas por la Administración Aduanera, sino de la transmisión inicial de las declaraciones aduaneras con errores en la clasificación arancelaria de las mercancías. El control posterior efectuado por la Dirección de Fiscalización permitió identificar, corregir y cuantificar las diferencias resultantes de dichas inconsistencias, pero no fue su causa generadora.

Este razonamiento permite vincular directamente la conducta desplegada por el agente aduanero con las consecuencias jurídicas derivadas de la transmisión de información incorrecta en las declaraciones aduaneras, reforzando la adecuación de los hechos investigados al supuesto previsto en el artículo 236 inciso 25 de la Ley General de Aduanas vigente al momento de los hechos.

El análisis realizado en el curso del procedimiento permite distinguir entre la **responsabilidad objetiva** derivada del resultado fiscal y la **responsabilidad subjetiva** atribuible al agente. En este caso, ha quedado demostrado que el agente aduanero, por su formación y experiencia, tenía el deber de aplicar con rigor las reglas de clasificación arancelaria y de verificación documental, evitando consignar partidas y valores que no correspondieran con la naturaleza real de la mercancía. La transmisión de datos inexactos constituye una acción que revela un grado de negligencia profesional en el cumplimiento de sus deberes, configurando una conducta reprochable desde el punto de vista jurídico-administrativo.

Durante la instrucción se garantizó al administrado el ejercicio pleno de su derecho de defensa, permitiéndole aportar prueba y alegar eventuales eximentes de responsabilidad. Sin embargo, no presento alegatos a fin de desvirtuar la imputación inicial ni acreditar la existencia de error excusable, ausencia de culpa o participación de terceros. Por el contrario, la valoración integral



Tipo de documento: Acto Final Procedimiento Sancionatorio Aduanero	Nivel de clasificación:3
Código / Número de oficio: MH-DGA-RES-1031-2026	Versión: 1
Proceso al que pertenece: Gestión Normativa, Dirección General de Aduanas	

de las pruebas confirma que la conducta atribuida se subsume en el tipo sancionador previsto en el artículo 236 inciso 25 de la Ley General de Aduanas, al haber ocasionado un perjuicio fiscal significativo.

En consecuencia, se determina la responsabilidad administrativa del agente aduanero KENNER ALBERTO ARRIETA ZAMORA, en su calidad de auxiliar de la función pública aduanera, por haber transmitido y presentado los Documentos Únicos Aduaneros números 006-2016-39279, 001-2016-29445 y 001-2016-35794 con errores en la clasificación arancelaria de las mercancías declaradas, conducta que generó diferencias en la obligación tributaria aduanera y que configura la infracción administrativa aduanera sancionada por el artículo 236 inciso 25 de la Ley General de Aduanas vigente al momento de los hechos.

Por su parte, la valoración probatoria se ha realizado conforme a las reglas de la sana crítica previstas en la Ley General de la Administración Pública y se fundamenta en la revisión de los Documentos Únicos Aduaneros objeto de investigación, la documentación comercial aportada, las consultas efectuadas al sistema informático TIC@, los análisis y criterios técnicos emitidos por el Laboratorio Aduanero, así como en el Informe Final N.º DF-FE-RP-INF-02-2018 emitido por la Dirección de Fiscalización dentro del expediente N.º DF-FE-RP-034-2016.

Estos elementos constituyen prueba suficiente para acreditar la existencia de errores en la clasificación arancelaria declarada, las diferencias tributarias resultantes y su posterior determinación por parte de la Autoridad Aduanera. La valoración probatoria efectuada permite concluir que existen elementos suficientes, objetivos y concordantes que acreditan la transmisión de declaraciones aduaneras con clasificaciones arancelarias incorrectas, así como las diferencias en la obligación tributaria aduanera derivadas de dichas actuaciones.

Además, corresponde referirse a la proporcionalidad y razonabilidad de la sanción. El artículo 236 inciso 25 de la Ley General de Aduanas vigente al momento de los hechos establece como sanción una multa de quinientos pesos centroamericanos o su equivalente en moneda nacional. Su aplicación resulta proporcional y razonable en atención a la naturaleza de la conducta investigada, al incumplimiento de los deberes inherentes al auxiliar de la función pública aduanera y a la afectación ocasionada al correcto ejercicio del control aduanero. Se cumple así con los principios de legalidad, tipicidad, proporcionalidad y razonabilidad que rigen la potestad sancionadora en sede administrativa.

Así las cosas, vemos que del examen integral del expediente se desprende que el agente aduanero KENNER ALBERTO ARRIETA ZAMORA, en su calidad de auxiliar de la función pública aduanera, transmitió los Documentos Únicos Aduaneros números 006-2016-39279 el día 09 de marzo de 2016, 001-2016-29445 el día 19 de abril de 2016 y 001-2016-35794 el día 10 de mayo de 2016, consignando incorrectamente la clasificación arancelaria de las mercancías objeto de importación.

En el marco de las actuaciones fiscalizadoras, la Dirección de Fiscalización procedió a verificar las declaraciones aduaneras y concluyó que las mercancías amparadas a las líneas investigadas se



Tipo de documento: Acto Final Procedimiento Sancionatorio Aduanero	Nivel de clasificación:3
Código / Número de oficio: MH-DGA-RES-1031-2026	Versión: 1
Proceso al que pertenece: Gestión Normativa, Dirección General de Aduanas	

encontraban incorrectamente clasificadas, lo que motivó la emisión del Informe Final N.º DF-FE-RP-INF-02-2018 dentro del expediente N.º DF-FE-RP-034-2016. Como resultado de dicha actuación se determinaron diferencias en la obligación tributaria aduanera por un monto total de ₡307.783,30 (trescientos siete mil setecientos ochenta y tres colones con treinta céntimos), derivadas de los errores en la clasificación arancelaria consignada en los Documentos Únicos Aduaneros objeto del presente procedimiento.

El artículo 236 inciso 25 de la Ley General de Aduanas vigente en la época de comisión de los hechos (Ley N.º 9069 del 10 de setiembre de 2012, "Ley de Fortalecimiento de la Gestión Tributaria"), sanciona con multa de quinientos pesos centroamericanos, o su equivalente en moneda nacional, a la persona física o jurídica, auxiliar o no de la función pública aduanera, que presente o transmita los documentos, la información referida en el inciso anterior o la declaración aduanera con errores u omisiones, o los presente tardíamente o describa las mercancías de forma incompleta, salvo si está tipificado con una sanción mayor.

En el caso concreto, se determinó que los Documentos Únicos Aduaneros números 006-2016-39279, 001-2016-29445 y 001-2016-35794 fueron transmitidos con errores en la clasificación arancelaria de las mercancías declaradas, situación que fue establecida mediante las actuaciones de control posterior realizadas por la Dirección de Fiscalización. Como consecuencia de dichas inconsistencias, se determinaron diferencias en la obligación tributaria aduanera por un monto total de ₡307.783,30 (trescientos siete mil setecientos ochenta y tres colones con treinta céntimos).

Asimismo, se tiene acreditado que el perjuicio fiscal determinado para cada uno de los Documentos Únicos Aduaneros investigados supera individualmente el umbral de cien pesos centroamericanos previsto en la normativa actualmente vigente, según el siguiente detalle: para el DUA N.º 006-2016-39279 se determinó una diferencia tributaria de ₡85.328,66 equivalente a \$157,43 pesos centroamericanos; para el DUA N.º 001-2016-29445 una diferencia tributaria de ₡112.544,70 equivalente a \$207,79 pesos centroamericanos; y para el DUA N.º 001-2016-35794 una diferencia tributaria de ₡109.909,94 equivalente a \$202,18 pesos centroamericanos.

Por tanto, se tienen por acreditados los elementos objetivos y subjetivos del tipo infraccional previsto en el artículo 236 inciso 25 de la Ley General de Aduanas, al haberse demostrado la transmisión de declaraciones aduaneras con errores en la clasificación arancelaria de las mercancías objeto de importación y verificarse que el perjuicio fiscal determinado en cada una de las declaraciones investigadas supera el umbral de cien pesos centroamericanos.

Acción típica: Transmitir y presentar los Documentos Únicos Aduaneros números 006-2016-39279 de fecha 09 de marzo de 2016, 001-2016-29445 de fecha 19 de abril de 2016 y 001-2016-35794 de fecha 10 de mayo de 2016 con errores en la clasificación arancelaria de las mercancías declaradas, vulnerando con ello el régimen jurídico aduanero.



Tipo de documento: Acto Final Procedimiento Sancionatorio Aduanero	Nivel de clasificación:3
Código / Número de oficio: MH-DGA-RES-1031-2026	Versión: 1
Proceso al que pertenece: Gestión Normativa, Dirección General de Aduanas	

Diferencia en la obligación tributaria aduanera: Se determinaron diferencias tributarias por un monto total de ₡307.783,30 (trescientos siete mil setecientos ochenta y tres colones con treinta céntimos), según se establece en el Informe Final N.º DF-FE-RP-INF-02-2018 emitido dentro del expediente N.º DF-FE-RP-034-2016, diferencias que fueron posteriormente canceladas por el importador.

Perjuicio fiscal por DUA: Se determinó para el DUA N.º 006-2016-39279 una diferencia tributaria de ₡85.328,66 equivalente a \$157,43 pesos centroamericanos; para el DUA N.º 001-2016-29445 una diferencia tributaria de ₡112.544,70 equivalente a \$207,79 pesos centroamericanos; y para el DUA N.º 001-2016-35794 una diferencia tributaria de ₡109.909,94 equivalente a \$202,18 pesos centroamericanos; superando en todos los casos el umbral de cien pesos centroamericanos previsto en la normativa vigente.

- Responsabilidad del agente: Conforme a los artículos 28, 33 y 86 de la Ley General de Aduanas, el agente aduanero responde por la veracidad y exactitud de los datos consignados en las declaraciones aduaneras, sin que en el presente expediente se haya acreditado que los errores detectados obedecieran a información incorrecta suministrada por terceros.
- Tipicidad y proporcionalidad: La conducta se subsume en el artículo 236 inciso 25 de la Ley General de Aduanas vigente al momento de los hechos, resultando la sanción prevista por el legislador adecuada y proporcional a la conducta desplegada, en atención al incumplimiento de los deberes inherentes al auxiliar de la función pública aduanera y a las diferencias tributarias determinadas por la Autoridad Aduanera.

En virtud de lo expuesto, se concluye que no existen eximentes de responsabilidad del agente aduanero de responsabilidad, pues se mantuvo firme la improcedencia de la declaración inicial y se confirmó la existencia de un saldo tributario descubierto, generando un perjuicio fiscal relevante y verificable, configurando la infracción tributaria aduanera prevista en el artículo 236 inciso 25 de la Ley General de Aduanas.

De conformidad con lo analizado, tenemos que la motivación que antecede constituye el fundamento esencial de este acto, pues se ha expuesto de manera clara, concisa, circunstanciada, completa y coherente la relación entre los hechos acreditados, la norma infringida, la conducta atribuida, la responsabilidad individual, la causalidad, la valoración probatoria y la proporcionalidad de la sanción.

En virtud de lo expuesto, esta Autoridad concluye que existen elementos jurídicos, fácticos y probatorios suficientes para determinar la responsabilidad administrativa del agente aduanero KENNER ALBERTO ARRIETA ZAMORA, en su condición de auxiliar de la función pública aduanera. Se ha delimitado con precisión la conducta atribuida, la norma aplicable, la responsabilidad



Tipo de documento: Acto Final Procedimiento Sancionatorio Aduanero	Nivel de clasificación:3
Código / Número de oficio: MH-DGA-RES-1031-2026	Versión: 1
Proceso al que pertenece: Gestión Normativa, Dirección General de Aduanas	

personal, la relación de causalidad, el análisis de culpabilidad y la proporcionalidad de la sanción, cumpliéndose con los principios que rigen el ejercicio de la potestad sancionadora administrativa.

Por tanto, en razón de todo lo expuesto, es claro que el agente aduanero, con su actuar, transgredió la normativa aduanera al transmitir y presentar los Documentos Únicos Aduaneros números 006-2016-39279 de fecha 09 de marzo de 2016, 001-2016-29445 de fecha 19 de abril de 2016 y 001-2016-35794 de fecha 10 de mayo de 2016 con información incorrecta referente a la clasificación arancelaria de las mercancías declaradas, situación que fue identificada mediante las actuaciones de control posterior realizadas por la Dirección de Fiscalización.

Lo anterior generó diferencias en la obligación tributaria aduanera que fueron determinadas por la Autoridad Aduanera y que ascendieron a un monto total de ₡307.783,30 (trescientos siete mil setecientos ochenta y tres colones con treinta céntimos), superando individualmente en cada uno de los DUAs investigados el umbral de cien pesos centroamericanos previsto por la normativa actualmente vigente.

Asimismo, de no haber mediado la actuación fiscalizadora de la Administración Aduanera, las inconsistencias detectadas no habrían sido corregidas oportunamente, siendo necesaria la intervención de la Autoridad Aduanera para verificar la correcta clasificación arancelaria de las mercancías, determinar las diferencias tributarias correspondientes y restablecer la correcta aplicación del régimen jurídico aduanero. En consecuencia, la conducta atribuida al agente aduanero generó una vulneración al régimen jurídico aduanero, configurándose la infracción administrativa prevista en el artículo 236 inciso 25 de la Ley General de Aduanas vigente al momento de los hechos.

En conclusión de todo lo señalado, una vez realizados los análisis legales que sustentan el presente asunto y de conformidad con las pruebas que constan en el expediente administrativo, al tenor de los artículos antes indicados de la Ley General de Aduanas y sus reformas, así como de la jurisprudencia administrativa aplicable, hace esta Dirección una relación entre la normativa jurídica, los hechos acreditados y el fundamento técnico que sustenta la presente investigación, llegando a la conclusión de que los hechos descritos anteriormente son suficientes para demostrar la comisión de la infracción administrativa aquí indicada por parte del agente aduanero KENNER ALBERTO ARRIETA ZAMORA.

Lo anterior, por cuanto quedó acreditado que transmitió y presentó los Documentos Únicos Aduaneros números 006-2016-39279, 001-2016-29445 y 001-2016-35794 con errores en la clasificación arancelaria de las mercancías declaradas, conducta que se encuentra tipificada y sancionada al tenor del artículo 236 inciso 25 de la Ley General de Aduanas vigente al momento de los hechos.

Asimismo, se demostró que dichas inconsistencias generaron diferencias en la obligación tributaria aduanera que fueron determinadas por la Dirección de Fiscalización durante el ejercicio



Tipo de documento: Acto Final Procedimiento Sancionatorio Aduanero	Nivel de clasificación:3
Código / Número de oficio: MH-DGA-RES-1031-2026	Versión: 1
Proceso al que pertenece: Gestión Normativa, Dirección General de Aduanas	

del control posterior, ascendiendo a un monto total de ₡307.783,30 (trescientos siete mil setecientos ochenta y tres colones con treinta céntimos). De igual forma, quedó acreditado que el perjuicio fiscal determinado para cada uno de los Documentos Únicos Aduaneros investigados supera individualmente el umbral de cien pesos centroamericanos previsto por la normativa vigente.

En consecuencia, se tiene por configurada la infracción administrativa aduanera atribuida al agente aduanero investigado, correspondiendo imponer la sanción prevista en el artículo 236 inciso 25 de la Ley General de Aduanas, cuyo monto será desarrollado y detallado en el considerando siguiente.

Debe señalarse además que los hechos atribuidos no fueron controvertidos por el auxiliar investigado, pese a habersele conferido la audiencia legal correspondiente

VII.- DE LA MULTA A IMPONER: En consecuencia de todo lo anterior, de conformidad con las pruebas que constan en el presente expediente administrativo, al tenor de los artículos antes indicados de la Ley General de Aduanas y sus reformas, así como de la jurisprudencia administrativa aplicable, hace esta Dirección una relación entre la normativa jurídica, los actos realizados y el fundamento técnico, llegando a la conclusión de que los hechos descritos anteriormente son suficientes para demostrar por parte del encartado la comisión de la infracción administrativa aquí indicada, sancionable conforme al artículo 236 inciso 25 de la Ley General de Aduanas vigente al momento de los hechos, con multa de quinientos pesos centroamericanos o su equivalente en moneda nacional.

Lo anterior por cuanto el agente aduanero KENNER ALBERTO ARRIETA ZAMORA transmitió y presentó los Documentos Únicos Aduaneros números 006-2016-39279, 001-2016-29445 y 001-2016-35794 con errores en la clasificación arancelaria de las mercancías declaradas, generando diferencias en la obligación tributaria aduanera que fueron determinadas por la Dirección de Fiscalización durante el ejercicio del control posterior.

Dicha intervención permitió identificar las irregularidades contenidas en las declaraciones aduaneras investigadas, estableciéndose diferencias tributarias por un monto total de ₡307.783,30 (trescientos siete mil setecientos ochenta y tres colones con treinta céntimos), distribuidas de la siguiente manera: para el DUA N.º 006-2016-39279 la suma de ₡85.328,66; para el DUA N.º 001-2016-29445 la suma de ₡112.544,70; y para el DUA N.º 001-2016-35794 la suma de ₡109.909,94.

Asimismo, quedó acreditado que el perjuicio fiscal determinado para cada uno de los Documentos Únicos Aduaneros investigados supera individualmente el umbral de cien pesos centroamericanos previsto en la normativa vigente, correspondiendo respectivamente a \$157,43, \$207,79 y \$202,18 pesos centroamericanos.



Tipo de documento: Acto Final Procedimiento Sancionatorio
Aduanero

Código / Número de oficio: MH-DGA-RES-1031-2026

Proceso al que pertenece: Gestión Normativa, Dirección General de Aduanas

Nivel de
clasificación:3
Versión: 1

Acción que generó una vulneración al régimen jurídico aduanero al haberse transmitido declaraciones aduaneras con errores en la clasificación arancelaria de las mercancías, conducta que se encuentra expresamente sancionada por el artículo 236 inciso 25 de la Ley General de Aduanas.

Según todo lo anterior, queda demostrado que el agente aduanero KENNER ALBERTO ARRIETA ZAMORA, según las pruebas contenidas en el expediente administrativo y las actuaciones de fiscalización realizadas por la Autoridad Aduanera, es responsable de la acción arriba mencionada y analizada, consistente en transmitir declaraciones aduaneras con errores en la clasificación arancelaria de las mercancías importadas, conducta que vulneró el Régimen Jurídico Aduanero que tanto la Aduana como los auxiliares de la función pública aduanera están obligados a resguardar y garantizar.

Que conforme al artículo 236 inciso 25 de la Ley General de Aduanas vigente en la época de comisión de los hechos, procede imponer una multa de quinientos pesos centroamericanos o su equivalente en moneda nacional por cada una de las infracciones acreditadas en el presente procedimiento administrativo sancionador.

Asimismo, al haber sido regularizadas las diferencias determinadas por la Autoridad Aduanera y cancelados los montos correspondientes por el sujeto pasivo, resulta procedente la aplicación de la reducción del cincuenta por ciento (50%) de la sanción, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 233 inciso b) de la Ley General de Aduanas.

En consecuencia, corresponde imponer al agente aduanero KENNER ALBERTO ARRIETA ZAMORA, en su condición de auxiliar de la función pública aduanera, las siguientes sanciones de conformidad con el siguiente desglose:

DUA	Impuestos dejados de percibir	Tipo de cambio	Multa 500 pesos CA	Rebaja 50%	Multa a imponer
006-2016-39279	₡85.328,66	₡542,02	₡271.010,00	₡135.505,00	₡135.505,00
001-2016-29445	₡112.544,70	₡541,63	₡270.815,00	₡135.407,50	₡135.407,50
001-2016-35794	₡109.909,94	₡543,61	₡271.805,00	₡135.902,50	₡135.902,50
TOTAL	₡307.783,30	—	₡813.630,00	₡406.815,00	₡406.815,00

Por lo anterior, procede imponer al señor KENNER ALBERTO ARRIETA ZAMORA una multa total de ₡406.815,00 (cuatrocientos seis mil ochocientos quince colones exactos), por haberse acreditado la



Tipo de documento: Acto Final Procedimiento Sancionatorio Aduanero	Nivel de clasificación:3
Código / Número de oficio: MH-DGA-RES-1031-2026	Versión: 1
Proceso al que pertenece: Gestión Normativa, Dirección General de Aduanas	

comisión de tres infracciones administrativas aduaneras tipificadas en el artículo 236 inciso 25 de la Ley General de Aduanas vigente al momento de los hechos.

En consecuencia, esta Autoridad Aduanera concluye que se ha demostrado la existencia de la infracción, la procedencia de la sanción y la ausencia de vicios que generen nulidad del procedimiento, quedando debidamente fundamentada la responsabilidad del agente y la sanción aplicable en el presente acto administrativo sancionatorio.

A los efectos correspondientes se Informa al auxiliar de la función pública aduanera, que, de estar anuente con lo comunicado mediante este acto administrativo, podrá 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. 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.

Se le comunica al agente de Aduanas que de conformidad con el artículo 231 de la Ley General de Aduanas, aplicación de sanciones, las infracciones sancionadas con multa adquirirán intereses, los cuales se calcularán a partir de los tres días hábiles siguientes a la firmeza de la resolución que las fija, conforme a la tasa establecida en el artículo 61 de esa misma Ley.

Además, se le comunica al agente de Aduanas que en aplicación de lo dispuesto en el artículo 15 del RECAUCA IV, artículos 29, 53 y 231 párrafo primero de la Ley General de Aduanas y sus reformas, la no cancelación de la presente multa facultará a esta Dirección efectos de que se considera procedente ya sea la inhabilitación del auxiliar de la función pública, o la ejecución de la garantía o se certifique el adeudo tributario y posteriormente se proceda con el Cobro Judicial respectivo, por incumplimiento de uno de los requisitos establecidos para operar.

De conformidad con el artículo 29 de la Ley General de Aduanas, el agente aduanero **KENNER ALBERTO ARRIETA ZAMORA** deberá cumplir con los requisitos específicos establecidos en la Ley General de Aduanas, sus reglamentos y lo que disponga la resolución administrativa que lo autoriza como auxiliar de la función pública aduanera, pues si deja de cumplir alguno de dichos requisitos no podrá operar como tal hasta que demuestre haber subsanado el incumplimiento correspondiente.

POR TANTO

De conformidad con las anotadas consideraciones de hecho y de derecho expuestas y citas legales invocadas, esta Dirección General de Aduanas resuelve: **PRIMERO:** Proceder con el



Tipo de documento: Acto Final Procedimiento Sancionatorio
Aduanero

Código / Número de oficio: MH-DGA-RES-1031-2026

Proceso al que pertenece: Gestión Normativa, Dirección General de Aduanas

Nivel de
clasificación:3
Versión: 1

dictado del ACTO FINAL del procedimiento administrativo sancionatorio, procediendo a sancionar al auxiliar de la función pública aduanera, **AGENTE DE ADUANAS KENNER ALBERTO ARRIETA ZAMORA**, al tenor del artículo 236 inciso 25 de la Ley General de Aduanas vigente al momento de los hechos (Ley N.º 9069 del 10 de setiembre de 2012, "Ley de Fortalecimiento de la Gestión Tributaria"), en aplicación del artículo 231 de la misma Ley, por haber transmitido y presentado con errores en la clasificación arancelaria los Documentos Únicos Aduaneros números 006-2016-39279 de fecha 09 de marzo de 2016, 001-2016-29445 de fecha 19 de abril de 2016 y 001-2016-35794 de fecha 10 de mayo de 2016.

Lo anterior por cuanto la Dirección de Fiscalización determinó, mediante las actuaciones de control posterior efectuadas dentro del expediente N.º DF-FE-RP-034-2016, que las mercancías declaradas en los citados Documentos Únicos Aduaneros fueron clasificadas incorrectamente, generándose diferencias en la obligación tributaria aduanera por la suma total de ₡307.783,30 (trescientos siete mil setecientos ochenta y tres colones con treinta céntimos), monto que posteriormente fue cancelado por el importador.

Asimismo, quedó acreditado que para el DUA N.º 006-2016-39279 se determinó una diferencia tributaria de ₡85.328,66 equivalente a \$157,43 pesos centroamericanos; para el DUA N.º 001-2016-29445 una diferencia tributaria de ₡112.544,70 equivalente a \$207,79 pesos centroamericanos; y para el DUA N.º 001-2016-35794 una diferencia tributaria de ₡109.909,94 equivalente a \$202,18 pesos centroamericanos, superando individualmente cada una de las declaraciones el umbral de cien pesos centroamericanos previsto por la normativa vigente.

La actuación del agente aduanero consistió en transmitir y presentar declaraciones aduaneras con errores en la clasificación arancelaria de las mercancías importadas, situación que fue detectada por la Dirección de Fiscalización durante el ejercicio de sus competencias de control posterior, generando con ello una vulneración al régimen jurídico aduanero.

La responsabilidad administrativa del agente aduanero KENNER ALBERTO ARRIETA ZAMORA deriva de su condición de auxiliar de la función pública aduanera y de su participación directa en la transmisión de los Documentos Únicos Aduaneros objeto de investigación, siendo el responsable de la veracidad y exactitud de la información consignada en dichas declaraciones, de conformidad con los artículos 28, 33 y 86 de la Ley General de Aduanas.

Por lo anterior, y al haberse acreditado la comisión de tres infracciones administrativas previstas en el artículo 236 inciso 25 de la Ley General de Aduanas, procede imponer las siguientes sanciones:

Cuadro
Líneas de los DUAs con errónea clasificación arancelaria

DUA	Línea del DUA	Inciso declarado	Inciso determinado
006-2016-39279	7	6806.20.00.90	3214.10.19.90
006-2016-39279	8	3824.40.00.00	3214.90.00.00
001-2016-29445	8	3824.40.00.00	3214.90.00.00



Tipo de documento: Acto Final Procedimiento Sancionatorio Aduanero	Nivel de clasificación:3
Código / Número de oficio: MH-DGA-RES-1031-2026	Versión: 1
Proceso al que pertenece: Gestión Normativa, Dirección General de Aduanas	

DUA	Línea del DUA	Inciso declarado	Inciso determinado
001-2016-35794	6	3824.40.00.00	3214.90.00.00

Fuente: Elaboración propia con base en el Informe Final N.º DF-FE-RP-INF-02-2018, Expediente N.º DF-FE-RP-034-2016.

A continuación, se presenta un resumen del total dejado de percibir:

Resumen del total de impuestos dejados de percibir

N.º DUA	Fecha del DUA	Impuestos declarados	Impuestos determinados	Monto de impuestos dejados de percibir
006-2016-39279	09/03/2016	₡1.010.411,54	₡1.095.740,20	₡85.328,66
001-2016-29445	19/04/2016	₡352.838,02	₡465.382,72	₡112.544,70
001-2016-35794	31/08/2016	₡314.083,95	₡423.993,89	₡109.909,94
TOTAL	—	₡1.677.333,51	₡1.985.116,81	₡307.783,30

Fuente: Elaboración propia con base en el Cuadro N.º 8 del Informe Final N.º DF-FE-RP-INF-02-2018, Expediente N.º DF-FE-RP-034-2016.

Notificar al agente aduanero de marras que, de conformidad con el artículo 236 inciso 25 de la Ley General de Aduanas vigente al momento de los hechos, la multa aplicable corresponde a **quinientos pesos centroamericanos por cada infracción acreditada**. Para determinar su equivalente en moneda nacional se utiliza el tipo de cambio vigente a la fecha de aceptación de cada Declaración Aduanera, de conformidad con el artículo 204 de la Ley General de Aduanas. En consecuencia, el monto base de la multa se obtiene de multiplicar los **500 pesos centroamericanos** por el tipo de cambio aplicable a cada DUA, de la siguiente manera:

DUA	Tipo de cambio (₡)	Multa base (500 pesos CA)	Rebaja 50% artículo 233 inciso b)	Multa a imponer
006-2016-39279	₡542,02	₡271.010,00 (500 x ₡542,02)	₡135.505,00	₡135.505,00
001-2016-29445	₡541,63	₡270.815,00 (500 x ₡541,63)	₡135.407,50	₡135.407,50



Tipo de documento: Acto Final Procedimiento Sancionatorio Aduanero	Nivel de clasificación:3
Código / Número de oficio: MH-DGA-RES-1031-2026	Versión: 1
Proceso al que pertenece: Gestión Normativa, Dirección General de Aduanas	

DUA	Tipo de cambio (C)	Multa base (500 pesos CA)	Rebaja 50% artículo 233 inciso b)	Multa a imponer
001-2016-35794	₡543,61	₡271.805,00 (500 x ₡543,61)	₡135.902,50	₡135.902,50
TOTAL	—	₡813.630,00	₡406.815,00	₡406.815,00

Por lo anterior, el monto total de **₡813.630,00 (ochocientos trece mil seiscientos treinta colones exactos)** corresponde a la sumatoria de las tres multas base calculadas para cada una de las infracciones acreditadas, según el tipo de cambio vigente al momento de la comisión de cada hecho, de la siguiente forma:

- DUA N.º 006-2016-39279: ₡271.010,00.
- DUA N.º 001-2016-29445: ₡270.815,00.
- DUA N.º 001-2016-35794: ₡271.805,00.

Total: **₡813.630,00.**

No obstante, al haber reparado el sujeto pasivo los incumplimientos detectados mediante el trámite de regularización y haberse cancelado las diferencias tributarias determinadas por la Autoridad Aduanera, procede aplicar la reducción del cincuenta por ciento (50%) prevista en el artículo 233 inciso b) de la Ley General de Aduanas, por lo que la multa definitiva a imponer asciende a **₡406.815,00 (cuatrocientos seis mil ochocientos quince colones exactos)**. **SEGUNDO:** Informar a la Auxiliar de la Función Pública Aduanera, que las multas anteriormente indicadas devengarán intereses, conforme lo establecido en el artículo 61 de la Ley General de Aduanas. **TERCERO:** Informar al auxiliar que, de estar anuente con lo comunicado mediante este acto administrativo, podrá cancelar la obligación tributaria 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 el nombre del Auxiliar de la Función Pública Aduanera que realiza el pago, así como el **número de expediente DN-0289-2018**. 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. **CUARTO:** 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 Calle Blancos, instalaciones de la Aduana Central, para lo cual se concede el plazo de **diez días hábiles** contados a partir de la notificación de la presente resolución. Sin otro particular y con fundamento en el artículo 8 del Decreto N° 25270-



Tipo de documento: Acto Final Procedimiento Sancionatorio Aduanero	Nivel de clasificación:3
Código / Número de oficio: MH-DGA-RES-1031-2026	Versión: 1
Proceso al que pertenece: Gestión Normativa, Dirección General de Aduanas	

H, el suscrito firma el presente documento en su condición de Director General de Aduanas. Es todo.
NOTIFÍQUESE: Al auxiliar de la Función Pública de cita.

Adrián Pérez Edwards
Director General de Aduanas

Aprobado por: Floribel Chaves Arce Directora a.i. Dirección de Fiscalización	Revisado por: Catalina Cerdas Araya Abogada. Dirección de Fiscalización	Elaborado por: Elizabeth Tatiana Carmona Quirós Abogada. Dirección de Fiscalización

C/c Consecutivo Expediente DN-0289-2018