



MH-DGA-RES-1670-2025

DIRECCIÓN GENERAL DE ADUANAS. SAN JOSÉ, A LAS NUEVE HORAS CON CINCUENTA Y SEIS MINUTOS DEL DÍA VEINTICUATRO DE OCTUBRE DEL DOS MIL VEINTICINCO.

Esta Autoridad Aduanera dicta **acto final** del Procedimiento Administrativo Sancionatorio contra el Agente Aduanero Persona Física **Hiriam Manuel Alfaro Sánchez**, cédula de identidad 105650007, por la comisión de una infracción tributaria aduanera tipificada en el artículo **242** de la Ley General de Aduanas (LGA), derivada de la nacionalización de las mercancías amparadas bajo el Documento Único Aduanero número **005-2014-071197** de fecha 19/02/2014, y tramitado en esta dependencia bajo el expediente **DN-212-2017(03)**.

#### RESULTANDO

- I. Que mediante resolución **RES-DF-054-2020** de fecha 17 de febrero del 2020, la Dirección General de Aduanas dicta acto de inicio del procedimiento sancionatorio dirigido contra el agente aduanero Perdona Física **Hiriam Manuel Alfaro Sánchez**, cédula de identidad 105650007, tendiente a la investigación de la presunta comisión de una infracción tributaria aduanera tipificada en el artículo **242** de la Ley General de Aduanas (LGA), al haber declarado cantidades erróneas en el número de mililitros de las bebidas alcohólicas importadas al amparo del DUA **005-2014-071197** de fecha 19/02/2014, generando como consecuencia una diferencia en el impuesto específico Ley N°7972 de diciembre de 1999 y su respectivo ajuste en el impuesto sobre el valor agregado IVA. (Folios 57-79)
  
- II. De conformidad con el principio constitucional de derecho a la defensa se le dio al interesado la oportunidad procesal para que presentara los correspondientes alegatos y pruebas pertinentes en descargo de los hechos señalados, para lo cual los administrados no presentan ningún alegato o prueba.
  
- III. Que se han respetado los procedimientos de ley.

#### CONSIDERANDO

- I. **Competencia y Régimen Legal Aplicable:** Se tramita el presente procedimiento administrativo sancionatorio de conformidad con los artículos 6, 7, 9 y 16 del Código Aduanero Uniforme Centroamericano (CAUCA III), 1, 6 inciso c), 22, 23, 24, 24 bis, 28, 29, 30, 33, 36, 58, 59, 62, 86, 102, 230 siguientes y concordantes, 234 y 242 de la Ley General de Aduanas, 533 a 535 del Reglamento a la Ley General de Aduanas.

Expediente: DN-212-2017(03)

[www.hacienda.go.cr](http://www.hacienda.go.cr)



**II. Sobre la imposición de sanciones administrativas y tributarias:** Es función de la Dirección General de Aduanas imponer sanciones administrativas y tributarias aduaneras, cuando así 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.

**III. Sobre la competencia en el transcurso del tiempo:** La facultad de la autoridad aduanera para sancionar las infracciones administrativas y tributarias aduaneras prescribe en seis años, de conformidad con lo señalado en el artículo 231 de la Ley General de Aduanas.

**IV. Objeto de la Litis:** Determinar si el auxiliar de la función pública Persona Física **Hiriam Manuel Alfaro Sánchez**, cédula de identidad 105650007, incurrió en una infracción tributaria aduanera de conformidad con el **artículo 242** de la Ley General de Aduanas, al haber declarado cantidades erróneas en el número de mililitros de las bebidas alcohólicas importadas al amparo del DUA 005-2014-071197 de fecha 19/02/2014, generando como consecuencia una diferencia en el impuesto específico Ley N°7972 de diciembre de 1999 y su respectivo ajuste en el impuesto sobre el valor agregado IVA, lo que resultó en un perjuicio fiscal, superior a 500 pesos centroamericanos, como se detalla a continuación:

Líneas del DUA No. 005-2014-071197 del 19 de febrero de 2014

LINEA	Descripción	Mililitros declarados	INDER	IFAM	ESPECIF. IFAM	IMPUESTO ESPECÍFICO	IMPUESTO SOBRE LAS VENTAS	TOTAL POR LINEA DECLARADO	Mililitros determinados	INDER	IFAM	ESP. IFAM	IMPUESTO ESPECÍFICO	IMPUESTO SOBRE LAS VENTAS	TOTAL POR LINEA DETERMINADO	DIFERENCIA
1	Cerveza en lata, 5,5% grado alcohólico, 198 cjs x 24 uds x 330 ml	86.248,80	1.997,09	104.269,15	1.110,02	14.468,24	151.389,68	273.234,18	1.568.160,00	36.310,74	104.269,15	20.182,22	263.058,84	190.646,62	614.467,57	341.233,39
2	Cerveza en botella, 5,5% grado alcohólico, 348 cjs x 24 uds x 330 ml	151.588,80	3.510,04	224.081,05	1.950,95	25.429,02	324.451,61	579.422,67	2.756.160,00	63.818,88	224.081,05	35.471,78	462.345,84	393.448,65	1.179.166,21	599.743,54
3	Cerveza en botella, 3,5% grado alcohólico, 78 cjs x 24 uds x 330 ml	21.621,60	318,59	50.614,23	177,08	2.308,11	72.742,83	126.160,84	617.760,00	9.102,69	50.614,23	5.059,45	65.945,88	82.792,39	213.514,64	87.353,80
4	Cerveza en lata, 4,8% grado alcohólico, 132 cjs x 28 uds x 330 ml	50.181,12	1.014,06	77.529,03	563,63	7.346,52	112.026,65	198.479,89	1.219.680,00	24.647,29	77.529,03	13.699,45	178.561,15	139.064,53	433.501,45	235.021,56
5	Cerveza en botella, 4,8% grado alcohólico, 355 cjs x 24 uds x 250ml	102.240,00	2.066,07	168.310,54	1.148,36	14.967,94	243.047,78	429.540,69	2.130.000,00	43.043,04	168.310,54	23.924,16	311.832,00	289.927,97	837.037,71	407.497,03
6	Cerveza en botella, 0,9% grado alcohólico, 154cjs x 24 uds x 250 ml	8.316,00	31,51	80.969,46	17,51	228,27	115.822,38	197.069,13	924.000,00	3.501,04	80.969,46	1.945,94	25.363,80	119.791,73	231.571,97	34.502,84
7	Cerveza en lata, 0,9% grado alcohólico, 50 cjs x 24 uds x 330 ml	3.564,00	13,50	26.330,31	7,51	97,83	37.667,79	64.116,94	396.000,00	1.500,44	26.330,31	833,98	10.870,20	39.368,94	78.903,87	14.786,93
8	Cerveza en botella, 0,7% grado alcohólico, 42 cjs x 24 uds x 330 ml	2.328,48	6,86	25.087,43	3,81	49,71	35.882,87	61.030,68	332.640,00	980,29	25.087,43	544,86	7.101,86	36.996,53	70.710,97	9.680,29
<b>TOTALES</b>		8.957,73	757.191,19	4.978,88	64.895,63	1.093.031,59	1.929.055,01		182.904,43	757.191,19	101.661,84	1.325.079,58	1.292.037,36	3.658.874,39	<b>1.729.819,38</b>	



## V. Análisis del caso:

Con el DUA No. 005-2014-071197 tramitado por el agente aduanero **Hiram Manuel Alfaro Sánchez** se sometió al régimen de importación definitiva las mercancías descritas como “*Cerveza en botella, 5,5% grado alcohólico, 348 cajas x 24 unidades x 330 ml*”, siendo aceptado dicho DUA por el sistema de Tecnología para el Control Aduanero (TICA) en fechas del 19/02/2014.

En el control posterior el Departamento de Denuncias y Operativos Especiales de la Dirección de Fiscalización, procedió a realizar el estudio y comprobación de la mercancía declarada en el DUA citado, con el fin de verificar si las obligaciones tributarias aduaneras fueron declaradas de forma correcta.

Del análisis efectuado se determinó que existe un cálculo incorrecto para el DUA No. 005-2014-071197, debido que en todas las líneas del DUA se declararon de forma errónea la cantidad de mililitros, afectando esto el cálculo del impuesto específico y del impuesto de ventas.

Los impuestos INDER, Específico IFAM e Impuesto Específico Ley No. 7972, se calculan con base en los mililitros de alcohol absoluto, cuyo proceso de obtención, plasmado en la circular DNP-011-2004 es:

- a) Para cada tipo de bebida se debe identificar el porcentaje de alcohol por volumen.
- b) Determinar la cantidad de mililitros por bebida.
- c) Determinar la cantidad de mililitros de alcohol absoluto que se calcula multiplicando el porcentaje de alcohol por volumen por la cantidad de mililitros por cada tipo de bebida.
- d) Conforme al resultado del inciso a) se identifica el monto en colones del impuesto específico por mililitro de alcohol absoluto que le corresponde aplicar a cada tipo de bebida alcohólica y se multiplica por la cantidad de mililitros de alcohol absoluto obtenido en el inciso c), para determinar el monto total del impuesto por pagar para cada tipo de bebida.

La fórmula se expresa de la siguiente forma:

*Cantidad de mililitros de alcohol absoluto = [(Cantidad de cajas x Cantidad de unidades por caja) x Cantidad de mililitros por unidad] x Volumen de alcohol]*

Los mililitros totales se obtienen de multiplicar el total de cajas por el total de unidades por caja por el total de mililitros por unidad; cuyo resultado se multiplica por el porcentaje de alcohol por volumen con el fin de obtener como resultado la cantidad de mililitros de alcohol absoluto.



Una vez determinados los valores para dicha fórmula para el cálculo de los impuestos INDER, Específico IFAM e Impuesto Específico Ley No. 7292, se realizan las operaciones aritméticas para la determinación de los tributos de importación para las bebidas alcohólicas en cuestión.

Ahora bien, para la fecha de aceptación del DUA No. 005-2014-071197, se encontraban vigentes las siguientes tasas y cocientes.

DUA	FECHA	IMPUESTOS VIGENTES AL MOMENTO DE LA NACIONALIZACIÓN							
		DAI	LEY 6946	IMUESTO SELECTIVO DE CONSUMO	INDER	IMUESTO IFAM LEY DE LICORES	IMUESTO ESPECIF. IFAM	IMUESTO ESPECÍFICO	VENTAS
005-2014-071197	19/02/2014	14%	1%	10%	0.421	10%	0.234	3.050	13%

Fuente: Sistema Informático TICA al 23 de enero de 2017, sitio web INDER de misma fecha, RES-DGA-399-2012 del 27 de noviembre de 2012 y RES-DGA-406-2013

El agente aduanero Alfaro Sánchez declaró en el DUA 005-2014-071197 cantidades erróneas de mililitros en las bebidas alcohólicas, afectándose el cálculo de impuestos específico y del impuesto de ventas cuyo cálculo toma en cuenta los datos específicos de mililitros, volumen de alcohol, cantidad de cajas y unidades por caja como se indicó y detalla a continuación:

Línea de la DUA	Descripción	Cantidad de mililitros declarados	Cantidad de mililitros determinados *
1	Cerveza en lata, 5,5% grado alcohólico, 198 cjs x 24 uds x 330 ml	86.248,80	1.568.160
2	Cerveza en botella, 5,5% grado alcohólico, 348 cjs x 24 uds x 330 ml	151.588,80	2.756.160
3	Cerveza en botella, 3,5% grado alcohólico, 78 cjs x 24 uds x 330 ml	21.621,60	617.760
4	Cerveza en lata, 4,8% grado alcohólico, 132 cjs x 28 uds x 330 ml	50.181,12	1.219.680
5	Cerveza en botella, 4,8% grado alcohólico, 355 cjs x 24 uds x 250ml	102.240	2.130.000
6	Cerveza en botella, 0,9% grado alcohólico, 154cjs x 24 uds x 250 ml	8.316	924.000
7	Cerveza en lata, 0,9% grado alcohólico, 50 cjs x 24 uds x 330 ml	3.564	396.000
8	Cerveza en botella, 0,7% grado alcohólico, 42 cjs x 24 uds x 330 ml	2.328,48	332.640

\*Los datos presentados en el cuadro N°03 para la determinación de los mililitros, se obtuvieron gracias a la aplicación de la fórmula para la obtención de los mililitros presentada supra.

Expediente: DN-212-2017(03)

[www.hacienda.go.cr](http://www.hacienda.go.cr)



La variación en los milititros declarados por la determinación de la cantidad correcta, derivó en la modificación de los montos de tributos, cuyo cálculo es resultado directo de la fórmula que toma como base la cantidad de milititros, como se detalla:

DUA N°	Impuestos	DAI	LEY 6946	SELECTIVO DE CONSUMO	INDER	IFAM	Esp. IFAM	Impuesto Específico	Impuesto de Ventas total	TOTAL
005-2014-071197	Total declarado	₡838.661,12	₡59.904,37	₡682.909,77	₡8.957,73	₡757.191,19	₡4.978,88	₡64.895,63	₡1.093.031,59	₡3.510.530,28
	Presunto Total determinado	₡838.661,12	₡59.904,37	₡682.909,77	₡182.904,43	₡757.191,19	₡101.661,84	₡1.325.079,58	₡1.292.037,36	₡5.240.349,65
Presunta Diferencia		₡0	₡0	₡0	₡173.946,70	₡0,00	₡96.682,96	₡1.260.183,94	₡199.005,77	₡1.729.819,38

Los hechos antes descritos, constituye una infracción tributaria aduanera, tipificada en el artículo 242 de la Ley General de Aduanas; por haber incurrido en errores en el cálculo de las obligaciones tributarias causando un perjuicio fiscal superior a 500 pesos centroamericanos, como se expone a continuación:

DUA	FECHA	TRIBUTOS DECLARADOS	TRIBUTOS DETERMINADOS	TRIBUTOS DEJADOS DE PERCIBIR	TIPO DE CAMBIO	TRIBUTOS DEJADOS DE PERCIBIR EN PESOS CENTROAMERICANOS
005-2014-071197	19/02/2014	₡3.510.530,28	₡5.240.349,65	₡1.729.819,38	₡531.51	\$3.254,54

Bajo esta tesitura y en virtud de que el Documento Único Aduanero de supra cita fue suscrito por el agente aduanero **Hiram Manuel Alfaro Sánchez**, contra quien se dirige el presente procedimiento administrativo sancionatorio, esta Dirección General considera en cuanto a lo acaecido, que el agente aduanero tiene la responsabilidad de la correcta 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, suministrando la información y datos necesarios legalmente requeridos; porque en su condición de asesor 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, (Actuaciones Previas, ver artículos 84 y 85 Ley General de Aduanas), por lo que al no observar debidamente las disposiciones contenidas en la legislación aduanera, el agente incumplió con sus obligaciones generales y específicas como auxiliar de la función pública aduanera, a la hora de confeccionar y declarar las mercancías que estaban siendo objeto de importación, por no observar debidamente las disposiciones

Expediente: DN-212-2017(03)



contenidas en la legislación aduanera (artículos 33 párrafo segundo, 35 inciso a), 36 y 86 párrafo 3 y 4 de la Ley General de Aduanas, artículo 314 inciso b) y e) de su Reglamento), esto por cuanto debe recordarse que al ser el agente aduanero un profesional en la materia que debe representar a su mandante de forma diligente, conocer el régimen jurídico aduanero sobre el cual basa sus actuaciones, y tomando en cuenta que es la persona que rinde la declaración y efectúa la autodeterminación de la obligación tributaria aduanera bajo fe de juramento, está obligado a suministrar la información sobre la misma, de forma correcta y veraz, respecto a los diferentes elementos y requisitos que conforman dicha declaración.

Los Agentes Aduaneros tanto las personas físicas como las Jurídicas, son autorizados como auxiliares de la función pública aduanera, para lo cual deben cumplir con una serie de requisitos y obligaciones debidamente especificados en la legislación aduanera costarricense, lo cual tiende a garantizar la eficiencia de su gestión y la garantía de control de sus operaciones, esto por cuanto los Agentes Aduaneros son definidos por el artículo 33 de la Ley General de Aduanas como: “...el profesional auxiliar de la función pública aduanera...” y como profesional debe ser un asesor en la materia técnica aduanera y de comercio exterior, cuyas funciones primordiales como lo señala el Tribunal Aduanero Nacional en la sentencia N° 011-2016 del veintiuno de enero de 2016 son:

*“a) orientar y asesorar al importador o exportador en los procedimientos aduaneros, teniendo en consideración la complejidad de las regulaciones que pueden darse en temas tan variados como restricciones no arancelarias, impuestos, cuotas compensatorias, reglas de origen y las formalidades relativas a la nacionalización y exportación de mercancías, lo mismo que respecto al comercio exterior cuya amalgama de normas, procedimientos, reglas y principios que se aplican en el marco internacional, deben ser atendidas por peritos en la materia; y b) coadyuvar a la Administración en la gestión aduanera, buscando con ello la calidad en el ejercicio del encargo delegado por el Estado, llevando a cabo una labor de coadyuvancia con los órganos de la Administración en la gestión pública aduanera; resumiéndose su razón de ser en una atención más técnica y especializada a los administrados. Como consecuencia de este régimen de responsabilidad, los agentes aduaneros no solamente serán garantes ante el importador o exportador, sujetos de los cuales resultan ser representantes, sino también ante el Fisco, como consecuencia precisamente del mandato que ostentan y de las funciones que desempeñan como coadyuvantes de la Administración.”*

Lo anterior asimismo se encuentra complementado por lo señalado por el Tribunal Aduanero Nacional en la sentencia N° 419-2014 del seis de noviembre de 2014 al indicar:



*"Según lo expuesto, tenemos que la normativa aduanera nacional, no permite que los importadores realicen directamente sus declaraciones aduaneras, por el contrario estableció la intervención obligatoria" de un asesor, especialista en materia técnica aduanera y de comercio exterior que los orientara, dirigiera y asesora en el momento de presentar su declaración aduanera; igualmente la intervención de los agentes implica una coadyuvancia para la Administración en la gestión aduanera y una garantía de excelencia y calidad en el ejercicio de la función. Así las cosas, siendo que el importador se ve obligado a la contratación de un agente aduanero para la realización de los trámites y regímenes aduaneros, de igual forma la participación de ese asesor implica una serie de obligaciones y responsabilidad que deben asumir dichos auxiliares, porque si bien se trata del ejercicio de una actividad, por la relevancia de la misma y el interés público que subyace, está sujeta a una serie de regulaciones que necesariamente controlan el ejercicio de la correduría aduanera en nuestro país. Los agentes aduaneros no están concebidos como un simple intermediario entre el Servicio Nacional de Aduanas y el consignatario de las mercancías, sino que por el contrario, son profesionales, especialistas con conocimiento técnico en la materia aduanera y de comercio exterior, que ejercen una representación legal de su poderdante, (del importador-consignatario de las mercancías), para las actuaciones y notificaciones del despacho aduanero y los actos que deriven de él.*

*Con las excepciones establecidas.*

*Ver artículo 16 CAUCA 17 de su Reglamento y 37 de la LGA "*

En lo que corresponde a la tramitación del DUA citado, el cumplir o no cumplir correctamente con la auto-liquidación aduanera, es única y exclusiva responsabilidad del agente aduanero, dado que es el que rinde la declaración aduanera bajo fe de juramento y por dicho acto deberá responder en forma personal, según lo regulado en la siguiente normativa:

*"Artículo 33 (...)*

*Del 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.*

*"Artículo 86...*

*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 del*

**Expediente: DN-212-2017(03)**



*juramento. Del agente aduanero será responsable de suministrar la información y los datos necesarios para determinar la obligación tributaria aduanera, especialmente respecto de la descripción de la mercancía, su clasificación arancelaria, el valor aduanero de las mercancías, la cantidad, los tributos aplicables, y el cumplimiento de las regulaciones, arancelarias y no arancelarias que rigen para las mercancías, según lo previsto en esta Ley en otras leyes, y en las disposiciones aplicables.”*

Con lo anterior se reafirma el grado de responsabilidad que tiene el agente aduanero en las declaraciones de los datos que el ordenamiento jurídico exige al efecto, e inclusive la obligatoriedad de tomar todas las previsiones requeridas para realizar correctamente la declaración aduanera objeto de este procedimiento, siendo por tanto imperativo para el agente aduanero suministrar la información y los datos necesarios para determinar la obligación tributaria aduanera.

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, lo cual se corrobora a los Folios 1 al 21 del Expediente Administrativo, que constituyen prueba fehaciente y fidedigna de lo actuado, como lo establece el artículo 106 de la Ley General de Aduanas, que hace referencia en concreto a la relevancia jurídica de los datos ingresados al sistema TICA:

**“ARTICULO 106.-Prueba de los actos realizados en sistemas informáticos. Los datos y registros recibidos y anotados en el sistema informático, constituirán prueba de que la Auxiliar de la Función Pública Aduanera realizó los actos que le corresponden y que el contenido de esos actos y registros fue suministrado por este, al usar la clave de acceso confidencial o firma electrónica.**

**Los funcionarios o las autoridades que intervengan en la operación del sistema, serán responsables de sus actos y de los datos que suministren según las formalidades requeridas y dentro del límite de sus atribuciones, actos que constituirán instrumentos públicos y, como tales, se tendrán por auténticos. Cualquier información transmitida electrónicamente por medio de un sistema informático autorizado por la Dirección General de Aduanas, será admisible en los procedimientos administrativos y judiciales como evidencia de que tal información fue transmitida.”** (El subrayado no es del original)

De esta forma, corresponde determinar la comisión de la infracción supra comentada tipificada en el artículo 242) de la Ley General de Aduanas.

**VI. Análisis del tipo infraccional y principios aplicables:** De los hechos expuestos anteriormente se desprende la comisión de incumplimientos por parte del auxiliar Expediente: DN-212-2017(03)



de la función pública; por lo que de inmediato procede esta Dirección a realizar un análisis de la normativa aplicada al caso que nos ocupa. Ello con el objeto de verificar si las conductas descritas podrían constituirse en la infracción contenida en el artículo 242 de la Ley General de Aduanas.

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

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

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

Para tal efecto, la Ley General de Aduanas en su artículo 28 establece que se considerarán auxiliares de la función pública aduanera, las personas físicas o jurídicas, públicas o privadas, que participen habitualmente ante el Servicio Nacional de Aduanas, en nombre propio o de terceros, en la gestión aduanera.

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

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

Bajo esa tesisura, el concepto del agente aduanero se encuentra en el numeral 16 del CAUCA III, que lo define como un auxiliar de la función pública aduanera autorizado para actuar habitualmente, en nombre de terceros en los trámites, regímenes y operaciones aduaneras, en su carácter de persona natural, con las Expediente: DN-212-2017(03)



condiciones establecidas en ese Código, su Reglamento y la legislación nacional. El artículo 20 del RECAUCA reitera, entre las obligaciones específicas, el desempeño personal de sus funciones, salvo las excepciones de ley.

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

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*

Expediente: DN-212-2017(03)

10



*cumplimiento de una serie de obligaciones y requisitos cuyo control y fiscalización descansa en la autoridad aduanera, siendo la Dirección General de Aduanas el órgano superior jerárquico nacional en materia aduanera".* (Sala Constitucional de la Corte Suprema de Justicia RES: 2002-00843 de las 15:53 del 30 de enero de 2002) (El resaltado no es del original)

Dentro de ese orden de ideas, tal y como lo ha señalado la Sala Constitucional los agentes aduaneros están sujetos de manera directa a los deberes y obligaciones que les impone la ley en virtud de su carácter de munera pública, habiéndose establecido de forma clara y directa el ámbito de su responsabilidad. Es por ello que del ordenamiento jurídico aduanero, derivan una serie de deberes determinados para el agente aduanero, en virtud de una relación jurídica preestablecida, que la doctrina ha llamado: relaciones de sujeción especial o relaciones especiales jurídico-administrativas como es, entre otras, la existente entre la Administración Aduanera y el Auxiliar de la Función Pública.

De ahí que, para poder actuar ante el Servicio Nacional de Aduanas, los agentes aduaneros deben ser autorizados en forma previa por parte del Ministerio de Hacienda y están sometidos al cumplimiento de una serie de derechos y obligaciones en relación al ejercicio de su actividad que están debidamente delimitadas en los numerales 14, 15 y 16 del Código Aduanero Uniforme Centroamericano (CAUCA III), artículos 19 y 20 del Reglamento al Código Aduanero Uniforme Centroamericano (RECAUCA), artículos 30, 31, 32, 35 a 39 de la Ley General de Aduanas y artículos 110 a 117 del Reglamento a la Ley General de Aduanas.

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

El agente aduanero en razón de su condición de auxiliar de la función pública posee especiales connotaciones jurídicas, las cuales llevan 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.*  
**Expediente: DN-212-2017(03)**



Para todos los efectos legales, la declaración aduanera efectuada por un agente aduanero se entenderá realizada bajo la fe de juramento. Del 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..." (El resaltado no es del original)

Bajo este marco regulatorio y en virtud de que el DUA 005-2014-071197 del 19 de febrero de 2014; fue suscrito por el auxiliar de la función pública persona física, contra quien se tramita el presente procedimiento, esta Dirección determina que el mismo incumplió con sus obligaciones al haber transmitido dicho DUA con errores en la cantidad de mililitros de las bebidas alcohólicas, y por ende incurrió en una vulneración al régimen jurídico aduanero.

El auxiliar de marras, incumplió en los supuestos fácticos contemplados en el artículo 242 de la Ley General de Aduanas, que indica:

#### **"Artículo 242.-Infracción tributaria aduanera**

*Constituirá infracción tributaria aduanera y será sancionada con una multa de dos veces los tributos dejados de percibir, toda acción u omisión que signifique una vulneración del régimen jurídico aduanero que cause un perjuicio fiscal superior a quinientos pesos centroamericanos y no constituya delito ni infracción administrativa sancionable con suspensión del auxiliar de la función pública aduanera."*

Siendo el objeto de la litis la aplicación de sanciones contra el agente de aduanas citado, por haber cometido una infracción tributaria aduanera, de conformidad con el numeral supra citado, contraviniendo o vulnerando disposiciones del régimen jurídico imperante en la materia, debe tenerse presente que la normativa aduanera faculta a la Administración para imponer sanciones a quienes resulten responsables de su comisión, como en especial lo establecen los artículo 5, 13, 24 inciso i) y 231 a 235 de la Ley General de Aduanas, en concordancia con el Reglamento a la misma.

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.

Expediente: DN-212-2017(03)

[www.hacienda.go.cr](http://www.hacienda.go.cr)



*“Delito un comportamiento del hombre (acción u omisión), típico antijurídico y culpable.”*

Garrido Mont, Mario. Nociones de Derecho Penal, Tumo II, Tercera edición actualizada. Editorial Jurídica de Chile, Santiago de Chile, 2003 Página 29

Así pues, es oportuno proceder al estudio de los elementos de tipicidad y antijuridicidad en relación con las infracciones cometidas por el auxiliar de la función pública aduanera.

## VII. Análisis de Tipicidad:

El principio de tipicidad es un derivado del principio de legalidad consagrado en el numeral 11 de la Constitución Política y de la Ley General de la Administración Pública, lo mismo que en materia aduanera en el artículo 108 del CAUCA, intrínsecamente relacionado con el principio de seguridad jurídica.

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

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

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

Debe existir una correspondencia directa y puntual entre la acción y la norma, tal y como lo señala Mario Garrido Mont:

*“La tipicidad constituye una característica de la acción: coincide con la conducta descrita por la norma legal”*

Garrido Mont, Mario. Op. Cit. pag. 69

Este principio se subdivide a su vez en **tipicidad objetiva** y **tipicidad subjetiva**, siendo esta última una apreciación sobre si el auxiliar, en la especie, conoce el riesgo que despliega su conducta, es decir, cae en el ámbito de la estricta

Expediente: DN-212-2017(03)



subjetividad del infractor, para lo cual el administrado cuenta con las garantías procesales para el ejercicio de su defensa y oposición de los cargos, como parte del debido proceso, en tanto se incluye no solo acción infractora en sí misma, sino también la finalidad y la intención.

a) Tipicidad objetiva:

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

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

*"un conjunto de principios de naturaleza normativa dirigidos a establecer cuándo un resultado causado por el comportamiento de un sujeto puede objetivamente atribuirse"*

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

- Sujeto Activo:

Para el caso concreto, el sujeto activo, es la persona con capacidad y posibilidad de cometer las infracciones de cita y de acuerdo a lo estipulado en el artículo sometido a análisis, no debe tener una condición especial previamente determinada por el legislador, es decir, no requiere necesariamente ser agente aduanero u otro auxiliar de la función pública, sino que cualquier persona que adecúe su conducta a lo establecido por la norma, es susceptible de convertirse en sujeto activo de esta infracción. Por consiguiente, no existe duda que el señor **Hiriam Manuel Alfaro Sánchez**, cuenta con la condición de auxiliar de la función pública aduanera, en la modalidad de agente aduanero, fue el que incurrió en la comisión de las infracciones citadas, por lo que no existe conflicto o controversia alguna, en cuanto a la determinación de dicho elemento del tipo.

- Descripción de la Conducta–Verbo Activo:

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

- 1) Que infrinja el régimen jurídico aduanero.

Expediente: DN-212-2017(03)



- 2) Que cause perjuicio mayor de \$500.
- 3) Que no sea delito.
- 4) Que no esté sancionada con suspensión del auxiliar de la función pública aduanera.

Para el primer supuesto “*acción que infringe el régimen jurídico aduanero*”, es preciso resaltar que las conductas que se le atribuyen como reprochables al agente aduanero **Hiriam Manuel Alfaro Sánchez** está debidamente tipificada al encontrarse plenamente descritas en el artículo 242 de la Ley General de Aduanas, toda vez que para el DUA **005-2014-071197** de fecha 19/02/2014, el agente se aduanas declaró con errores la cantidad de mililitros de las bebidas alcohólicas y la obligación tributaria, y con el resultado de las correcciones descritas en el trámite de regularización, esta autoridad aduanera determinó una diferencia en el adeudo tributario aduanero a favor del Fisco por la suma que a continuación se detalla:

DUA	FECHA	TRIBUTOS DECLARADOS	TRIBUTOS DETERMINADOS	TRIBUTOS DEJADOS DE PERCIBIR	TIPO DE CAMBIO	TRIBUTOS DEJADOS DE PERCIBIR EN PESOS CENTROAMERICANOS
005-2014-071197	19/02/2014	₡3.510.530,28	₡5.240.349,65	₡1.729.819,38	₡531,51	\$3.254,54

Por lo anterior, la multa por la infracción realizada corresponde a la suma de **₡3.459.638,76** (tres millones cuatrocientos cincuenta y nueve mil seiscientos treinta y ocho colones con 76/100).

DUA	FECHA	TRIBUTOS DECLARADOS	TRIBUTOS DETERMINADOS	TRIBUTOS DEJADOS DE PERCIBIR	MULTA (DOS VECES LOS TRIBUTOS DEJADOS DE PERCIBIR)
005-2014-071197	19/02/2014	₡3.510.530,28	₡5.240.349,65	₡1.729.819,38	₡3.459.638,76

Para el segundo supuesto “*acción que cause perjuicio fiscal mayor a quinientos pesos centroamericanos*”, es menester resaltar que no cabe duda que la diferencia en el monto de impuestos que se derivó, al haber declarado cantidades erróneas en el número de mililitros de las bebidas alcohólicas importadas al amparo del DUA **005-2014-071197** de fecha 19/02/2014, generando como consecuencia una diferencia en el impuesto específico Ley N°7972 de diciembre de 1999 y su respectivo ajuste en el impuesto sobre el valor agregado IVA, DUA que fue tramitado por el agente aduanero de cita, siendo mayor a los quinientos pesos centroamericanos tal como se detalla a continuación; adeudo tributario ya reparado mediante el trámite de Regularización.



El perjuicio económico se causa, en el momento mismo en que el agente aduanero consignó en forma errónea la cantidades erróneas en el número de mililitros de las bebidas alcohólicas de las mercancías amparadas a las referidas líneas en el DUA objeto del presente procedimiento, lo cual provocó la modificación de la obligación tributaria en los citado DUA, cancelando en consecuencia un monto menor al que correspondía. Lo que sucedió en forma posterior, sea el pago del monto dejado de percibir, fue consecuencia de la acción fiscalizadora, sin embargo, el agente ya había consumado sus anomalías. Además, los adeudos tributarios aduaneros reconocidos y pagados a favor del Fisco, ello no impide que la Autoridad Aduanera dentro del plazo establecido en el artículo 231 de la Ley General de Aduanas, y procediendo conforme al debido proceso administrativo, pueda tramitar el procedimiento administrativo sancionatorio contra el agente aduanero persona natural de cita.

Otra de las condiciones que la norma establece es que ***“la acción no sea constitutiva de delito”***, sobre el particular no consta en el expediente ningún elemento del cual pueda presumir que se está ante un posible delito, en virtud de lo cual se estime que el asunto deba ser trasladado a la sede penal, como autoridades competentes para la valoración respectiva de conformidad con lo prescrito por el numeral 229 de la Ley de marras.

El cuarto supuesto establece que ***“no esté sancionada con suspensión del auxiliar de la función pública aduanera”***, al efecto se procede a revisar los artículos 237, 238, 239, 240 y 241 de la Ley General de Aduanas, que son las normas que en nuestro medio sancionan con suspensión de actividades al auxiliar de la función pública aduanera que adecue su conducta a lo que en ellas se dispone, resultando evidente de su comprobación, que los hechos del presente caso, no encuadran en ninguna de ellas.

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

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

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



- El infractor reparó su incumplimiento los días 03 y 31 de marzo de 2017. (Folios 49 al 55)
- La reparación se da después de la actuación de la autoridad aduanera, ocurrida el día 06 de marzo de 2017. (Folios 42 al 45)
- La reparación se da antes de la notificación de un acto de apertura de procedimiento determinativo.

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

DUA	TRIBUTOS DECLARADOS	TRIBUTOS DETERMINADOS	TRIBUTOS DEJADOS DE PERCIBIR	MULTA (DOS VECES LOS TRIBUTOS DEJADOS DE PERCIBIR)	MULTA CON REBAJA DEL 50% SEGÚN EL 233 INCISO B) LGA
005-2014-071197	₡3.510.530,28	₡5.240.349,65	₡1.729.819,38	₡3.459.638,76	₡1.729.819,38

Así, en integra aplicación de la normativa pertinente la suma final por concepto de la sanción producto del cálculo incorrecto de impuestos de la mercancía importada al amparo del DUA 005-2014-071197 del 19 de febrero de 2014 es la suma de ₡1.729.819,38 (un millón setecientos veintinueve mil ochocientos diecinueve colones con 38/100).

#### b) Tipicidad Subjetiva:

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

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

En el caso de la culpa de debe igual individualizar una conducta, pero el tipo culposo no individualiza la conducta por la finalidad sino porque en la forma en que se obtiene esa finalidad se viola un deber de cuidado de allí que existen varias formas de culpa:



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

Procede examinar si en la especie puede demostrarse que la actuación del auxiliar supone dolo o culpa en la acción sancionable, correspondiendo de seguido el análisis de responsabilidad subjetiva del infractor para determinar si ha de imputársele la conducta sancionada. Siendo oportuno señalar que mediante reforma publicada con la Ley 9069 del 28 de setiembre de 2012, el legislador incorporó el numeral 231 bis a la legislación aduanera, indica dicho artículo:

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

*Las infracciones administrativas y tributarias aduaneras son sancionables, incluso a título de mera negligencia en la atención del deber de cuidado que ha de observarse en el cumplimiento de las obligaciones y los deberes tributarios aduaneros. Cuando un hecho configure más de una infracción, debe aplicarse la sanción más severa.”*

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

En tal sentido, resulta conveniente examinar si en la especie puede demostrarse que la actuación del Agente de Aduanas supone dolo o culpa, lo anterior dado que ambos aspectos conforman la tipicidad subjetiva.

Ciertamente no existe duda que el Agente de Aduanas, en su condición de agente aduanero especialista en la materia y cuya intervención resulta de obligado acatamiento según lo dispuesto por el numeral 37 de la Ley General de Aduanas, fue quien transmitió el DUA con los datos que se han reputado incorrectos, y no con los que efectivamente correspondían.

Asimismo, de acuerdo a las circunstancias profesionales del mismo, es claro que conocía los deberes a que estaba sujeto y las consecuencias de su conducta, aspecto que de seguido se desarrollará ampliamente, bastando a los efectos dejar **Expediente: DN-212-2017(03)**



establecido que en razón de ello pudo prever el resultado en caso de no realizar la declaración de los datos correctamente, pero no existe prueba en expediente que permita tener por demostrado que la actuación del agente de aduanas Alfaro Sánchez haya sido cometida con Intención, esto es, que haya presentado el DUA de marras con errores u omisiones en forma deliberada, pretendiendo burlar al Fisco y queriendo ese resultado.

Contrariamente, si se logra demostrar en la especie la configuración de la culpa en el actuar del Auxiliar, existiendo una clara y directa relación de causalidad entre la presentación y transmisión de la declaración con los datos incorrectos, la falta de diligencia del auxiliar de cita y el perjuicio fiscal establecido por el tipo infraccional.

Como profesional en la materia, el inculpado tenía la obligación de declarar correctamente los datos de la mercancía amparada al DUA en cuestión, dado que la misma resulta ser autodeterminada, por lo que se rige por el principio de veracidad y exactitud de la manifestación de la mercancía que es objeto de una operación o destinación aduanera, a pesar de lo cual, declaró incorrectamente las obligaciones tributarias que corresponden.

De ahí que, de conformidad con el marco legal que se indicó en el análisis de tipicidad sobre las responsabilidades que prescribe la normativa supranacional y la Ley General de Aduanas para los agentes aduaneros, podemos precisar el deber de cuidado que se omitió en la especie.

En 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 cominado a una serie de obligaciones y deberes precisamente por ser un asesor de comercio internacional y aduanero, cogestor en la determinación y pago de las obligaciones tributarias, debiendo efectuar la declaración bajo fe de juramento, siendo que las funciones o actividades que realizan y la confianza depositada en su gestión, comportan alta responsabilidad fiscal; ante esta caracterización, para poder actuar ante el Servicio Nacional de Aduanas, los agentes aduaneros deben ser autorizados en forma previa por parte del Ministerio de Hacienda y están sometidos al cumplimiento de determinados derechos y obligaciones en relación al ejercicio de su actividad, que están debidamente delimitadas en los numerales 21 y 22 del CAUCA IV, artículo 90 del RECAUCA IV, artículos 30, 31, 32, 35 a 39 de la Ley General de Aduanas y 110 a 117 de su Reglamento.

Concretamente, de conformidad con lo estipulado por el numeral 86 de la Ley General de Aduanas, según se señaló supra, se detalla la responsabilidad del agente aduanero en la declaración de los datos que el Ordenamiento Jurídico exige al efecto, e inclusive la obligatoriedad de tomar todas las previsiones

Expediente: DN-212-2017(03)



requeridas para realizar la correcta declaración aduanera, siendo por tanto imperativo para el agente suministrar la información y los datos necesarios para determinar la obligación tributaria aduanera.

Con base en lo expuesto, tenemos que aún y cuando el señor Alfaro Sánchez, como profesional en la materia, tenía el conocimiento para declarar el DUA de cita correctamente, además que los agentes aduaneros cuentan con una serie de herramientas para realizar comedidamente las declaraciones aduaneras, con base en las características propias de cada una de las mercancías, y que cuentan con la posibilidad de llevar a cabo la revisión previa prevista por el Ordenamiento Jurídico Aduanero en el numeral 84 de la Ley General de Aduanas, siendo obligación del Agente Aduanero haber cumplido con el procedimiento reglado.

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

Lo anterior, incumpliendo efectivamente de esta manera con lo establecido en la Ley General de Aduanas y su Reglamento, según los términos desarrollados a lo largo de esta resolución, razón por la cual es criterio de esta Dirección, que se está en presencia de una infracción tributaria de conformidad con el artículo 242) de la Ley General de Aduanas; de la nacionalización de la mercancía amparada bajo el DUA supra citado, por cuanto, declaró cantidades erróneas en el número de mililitros de las bebidas alcohólicas importadas al amparo del DUA **005-2014-071197** de fecha 19/02/2014, generando como consecuencia una diferencia en el impuesto específico Ley N°7972 de diciembre de 1999 y su respectivo ajuste en el impuesto sobre el valor agregado IVA, vulnerando el régimen jurídico aduanero, causando un perjuicio fiscal superior a los quinientos pesos centroamericanos.

Resulta evidente que el agente aduanero imputado actuó sin la cautela o precaución necesarias para evite el resultado perjudicial, por lo que se establece el nexo causal entre la falta de cuidado atribuida y el resultado producido.

Así pues, en el presente asunto la culpa se asienta en la violación del deber de presentar el DUA indicado correctamente, sin inexactitudes ni errores, esto es, incluyendo conforme a derecho todos los datos necesarios según lo establecido por el artículo 86 de la Ley General de Aduanas, no existiendo por parte del señor Alfaro Sánchez la diligencia mínima que implica el ejercicio de una actividad especializada de un agente aduanero.

En ese sentido, y atendiendo a las normas reglamentarias, considera esta Dirección que existen elementos suficientes para imputar al auxiliar de la función pública aduanera Alfaro Sánchez, los hechos en cuestión; sabiendo que debió tramitar la declaración aduanera sin errores ni omisiones que causaran un

Expediente: DN-212-2017(03)

20



perjuicio fiscal, no lo hizo; sin que existan en la especie causas eximentes de responsabilidad, entendidas, en el presente asunto, como aquellas circunstancias que permiten que el auxiliar de marras no sea sancionado.

De esta forma, la conducta desplegada por el señor Alfaro Sánchez resulta subjetivamente típica de la infracción que se está analizando, de la cual ya se había comprobado, su adecuación objetiva, por lo que debe continuarse con el análisis de antijuridicidad, con el fin de seguir con el estudio de los elementos fundamentales, restando establecer si los hechos imputados son lesivos de un bien jurídico tutelado, sí existía permisión.

### **VIII. Análisis de antijuridicidad:**

La antijuridicidad se constituye en un atributo con que se califica al comportamiento típico, para señalar que el mismo resulta contrario al Ordenamiento Jurídico, constituyendo de esta forma uno de los elementos esenciales del ilícito administrativo, por lo que la comisión culpable de conductas tipificadas como infracciones, tal y como acontece en la especie, no podrán ser sancionadas a menos que las mismas supongan un comportamiento contrario al régimen jurídico, siendo que para establecer tal circunstancia, es necesario el análisis de las causas de justificación, o lo que se conoce como antijuridicidad formal, y la afectación o puesta en peligro del bien jurídico tutelado, o antijuridicidad material:

*“una acción antijurídica es formalmente antijurídica en la medida en que contraviene una prohibición o mandato legal,<sup>1</sup> y es materialmente antijurídica en la medida en que en él se plasma una lesión de bienes jurídicos socialmente nociva, y que no se puede combatir suficientemente con medios extrapenales...” (Ver Sentencia N° 401-2015 del Tribunal Aduanero Nacional).”*

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

*“Si el orden jurídico permite una conducta, esto significa que tal conducta no es contraria al mismo (antijurídica) sino conforme a él. Por ende, para que una conducta típica sea delito, requiere también ser antijurídica.”<sup>1</sup>*

La antijuridicidad es aquel desvalor que posee un hecho típico contrario a las normas del Derecho, en general (no sólo al ordenamiento penal). Es lo contrario a

<sup>1</sup> Eugenio Zaffaroni, Tratado de Derecho Penal, Tomo III. Página 29, Buenos Aires Argentina, P. 181



Derecho, por lo tanto, no basta que la conducta encuadre en el tipo penal, se necesita que esta conducta sea antijurídica, considerando como tal, a toca aquella definida por el ordenamiento, no protegida por causas de justificación.

La antijuridicidad precisamente radica en contrariar lo establecido en la norma jurídica. Para que sea delictuosa o sancionable, la conducta a de ser típica, antijurídica y culpable.

Por eso la antijuridicidad es otro de los elementos estructurales del delito, aplicable de igual manera a las sanciones administrativas. Se considera un concepto jurídico que supone la comparación entre el acto realizado y lo establecido por el ordenamiento y que denota como ésta es una conducta contraria a Derecho, “lo que no es Derecho”, aunque en realidad la conducta antijurídica no es fuera del Derecho, por lo que éste le asigna una serie de consecuencias jurídicas.

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

Por tradición ha venido distinguiendo entre la antijuridicidad formal, que es aquella que viola lo señalado por la Ley, y el material, cuando se trata de una conducta antisocial.

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

La antijuridicidad formal observa la existencia de causales que justifiquen la acción u omisión que se le endilga al Auxiliar de la Función Pública Aduanera.

La antijuridicidad material sirve de fundamento para la formal, de tal modo que aquella conducta prohibida por la ley, debe serlo porque protege un bien jurídico (antijuridicidad material).

Así lo ratifica el Tribunal Aduanero Nacional en la sentencia número 401-2015 del 13 de noviembre de 2015:

*“(...) una acción antijurídica es formalmente antijurídica en la medida en que contraviene una prohibición o mandato legal, y es materialmente antijurídica en la medida en que en él se plasma una lesión de bienes jurídicos socialmente nociva, y que no se puede combatir suficientemente con medios extrapenales (...)”*



### a) Antijuridicidad material:

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

Al respecto, nos encontramos con que el bien jurídico protegido por el tipo infraccional del artículo 242 de la Ley General de Aduanas aplicado en la especie, es el patrimonio de la Hacienda Pública, siendo además, como lo señala el Tribunal Constitucional, que se reconoce la existencia de un bien jurídico mediato, que es el representado por el cumplimiento de los deberes formales que repercuten sobre las facultades de control que ostenta la Autoridad Aduanera, puesto que el Agente de Aduanas cumplió incorrectamente con la auto declaración, lo cual resulta ser única y exclusiva responsabilidad del agente aduanero. Por lo tanto, la norma infraccional aplicada en la especie permite la protección al Erario Público, comprendiendo, siempre en directa relación con el resguardo de su bien jurídico inmediato, finalidades que trascienden hacia la vulneración de los deberes que se derivan de la función tributaria-aduanera, ello sin pretender delimitar el bien jurídico protegido en un simple incumplimiento de un deber, sino que el mismo posee como parámetro directo, el patrimonio de la Hacienda Pública.

De esta forma, en el caso fáctico que nos ocupa, por la acción oportuna de la Administración, se percata de los errores cometidos al momento de declarar por parte del encausado las mercancías amparadas al DUA 005-2014-071197 de fecha 19/02/2014, en virtud de haber declarado cantidades erróneas de mililitros en las bebidas alcohólicas, generando como consecuencia una diferencia en el impuesto específico Ley N°7972 y su respectivo ajuste en el impuesto sobre el valor agregado IVA, toda vez que, al tratarse de bebidas con contenido alcohólico resultaba indispensable contar con la cantidad de mililitros por producto de las mercancías importadas, ya que eran necesarias para elaborar el cálculo de los impuestos correspondiente al impuesto específico de cita, por lo cual mediante Audiencia de Regularización, se logró recuperar la diferencia de impuestos adeudada, porque en efecto se cubrió la totalidad del adeudo tributario determinado por la Administración; de lo contrario el Estado no hubiese podido en ese momento resarcirse del perjuicio causado, pues no se trata únicamente de dejar de pagar una obligación tributaria en el momento procesal oportuno, sino también del incumplimiento de obligaciones legales, siendo que el bien jurídico tutelado engloba, según los términos expuestos, la probidad, veracidad y lealtad en el cumplimiento de tales obligaciones.

Es decir, el perjuicio al patrimonio de la Hacienda Pública se habría consumado en el momento mismo en que el agente aduanero consignó en forma errónea las

Expediente: DN-212-2017(03)

23



cantidades erróneas de mililitros de las bebidas alcohólicas, para las supra citadas mercancías amparadas a las líneas correspondientes al DUA objeto del procedimiento de marras, cancelando en consecuencia un monto menor al que correspondía por concepto de impuestos. Lo que sucedió en forma posterior, fue por la acción de la Administración donde demostró su capacidad práctica de detectar las irregularidades mediante el debido control aduanero.

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

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

**b) Antijuridicidad formal:**

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

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

*“Artículo 231. —Aplicación de sanciones. (...) Serán eximenes de responsabilidad, los errores materiales o de hecho sin incidencia fiscal, la fuerza mayor y el caso fortuito, en aplicación de los principios de razonabilidad y proporcionalidad...”*

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

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



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

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

En todo caso, cuenta el Auxiliar con las suficientes garantías procesales para presentar las pruebas pertinentes que permitan atribuir en forma inconclusa a tales circunstancias, la consecución de los hechos que le son atribuibles.

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

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

Lo anterior por cuanto los efectos de incorrecta declaración ya fueron amplia y claramente demostrados supra, dado que el agente aduanero pudo tomar las medidas necesarias para no efectuar una incorrecta declaración, sin que existan circunstancias o causas que eximan o eliminen su culpabilidad, tal y como ha quedado debidamente demostrado supra.

## **IX. Sobre la Culpabilidad:**

Finalmente, debe incluso recordarse, que estamos ante un procedimiento administrativo sancionatorio, que, si bien nuestra Sala Constitucional se ha referido sobre la importancia de aplicar aquellos principios del derecho penal **de orden constitucional**, no debe olvidarse que el derecho rector es el basado en normas de derecho público, debiendo actuar la Administración Pública en respeto a esos principios constitucionales, sin caer en irrespeto a la materia que rige nuestra gestión. Por tal razón, si bien en derecho penal, un aspecto de la culpabilidad corresponde al conocimiento por parte del imputado sobre la ilicitud de la acción cometida, tal aspecto no concierne a la materia que nos ocupa, en



tanto el Agente Aduanero, es un profesional Auxiliar de la Función Pública, que ha sido autorizado por el Ministerio de Hacienda para actuar, previa realización de un examen de competencia y demostración bajo fe de juramento que cuenta con experiencia mínima de dos años en materia aduanera (arts. 33 LGA y 104 al 109 RLGA).

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

Al respecto nótese, que bajo dicha condición de Auxiliar la ley le impone una serie de obligaciones básicas como lo es el efectuar las operaciones aduaneras por los medios y procedimientos establecidos, de acuerdo al régimen aduanero que corresponda, así como realizar los actos en cumplimiento de las demás obligaciones que les fijan la Ley General de Aduanas, sus reglamentos y disposiciones que establezca la autoridad aduanera, debiendo asumir la responsabilidad por cualquier diferencia entre los datos transmitidos a la autoridad aduanera. (Artículo 30 incisos d, e, g y h LGA). Aunado a ello, el artículo 35 LGA contempla obligaciones específicas para los Auxiliares en modalidad de Agente Aduanero, estableciendo que los mismos deberán actuar personalmente en las actividades propias de su función y representar a su mandante en forma diligente y con estricto apego al régimen jurídico aduanero.

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

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

Ahora bien, en lo que respecta a si el Auxiliar contaba con mecanismos para evitar la acciones efectuadas, se reitera, que de conformidad con lo dispuesto en los numerales 84 y 86 LGA, así como 251 RLGA, los Agentes o declarantes tienen la posibilidad de efectuar el examen previo de las mercancías, para asegurar que

Expediente: DN-212-2017(03)

26



realizan una correcta declaración de estas y si bien, el efectuar dicho examen no es una obligación de esos Auxiliares, constituye un instrumento aprobado por la normativa aduanera para facilitar la declaración sin errores de las mercancías; mecanismo que al encontrarse en un cuerpo normativo vigente y de estricta aplicación, resulta de indudable conocimiento del Auxiliar.

Así las cosas, es claro que el Agente Aduanero conoce previamente el régimen jurídico aplicable a su gestión, así como las sanciones eventualmente aplicables ante un incumplimiento de ese régimen jurídico, siendo además que las normas cuyo incumplimiento se echa de menos y exige, se encontraban vigentes para la fecha de los hechos infractores, por lo que el responsable no puede alegar su desconocimiento.

En conclusión, comprobados los hechos bajo análisis, le es aplicable al infractor, la sanción establecida en el artículo 242) de la Ley General de Aduanas, que comprende una multa de 500 pesos centroamericanos, que para el efecto le es aplicable el rebajo establecido en el artículo 233 inciso b) de la Ley General de Aduanas como se desglosa a continuación:

DUA	FECHA	TRIBUTOS DECLARADOS	TRIBUTOS DETERMINADOS	TRIBUTOS DEJADOS DE PERCIBIR	TIPO DE CAMBIO	TRIBUTOS DEJADOS DE PERCIBIR EN PESOS CENTROAMERICANOS	MULTA QUE CORRESPONDE A DOS VECES LOS TRIBUTOS DEJADOS DE PERCIBIR	MULTA CON REBAJO DEL 50% SEGÚN EL 233 INCISO B) LGA
005-2014-071197	19/02/2014	₡3.510.530,28	₡5.240.349,65	₡1.729.819,38	₡531,51	\$3.254,54	₡3.459.638,76	₡1.729.819,38

X. Finalmente, se le informa al auxiliar de la función pública que deberá realizar el pago correspondiente mediante depósito en la cuenta número 001-242476-2 del Banco de Costa Rica a nombre del Ministerio de Hacienda Tesorería Nacional, cédula jurídica 2-100-04200535, con número de IBAN **CR63015201001024247624**; o en su defecto mediante entero a favor de gobierno. El comprobante de pago deberá indicar el nombre del auxiliar de la función pública aduanera que realiza el pago, así como el número de expediente. Igualmente deberá remitir una copia del comprobante de pago a esta Dirección en forma personal, o bien vía correo electrónico a la dirección electrónica: [dirfiscaliza@hacienda.go.cr](mailto:dirfiscaliza@hacienda.go.cr). Caso contrario, de comprobarse el incumplimiento del auxiliar objeto del presente procedimiento sancionatorio de multa, se encontraría esta Dirección General facultada para proceder con la inhabilitación del auxiliar en los términos del artículo 29 de la Ley General de Aduanas y 67 del Reglamento al Código Aduanero Uniforme Centroamericano la multa anteriormente indicada devengará intereses, los cuales se computarán a partir de los tres días siguientes a la firmeza del acto final del presente procedimiento, conforme la tasa establecida en el artículo 61 de la citada Ley.



## POR TANTO

Con fundamento en las anotadas consideraciones, de hecho y de derecho, esta Dirección General resuelve. **PRIMERO:** Dictar Acto Final del Procedimiento Administrativo Sancionatorio contra el Auxiliar de la Función Pública Aduanera, Agente Aduanero **Hiriam Manuel Alfaro Sánchez**, cédula de identidad 105650007, por la comisión de una infracción administrativa de conformidad con el **artículo 242** de la Ley General de Aduanas, al haber declarado incorrectamente la cantidad de mililitros en las bebidas alcohólicas, generando como consecuencia una diferencia en el impuesto específico Ley N°7972 de diciembre de 1999 y su respectivo ajuste en el impuesto sobre el valor agregado IVA, correspondientes a las mercancías amparadas al DUA 005-2014-071197 de fecha 19/02/2014, como se describe a continuación:

DUA N°	IMPUESTOS	DAI	LEY 6946	SELECTIVO DE CONSUMO	INDER	IFAM	Esp. IFAM	IMPUESTO ESPECIFICO	IMPUESTO DE VENTAS TOTAL	TOTAL
005-2014-071197	Total declarado	₡838.661,12	₡59.904,37	₡682.909,77	₡8.957,73	₡757.191,19	₡4.978,88	₡64.895,63	₡1.093.031,59	₡3.510.530,28
	Presunto Total determinado	₡838.661,12	₡59.904,37	₡682.909,77	₡182.904,43	₡757.191,19	₡101.661,84	₡1.325.079,58	₡1.292.037,36	₡5.240.349,65
	Presunta Diferencia	₡0	₡0	₡0	₡173.946,70	₡0,00	₡96.682,96	₡1.260.183,94	₡199.005,77	₡1.729.819,38

Debido a lo anterior, se generó una vulneración al régimen jurídico aduanero causando un ajuste en la obligación tributaria por la suma total de **₡1.729.819,38** (un millón setecientos veintinueve mil ochocientos diecinueve colones con 38/100). **SEGUNDO:** Indicar al agente aduanero de marras que la multa equivale a la suma de **₡1.729.819,38 (un millón setecientos veintinueve mil ochocientos diecinueve colones con 38/100)**, por la comisión de la infracción tributaria aduanera tipificada en el artículo 242 de la Ley General de Aduanas, no obstante al haber reparado el infractor su incumplimiento mediante el trámite de Regularización, aplica el **50% de rebaja de acuerdo con el artículo 233 inciso b)** de la misma Ley y de conformidad con el siguiente desglose:

DUA	FECHA	TRIBUTOS DECLARADOS	TRIBUTOS DETERMINADOS	TRIBUTOS DEJADOS DE PERCIBIR	TIPO DE CAMBIO	TRIBUTOS DEJADOS DE PERCIBIR EN PESOS CENTROAMERICANOS	MULTA QUE CORRESPONDE A DOS VECES LOS TRIBUTOS DEJADOS DE PERCIBIR	MULTA CON REBAJA DEL 50% SEGÚN EL 233 INCISO B) LGA
005-2014-071197	19/02/2014	₡3.510.530,28	₡5.240.349,65	₡1.729.819,38	₡531,51	\$3.254,54	₡3.459.638,76	₡1.729.819,38

**TERCERO:** Informar al auxiliar de la función pública aduanera que la multa anteriormente indicada devengará intereses, los cuales se computarán a partir de Expediente: DN-212-2017(03)



los tres días siguientes a la firmeza del acto final del presente procedimiento, conforme lo establecido en el artículo 61 de la citada ley. **CUARTO:** Informar al auxiliar de la función pública aduanera, que de estar anuente con lo comunicado mediante este acto administrativo, deberá cancelar la multa señalada realizando el pago correspondiente mediante depósito en la cuenta número **001-242476-2** del Banco de Costa Rica a nombre del Ministerio de Hacienda Tesorería Nacional, con número de cuenta IBAN CR63015201001024247624 (cédula jurídica 2-100-04200535). El comprobante de pago deberá indicar al menos el nombre del Auxiliar del Función Pública Aduanera que realiza el pago, así como el número de expediente DN-212-2017(03). 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](mailto:dirfiscaliza@hacienda.go.cr) **QUINTO:** 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 vía correo electrónico a la dirección electrónica: [dirfiscaliza@hacienda.go.cr](mailto:dirfiscaliza@hacienda.go.cr), para lo cual se concede el plazo de **diez días hábiles** contados a partir de la notificación de la presente resolución. **Notifíquese:** Al auxiliar de la función pública aduanera **Hiriam Manuel Alfaro Sánchez**, cédula de identidad 105650007.

Linsey Redondo Campos  
**SUBDIRECTORA GENERAL DE ADUANAS**

Aprobado por: Miguel A. Vega Segura, Director Dirección de Fiscalización	Elaborado por: Nazick Mendoza Solís, Abogada Dirección de Fiscalización