**Transmisión con errores del DUA con errores**

Sentencia N°122-2004. Tribunal Aduanero Nacional. San José, a las nueve horas y veinte minutos del veintiséis de mayo de dos mil tres.

Conoce este Tribunal del recurso de apelación interpuesto por el señor XXX en su condición de agente aduanero, contra la resolución N°RES-AL-308-03 del 24 de diciembre de 2003 emitida por la Dirección General de Aduanas.

RESULTANDO

##### Con resolución N° RES APB-G-AP-256-01 de 26 de marzo de 2001 la Aduana de Peñas Blancas, inicia procedimiento administrativo sancionatorio contra el agente aduanero señor XXX por haber consignado en la declaración aduanera número XXX del XXX, para la mercancía consignada en la línea 4, referida a “BEBIDAS NO ALCOHOLICAS DE FRUTAS FUN-C DE VARIOS SABORES”, partida arancelaria 2202.90.90.91, la tarifa de 55% por concepto de Impuesto Selectivo de Consumo, siendo lo correcto un 25%, hechos que podrían eventualmente implicar la comisión de la infracción contenida en el artículo 236 inciso K) de la LGA, la cual es sancionable con una multa de quinientos pesos centroamericanos. Se le concedió a la parte un plazo de cinco días hábiles para que se refiriera a los hechos que se le atribuyen y ejerciera su derecho de defensa (Folios 8 a 10 expediente administrativo)

El agente aduanero se apersona a la Aduana de Peñas Blancas con escrito de fecha de recibido 05 de abril del 2002, alegando lo siguiente:

* Se opone a la sanción, por cuanto la supuesta infracción administrativa que se cometió, si es que se puede considerar como tal, en ningún momento se hizo con intención dolosa, culposa o premeditada, ni ocasiona ningún perjuicio al Fisco.
* Asimismo señala que el 55% se declaró, en razón de que esa era la tarifa que estaba registrada en el sistema informático, afectando la partida 2202.90.90.91, la cual fue proporcionada por la propia Dirección General de Aduanas.
* Que debe tenerse presente que con Decreto N° 28789-H publicado en el Alcance N° 48 a la Gaceta N° 141 de 21 de julio de 200, la partida 2202.90.90.91 erróneamente fue gravada con el 55 % del Selectivo de Consumo, error que fue corregido con una Fe de Erratas que se publicó en el Alcance N° 52 a la Gaceta N° 149 del 04/08/2000, hecho que fue informado por la Dirección General de Aduanas a través de circular DNP-056-2000, la cual fue comunicada a la División de Estadística y Divulgación el 10/08/00 y tres días después a la Agencia de Aduanas en San José, un día antes de presentar la declaración de importación en la Aduana de Peñas Blancas.
* Aduce que el acto de apertura de la sanción adolece de los argumentos correspondientes, toda vez que falta la motivación que justifique la pretendida sanción, dejando en estado de indefensión al administrado, porque en forma automática se le está condenado a pagar una multa de 500 pesos centroamericanos
* Manifiesta que de conformidad con el artículo 39 de la Constitución Política y 30 del Código Penal, se establece claramente, que “A nadie se le hará sufrir pena sino por delito, cuasidelito o falta, sancionados por ley anterior y en virtud de sentencia firme dictada por autoridad competente, previa oportunidad concedida al indiciado para ejercitar su defensa y mediante la necesaria demostración de culpabilidad”.
* Argumenta que en reiteradas ocasiones el Tribunal Aduanero Nacional ha establecido claramente que el hecho de cometer un error, que en el caso no se dio, no genera en forma automática una sanción, sino que debe verificarse que se den en la especie los elementos que constituyen la infracción administrativa o tributaria, en su caso, así como analizar si existen causas de justificación o causas eximentes de responsabilidad, situación que no ocurre en la especie.
* Indica que el fundamento señalado por la Aduana para aplicar la sanción, resulta abusivo, desproporcionado y violatorio de los principios constitucionales de racionabilidad y racionalidad de las normas punitivas, y más aún, partiendo del hecho de que no existe tal infracción administrativa.

En razón de lo anterior, solicita se de por finiquitado el procedimiento sancionatorio y se archiven las actuaciones administrativas. (Folios 11 a 13 expediente administrativo.

A través de resolución APB-G-079-AL-2003 de 14 de agosto de 2003, se dicta el acto final del procedimiento, imponiéndole al recurrente una multa de quinientos pesos centroamericanos, indicándole que contra la referida resolución caben los recursos de reconsideración y revisión jerárquica, los cuales deben interponerse dentro del plazo de 3 días hábiles posteriores a su notificación. (Folios 18 a 23 expediente administrativo).

Con escrito de fecha 14 de mayo del 2003, el interesado presentó recursos de reconsideración y revisión jerárquica contra la resolución supra citada (Folio 24 expediente administrativo)

Mediante resolución APB-G-AL-111-2003 la Aduana de Peñas Blancas declara sin lugar el recurso de reconsideración y eleva el recurso de revisión jerárquica para ante la Dirección General de Aduanas, emplazando a la parte para que reitere o amplíe sus argumentos (Folios 25 a 30 expediente administrativo).

El interesado se apersona con escrito de fecha de recibido 27 de mayo de 2003 a la Dirección General de Aduanas a reiterar en todos sus extremos sus alegatos. (Folios 34 a 36 expediente administrativo)

La Dirección General de Aduanas a través de resolución AL-308-03 de 24 de diciembre de 2003 resuelve declarar sin lugar el recurso de revisión jerárquica y confirma la resolución apelada. Le indica al afectado que contra la citada resolución cabe recurso de apelación ante el Tribunal Aduanero Nacional, el cual debe interponerse ante esa Dirección dentro de los cinco días siguientes la notificación de la citada resolución. (Folios 38 a 42 expediente administrativo).

El interesado interpone recurso de apelación para ante este Tribunal con escrito de fecha de recibido 16 de enero de 2004. (Folio 44 expediente administrativo)

Con resolución AL-175-04 del 19 de abril de 2004, la Dirección General de Aduanas procede a admitir el recurso de apelación por cumplir con los requisitos de tiempo y forma y emplaza a la parte para que en un plazo de 10 días hábiles se apersone ante el Tribunal de conformidad con lo dispuesto por el artículo 203 de la Ley General de Aduanas. (Folio 56 expediente administrativo)

Que el recurrente se apersonó ante este Tribunal con escrito de fecha de presentación de 27 de abril de 2004 reiterando sus alegatos y ampliándolos en lo siguiente:

* Que se debe partir del principio de justicia, debiéndose tomar en cuenta los argumentos reiterados, no encerrarse en forma literal en un artículo de la Ley General de Aduanas, ya que de esa manera no se estaría haciendo justicia, sino que sería condenar por condenar.
* Invoca asimismo que de conformidad con la reforma a la Ley General de Aduanas, el artículo 236 se encuentra derogado o como mínimo reformado y a resultas de los principios penales, tanto de tipicidad como de norma posterior a favor del infractor, la acción que se pretende no es posible, pues el artículo que establecía la conducta típica ha desaparecido del ordenamiento jurídico, por lo que también es motivo para que se proceda al archivo de las actuaciones, siendo una excepción de falta de derecho. (Folio 57 y 58 expediente administrativo)

En las presentes diligencias se han observado las prescripciones legales en la tramitación del recurso de apelación.

**Redacta la Licenciada Rodríguez Muñoz; y,**

**CONSIDERANDO**

1. **La competencia del Tribunal.** Se encuentra establecida en los artículos 91 y 93 del Código Aduanero Uniforme Centroamericano II y en los artículos 203 al 210 de la Ley General de Aduanas, en adelante LGA. Los artículos 203, 204 y 205 otorgan al Tribunal Aduanero Nacional, competencia para conocer en última instancia de los recursos de apelación contra los actos del Servicio Nacional de Aduanas.
2. **Objeto de la litis:** En la presente litis se discute la imposición por parte de la Aduana de la Peñas Blancas de una multa de quinientos pesos centroamericanos, al agente aduanero señor XXX, por considerar que incurrió en la infracción establecida en el artículo 236 inciso k) de la Ley General de Aduanas, al por haber indicado en la declaración aduanera número XXX del XXX para la mercancía consignada en la línea 4, referida a “BEBIDAS NO ALCOHOLICAS DE FRUTAS FUN-C DE VARIOS SABORES”, partida arancelaria 2202.90.90.91, la tarifa de 55% por concepto de Impuesto Selectivo de Consumo, siendo lo correcto un 25%., tal y como lo cita la resolución número 79-AL-2003 de la Aduana de Peñas Blancas, en el punto 3 de las consideraciones de fondo por cuanto al momento que ocurre el hecho generador estaba vigente el Decreto Ejecutivo 28789-H que reduce la tarifa del impuesto en cuestión para la mercancía de interés.
3. **Admisibilidad del recurso de apelación:** Que en primer término se avoca este Órgano al estudio de admisibilidad del presente recurso de apelación conforme con lo dispuesto por el artículo 203 de la Ley General de Aduanas, es decir, a determinar si en la especie se cumple con los presupuestos procesales, que son requisitos necesarios para que pueda constituirse un procedimiento válido. En tal sentido dispone el citado artículo que contra la resolución dictada por la Dirección General de Aduanas, cabe recurso de apelación ante este Tribunal, el cual debe interponerse dentro de los cinco días siguientes a la notificación. Sin embargo, el mismo artículo condiciona la admisibilidad del recurso por parte de la Dirección General de Aduanas, a dos requisitos procesales: 1-tiempo y 2- forma. Es decir, que el recurso debe ser presentado en tiempo (dentro del plazo de 5 días). Así, tenemos que en este caso la resolución recurrida, para todo efecto legal, fue depositada en el casillero el 08 de enero de 2003 y el recurso de apelación fue interpuesto el 16 de enero de 2003, dentro del plazo legalmente establecido. Además debe ser presentado en forma, o sea, cumpliendo con los presupuestos procesales, entre ellos, los relativos a la capacidad procesal de las partes que intervienen en el procedimiento, lo cual no genera problemas en el presente caso, toda vez que el proceso sancionatorio se dirige contra el agente aduanero XXX, en su condición de persona física y es el quien interviene en autos. Siendo entonces que en la especie, se cumplieron con dichos requisitos de admisibilidad, estima este Tribunal como bien admitido el recurso de apelación.
4. **Sobre el fondo:** En el escrito de expresión de agravios de fecha 27 de abril de 2004 que corre a folios 57 y 58 del expediente administrativo el recurrente señala que la reforma a la Ley General de Aduanas, incluye la modificación del artículo 236 y que por aplicación de los principios penales, tanto de tipicidad como de norma posterior a favor del infractor, la acción sancionadora que se pretende ejecutar, consistente en multa de 500 pesos centroamericanos, no procede porque tal normativa que establecía la conducta típica, ha desaparecido del ordenamiento jurídico, por lo que también es motivo para que se proceda al archivo de las actuaciones, siendo una excepción de falta de derecho.

En este sentido sobre la aplicación del principio penal de norma posterior más favorable y la normativa que regula esa materia, debemos señalar que este órgano ya se pronunció en un caso sometido a nuestra consideración mediante el dictado de la Sentencia N° 116-2004, de a las catorce horas con cuarenta minutos del diez de Mayo de dos mil cuatro. En esa oportunidad se estimó a modo de conclusiones lo siguiente:

* En cuanto al principio de la aplicación de la norma más favorable, se indica que es un elemento integrante del debido proceso, que tiene origen y rango constitucional, como lo ha señalado en forma reiterada este Tribunal Constitucional, y la Sala Tercera.
* El principio de aplicación de la norma más favorable, constituye una consecuencia directa de la aplicación del principio de irretroactividad, que se encuentra establecido en el artículo 34 de la Constitución Política que obedece a su vez a los principios de legalidad y seguridad jurídica.
* Su existencia jurídica, obedece a una excepción al principio de irretroactividad normativa, que se desprende tanto del artículo 34 constitucional y del numeral 12 del Código Penal que indica: ***"Si la promulgación de la nueva ley cuya aplicación resulta más favorable al reo, se produjere antes del cumplimiento de la condena, deberá el Tribunal*** ***competente modificar la sentencia, de acuerdo con las disposiciones de la nueva ley.***
* Las sanciones aplicables a infracciones y a delitos, no pueden conducir a ignorar en el ámbito del procedimiento administrativo las garantías de los ciudadanos, ya que los principios inspiradores del orden penal son de aplicación, con ciertos matices, al derecho administrativo sancionador, dado que ambos son manifestaciones del ordenamiento punitivo del Estado.
* El régimen sancionador administrativo, se encuentra recogido en nuestro ordenamiento jurídico en el artículo 39 de la Constitución Política.  El primero de ellos nos dice que “***Nadie podrá ser sancionado por un hecho que la ley penal no tipifique como punible ni sometido a penas o medidas de seguridad que aquélla no haya establecido previamente***”.   Y el segundo indica que “***A nadie se hará sufrir pena sino por delito, cuasidelito o falta sancionados por ley anterior y en virtud de sentencia firme dictada por autoridad competente, previa oportunidad concedida al indiciado para ejercitar su defensa y mediante la necesaria demostración de culpabilidad***”.  Y la normativa especial que rige la materia sancionadora en la Ley General de Aduanas, Ley 7557 y su reforma Ley 8373.
* Este principio de norma más favorable también es desarrollado de manera semejante en diferentes cuerpos normativos en el ámbito internacional, como lo son, por ejemplo, la Convención Americana sobre Derechos Humanos, en su artículo 9 o el Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos en el artículo 15.
* La regla que existe en nuestro ordenamiento jurídico es entonces, la irretroactividad de la ley penal o sancionadora cuando perjudique a terceros, afecte derechos adquiridos o situaciones jurídicas consolidadas. No obstante lo anterior, frente a este principio, tenemos el principio de la aplicación de la ley más favorable.  Es decir, de la aplicación de la ley que beneficie más a las personas aun cuando haya entrado en vigencia con posterioridad a los hechos que ella regula.
* Para efectos prácticos la jurisprudencia emitida por la Sala Tercera de la Corte Suprema, interpreta que la regla a seguir en los casos, donde se alegue la aplicación del principio de la norma más benigna, considera que se está ante una ley más beneficiosa para el acusado cuando ésta viene a variar el hecho descrito como delito, sea atenuándolo, despenalizándolo, eliminando alguna de las circunstancias o acciones consideradas como parte de éstas para la configuración del delito, o bien cuando modifica, sin despenalizar la conducta, en algún sentido el monto de la sanción o de las consecuencias que fueron previstas por parte del legislador para el hecho delictivo.
* En resumen, nuestro ordenamiento jurídico establece como principio básico rector que la ley penal solo se aplicará a los casos que la misma prevé durante su período de vigencia, resultado esto del principio de legalidad criminal que gobierna o informa el Derecho Penal.  Sin embargo, no obstante que ello trae como consecuencia la irretroactividad de la ley penal, es decir, la aplicación de ésta a hechos que se había suscitado con anterioridad, se permite que se produzca una aplicación de la ley cuando la misma viene a ser más beneficiosa o favorable al acusado, supuesto que deberá ser valorado en cada caso específico según las circunstancias que se presenten.

Por lo dicho debemos analizar los presupuestos de hecho y derecho acaecidos en el presenta caso para determinar si se está ante un caso donde es factible aplicar o no tal principio por cuanto el recurrente lo alega a su favor, dentro sus pretensiones y defensas.

**Análisis de la normativa aplicada al caso y la reforma incorporada**

La Aduana Peñas Blancas al dictar la resolución número 079-2003, de fecha 29 de abril de 2003, que corre a folios 18 a 22 del expediente administrativo, acto final del procedimiento sancionador, señala en su parte dispositiva, que impone la sanción administrativa, por no haber declarado el agente aduanero correctamente la tarifa del Impuesto Selectivo de Consumo imperante al momento del hecho generador, o sea al 14 de agosto de 2000, ya que consignó un **55%** cuando lo correcto era una **tarifa del 25%**., de conformidad con el artículo 236 inciso k, haciéndolo acreedor a una multa de 500 pesos centroamericanos, de acuerdo a la Ley General de Aduanas, vigente en ese momento, bajo número Ley número 7557.

El texto del artículo aplicado decía así:

**Artículo 236.- Multa de quinientos pesos centroamericanos.** Será sancionado 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:

a) (…)

k) Como agente aduanero, presente o transmita la declaración aduanera de importación o exportación omitiendo cualquiera de los requisitos documentales o la información requerida por esta ley o sus reglamentos paras determinar la obligación tributaria aduanera o demostrar el cumplimiento de otros requisitos o la realice con errores o inexactitudes.

Dicho artículo fue modificado mediante la Ley 8373 denominada, Modificación de la Ley General de Aduanas, que rige a partir del 5 de marzo del año 2004, según la publicación en La Gaceta Nª 171, del 5 de marzo de 2003.

La modificación del artículo 236 que dice así:

**Artículo 236.- Multa de quinientos pesos centroamericanos.** Será sancionado 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:

1. (…)

24. Omita presentar o transmitir, con la declaración aduanera, cualquiera de los requisitos documentales o la información requerida por esta Ley o sus Reglamentos, para determinar la obligación tributaria aduanera o demostrar el cumplimiento de otros requisitos reguladores del ingreso de mercancías al territorio aduanero nacional o su salida de él.

25. Presente o transmita los documentos, la información referida en el inciso anterior o la declaración aduanera, con errores u omisiones **que causen perjuicio fiscal,** o los presente tardíamente, salvo si está tipificado con una sanción mayor. (El resaltado en negrita no es del original)

Ahora bien, en el presente caso, analicemos las normas en relación al hecho imputado como infringido y las condiciones legales establecidas para hacerlo acreedor a la multa, para verificar si efectivamente, como lo hace ver el interesado, existe una ley posterior más beneficiosa y por ende aplicable a los hechos que se le endilgan.

Al dictar el acto final, mismo que se encuentra en proceso de revisión y por ende pende su ejecución de lo que resuelva el Tribunal, vemos que la administración de la Aduana de Peñas Blancas, califica el error cometido por el agente aduanero como un quebranto a las obligaciones del agente aduanero quien debe proporcionar todos los datos necesarios para determinar la obligación tributaria, siendo uno de ellos la tarifa del Impuesto Selectivo de Consumo que afectaba la importación de bebidas no alcohólicas de frutas de la partida arancelaria 2202.90.90.91, misma que al momento del hecho generador estaba fijada en 25%, mientras que el agente consignó un 55% por error. Tal hecho, error en la declaración aduanera de importación definitiva por haber consignado el agente aduanero una tarifa del impuesto no aplicable al momento del hecho generador, a la luz del artículo 236 inciso k) estaba bien tipificado y por ende aplicable la multa de los 500 pesos centroamericanos, no obstante, tal presupuesto fue modificado con la reforma incorporada a la Ley General de Aduanas a partir del 5 de marzo de 2004, siendo que tales errores para poder ser sancionados **deben causar perjuicio fiscal,** mismo que en la especie no se generó por cuanto el error fija una tarifa mayor o sea un 55% del Impuesto Selectivo de Consumo, cuando lo realmente procedente, era consignar la tarifa del 25%, según la publicación del De-28789-H, que modifica las tarifas del Impuesto Selectivo de Consumo a las mercancías objeto de importación.

De manera que, encontrándose en apelación la sanción impuesta al agente aduanero, por haber incurrido en error a la hora de declarar la tarifa aplicable a la mercancía objeto de importación, en cuanto al Impuesto interno en cuestión, no puede a la fecha considerarse que tal error causa perjuicio fiscal, y por ende resulta aplicable la normativa que regula la materia sobre aplicación retroactiva de la norma más favorable a los intereses de la persona sometida a una sanción de orden administrativa, cuando el presupuesto normativo ha sido modificado en forma más benigna, así como por aplicación de la jurisprudencia citada en la sentencia 116-2004, que sirve de antecedente al caso de marras, donde le es aplicable a la especie el principio que rige el derecho sancionador o sea la aplicación de la norma más favorable, y por ello, al estar sustentada la aplicación de la sanción en el error cometido a la hora de declarar una tarifa del impuesto mayor que la realmente correspondiente, observa el tribunal que al no haber generado tal error perjuicio fiscal a la luz de la reforma incorporada a partir del 5 de marzo de 2004, debe declarar con lugar el recurso de apelación, dejando sin efecto la sanción. Por innecesario no se entran a conocer los demás alegatos del recurrente.

# POR TANTO

Con fundamento en los artículos 104 del Código Aduanero Uniforme Centroamericano, 204 a 210 de la Ley General de Aduanas, y sus reformas, por mayoría este Tribunal declara con lugar el recurso de apelación. Se remiten los antecedentes a la oficina de origen para lo que corresponda. Voto el Lic. Reyes Vargas quien declara mal admitido el recurso.

Notifíquese ...

**Loretta Rodríguez Muñoz**

**Presidenta**

**Shirley Contreras Briceño Luis A. Gómez Sánchez**

**Alejandra Céspedes Zamora Desiderio Soto Sequiera**

**Elizabeth Barrantes Coto Dick Rafeal Reyes Vargas**

Voto reservado del licenciado Reyes Vargas a la sentencia 2004-122. **No comparte el suscrito lo resuelto y por ello salvo mi voto el que sustento en las siguientes consideraciones:**

Es claro en la legislación que, el Tribunal Aduanero Nacional resulta jerarca impropio respecto del Servicio Nacional de Aduanas única y exclusivamente en materia técnica aduanera, estándole excluida la materia administrativa, estatutaria, y de responsabilidad.

Ahora bien, no comparte el suscrito que todo acto que en materia técnica aduanera dicte el Servicio Nacional de Aduanas tenga alzada ante el Tribunal Aduanero Nacional. En efecto en conformidad con los artículos 88, 92 y 93 del CAUCA II (principio de taxatividad recursiva) tales actos únicamente tienen recurso de reconsideración ante el Gerente de la Aduana respectiva y de revisión jerárquica ante el Director General de Aduanas. Es contra lo resuelto por el Director General de Aduanas, que el CAUCA II admite la posibilidad de que ello pueda ser recurrido, pero eso sí, sujeto a condición de que la legislación interna lo admita. Sea la impugnación de las resoluciones que en primera o segunda instancia dicte el Director General de Aduanas solo es posible en tanto la legislación interna lo admita y la nuestra congruente con ello estatuye en los artículos 203 y 204 el recurso de apelación para ante el Tribunal Aduanero pero únicamente contra aquellos actos dictados en un procedimiento ordinario. Es decir la vía Administrativa solo se agota mediante un procedimiento ordinario.

Por lo anterior y dado que en materia de infracciones se ha otorgado competencia al Servicio de Aduanas para sancionar las administrativas y tributarias pero sujetándole a dos procedimientos distintos según la naturaleza da la sanción. Así dispone el artículo 234 un procedimiento sumario para aquellas cuya sanción sea multa y el ordinario para los hechos sancionables con suspensión.

Resulta que es en el procedimiento ordinario en donde se prevé la alzada para ante el Tribunal Aduanero (art. 204) mas no sucede igual en tratándose del procedimiento sumario regulado en el artículo 234. Más aún, el artículo 192 párrafo primero expresamente dispone la inaplicabilidad de la fase recursiva del procedimiento ordinario a otros de distinta naturaleza.

Ahora bien, dado que el presente procedimiento lo es uno sumario y que en razón de los artículos 88, 92 y 93 citados hemos de estarnos al principio de taxatividad recursiva y puesto que el numeral 234 no prevé recurso alguno, debe el presente ser declarado mal admitido. Debe la parte ante la inconformidad de lo resuelto acudir en la misma vía administrativa al procedimiento ordinario con el fin de que en un proceso de pleno o de conocimiento se revise lo actuado, en su defecto entender que al no existir ulterior recurso esta expedita la vía para acudir al órgano jurisdiccional competente.

**DICK RAFEL REYES VARGAS**