**Nulidad por vicio en el motivo: el artículo 236 25) no es el tipo**

Sentencia número 142-2008. Tribunal Aduanero Nacional, San José, a las nueve horas con treinta y cinco minutos del tres de julio dos mil ocho.

**Conoce este Tribunal del recurso de apelación interpuesto por el señor,** XXX, **en su condición de agente aduanero, persona física contra la resolución número** RES-AC-DN-2667-2007 **del** 04 de octubre del 2007 **de la** Aduana Central.

**RESULTANDO**

**I.-** Que mediante resolución número RES-AC-DN-2667-2007 del 04 de octubre del 2007 la Aduana Central dicta el acto final del procedimiento administrativo para aplicar multa, seguido contra el Agente de Aduanas **XXX**, de la Agencia de Aduanas **XXX**, imponiéndole una multa de 500 pesos centroamericanos o su equivalente en moneda nacional con fundamento en el artículo 236 inciso 25) de la Ley General de Aduanas, por presentar la Declaración Aduanera de Importación N° **XXX de fecha XXX** con errores e inexactitudes, al describir y clasificar mercancía amparada a la línea 3 en la posición arancelaria 5901.90.00.00 siendo lo correcto la 5211.31.00.00 del Sistema Arancelario Centroamericano (SAC), situación que generó un ajuste en el monto de tributos a pagar de ¢92.895.41. (Ver folios 43 a 56 y Declaración Aduanera original adjunta al expediente).

**II.-** A través de escrito de fecha de recibido el 23 de noviembre de 2007 el señor **XXX**, agente de aduanas de la Agencia de Aduanas **XXX**, presenta excepción de falta de derecho, recursos de nulidad absoluta, de reconsideración y apelación contra la resolución indicada en el resultando anterior. (Ver folios 57 y 58). En síntesis sus argumentos de defensa esgrimidos fueron:

* Que mantiene en todos sus extremos lo manifestado en gestión N° 7296 del 28-09-07 en contra del acto de apertura RES-AC-DN-2288-2007.
* Que en el punto III de la resolución recurrida, sobre el análisis de tipicidad refiriéndose al artículo 33 de la Ley General de Aduanas, entre otras cosas, da a entender que el agente aduanero persona física con actividad propia, y los jurídicos son a los que se refiere ese artículo, ya que son solamente ellos por su relación con los mandantes los que prestan habitualmente servicios a terceros en los trámites, los regímenes y las operaciones aduaneras. Asimismo lo indica el numeral 35 inciso a) del mismo cuerpo legal al referirse a las obligaciones al indicar “*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*”.
* Manifiesta que la acepción gramatical de mandante según el diccionario dice: “adj. *Que manda” Der. Persona que en el contrato llamado mandato confía a otra su representación personal, o la gestión de un negocio”;* y el consignatario de la mercancía discutida son los señores Cortinas Contemporáneas S.A., cédula jurídica N° 3-1-1-202120-26, mismos que al único que le confió este poder o mandato fue a la Agencia de Aduanas XXX., en acuerdo a la Ley General de Aduanas y en ningún momento a su persona, ya que su condición fue la de acatar las instrucciones que le fueron giradas, por lo que se debe aplicar lo regulado en el párrafo segundo del artículo 254 de la Ley 7557.
* Que el artículo 269 de la Ley 8373, modificación a la Ley 7557, es claro al indicar que: “(…) *los representantes legales de la persona jurídica serán responsables de girar las instrucciones, proveer los instrumentos necesarios para la correcta gestión de intermediación aduanera y cumplir las obligaciones que no le corresponden al agente aduanero persona física por su relación laboral*” y el 269 bis de ese mismo cuerpo legal indica: *“Las sanciones previstas en esta Ley se impondrán a la persona jurídica, cuando se demuestre que los representantes legales o los personeros de la empresa han propiciado actos o hechos que posibilitan la sanción, en caso contrario, responderá únicamente el agente de aduanas acreditado”.*
* Esgrime que, así las cosas se tiene que en autos no aparece ningún documento que demuestre que se practicó por medio de esa Aduana o algún otro ente autorizado, algún acto que pudiera determinar la posible propiciación de los señores importadores o en quien ellos depositaron el mandato, o sea, la Agencia de Aduanas XXX y de esa forma llegar a determinar su única responsabilidad y poder imponer la sanción recurrida, como ya esa Gerencia determinó a priori, negándole todo derecho de defensa y debido proceso al determinar su culpabilidad con anticipación, ya que sólo en caso contrario la determinación de culpabilidad de los señores mencionados y no investigados, sería factible continuar con ese proceso viciado desde todo punto de vista de nulidad absoluta por falta de derecho.
* Solicita se declare la nulidad del acto recurrido por las razones y el derecho expuesto y se archive el expediente o se envíe en apelación al Tribunal Aduanero Nacional.

**III.-** La Aduana Central con resolución RES-AC-DN-212-2008 de 24 de enero del 2008 rechaza el incidente de nulidad absoluta, la excepción de falta de derecho, el recurso de reconsideración y emplaza al recurrente indicándole que cuenta con un plazo de 10 días hábiles para que reitere o amplíe los argumentos de su pretensión ante el Tribunal Aduanero Nacional. (Ver folios 62 a 84).

**IV.-** No consta en expediente que el interesado se haya apersonado ante esta instancia a ejercer su derecho de defensa.

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

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

**CONSIDERANDO**

1. **Objeto de la litis:** Se discute la imposición de una multa de 500 pesos centroamericanos seguido contra el Agente de Aduanas **XXX**, al considerar que incurrió en la infracción establecida en el artículo 236 inciso 25) de la Ley General de Aduanas, por presentar la Declaración Aduanera de Importación N° **XXX de fecha XXX** con errores e inexactitudes, al describir y clasificar mercancía amparada a la línea 3 en la posición arancelaria 5901.90.00.00 siendo lo correcto la 5211.31.00.00 del Sistema Arancelario Centroamericano (SAC), situación que generó un ajuste en el monto de tributos a pagar de ¢92.895.41.
2. **Admisibilidad del recurso de apelación:** Que previo a cualquier otra consideración, se avoca este órgano al estudio de la admisibilidad del presente recurso de apelación conforme a la normativa aduanera. En tal sentido dispone el artículo 198 de la Ley General de Aduanas que contra el acto final dictado por la aduana competente, caben los recursos de reconsideración y apelación para ante el Tribunal Aduanero Nacional, siendo potestativo usar ambos recursos ordinarios o sólo uno de ellos, los cuales deben interponerse dentro de los tres días siguientes a la notificación del acto impugnado, condicionando la admisibilidad a dos requisitos procesales, sea en cuanto al tiempo que dispone el interesado para interponerlo y además el relativo a la capacidad procesal de las partes que intervienen en expediente. En el caso bajo estudio, el proceso sancionatorio se dirige directamente contra el auxiliar de la función pública aduanera **XXX**, en su condición de agente aduanero persona física quien interviene en autos, siendo en consecuencia la persona legitimada para recurrir, cumpliéndose en la especie con el presupuesto procesal de legitimación. Además según consta en expediente, el acto lesivo que le impone la multa se le notificó el día **20 de noviembre del 2007** y los recursos se interpusieron el **23 de noviembre del 2007**, dentro del plazo de los tres días hábiles establecidos al efecto. En razón de ello, tiene este Tribunal por admitido el recurso de apelación para su estudio.
3. **Análisis de Nulidad:** Estima este Tribunal, como contralor de legalidad, que en primer término debe avocarse a revisar la actuación administrativa, determinando si en la especie se han violentado los principios procesales esenciales que todo acto administrativo debe salvaguardar en aplicación del principio de legalidad y del derecho del administrado a un debido proceso, pronunciándose sobre la existencia o no de nulidades del acto administrativo, debiendo este último ser dictado de conformidad con el ordenamiento jurídico, tanto en sus elementos esenciales como formales, puesto que lo contrario puede generar vicios que afecten su validez, máxime que en la especie la parte recurrente, durante el desarrollo del procedimiento ha venido alegando la nulidad de las presentes actuaciones. No obstante en razón del tipo de vicios que se dan en la especie, se avoca este Colegiado como contralor de legalidad al análisis de los mismos, a pesar de no haber sido invocados por el afectado.

* **Vicio en el motivo por aplicar tipo infraccional que no corresponde**. Resulta importante determinar en primer término en el asunto sometido a conocimiento de este Tribunal si la sanción impuesta al agente aduanero **XXX** por la Aduana de Central en uso de la potestad sancionadora ha sido emitida de conformidad con las prescripciones que el ordenamiento jurídico establece para el dictado de los actos administrativos punitivos aduaneros, como manifestación de voluntad dirigida a reprimir las conductas ilícitas que atenten contra la gestión y control del comercio exterior, de conformidad con los fines que persigue el régimen jurídico aduanero (ver artículo 6 de la Ley General de Aduanas). En tal sentido debe procederse al análisis de los diferentes elementos del acto sancionatorio, como elementos que componen su existencia, a efecto de comprobar si se dan en la especie vicios de los elementos formales y sustanciales del acto administrativo sancionador que generen su invalidez por su disconformidad con el orden jurídico, debiéndose en consecuencia revisar al efecto si se han cumplido con todos los principios observables en la aplicación de las penas en materia penal que resultan aplicables cuando se trata de imponer una sanción administrativa, a efecto de garantizar al presunto infractor, la aplicación de los principios punitivos constitucionales, propios de un proceso penal, si bien con matices según ha señalado nuestra jurisprudencia constitucional y ha reiterado este Tribunal[[1]](#footnote-1), dentro de los que destacan esencialmente entre otros, los principios de legalidad, inocencia, tipicidad y de culpabilidad, debiéndose garantizar el cumplimiento del debido proceso y del ejercicio efectivo del derecho de defensa del recurrente.

Para tal efecto estima este Tribunal, que es de especial relevancia hacer relación a los hechos de interés que fundamentaron la apertura del presente procedimiento sancionatorio:

* Que mediante Declaración Aduanera de Importación N° **XXX de** fecha de aceptación **XXX** presentada a despacho por el Agente Aduanero señor **XXX**, de la Agencia de Aduanas **XXX** y en representación del importador **XXX,** entre otras, se nacionalizó la mercancía amparada a la línea 3 consistente en 17 bultos descritas como “*Las demás telas recubiertas para persianas*” declaradas en la posición arancelaria 5901.90.00.00 (Ver declaración aduanera original y sus documentos adjunta al expediente)
* Mediante resolución RES-AC-DN-1774-2006 de 30 de octubre de 2006, la Aduana Central inició procedimiento ordinario de modificación y ajuste de la obligación tributaria aduanera de la mercancía amparada a la línea 3 de la Declaración Aduanera de Importación **N° XXX** supra citada, contra el importador **XXX** y solidariamente contra la Agencia de Aduana **XXX** tendiente a establecer la correcta clasificación arancelaria, concediéndole un plazo de 15 días hábiles para que ejerciera su derecho de defensa. (Folio 09-15)
* A través de gestión N° 1510 de fecha de recibo 27 de febrero de 2006, la señora **XXX** en su condición de representante legal de la Agencia de Aduanas **XXX** presentó comprobante de pago (copia del entero N° 323417 D) por la suma de ¢92.895.41 por concepto de diferencias de impuestos pendientes de la Declaración objeto de la presente litis y a su vez solicita desestimar el procedimiento iniciado contra su representada y ordenar el archivo del expediente. (Folio 16 y 17)
* Con resolución RES-AC-DN-739-2007 de 21 de marzo de 2007 se dicta acto final contra la Agencia de Aduanas **XXX**, y el importador **XXX** en la que se modifica la posición arancelaria declarada para la mercancía indicada en la línea número tres de la Declaración Aduanera de Importación número **XXX de XXX** pasando dicha mercancía de la posición arancelaria 5901.90.00.00 a la 5211.31.00.00 del SAC. (Folios 24 a 30)
* De oficio mediante resolución número RES-AC-DN-2288 de 22-08-07 la Aduana Central abre procedimiento sancionatorio contra el agente aduanero **XXX,** de la Agencia de Aduanas **XXX** por errores cometidos en la nacionalización de mercancías amparadas a la línea 3 de la Declaración Aduanera de Importación N° **XXX** de repetida cita, al describir y clasificar mercancía amparada a la línea 3 en la posición arancelaria 5901.90.00.00 siendo lo correcto la 5211.31.00.00 del Sistema Arancelario Centroamericano (SAC), situación que generó un ajuste en el monto de tributos a pagar de ¢92.895.41, el cual culmina con el dictado del acto final a través de la RES-AC-DN-2667-2007 de 04-10-07 imponiéndole una multa de 500 pesos centroamericanos o su equivalente en moneda nacional con fundamento en el artículo 236 inciso 25) de la Ley General de Aduanas. (Ver folios 35 a 40 y 43 a 56)

En razón de lo anterior, en virtud de la aplicación de los principios supra citados, estima este Tribunal que en el presente asunto en efecto existe un vicio en el motivo del acto sancionatorio al haber aplicado la Aduana Central un tipo infraccional que no corresponde, de conformidad con los hechos que se le imputan al recurrente, quebrantándose el principio de tipificación, tal y como se analizará de seguido.

En tal sentido debe apuntarse, que los hechos que se atribuyen al recurrente, no tipifican el artículo 236 inciso 25) de la Ley General de Aduanas, como lo pretende el A Quo. Efectivamente si revisamos la norma contenida en el artículo en mención, tenemos que son varias las conductas tipificadas, y sancionadas por dicho artículo, el cual a la letra señala:

***“Artículo 236.- Multa de quinientos pesos centroamericanos:***

*Será sancionada con multa de quinientos pesos centroamericanos, o su equivalente en moneda nacional, la persona física o jurídica , auxiliar o no de la función pública aduanera que:…*

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

En virtud de las acciones prescritas por el tipo, el mismo hace referencia a su vez al inciso 24 del numeral en estudio[[2]](#footnote-2) en lo concerniente “*a la información requerida por esta la Ley General de Aduanas o sus Reglamentos, para determinar la obligación tributaria aduanera o para demostrar el cumplimiento de otros requisitos reguladores del ingreso de las mercancías*”[[3]](#footnote-3), de forma tal que en concreto, el inciso 25) regula las siguientes conductas:

*1-presentar o transmitir los documentos, la información requerida por esta ley o sus reglamentos para determinar la obligación tributaria aduanera o para demostrar el cumplimiento de otros requisitos, o la declaración aduanera* ***con errores u omisiones***

*2. presentar los documentos, la información requerida por esta ley o sus reglamentos para determinar la obligación tributaria aduanera o para demostrar el cumplimiento de otros requisitos, o la declaración aduanera* ***en forma tardía.***

*Pero en ambos casos, la norma expresa y claramente hace una salvedad al establecer literalmente:* ***“salvo si está tipificado con una sanción mayor”*** (El resaltado y subrayado no son del original)

Si contrastamos los hechos del presente caso se desprende que los mismos no encuadran en la norma citada, toda vez que en relación a la segunda conducta no estamos ante una presentación tardía de la declaración aduanera, o algún documento o requisito documental necesario para determinar la obligación tributaria aduanera o para demostrar el cumplimiento de otros requisitos.

Por otra parte, al tratar de adecuar la conducta al primer supuesto previsto por la norma, esto es, considerar que la declaración aduanera de importación objeto de la presente litis se realizó con **errores o inexactitudes,** al describir y clasificar mercancía amparada a la línea 3 en la posición arancelaria 5901.90.00.00 siendo lo correcto la 5211.31.00.00 del Sistema Arancelario Centroamericano (SAC), aún, en este caso, no estamos ante una infracción administrativa, como las reguladas por el artículo 236 inciso 25), toda vez, que si bien en principio en términos generales podría considerarse que se trata de la conducta sancionada, sin embargo, para que los hechos encajen en la norma el legislador estableció también como requisito del tipo: *"* ***... salvo si está tipificado con una sanción mayor****",* lo cual en criterio de este Colegiado impide adecuar los hechos del presente caso en la citada norma, razón por la cual se desprende que los mismos no encuadran **estrictamente** en la norma citada, toda vez que el tipo es **genérico**, y sin entrar a prejuzgar sobre su calificación legal en razón de lo resuelto, estima este Tribunal que existen en la legislación aduanera otros tipos **específicos** e incluso que contienen algunos aspectos diferenciados en sus elementos esenciales que eventualmente podrían aplicarse, previo cumplimiento del debido proceso, a aquellos casos en que se determine que cumplan con los presupuestos del tipo y además que se demuestre que no existan causas eximentes de responsabilidad, esto es en otras palabras, que independientemente que los hechos sean sancionables o no, puesto que la conducta debe ser no solo típica sino también culpable, situación que debe analizarse en cada caso en particular, determinándose si existe responsabilidad del sujeto, en el tanto actuó con dolo o culpa, al no ser posible en materia de sanciones el establecimiento de responsabilidad de carácter objetivo, de forma tal que no resulta suficiente con tener por demostrado en expediente que el hecho o violación fue cometida y que el tipo se cumple, sino que en virtud de la aplicación del principio constitucional de inocencia, debe demostrarse la culpabilidad del supuesto autor. Tenemos entonces, que sin prejuzgar sobre la calificación legal que eventualmente pueda darse a presente especie fáctica, los hechos presuntamente cometidos, trascienden de lo que nuestra legislación tipifica como infracción administrativa, y en razón de tal situación no es jurídicamente posible mantener lo actuado en el presente caso.

En consecuencia siendo que los hechos imputados en el presente asunto no se adecuan estrictamente en sus elementos esenciales al tipo infraccional aplicado por la Aduana Central, existiendo un incumplimiento al mandato de la tipificación, situación que debe determinarse en cada caso en particular, razón por la cual deviene en nulo lo actuado en el presente asunto.

Debe recordarse que a efectos de imponer cualquier sanción, al momento de establecer la subsunción de una conducta a una norma la Autoridad Aduanera está compelida una vez que ha constado de previo los hechos y sus circunstancias, a revisar si en efecto la actuación desplegada por el supuesto infractor en el caso concreto corresponde a los presupuestos que se regulan en el tipo legal, debiendo existir una correspondencia entre la infracción, o sea la conducta imputada como violatoria del ordenamiento jurídico aduanero y su correspondiente sanción, e inclusive cuando en principio existen dos preceptos normativos que eventualmente serían susceptibles de aplicar a un mismo caso, en esta materia que su interpretación es restrictiva debe **prevalecer la norma específica**, puesto que en el análisis debe tomarse en cuenta todos los tipos que se encuentran regulados en la legislación aduanera, todos los cuales son preceptos potenciales de ser aplicados. Y es que en efecto al aplicar la normativa aduanera sancionatoria, al someter un caso particular al imperio de una regla de derecho, se debe aplicar la **norma correcta** a la situación que se le presenta, lo que obliga a determinar, ante todo si un hecho o acto cae dentro de la hipótesis prevista, para luego definir si el sujeto a quien debe imputarse la realización del hecho o acto es a quien debe atribuirse las consecuencias establecidas en la norma, de forma tal que ante la situación de varios preceptos posibles de aplicar, a la hora de determinar cuál es el precepto correcto, cuando eventualmente hay conflictos de norma, se debe recurrir a la aplicación de los principios generales del derecho, siendo de relevancia en el presente asunto el principio que la **norma especial prevalece sobre la general**, siempre y cuando se esté frente al supuesto de normas de igual jerarquía y que pueden tener o no la misma fecha de vigencia, debiendo optar el operador jurídico por la especial frente a la general.

Sobre el particular ha habido varios pronunciamientos y dictámenes de la Procuraduría General de la República, a través de los cuales se ha señalado que las antinomias normativas pueden ser resueltas a través de tres criterios hermenéuticos diferentes: el jerárquico, el cronológico, y el de especialidad, y sobre este últimos el Dictamen C-007-2003 de 16 de enero del 2003, en lo que interesa indicó:[[4]](#footnote-4)

*"Como ha sido puesto en evidencia por la doctrina y jurisprudencia, el criterio de especialidad es un criterio relacional, en el sentido en que ninguna norma es por sí misma especial, sino que lo es en comparación con otra. La norma "especial" constituye una excepción respecto de lo dispuesto por otra de alcance más general. Lo que impide que el supuesto de hecho regulado por la norma quede comprendido en el más amplio de la ley de alcance general: ‘De su propia definición se desprende la relatividad del concepto de ley especial. Este es relativo, ante todo, por su naturaleza relacional: una norma no puede ser intrínsecamente especial, sino que lo ha de ser por comparación con otra norma. La generalidad y la especialidad no son rasgos esenciales y absolutos de las normas. Son, más bien, graduaciones de su ámbito de regulación, que, en cuanto tales, sólo adquieren sentido cuando se parangonan con los ámbitos de regulación de otras normas. Pero es más: si la especialidad radica en concretar un supuesto de hecho a partir de otro más amplio, resulta evidente que una norma, especial con respecto a otra, puede a su vez ser general con respecto a una tercera y así sucesivamente. La especialidad, como característica relacional de las normas, es susceptible -como si de un sistema de círculos concéntricos se tratara- de reproducirse indefinidamente, a medida que las previsiones normativas del ordenamiento van diferenciándose y concretándose’. L, DIEZ-PICAZO:* ***La derogación de las leyes****, Civitas, Madrid, 1990, p. 345."*

Lo anterior implica, que debe haber congruencia entre los hechos que se atribuyen y la sanción correspondiente, razón por la cual se considera, que en la presente litis sin prejuzgar sobre la calificación legal, los hechos presuntamente cometidos, no corresponden **exactamente** con lo descrito previamente en el artículo 236 inciso 25) en razón de lo supra señalado y en virtud de tal situación no es jurídicamente posible mantener lo actuado en esta litis.

En efecto, considera este Tribunal – sin decidir ni pronunciarnos sobre el fondo del asunto en razón de lo resuelto- que los hechos presuntamente cometidos por el Agente Aduanero **XXX** por presentar y transmitir la Declaración Aduanera de Importación N° **XXX de XXX** con errores e inexactitudes que generaron un ajuste de ¢92.895.41 **trascienden** de los que nuestra legislación tipifica como infracción administrativa en el inciso 25) del artículo 236 de la Ley General de Aduanas, puesto que para que los hechos encuadren en la norma, deben cumplirse en **forma estricta** los elementos del tipo, lo cual según lo expuesto, no ocurre en la especie. En razón de ello no es jurídicamente posible mantener lo actuado en el presente caso.

En consecuencia, no puede este Tribunal, según sus competencias y limitaciones como órgano contralor de legalidad, más que estimar que no es procedente la valoración y adecuación de los hechos realizada por las autoridades aduaneras, y anular lo actuado a partir del acto inicial del procedimiento inclusive, por ausencia del elemento motivo en el acto emitido entendido como el presupuesto o antecedente normativo y fáctico que faculta a la Administración para la emisión del acto y que en consecuencia genera la imperfección del contenido haciendo imposible de alcanzar el fin metajurídico dispuesto por el legislador y orientado a la represión de las conductas ilícitas, por lo que a tenor de lo expuesto por los artículos 128, 131, y 133 y concordantes, y artículos 165 a 172 de la Ley General de la Administración Pública, debe este Tribunal, declarar la nulidad del acto sancionatorio emitido.

* **Vicio en el tipo de cambio aplicado por la Aduana para la conversión de moneda:**

Siendo este órgano contralor de legalidad y por tratarse el presente asunto del ejercicio de la facultad punitiva del Estado, en razón de lo cual debe garantizarse al presunto infractor la aplicación de los principios del orden penal, de tal forma que pueda realizar una defensa efectiva de sus intereses, no puede este Tribunal dejar advertir, aún cuando tampoco fue alegado por el recurrente, el defecto cometido que vicia de nulidad absoluta las presentes actuaciones, en relación con la determinación del tipo cambio aplicado por la Aduana Central, para efecto de conversión de la moneda, y el establecimiento en definitiva del monto de la multa en colones, que le corresponde cancelar al interesado.

En efecto, si revisamos el **acto de apertura**, en su parte dispositiva señala que la sanción que se pretende imponer en el caso corresponde a 500 pesos centroamericanos o su equivalente en moneda nacional sin indicar el tipo de cambioaplicable, ni la fecha que tomó en cuenta para su aplicación.

En tal sentido, considera este Tribunal que se desprende un vicio grave cometido por la Aduana Central desde el acto inicial al no indicarse la equivalencia en colones del monto de la multa que se pretende imponer con la conversión del tipo de cambio vigente al momento en que se comete la **presunta** infracción, dato que debe estar contenido puesto que en forma expresa el tipo infraccional indica que la sanción consiste en 500 pesos centroamericanos **o su equivalente en moneda nacional**, y aunque en la presente litis, el A Quo en el acto final en efecto establece que el tipo de cambio que corresponde es el consignado a la fecha de la Declaración Aduanera **N° XXX** de repetida cita, el cual señala que es de ¢470,01 colones por USA $1, arrojando un adeudo fiscal por la suma de ¢235.000.00, aspecto sobre el cual no se pronuncia este Tribunal en razón de lo resuelto, el vicio en efecto se genera, pues es evidente que en razón de las exigencias del tipo, es jurídicamente indispensable que el administrado como posible afectado sepa desde el inicio del procedimiento sancionatorio, esto es, desde el **acto de apertura** todos los hechos que se le atribuyen así como **todos** los elementos y consecuencias que tal acto implica, entre ellos que conozca a ciencia cierta el monto a cuánto asciende esa equivalencia en colones, que es la moneda nacional costarricense y la forma en que la misma fue fijada. Lo anterior inclusive, a efecto que pueda ejercer su derecho de defensa en caso de inconformidad con la posible determinación de la misma por parte del administrado, desde que tiene la oportunidad procesal de presentar alegaciones de hecho y de derecho y las pruebas pertinentes contra el acto inicial.

En consecuencia dado que la sanción a la que quedó expuesto el administrado, tal y como ya se señaló supra fue la de una multa fijada en pesos centroamericanos o su equivalente en moneda nacional es importante tener presente la referencia que hace la normativa centroamericana y nacional sobre la citada equivalencia de los pesos centroamericanos.

Al efecto, debe indicarse que mediante Ley Nº 6986 de 3 de mayo de 1985, se aprueba en nuestro país el Convenio sobre el Régimen Arancelario y Aduanero Centroamericano. En lo que interesa, el artículo 20 dispone:

*"Artículo 20.- Unidad monetaria y conversión de monedas*

*Para los fines de la unidad y uniformidad arancelaria se tendrá como unidad de cuenta el "Peso Centroamericano", con el valor que el Consejo Monetario decida fijarle.*

*La conversión de monedas extranjeras a pesos centroamericanos se hará con base en el tipo de cambio resultante de la cotización internacional de la moneda extranjera con respecto al valor oficial del peso centroamericano que se define en el párrafo anterior, en la fecha de aceptación de la póliza. Dicha cotización será proporcionada por el Banco Central del Estado Contratante interesado.*

*La conversión de pesos centroamericanos a las monedas de los Estados Contratantes se hará aplicando el valor que corresponda de acuerdo con las disposiciones nacionales vigentes, a la fecha de aceptación de la póliza."*

Ahora bien, dentro del proceso centroamericano de integración económica en aras de lograr la coordinación, armonización convergencia o unificación de las políticas monetarias, crediticias, cambiarias y financieras de los Estados Centroamericanos, a fin de realizar gradual y progresivamente la integración monetaria y financiera regional y en uso de la facultad concedida en la citada Ley se estableció el Acuerdo Monetario Centroamericano, el cual en su artículo 42 reguló la equivalencia del Peso Centroamericano, así como la facultad de Consejo Monetario Centroamericano que está integrado por los Presidentes de los Bancos Centrales de los países del área de modificarla de la siguiente forma:

***“Artículo 42.-*** *Se establece el Peso Centroamericano como unidad de cuenta regional, cuyo valor equivale a* ***un dólar de los Estados Unidos de América.***

*El Consejo, con consenso de sus miembros, podrá modificar la unidad de cuenta regional, su uso, denominación, valor y relación con cualquier divisa, combinación de monedas o unidad de cuenta internacional.”* (El resaltado no es del original)[[5]](#footnote-5)

Aclarado que el valor del Peso Centroamericano equivale a un dólar de los Estados Unidos de Centroamérica, en el caso concreto, a efecto de determinar la equivalencia de la multa en colones, consistiría en la aplicación del tipo de cambio vigente a la fecha de la comisión de la infracción, y así expresamente debe quedar consignado al establecer la sanción correspondiente. Lo anterior sin que este Tribunal entre a valorar si efectivamente se cometió o no la infracción que señala la Aduana, en razón de la nulidad decretada.

Lo anterior en virtud de lo estipulado en el artículo 11 del Código Penal, que dispone:

*“Los hechos punibles se juzgarán de conformidad con las leyes vigentes en la época de su comisión”,* artículo que resulta aplicable en el tanto estamos ante la aplicación del Derecho Sancionador por parte de las Autoridades Aduaneras, y por tanto, según se dijo resultan aplicables las garantías del Derecho Penal.

Efectivamente esta regla general que rige para el ordenamiento jurídico penal, aplica también al régimen sancionador en materia aduanera, puesto que la ley o las disposiciones de todo tipo que deben ser aplicadas, son aquellas que se encontraban vigentes al momento de ocurrir el hecho que se pretende juzgar.  Lo contrario implicaría un quebrantamiento no sólo del orden legal, sino también del orden constitucional.

**A efecto de complementar lo anterior debemos citar lo dispuesto por los artículos 231 y 55 de la Ley General de Aduanas, en los cuales acorde con el principio expuesto, se señala, por ejemplo:**

**En caso del artículo 231, que el cómputo del plazo de prescripción en materia de infracciones, se realiza “…*a partir de la comisión de las infracciones”. (El resaltado es nuestro)***

De igual forma y a mayor abundamiento, aunque se trate del tema del hecho generador de la obligación tributaria aduanera, en el caso del artículo 55, se establece ese hecho generador se constituye en el caso de los delitos, en:

*“…c) En la fecha:*

***1. de la comisión del delito penal aduanero;…”***

***En los delitos penales aduaneros se aplicará el régimen tributario vigente a la fecha de comisión del delito penal aduanero****, a la fecha del decomiso preventivo de las mercancías, cuando no pueda determinarse la fecha de comisión, o a la fecha en que se descubra el delito penal aduanero, cuando las mercancías no sean decomisadas preventivamente ni pueda determinarse la fecha de comisión.” (El resaltado es nuestro)*

Disposición ésta que resulta aplicable por tratarse el presente asunto de materia sancionatoria, y conforme con las disposiciones del artículo 11 del Código Penal, por tratarse del ejercicio de la potestad punitiva del Estado, es decir, de la imposición de penas.

**De lo expuesto se sigue, que el tipo de cambio aplicable si se estimase que en efecto se cometió la infracción, lo cual no valora este Tribunal, es el que estaba vigente al momento de la comisión de la presunta infracción y siendo el tipo de cambio a aplicar un elemento esencial de la sanción, porque determina el monto en moneda nacional que deberá cancelarse según lo ordenado por la aduana, no le queda a este Tribunal, más que considerar que dicho defecto al no consignarse el mismo desde el acto de apertura constituye un vicio del acto administrativo sancionatorio que genera la nulidad de las actuaciones, con base en lo dispuesto por los artículos** **128, 132 y 158 y siguientes de la Ley General de Administración Pública.**

En consecuencia, por todo lo anterior no puede este Tribunal, según sus competencias y limitaciones como órgano contralor de legalidad, más que estimar que existe nulidad en las presentes actuaciones y anular todo lo actuado a partir del acto inicial inclusive, por lo que a tenor de lo expuesto por los artículos 39 y 41 de la Constitución Política, 128, 131, 132 y 133 y concordantes, y artículos 165 a 172, 223 de la Ley General de la Administración Pública debe declararse la nulidad indicada.

En razón de lo resuelto y por innecesario no se entran a considerar los demás argumentos de la parte recurrente.

**POR TANTO**

Con base en las facultades otorgadas por los artículos 102 y 104 del Código Aduanero Uniforme Centroamericano artículos 198, 200, 205 y 208 de la Ley General de Aduanas, 128 y siguientes, 131, 132, 136, 158 y siguientes, 165, 166, 169 y 223 de la Ley General de Administración Pública**,** por mayoría este Tribunal declara la nulidad de todo lo actuado en expediente a partir del acto inicial inclusive. Se remiten los antecedentes a la oficina de origen. Voto salvado del Licenciado Reyes Vargas quien declara inadmisible el recurso.

Notifíquese ….

**Loretta Rodríguez Muñoz**

**Presidenta**

**Shirley Contreras Briceño Elizabeth Barrantes Coto**

**Alejandra Céspedes Zamora Dick Rafael Reyes Vargas**

**Xinia Villalobos Orozco Franklin Velásquez Díaz**

**Nota de las licenciadas  Elizabeth Barrantes Coto y Alejandra Céspedes Zamora.**  Si bien compartimos con la mayoría lo resuelto en sentencia  142-2008, debemos aclarar que en lo referido al título denominado en sentencia: “V*icio en el tipo de cambio aplicado por la Aduana para la conversión de moneda”*, no consideran las suscritas que tal hecho constituya una nulidad absoluta del acto administrativo por las razones que se indican:

Si bien creemos que la aduana a la hora de fijar el monto de la multa, la cual está establecida en pesos centroamericanos o su equivalente en moneda nacional, como parte de la armonización centroamericana, tal y como se señala en sentencia, debería indicar el tipo de cambio aplicable para la conversión de la moneda, lo cierto es que en criterio de las suscritas tal omisión o error no constituye una nulidad absoluta de lo actuado. Lo anterior en virtud de que no se trata de la imposición misma de la sanción sino de la forma de pago, es decir, del monto que le corresponde pagar por la  sanción impuesta, de manera que se trata de un aspecto de la ejecución de la sanción impuesta y no del tipo infraccional en si mismo, ya que la norma sancionadora señala la multa en forma expresa y refiere a un monto determinado en pesos centroamericanos cuya conversión esta establecida en la legislación.

Recordemos que la materia sancionatoria penal cuenta con dos momentos, uno referido expresamente a la imposición de la pena conforme el tipo penal, determinado a priori por la norma legal, en donde se busca establecer que el presunto infractor comete una conducta típica jurídica y culpable, llevándose a cabo un juicio de valor acerca de los hechos imputados y la norma tipo que lleva a una condenatoria o absolutoria y; un segundo momento que refiere a la ejecución propia de la pena impuesta conforme la norma tipo, esto es a lo que refiere el Libro IV, Título I Capítulo I del Código Procesal Penal de la Ejecución Penal, sobre todos los aspectos que tiene que considerar el Tribunal para la ejecución de la sentencia propiamente dicha. Ahora bien, es claro que en sede administrativa la aplicación de los principios y normas penales son relativos, en tanto la realidad depende de las lagunas que el derecho penal sancionador administrativo tenga respecto de una situación determinada, debiendo acudir supletoriamente a esos principios y normas.

En el caso del derecho sancionador administrativo aduanero, no existe regulación expresa para la ejecución de sanciones por concepto de multas en la Ley General de Aduanas, de allí que deba recurrirse supletoriamente al Código de Normas y Procedimiento Tributarios (CNPT) en el apartado correspondiente al Cobro Judicial y Extrajudicial, ya que dicho Código establece una oficina especializada en la ejecución de los cobros administrativos por concepto de determinaciones tributarias y procesos sancionatorio en los cuales se impongan multas. Otorgándole la ley atribuciones especiales e incluso procedimientos previos que permiten intimar al deudor a regularizar su situación antes del inicio de la ejecución en la vía judicial[[6]](#footnote-6). Además, de acuerdo con la normativa tributaria (artículo 173), es procedente aplicar una medida cautelar cuando se haya previamente determinado créditos a favor del Poder Central, originados en tributos regulados por el CNPT, así como sus intereses, recargos y multas, con anterioridad a la interposición de la demanda judicial, que tratándose de multas, el acto sancionador se debe encontrar firme ya sea por que se haya dado sentencia ejecutoria o porque el mismo quedó consentido, al transcurrir el plazo de ocho días hábiles, luego del apercibimiento realizado al infractor para que proceda a la cancelación de la multa correspondiente.[[7]](#footnote-7)

Nótese, que existe un marco regulatorio amplio para el cobro de las multas resultantes de un acto o sentencia firme, de manera que goza el sujeto sancionado de toda una serie de garantías en la ejecución de la sanción, sea la multa, que le permiten discutir ampliamente la forma del pago de la multa y su monto correcto.

En consecuencia estiman las suscritas, que no es procedente declarar la nulidad por esa razón.

**Elizabeth Barrantes Coto                                  Alejandra Céspedes Zamora**

Voto reservado del licenciado Reyes Vargas. **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 el artículo 102 del CAUCA III (principio de taxatividad recursiva) tales actos únicamente tienen los recursos que señale la legislación nacional y la nuestra congruente con ello no estatuye en los artículos 230 a 234 recurso alguno para ante el Tribunal Aduanero.

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 de 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 inadmisible. 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 RAFAEL REYES VARGAS**

1. Ver sentencias de este Tribunal N° 002-98, 21-98, 069-00, 056-02, 063-02, 98-02, 26-06, 40-06, 55-06, 112-06 [↑](#footnote-ref-1)
2. El artículo 236 de la Ley General de Aduanas literalmente prescribe: “*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 o su salida de él”.* [↑](#footnote-ref-2)
3. [↑](#footnote-ref-3)
4. Ver Dictámenes de la Procuraduría General de la República números C 122- 97 del 8 de julio de 1997, 061-2002 de 25 de febrero de 2002, C 038-2003 de 14 de febrero del 2003 [↑](#footnote-ref-4)
5. Artículo 42 del Acuerdo Monetario Centroamericano, Nº CMCA-AC-1/209/96 de fecha 9 de noviembre de 1996, fue modificado mediante Resolución No. CMCA-RE-3/217/99, de fecha 22 de enero de 1999, y por el apartado sexto del Acta de la 223 Reunión del Consejo Monetario Centroamericano de 14 de julio de 2000, a través del cual fue modificada la numeración del Acuerdo, al cerrar las actividades del Comité de Política Cambiaria y de Compensación se eliminó el artículo 33, corriendo la numeración de los artículos siguientes. En consecuencia el artículo que regula el Peso Centroamericano pasó de ser del 43 al 42. [↑](#footnote-ref-5)
6. Ver Artículo 169 Código de Normas y Procedimiento Tributarios [↑](#footnote-ref-6)
7. Ver artículo 173 Código de Normas y Procedimiento Tributarios [↑](#footnote-ref-7)