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

**Tribunal Aduanero Nacional**

**Expediente Nº 2005-251**

**Voto Nº 428-2005**

Sentencia N° 294-2005. Tribunal Aduanero Nacional. San José, a las quince horas con veinte minutos del veinte y nueve de julio del año dos mil cinco.

Conoce este Tribunal del recurso de apelación presentado por el señor Xxxx en su condición de Agente de Aduanas contra la Resolución AS-UAL-xxxx -2004 del 25 de noviembre de 2004 de la Aduana Santamaría.

**RESULTANDO**

1. Que en el proceso de verificación física de la declaración número xxxx del 23/07/2004 de la Aduana Santamaría, el funcionario aduanero responsable determinó que se había declarado erróneamente, ya que en el contenido del bulto a despachar, además de bisutería de fantasía venía joyería de plata, situación que ocasionó la apertura una segunda línea que se describe como "joyería de plata con un peso de 5 kilos" de la partida arancelaria 7113.11.00.00 con un valor aduanero de $809.92, lo que ocasionó un ajuste en la obligación tributaria de

:/ ¢100.080,94 adicionales a lo declarado originalmente (ver declaración adjunta

la expediente).

2. Que a través de la resolución AS-UAL-xxxx-2004 de fecha 29 de setiembre de 2004, la Aduana Santamaría inicia procedimiento administrativo sancionatorio por la presunta comisión de una infracción administrativa del Agente Aduanero señor Xxxx, sancionable con una multa de $500 pesos centroamericanos. (folios 5 a 7)

3. A través de escrito número OS-303-2004 de fecha de recibido 12 de octubre de 2002, el señor Xxxx, en su condición de Agente de A8uanas, presenta alegatos sobre los siguientes aspectos:

1

*-Que con fecha* 23 *de julio de 2004* se *aceptó la declaración xxxx para solicitar el levante de mercancías consistentes en bisutería proveniente de Bangkok.*

*-Que mediante la revisión física el aforador determina que venía mezclado dentro del mismo paquete bisutería de fantasía* y *joyería de plata, procediendo* a *solicitar la factura del proveedor para clasificar correctamente* y *determinar una diferencia de tributos* a *favor del fisco de ¢100.080,94* *la que fue cancelada mediante entero de Gobierno N8 xxxx con lo que* se *autorizó el levante de las mercancías.*

*Indica que todo* se *debió* a *un error involuntario por parte del proveedor,* ya *que al considerar que en el paquete de courier había espacio* y *con el objetivo de ahorrar los altos costos del transporte, mezcló las mercancías sin previo aviso.*

*-Señala que al realizar el examen previo* y *comparar la información con la factura, sin mucho profundizar,* se *consideró que sólo* se *trataba de mercancía de fantasía.*

*-Que dada la alta calidad de los enchapes de la fantasía que* se *produce en China,* y *la poca experiencia para la revisión de este tipo de mercancía, indica que resulta difícil distinguir una calidad de otra.*

*-Señala adicionalmente, que en ningún momento* se *tuvo la intención de ocultar la anomalía, que por el contrario* se *le ayudó al funcionario* a *separar por referencias importadas. Motivo por el que, solicita la anulación del acto administrativo, basándose en primer lugar en el artículo* 51 *de la Ley 8360 (modificación del CAUCAII) que indica que el despacho aduanero* es *un conjunto de actos necesarios para someter una mercancía* a *un régimen aduanero que concluye con el despacho.*

*-Que en toda declaración los pasos* a *seguir son: aceptación, verificación* y *levante; indica que la declaración de marra* s *cumplió con los procesos de aceptación* y *verificación física, que únicamente* se *corrigió en valor en vista el error incurrido por el exportador.*

*- Que en segundo lugar el artículo* 236 *de la Ley* 8373 *(modificación* a *la Ley General de Aduanas7557), en* su *numeral* 25 *establece una multa de $500* a *quien presente* o *transmita los documentos con errores* u *omisiones que causen perjuicio fiscal. Indica que el perjuicio fiscal* se *presenta cuando en los casos de revisión* a *posteriori* se *determina que la información sometida era errónea* y *que*

2

*el importador con su mercancía en mano trato de sacar provecho* a *la situación. Reitera que para demostrar que existía la posibilidad de evadir el fisco era necesario que todos los elementos para la transmisión de la declaración aduanera* se *cumplieran* y *que el importador tuviera disposición de las mercancías.*

*-En su alegato concluye que para determinar si fue correcta la decisión de la Administración para imponer una multa de $500 por no haberse declarado una parte del contenido total de la mercancía, debe en primer lugar analizarse el criterio del Tribunal Aduanero en el sentido de que en materia de sanciones debe respetarse los principios de orden penal que garanticen, esencialmente en los principios de tipicidad* y *culpabilidad* , *indicando que la conducta que* se *le endilga al infractor debe estar clara* y *expresamente tipificada como infracción .*

*. -Señala también que debe demostrarse la culpabilidad del infractor, en cuanto* a *que* se *demuestre que efectivamente el recurrente omitió el cumplimiento de la obligación.*

*Agrega que debe la Administración realizar una valoración de la conducta del posible infractor, determinando la existencia del dolo* o *la culpa en* a *la actuación del presente caso en vista de que no* se *puede demostrar con hechos la finalidad del perjuicio fiscal.*

*-Solicita la declaratoria de improcedente de la apertura del acto administrativo N8 303-2004 por carecerse de fundamento real para la determinación del dolo.* (Folios del 8 a 12).

1. Que mediante Resolución AS-UAL-xxxx-2004 del 25 de noviembre de 2004, la Aduana Santamaría dicta el acto final del procedimiento administrativo de la investigación por infracción administrativa regulada en el artículo 236 inciso 25) de la Ley General de Aduanas, cometida por el Agente de Aduanas xxx por declarar incorrectamente mediante la declaración número xxxx del 23/07/2004 de la Aduana Santamaría a nombre del importador xxx, por haber declarado únicamente bisutería de fantasía cuando en realidad en el bulto a despachar también contenía joyería de plata de la partida arancelaria 7113.11.00.00 con un valor aduanero de $809.92 lo que ocasionó un ajuste en la obligación tributaria de ¢100.080,94

3

adicionales a lo declarado originalmente. Dicha resolución fue notificada el día 7/12/2004 (ver folio del 14 al 18).

5. A través del escrito sin número, de fecha de recibido 10 diciembre de 2004, el señor xxx, presenta los recursos de apelación para ante el Tribunal Aduanero, haciendo dos petitorias a saber: 1- solicita el recurso de revisión por parte del ente superior del Servicio Aduanero, 2- solicita que la Administración de la Aduana Santamaría remita en un plazo de tres días hábiles a la presentación del presente recurso el expediente administrativo.(folio 19).

6. Que la Aduana Santamaría con Resolución AS-UAL-xxxx-05 de fecha 23 de junio de 2005, remite para ante este Tribunal el recurso de Apelación planteado y emplaza al recurrente para que en el plazo de diez días hábiles presente los alegatos ante este Tribunal. (folio 25)

7. Que no consta en expediente que a la fecha el recurrente se haya apersonado ante este Tribunal.

8. En la tramitación del presente recurso se han observado las prescripciones de ley.

Redacta la Licenciada Lilliana Ureña Salís; y,

**CONSIDERANDO**

l. **Objeto de la Iitis**. Se circunscribe el presente asunto a la imposición de una multa de $500 (pesos centroamericanos), por parte de la Aduana de Santamaría al agente xxx, por considerar que incurrió en la

4

infracción establecida en el artículo 236 inciso 25 de la Ley General de Aduanas, toda vez que con ocasión de la declaración aduanera N° número xxxx del 23/07/2004, el agente aduanero declaró erróneamente, ya que en el contenido del bulto a despachar, además de bisutería de fantasía contenía joyería de plata, situación que ocasionó la apertura por parte del funcionario aduanero responsable de la revisión física, de una segunda línea que se describe como "joyería de plata con un peso de 5 kilos" de la partida arancelaria 7113.11.00.00 con un valor aduanero de $809.92 , lo que ocasionó un ajuste en la obligación tributaria de ct100.080,94 adicionales a lo declarado.

11. **Admisibilidad del recurso de apelación:** Que de previo a cualquier otra consideración, se avoca este Órgano al estudio de admisibilidad del presente recurso de apelación conforme con lo dispuesto por el artículo 198 de la Ley General de Aduanas, normativa vigente al momento del inicio de la fase recursiva en el presente asunto, 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 el acto final dictado por la Aduana, cabe recurso de apelación ante este Tribunal, el cual debe interponerse dentro de los tres días siguientes a la notificación. Es decir, que el recurso debe ser presentado en tiempo (dentro del plazo de 3 días). Así, tenemos que en este caso la resolución recurrida, para todo efecto legal, fue notificada al interesado el 07de diciembre de 2005 al lugar señalado al efecto (Folio 18) y el recurso de apelación fue interpuesto el 10 de diciembre de 2005 (Folio 19), 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 consta en expediente que la persona que ha recurrido el proceso es el señor xxxx, persona física contra la cual se dirigió el presente procedimiento sancionatorio. Cumpliendo así con los requisitos de admisibilidad.

5

III. **Análisis de Nulidad**: Que de previo a cualquier otra consideración, no puede este Tribunal dejar de advertir la existencia de vicios de nulidad absoluta en la resolución del presente caso por parte de la Aduana Santamaría, por haberse quebrantado en la especie los principios de orden penal que según criterio reiterado de este Colegio, resultan aplicable en materia de sanciones administrativas, y garantizan al presunto infractor, la aplicación del régimen de garantías constitucionales, propias de un proceso penal, si bien con matices según ha señalado nuestra jurisprudencia constitucional1, dentro de las que destacan esencialmente los principios de tipicidad y de culpabilidad, en virtud de los cuales la conducta endilgada al presunto infractor deberá estar clara y expresamente tipificada como infracción con su correlativa sanción. Debe además determinarse si existe responsabilidad del sujeto, en el tanto actuó con dolo o culpa, toda vez que en materia de sanciones no es posible el establecimiento de responsabilidad de carácter objetivo, esto es, que no resulta suficiente con tener por demostrado en expediente que el hecho o violación fue cometida, sino que en virtud de la aplicación del principio constitucional de inocencia, debe demostrarse la culpabilidad del supuesto autor.

A efecto de un mejor claridad, se trascribe la norma aplicada por la aduana:

*"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"*

Ver sentencias Nº 002-98, 21-98 069,00, 056-02, 063-02, 98-2002

6

**a)Análisis de Tipicidad**:

Al realizarse el análisis del caso en concreto, tenemos que el hecho que motivó el presente procedimiento sancionatorio fue la anomalía cometida en la declaración aduanera N° xxxx del 23/07/2004, de la cual se percató la autoridad aduanera en el momento del reconocimiento físico durante el despacho, en donde se detectó que el agente aduanero omitió declarar la mercancía correspondiente a Joyería de plata con un peso de 5 kilos, siendo el funcionario aduanero responsable del proceso de revisión quien observó dicha situación y procedió a realizar el ajuste del monto de la factura de $220.00 a $960.00, el monto de seguro de $5.80 a $13.98 variando así el valor aduanero declarado de $411.80 a $1169.98 dándose un incremento en el monto de los impuestos a cancelar de ¢1 00.080,94.

Considerando este Tribunal -sin prejuzgar sobre la calificación legal- que los hechos presuntamente cometidos trascienden de los que nuestra legislación tipifica como infracción administrativa en el inciso 25 del artículo 236, toda vez que si bien estamos ante una omisión en la declaración, por no señalar la información relacionada con la mercancía que venía de más dentro del bulto que se presentó a despacho, sin embargo, para que los hechos encuadran 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. 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, 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

7

procedimiento, por ausencia del elemento motivo en el acto emitido entendido como el presupuesto o antecedente normativo 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 i1ícitas, por lo que a tenor de lo expuesto por los artículos 128, 131, 132 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, por ser atípica la conducta atribuida al agente aduanero, y en consecuencia carecer de motivo las presentes actuaciones. Por innecesario, no se entran a analizar las demás argumentaciones del recurrente.

**B)Vicio en el contenido del Acto Final:**

Adicionalmente hace ver este Tribunal que revisados los hechos y actuaciones que constan en expediente, queda demostrado también la existencia de un vicio en el contenido del acto final, puesto que al dictar la Aduana Santamaría la resolución AS-UAL-xxxx-2004 del 25-11-04, dispuso:

*"Con base en las consideraciones precedentes y de acuerdo con la Ley General de Aduanas y su Reglamento, está Gerencia resuelve:* 1) *Rechazar los argumentos presentados contra la resolución AS-UAL-xxxx-2004.* 2) *Se le recuerda al interesado que contra la presente podrá interponer los recursos de Reconsideración y Apelación ante el Tribunal Aduanero, según lo señalado el artículo 198 de la Ley General de Aduanas, en un plazo de tres días una vez notificada la presente resolución. Notifiquese* ".

Sin lugar a dudas y con toda claridad se desprende la existencia de un vicio evidente en el contenido del acto final, toda vez que la aduana omite pronunciarse sobre la sanción, es decir, en ningún momento, la aduana impone

"J

8

la sanción de $500 al afectado, limitándose a rechazar los alegatos de la parte, de ahí que el acto es omiso respecto a lo que debe ordenar o disponer. Siendo criterio reiterado de este Colegiado, desde su creación que tal vicio es tal gravedad que ocasiona la nulidad absoluta del acto. De esta manera la Administración incumple los requisitos establecidos en el numeral 522 del Reglamento a la Ley General de Aduanas que se exigen para el dictado del acto final2.

En efecto, el objeto del procedimiento sancionatorio es demostrar o desvirtuar los hechos y pretensiones de las partes, en aras determinar la verdad real, correspondiendo definir y decidir lo que corresponda en el acto final, el cual en forma expresa debe señalar, entre otros aspectos, la sanción que se está imponiendo de lo contrario el acto no sería válido al no estar conforme al ordenamiento jurídico, tal y como lo prescribe el artículo 128 en relación con el 158 ambos de la Ley General de la Administración Pública, en adelante LGAP, disposición última que indica que la falta o defecto de algún requisito del acto administrativo, expresa o implícitamente exigido por el ordenamiento jurídico constituirá un vicio de éste.

Sobre el particular, de conformidad con el párrafo supra transcrito, claramente se reafirma que el a quo al dictar el acto final, sin contar con todos los requisitos en su parte dispositiva, viola en forma clara y evidente el elemento contenido, el cual, según numeral 132 de la LGAP debe ser lícito, posible, claro y preciso y abarcar todas las cuestiones de hecho y de derecho surgidas del motivo, aunque no hayan sido debatidas por las partes interesadas, y así lo ha reconocido la

2 El artículo 522 del Reglamento que regula los requisitos del acto final, literalmente dispone: "El acto final que emita la autoridad aduanera, deberá cumplir con los elementos del acto administrativo señalados por la Ley General de la Administración Pública, indicando expresamente al menos: a. Los hechos y relación de argumentos técnicos y jurídicos considerados por la Administración o aportados por las partes que sirven de fundamento para la decisión final. b. Apreciación de las pruebas, los motivos de aceptación o rtljIazo y de las defensas alegadas. c. Determinación de los montos exigibles por tributos y demás recargos e indicación de las infracciones que se le atribuyan. d. Enunciación del lugar, fecha y firma del funcionario legalmente autorizado para resolver.

9

tanto la jurisprudencia contencioso- administrativa3 como la emitida por este Tribunal.

Preocupa de sobremanera a este Tribunal, la forma reiterada en que a través de los diversos años se le ha señalado al Servicio Nacional de Aduanas que para que un acto administrativo sea válido es necesario que se cumplan con los elementos del acto, el cual debe dictarse conforme con el ordenamiento jurídico, so pena de nulidad de lo actuad04, siendo abundante la jurisprudencia ordenando la nulidad de actos por vicio en el elemento contenido, en asuntos similares al presente, en procedimientos sancionatorios.

**POR TANTO**

Con base en las facultades otorgadas por el artículo 91 del CAUCA artículos 203, 204, 205 Y 254 de la Ley General de Aduanas, 132, 136,158, 165 Y 169 de la Ley General de Administración Pública. Por mayoría este Tribunal anula todo lo actuado en expediente a partir del acto inicial inclusive. Remítanse los autos a la

3 Sentencia N° 00031 de *19101101* del Tribunal Superior Contencioso Administrativo *" ... 11- Efectuado un análisis del acuerdo recurrido, es evidente que el mismo contiene un vicio de tal naturaleza que afecta su validez, y por ello y en resguardo de la legalidad que debe imperar en toda actuación administrativa, debe ser anulado. En efecto, establece el numeral* 132 *de la Ley General de Administración Pública* "l. *El contenido deberá de ser lícito, posible, claro, preciso y abarcar todas las cuestiones de hecho y derecho surgidas del motivo, aunque no hayan sido debatidas por las partes interesadas. 2.Deberá ser, además proporcionado al fin legal y correspondiente al motivo, cuando ambos se hallen regulados. 3.Cuando el motivo no esté regulado el contenido deberá estarlo, aunque sean en forma imprecisa.* 4. *Su adaptación al fin se podrá lograr mediante la inserción discrecional de condiciones, términos y modos, siempre que, además de reunir las notas del contenido arriba indicadas, estos últimos sean legalmente compatibles con la parte reglada del mismo* ". Si *se observa el acuerdo impugnado, se puede detectar con una simple lectura de que su contenido no resulta claro, ni preciso, y no abarca, es decir no se pronuncia sobre la cuestión planteada sea, la solicitud de silencio administrativo, formulada por la señora Cano Obregón. Es claro que, frente a una gestión de un particular en donde se solicita a aplicación de un instituto administrativo como lo es el silencio administrativo, la Administración, entiéndase Concejo Municipal debe pronunciarse sobre la procedencia o no de tal solicitud. Sin embargo, el acuerdo municipal recurrido si bien manifiesta que se declara sin lugar, no se indica qué es lo que se declara sin lugar y como fundamento o motivación de esa declaratoria efectúan una serie de consideraciones que no tienen relación alguna con la solicitud efectuada por la gestionante ...* " (El resaltado no es del original)

'ter Artículo 128 de la Ley General de la Administración Pública.

10

oficina de origen. Voto salvado del Lic. Reyes Vargas quien declara inadmisible el recurso.

Notifiquese…

Loretta Rodríguez Muñoz Presidenta

­

Liliana Ureña Solís

Shirley Contreras Briceño

Dick Rafael Reyes Vargas

Alejandra Céspedes Zamora

Elizabeth Barrantes Coto

Carlos Morúa Rímolo

11

Voto reservado del licenciado Reyes Vargas a la sentencia 2005·294. 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 111 (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 estamos al principio de

12

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 via 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

13