**Transmisión de factura en otro idioma**

Sentencia número 076-2008. Tribunal Aduanero Nacional. San José, a las catorce horas con cincuenta minutos del veinticinco de abril del dos mil ocho.

**Conoce este Tribunal del recurso de apelación interpuesto por la Agente Aduanero XXXXXXXXX**, **contra la resolución** RES-DN-2428-2007 del 20 de diciembre de 2007 de la Dirección General de Aduanas.

**RESULTANDO**

1. Mediante resolución número **RES-DN-1971-2007 del 10 de octubre de 2007, la Dirección General de Aduanas,** inicia procedimiento sancionatorio por la presunta comisión de la infracción tributaria aduanera establecida en el artículo **236 inciso 24** de la Ley General de Aduanas, en adelante LGA, sancionable con una multa de quinientos pesos centroamericanos al tipo de cambio vigente al momento del hecho generador, que asciende a ¢519.76, contra la **Agente Aduanero XXXXXXXXX**, por el supuesto incumplimiento del artículo 317, último párrafo, del Reglamento a la Ley General de Aduanas, en adelante RLGA, puesto que con la declaración aduanera **N° XXXXXXXXX de fecha 11 de enero de 2007**, se transmitió la factura comercial en idioma diferente al español y se omitió la transmisión de la respectiva traducción, lo que podría ser violatorio del artículo 236:24 LGA, por cuanto omitiótransmitir con la declaración aduanera, uno de los requisitos documentales requeridos por la Ley o sus Reglamentos, para determinar la obligación tributaria. Lo anterior de acuerdo con las recomendaciones vertidas en el Informe Final N° DF-FE-RP-030-2007 del 5 de setiembre de 2007, emitido por la Dirección de Fiscalización.(ver folios 20-27)
2. Con escrito presentado vía fax el 2 de noviembre de 2007 y en original el 6 de noviembre de 2007, la afectada presenta su descargo señalando que:

* El tipo de aforo que correspondió a la declaración fue rojo y la Administración dio por aceptados los requisitos adjuntados a la declaración en ese momento y dio el levante correspondiente.
* El bien jurídico tutelado en la norma corresponde a presentar correctamente y sin errores los requisitos necesarios para la correcta determinación de la obligación tributaria aduanera, objetivo que se cumplió en su totalidad y que por ninguna razón se cuestionó al momento en que el funcionario realizó la revisión de documentos y la mercancía.
* La omisión involuntaria de la presentación de la traducción de la factura comercial, no causó perjuicio fiscal alguno, por lo cual dicha omisión, por principio de norma no es sancionable. (ver folio 29)

1. A través de la resolución N°RES-DN-2428-2007 del 20 de diciembre de 2007, la Dirección General de Aduanas dicta el acto final del procedimiento sancionatorio, imponiéndole a la **Agente Aduanero XXXXXXXXX**,una multa total de quinientos pesos centroamericanos o su equivalente en moneda nacional, por el monto de ¢259.880.00, por la infracción estipulada en el artículo 236:24 de la LGA, por haber transmitido la factura comercial en idioma diferente al español y omitir la transmisión de la respectiva traducción, con lo cual incumplió con lo dispuesto por el artículo 317, último párrafo del RLGA. ( ver folios 34-44))
2. Con escrito recibido 14 de enero de 2008, la afectada presenta recurso de apelación, siendo que con resolución N° Res-DN-177-2008 del 17 de enero de 2008, la Dirección General de Aduanas emplaza a la recurrente a apersonarse ante este Tribunal. (ver folios 46-49)
3. Mediante escrito presentado en este Tribunal el 19-2-2008, la recurrente se apersona y manifiesta:

* *Que no ignora ni cuestiona la facultades de control y fiscalización del Servicio Nacional de Aduanas, sin embargo las mismas deben ser ejercidas apegadas a los principios de seguridad jurídica y conforme a derecho.*
* *Reitera que durante el despacho el funcionario encargado del reconocimiento físico no manifestó en ningún momento que lo declarado y aportado no estuviera conforme o que existiera algún requisito pendiente de aportar para la correcta determinación de la obligación tributaria aduanera, por lo que se presupone que dicho acto fue realizado en estricto apego a la normativa y con los requisitos necesarios.*
* *Así las cosas sólo procedería la apertura de un procedimiento ordinario en caso de que a posteriori se determinen nuevos elementos que no fueron objeto de verificación en ese primer acto de aforo y que además puedan extraerse de este errores u omisiones que causen un perjuicio fiscal.*
* *Que tomó todas las previsiones del caso para realizar una correcta determinación de la obligación tributaria aduanera, consignando en la declaración aduanera los datos necesarios para tal efecto y adjuntando los documentos exigidos por la norma. Es así como dentro de los documentos adjuntados al DUA, está un documento firmado por el importador con instrucciones para realizar el trámite en aduana, donde procede con la traducción al idioma español de la factura comercial N°2200 (indica que adjunta copia del documento y que remite las imágenes que constan en archivo digital del DUA respectivo), documento que fue constatado por el funcionario aduanero que efectuó la revisión inmediata y que fue suficiente para entender el contenido de la factura comercial.*
* *Al haberse ejercido la potestad de revisión inmediata sólo podrán revisarse aquellos elementos que no fueron revisados en ese momento.*
* *El motivo en este caso está viciado porque el bien jurídico tutelado corresponde a presentar correctamente y sin errores los requisitos necesarios para la correcta determinación de la obligación tributaria aduanera, objeto que se cumplió en su totalidad y que por ninguna razón ha sido cuestionada hasta el momento por parte de la autoridad aduanera. Alega que en ese sentido ha sido reiterada la posición de este Tribunal (sentencia 122-2004), en el sentido de que deben verificarse si se dan los elementos que constituyen la infracción, y que en este caso la omisión de presentar la traducción de la factura, no generó perjuicio fiscal, lo contrario no tendría sentido y vendría en detrimento de los principios de razonabilidad, lesividad y proporcionalidad que rigen la materia sancionatoria.*
* *Finalmente solicita audiencia oral y privada para conclusiones y referirse a la prueba ofrecida*

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

**Redacta la Licenciada Contreras Briceño; y,**

**CONSIDERANDO**

1. **Objeto de la litis:** Se discute la imposición por parte de la Dirección General de Aduanas de una multa de quinientos pesos centroamericanos al tipo de cambio vigente al momento del hecho generador, que asciende a ¢519.76 a la **Agente Aduanero XXXXXXXXX**, por el supuesto incumplimiento del artículo 317, último párrafo, RLGA, puesto que con la declaración aduanera **N° XXXXXXXXX de fecha 11 de enero de 2007**, se transmitió la factura comercial en idioma diferente al español y se omitió la transmisión de la respectiva traducción, lo que es violatorio del artículo 236:24 LGA, por cuanto omitiótransmitir con la declaración aduanera, uno de los requisitos documentales requeridos por la Ley o sus Reglamentos, para determinar la obligación tributaria.
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. En tal sentido dispone el artículo 204 de la LGA que contra el acto final dictado por la Dirección General de Aduanas, 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 hábiles 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 la **agente aduanero XXXXXXXXX,** en su condición de persona física y es ella quien personalmente interviene en autos, siendo en consecuencia la persona legitimada para recurrir por ser la afectada con el procedimiento, 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 a la interesada el 10 de enero de 2008 y el recurso se apelación se interpuso el **14-1-2008**, 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. **Sobre el fondo:** En el caso concreto, la sanción impuesta al recurrente, se fundamentó en el artículo 236:24 LGA, que dispone:

***"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:*

*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 o su salida de él."*  (el resaltado es nuestro).

Analicemos la norma y lo actuado en el presente caso, considerando la función de este Colegiado de ser un órgano contralor de la legalidad de las actuaciones del Servicio Nacional de Aduanas, y partiendo de que por la materia que trata el presente caso, que consiste en el ejercicio de la potestad represiva del Estado y del castigo impuesto a la recurrente, el análisis de legalidad y tipicidad debe ser estricto, según las garantías propias del Derecho Penal aplicable al caso, como lo ha sostenido y reiterado este órgano desde sus inicios[[1]](#footnote-1), sin que sea posible legalmente que esta materia sea ejercida bajo criterios de oportunidad o conveniencia por parte de la Administración Aduanera.

En línea con ello, recordemos que **el principio de legalidad** o *nullum crimen, nulla poena sine lege*, determina la conocida reserva de ley en materia sancionatoria, según la cual únicamente en virtud de la ley se puede afectar la esfera jurídica de los administrados, creando sanciones o infracciones.

Por su parte **el principio de tipicidad**, derivación directa del principio de legalidad, requiere que las infracciones administrativas y las sanciones correspondientes se encuentren claramente definidas por la ley. Al respecto, la Sala Constitucional ha manifestado que la exigencia de predeterminación normativa de las infracciones y las sanciones correspondientes se proyecta sobre "…*la tipificación de las conductas como tales, y también respecto de su graduación y escala de sanciones, de modo que el conjunto de normas aplicables permita predecir, con suficiente certeza, el tipo y el grado de sanción susceptible de ser impuesta al administrado"* (Voto No. 8193-00). [[2]](#footnote-2)

**El principio de culpabilidad**, como complemento de los anteriores, supone dolo, culpa o negligencia en la acción sancionable. Se supera, entonces, la concepción anterior según la cual la responsabilidad administrativa es de carácter objetiva y que, por ende, no requería culpa o dolo en la infracción para la imposición de la sanción correspondiente. Por el contrario, para referirse al ámbito de la responsabilidad subjetiva el infractor ha de ser responsable y, por lo tanto, se le ha de imputar la conducta sancionada (Eduardo García de Enterría y Tomás Ramón Fernández, **Curso de Derecho Administrativo,** II, CIVITAS, Madrid, 1998, 173-174).[[3]](#footnote-3)

Dentro del marco expuesto, analicemos entonces el fondo del caso, para determinar si en el presente se respetaron los principios señalados, al momento de imponer la sanción, y si resulta en consecuencia procedente, la multa impuesta

**I-**En este caso no existe quebranto del **principio de legalidad** en la medida de que es la ley la que establece la norma sancionadora, cuyo alcance desentrañamos más adelante.

**II-**En cuando al **principio de tipicidad** y que deriva del anterior, debemos determinar si el tipo infraccional regulado, es claro y preciso, puesto que como ha señalado la jurisprudencia constitucional, *“Los tipos penales deben estar estructurados básicamente como una proposición condicional, que consta de un presupuesto (descripción de la conducta) y una consecuencia (pena), en la primera debe necesariamente indicarse, al menos, quién es el sujeto activo, pues en los delitos propios reúne determinadas condiciones (carácter de nacional, empleado público, etc.) y cual es la acción constitutiva de la infracción (verbo activo), sin estos dos elementos básicos (existen otros accesorios que pueden o no estar presentes en la descripción típica del hecho) puede asegurarse de que no existe tipo penal.”* (voto 0778-95).

Respecto de dicho principio deben analizarse los siguientes elementos:

**-Descripción de la Conducta-Verbo Activo**: Para la aplicación de la norma citada debemos revisar cuáles son los presupuestos básicos para su aplicación :

Indica la norma supra citada que la infracción se comete cuando:

**presentar**

***SE OMITA: con la declaración aduanera:***

**transmitir**

***b) la información requerida por la 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.***

***a) cualquiera de los requisitos documentales***

Lo anterior implica necesariamente que:

**-Debe existir una declaración aduanera a un régimen:** Un elemento básico para el correcto entendimiento y aplicación de esta norma, que debemos analizar, es el tema de la **“declaración aduanera**”, a fin de determinar el verdadero alcance de lo que significa que se *“omita presentar o transmitir con la declaración aduanera*”, lo cual nos obliga a revisar las regulaciones de los procedimientos aduaneros vigentes.

**A tales efectos, iniciaremos indicando que conforme con la normativa aduanera vigente, las mercancías extranjeras que arriban al territorio aduanero, una vez que han cumplido el trámite y formalidades para ser consideradas como oficial y legalmente ingresadas y recibidas por parte de las autoridades aduaneras, deben ser destinadas o sometidas a un régimen aduanero procedente, por parte de quien tenga derecho a disponer de dichas mercancías.**

**Por régimen aduanero[[4]](#footnote-4), debemos entender las diversas destinaciones a que pueden ser sometidas las mercancías En otras palabras, someter una mercancía a un régimen aduanero, significa escoger, optar o decidir lo que se quiere hacer con ellas, o sea, su destino, obviamente dentro de las diferentes alternativas que la legislación consagra y siempre que lo haga la persona que esté legalmente facultada para disponer de ellas, cumpliendo con las formalidades y requisitos establecidos. Así, la normativa ofrece diversas destinaciones aduaneras, de naturaleza diferente, dependiendo del objetivo o la intención que se tenga al haber traído las mercancías al país, es decir, según sea el uso que se desee hacer de las mismas, destinaciones que están establecidas por los artículos 67 del CAUCA y 110 de la LGA.**

**Como parte del procedimiento, tenemos que en primer término y como requisito sine qua non, para la destinación o sometimiento de las mercancías a cualquier régimen, debe presentarse una declaración aduanera,[[5]](#footnote-5) que constituye, o más bien, representa o demuestra la voluntad libremente manifestada del consignatario de someter sus mercancías a un régimen aduanero determinado. En efecto, es precisamente en la declaración aduanera, en donde el consignatario, en el caso de la importación, hace la escogencia, entre las diversas opciones que le ofrece la legislación, del destino de sus mercancías, aceptando en consecuencia las obligaciones que el régimen le impone. Es decir, es en la declaración aduanera en donde se materializa la escogencia del consignatario de las mercancías, o como señala el RECAUCA, “Toda mercancía, para ser destinada a un régimen aduanero, deberá estar amparada en una declaración “ art. 80**

De lo expuesto se concluye con toda claridad que el tema de la declaración aduanera, está estrechamente ligado con el de los regímenes aduaneros, precisamente porque aquella es el medio que se utiliza y el único que legalmente pueden aceptar las autoridades aduaneras, para la escogencia o sometimiento de las mercancías a un régimen. En otras palabras, siempre que la legislación aduanera se refiere a la declaración aduanera, lo hace dentro del contexto de un régimen aduanero, es decir, siempre que hablemos de declaraciones aduaneras, implica que existe un régimen aduanero al que están sometidas o van a ser sometidas las mercancías.

Partiendo de ello, la primera conclusión que aflora, es que para poder aplicar la norma que venimos comentando, **necesariamente debemos estar ante el sometimiento de las mercancías a un régimen**.

En ese sentido entonces, se comete dicha infracción, si omitimos presentar o transmitir con la **declaración a un régimen aduanero determinado**, los requisitos documentales o la información señalada.

Así las cosas, resulta claro que en el presente caso, estamos ante el **sometimiento de las mercancías al régimen de importación definitiva**, en razón de lo cual no existen problemas de tipicidad en este sentido.

**-El Sujeto que comete la infracción sea el declarante del régimen:**  Si revisamos la norma, se desprende del encabezado del artículo, que el **sujeto** que puede cometer la infracción, es decir, la persona que puede cometer esta infracción no debe tener una condición especial previamente determinada por el legislador, es decir, no requiere necesariamente ser agente aduanero u otro auxiliar de la función pública, sino que cualquier persona que adecue su conducta a lo establecido por la norma puede convertirse en sujeto activo de esta infracción.

Sin embargo, dicha conclusión tan general no resulta aplicable en la especie, porque esa disposición de alcance general de la norma, resulta modificada por lo que específicamente exige el inciso 24 del citado artículo 236, que exige claramente que el sujeto que puede cometer esa infracción lo será aquel que **legalmente esté facultado para declarar un régimen aduanero**, en los términos previstos por la legislación para cada régimen aduanero, es decir, deberá ser cualquier persona física o jurídica, auxiliar o no , pero que tenga la condición de **declarante.**

Sobre el particular debemos señalar que el CAUCA, dispone que el declarante: *“es la persona que efectúa o en nombre de la cual se efectúa una declaración de mercancías…”.*

Por su parte el artículo 543 del RLGA, sobre este tema, dispone en el inciso e), que:

***“Declarante****: Es la persona que efectúa o en nombre de la cual se efectúa una declaración de mercancías. Para efectos de este reglamento, se entenderá como declarante* ***el importador o consignatario, en el caso de la importación*** *de mercancías; exportador o consignante, en el caso de la exportación de mercancías* ***y los auxiliares de la función pública aduanera que actúan a nombre propio o en representación de terceros ante el Servicio Nacional de Aduanas****.* ***En el caso de los auxiliares de la función pública aduanera que actúan en representación de terceros, las disposiciones dirigidas al declarante se entenderán realizadas hacia el auxiliar y al tercero que representa****. En el caso de ingreso de las mercancías al territorio aduanero nacional y en el régimen de tránsito, se entenderá como declarante al auxiliar que tiene la facultad de declarar el ingreso y/o tránsito aduanero.*

Se desprende de lo expuesto, que el auxiliar de la función pública puede ser el declarante del régimen, como lo es en este caso, el agente aduanero Lo anterior, se ve complementado por lo dispuesto por los artículos 16 CAUCA, 17 RECAUCA, 37, 86 y 111 LGA, 239 y 314 del RLGA, que regulan la participación obligatoria del agente aduanero en el régimen de importación definitiva Así las cosas, el sujeto activo de la infracción lo sería quien figure como declarante en la respectiva declaración, en los términos supra expuestos, siendo que en el presente caso, tenemos que la sra **XXXXXXXXX** fue la agente aduanera quien en nombre de su cliente realizó el despacho de las mercancías (declarante), y es ella quien en el momento en que transmitió la declaración a través del sistema Tic@, omitió transmitir el requisito documental establecido por el artículo 317, último párrafo del RLGA, a saber, la traducción al idioma español de la factura comercial, estando en consecuencia demostrado que fue ella el sujeto activo de la infracción.

**-Momento en que se puede cometer la infracción del artículo 236:24:**

Estrechamente vinculado con el tema expuesto en el acápite anterior, está la discusión sobre el momento en que se puede cometer la infracción que la DGA atribuye a la recurrente.

En efecto, si como se ha sostenido, la infracción de comentario se relaciona necesariamente con una declaración a un régimen aduanero, y la anomalía, la acción o verbo que se tipifica como infractora del régimen aduanero, lo es la **“omisión”** de **presentar** o de **transmitir** con la declaración, cualquiera de los requisitos o la información señalada, de ello se sigue que los momentos en que podría cometerse la infracción serían:

1. Cuando **se presenta la declaración aduanera** para solicitar el régimen, si conforme con los procedimientos resultase necesario, presentar físicamente la declaración a la aduana; cuando en tal situación se omita lo indicado por la norma;
2. O bien, cuando utilizado medios electrónicos, según los procedimientos establecidos, **se transmita vía electrónica la declaración al sistema informático del Servicio Aduanero**, con las omisiones señaladas, supuesto este último, que aplica en el presente caso, porque la anomalía que se atribuye es precisamente la omisión cometida al momento de la transmisión al Tic@ de la respectiva declaración aduanera.

**Adecuación de la conducta al tipo infraccional**: Establecido lo anterior analicemos si los hechos del presente caso, se ajustan a lo dispuesto por la norma, sin realizar en este apartado ningún juicio de reprochabilidad o no de la conducta

En esa línea cuando contrastamos los hechos se desprende con claridad meridiana, que en el caso concreto, el supuesto que resulta aplicable es el primero , en la medida en que quede demostrado que en efecto se omitiótransmitir con la declaración aduanera, **uno de los requisitos documentales requeridos por la Ley o sus Reglamentos**, concretamente, **la traducción al español de la factura comercial**, hecho que está demostrado en expediente, no sólo porque no consta dentro de los documentos que sustentan la declaración aduanera, dicho documento, sino también porque la misma recurrente en sus manifestaciones, acepta que no se presentó, pero que ello no fue óbice para la correcta determinación de la obligación tributaria, y que con la documentación aportada el funcionario pudo realizar el aforo, además, que durante el despacho tampoco se le requirió el mismo. Por otra parte tal y como de manera acertada lo expone el A Quo, según la normativa aduanera, el documento de referencia sí constituye una exigencia que necesariamente debe cumplirse, cuando la factura se presente en un idioma diverso al español, de tal suerte, que en efecto se configura la infracción atribuida en el tanto sí se omitió presentar dicho requisito documental. Partiendo de lo anterior, debemos entonces indicar que lleva razón la DGA al imponer la sanción porque la normativa citada por la DGA es clara en el sentido de que existe un deber de transmitir la declaración aduanera con la traducción de la factura comercial cuando esté en un idioma diferente del español. Así las cosas considera este Colegio, que en el presente caso, no existen problemas de tipicidad, pues la infracción atribuida a la recurrente está clara y expresamente tipificada como infracción en el artículo 236 inciso 24.

Lo anteriormente señalado no queda desvirtuado con el alegato de la interesada en el sentido de que el tipo de aforo que correspondió a la declaración fue rojo y la Administración dio por aceptados los requisitos adjuntados a la declaración en ese momento y dio el levante correspondiente, reiterando que durante el despacho el funcionario no manifestó en ningún momento que lo declarado y aportado no estuviera conforme o que existiera algún requisito pendiente de aportar para la correcta determinación de la obligación tributaria aduanera, por lo que se presupone que dicho acto fue realizado en estricto apego a la normativa y con los requisitos necesarios y que por ello sólo procedería la apertura de un procedimiento ordinario en caso de que a posteriori se determinen nuevos elementos que no fueron objeto de verificación en ese primer acto de aforo y que además puedan extraerse de este errores u omisiones que causen un perjuicio fiscal.

En tal sentido debe recordarse a la recurrente que tanto la legislación comunitaria como la nacional, le dan a las autoridades aduaneras, la posibilidad de realizar no sólo la verificación de lo declarado durante el despacho, sino que también podrá hacerlo a posteriori, sin que el ejercicio de uno u otro control sea excluyente entre sí, como textualmente lo señala el artículo 59 del CAUCA, que indica:

***“Artículo 59       Selectividad y aleatoriedad de la verificación***

*La declaración autodeterminada, será sometida a un proceso selectivo y aleatorio que determine si  corresponde  efectuar la verificación inmediata de lo declarado.  Dicha verificación no limita las facultades de fiscalización posterior a cargo de la autoridad aduanera.* “

En igual sentido ver artículos 22, 23 y 59 de la Ley General de Aduanas, de los cuales se desprende que sólo cuando la determinación de uno o varios elementos de la obligación tributaria aduanera, se haya realizado de manera definitiva a través de un procedimiento ordinario, no podrá ser modificada, salvo caso de delito. Disposiciones éstas que de manera clara y contundente desvirtúan el planteamiento de la recurrente, y las cuales se ve este Tribunal obligado a aplicar en virtud del principio de legalidad regulado por los artículos 11 de la Constitución Política y 11 de la Ley General de la Administración Pública.

Alega también la afectada que el bien jurídico tutelado en la norma corresponde a presentar correctamente y sin errores los requisitos necesarios para la correcta determinación de la obligación tributaria aduanera, objetivo que se cumplió en su totalidad y que por ninguna razón se cuestionó al momento en que el funcionario realizó la revisión de documentos y la mercancía. Agrega que tomó todas las previsiones del caso para realizar una correcta determinación de la obligación tributaria aduanera, consignando en la declaración aduanera los datos necesarios para tal efecto y adjuntando los documentos exigidos por la norma, y que incluso adjuntó un documento firmado por el importador con instrucciones para realizar el trámite en aduana, donde procede con la traducción al idioma español de la factura comercial N°2200, documento que fue constatado por el funcionario aduanero que efectuó la revisión inmediata y que fue suficiente para entender el contenido de la factura comercial. Y que por ello el motivo en este caso está viciado porque el bien jurídico tutelado corresponde a presentar correctamente y sin errores los requisitos necesarios para la correcta determinación de la obligación tributaria aduanera, objeto que se cumplió en su totalidad y que por ninguna razón ha sido cuestionada hasta el momento por parte de la autoridad aduanera y que en este caso la omisión de presentar la traducción de la factura, no generó perjuicio fiscal, lo contrario no tendría sentido y vendría en detrimento de los principios de razonabilidad, lesividad y proporcionalidad que rigen la materia sancionatoria.

Estima el Colegiado que no lleva razón la recurrente porque según lo expuesto supra, recordemos que la norma sanciona dos situaciones:

*1-Omitir la presentación o transmisión de* ***requisitos documentales,***

*2- Omitir la presentación o la transmisión de 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.***

Siendo que en este caso, el supuesto que resulta aplicable es el primero de ellos, *“la omisión de los requisitos documentales*”, sin que en este caso, la norma exija ninguna otra condición, es decir, la existencia de perjuicio fiscal, o bien, que el documento sea necesario a efecto de determinación de la obligación tributaria aduanera, aunque indudablemente en este caso, si reviste importancia a efectos de dicha determinación.

**-Sanción:** Respecto al tema de la pena o sanción impuesta, resulta claro que el legislador, en forma clara y expresa sancionó con una multa de quinientos pesos centroamericanos o su equivalente en moneda nacional, al agente aduanero, que adecue su comportamiento a las acciones u omisiones previstas por la norma, no existiendo en la especie ningún vicio en cuanto a tipicidad se refiere, ni en cuanto al establecimiento del tipo de cambio utilizado para la conversión de la moneda, que fue establecido por el A Quo.

**III-Principio de Culpabilidad:** Resta por analizar si en la especie puede demostrarse que la actuación del recurrente supone dolo, culpa o negligencia en la acción sancionable. Es decir, nos corresponde ahora el análisis de responsabilidad subjetiva del infractor para determinar si es responsable y, por lo tanto, se le a de imputar la conducta sancionada.

Descartamos la existencia del dolo o la intencionalidad en la acción anómala del recurrente, por no existir ninguna evidencia en ese sentido. Sin embargo, recordemos que como uno de los matices del Derecho Sancionador Administrativo, figura precisamente el poder sancionar cuando se demuestra una acción u omisión culposa, es decir, no se requiere para el ejercicio de la potestad punitiva en sede administrativa demostrar una actuación dolosa, sino que las acciones podrán ser atribuidas a título culposo. En ese sentido resulta categórico nuestro Código de Normas y Procedimientos Tributarios que en su artículo 71 dispone:

*“ARTÍCULO 71.- Elemento subjetivo en las infracciones administrativas Las infracciones administrativas son sancionables, incluso a título de mera negligencia en la atención del deber de cuidado que ha de observarse en el cumplimiento de las obligaciones y deberes tributarios.”*

*(Así reformado por el artículo 2º de la ley No.7900 de 3 de agosto de 1999)*

Así considera este Colegio que la infracción en el presente caso, se puede imputar a título de culpa, en el tanto no es aceptable que el agente aduanero sabiendo que debía realizar dicha transmisión no lo haya hecho, de tal suerte, que el haber omitido la transmisión del documento, cuando correspondía hacerlo, efectivamente configura una violación del ordenamiento jurídico.

Como ha señalado este Tribunal, la culpabilidad presupone la existencia de la imputabilidad o sea la condición del infractor que lo hace capaz de actuar culpablemente ya sea con dolo o culpa. Se fundamenta en el principio de que no hay pena sin culpa, debiéndose demostrar en cada caso el elemento subjetivo, esto es, que el recurrente efectivamente omitió el cumplimiento de la obligación y que no existe una causa eximente de responsabilidad, es decir que no argumenta ninguna justificación que permita establecer que no tiene culpa alguna o no le es reprochable la conducta, pues no dependía de su actuación los hechos atribuidos.[[6]](#footnote-6)

En efecto, en el caso concreto la culpa resulta evidente o notoria en el tanto el agente aduanero como profesional y asesor en materia de aduanas y comercio exterior, además de su función de coadyuvancia con la Administración según ha señalado la Sala Constitucional, no puede desconocer sus obligaciones como tales, siendo esencial dentro de ellas, el que se aporte(vía electrónica), la traducción de la factura cuando la misma se presente en un idioma distinto del español, máxime que tal información sin duda alguna es determinante para que la autoridad aduanera en ejercicio de controles inmediatos o a posteriori verifique los valores reportados y en su caso tome las acciones pertinentes. Precisamente sobre la relevancia de la función llamada a cumplir el agente aduanero, como auxiliar de las autoridades aduaneras, la Sala Constitucional se pronunció, manifestando que:

*“...No se trata del ejercicio de cualquier actividad comercial o empresarial sino que se refiere a una labor de coadyuvancia con los órganos de la Administración Pública en la gestión pública aduanera y que se les ha delegado por parte del Estado en razón del cumplimiento de una serie de requisitos previos que así lo permiten...” (Véase voto N° 2002-00843 del 30 de enero del 2002).*

Así las cosas, estima este Colegio que la agente recurrente no tuvo la debida diligencia al momento de transmitir la declaración con la respectiva documentación exigible, vulnerando el régimen aduanero, por lo que siendo la falta de diligencia, una de las formas en que se manifiesta la culpa, según ha señalado la doctrina y ha sostenido este Tribunal en las sentencias supra citadas, es criterio de este Organo, que está correcta la imposición de la sanción a la recurrente.

Por innecesario no se concede la audiencia solicitada.

**POR TANTO**

Con base en las facultades otorgadas por el artículo 104 del Código Aduanero Uniforme Centroamericano y artículos 198, 200 y 205 de la Ley General de Aduanas, por mayoría se declara sin lugar el recurso y se confirma la resolución recurrida. Se da por agotada la vía administrativa. Remítase el expediente a la oficina de origen. Voto salvado del Lic. Reyes Vargas quien declara inadmisible el recurso.

**Notifíquese.**

**Loretta Rodríguez Muñoz**

**Presidenta**

**Xinia Villalobos Orozco Elizabeth Barrantes Coto**

**Shirley Contreras Briceño Franklin Velázquez Díaz**

**Dick Rafael Reyes Vargas Alejandra Céspedes Zamora**

Voto particular del licenciado Reyes Vargas: **No comparte el suscrito lo resuelto y por ello salvo mi voto con 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. Lo anterior tiene sustento en una política legislativa de naturaleza económica. En efecto por la cuantía y en razón al costo administrativo que implica el conocimiento y resolución de los recursos de apelación ante el Tribunal Aduanero no resulta justificable, por la cuantía, que ciertos asuntos tengan alzada ante el Tribunal Aduanero Nacional.

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 regulado según la naturaleza de la sanción. Así, dispone el artículo 234 un procedimiento abreviado, para aquellas cuya sanción sea multa; y el ordinario para los hechos sancionables con suspensión (art. 234 párrafo final).

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 abreviado 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 abreviado y que en razón del artículo 102 citado hemos de estarnos al principio de taxatividad recursiva y puesto que el numeral 234 u otro en el texto de la LGA no prevé recurso alguno, debe el presente ser declarado inadmisible. Debe la parte ante la inconformidad de lo resuelto entender que al no existir ulterior recurso esta expedita la vía para acudir al órgano jurisdiccional competente.

**DICK RAFAEL REYES VARGAS**

1. Sobre los principios y garantías del derecho penal que resultan aplicables en materia sancionatoria administrativa ha sido amplia la jurisprudencia de este Tribunal. Entre otras sentencias se puede ver las número 002-98, 21-98, 21-99, 57-00, 61-00, 67-00, , 67-00, 039-01, 043-01, 044-01, 046-01, 049-01, 050-01, 051-01, 052-01, 053, 054-01, 079-01, 080-01, 098-01, 100-01, 101-01, 108-01, 109-0117-01, 118-01, 132-01, 018-02 y 053-02. 056-02, 063-02, 069,00, 25-2003, 188-05, 124-2005 [↑](#footnote-ref-1)
2. Para un mayor desarrollo sobre el tema, véase el dictamen Dictamen C-310-2000 de la Procuraduría General de la República. [↑](#footnote-ref-2)
3. **Ibid** [↑](#footnote-ref-3)
4. Ver artículo 65 CAUCA y 109 de la LGA, que dispone:

   “Se entenderán por regímenes aduaneros, las diferentes destinaciones a que pueden quedar sujetas las mercancías que se encuentran bajo control aduanero, de acuerdo con los términos de la declaración presentada ante la autoridad aduanera.

   ***Los reglamentos establecerán los procedimientos, los requisitos y las condiciones necesarios para aplicar los regímenes aduaneros.”*** [↑](#footnote-ref-4)
5. En tal sentido dispone el artículo 86 de la LGA: “Las mercancías internadas o dispuestas para su salida del territorio aduanero, cualquiera que sea el régimen al que se sometan, serán declaradas conforme a los procedimientos, requisitos de esta ley, sus reglamentos, mediante los formatos autorizados por la Dirección General de Aduanas...” Ver también el artículo 83 de la misma Ley y artículo 52 del CAUCA. Por su parte el artículo 237 del Reglamento, señala: “La solicitud de un régimen aduanero se efectuará mediante la presentación de una declaración aduanera ante la aduana bajo cuyo control se encuentren las mercancías...” [↑](#footnote-ref-5)
6. Ver sentencia 69-00 de este Tribunal y voto 3929-95. [↑](#footnote-ref-6)