

SENTENCIA N° 776-02 JUZGADO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO Y CIVIL DE HACIENDA.

SEGUNDO CIRCUITO JUDICIAL. Goicoechea, a las nueve horas del treinta de agosto de dos mil dos.

Proceso de *Lesividad* promovido por el *Estado* representado por el Procurador Adjunto, Licenciado *Julio Mesen Montoya*, mayor, casado, abogado, vecino de San José, cédula de identidad uno-quinientos uno-novecientos cinco, contra *Agencia de Aduanas*, cédula jurídica número tres-ciento uno-cero setenta y dos mil seiscientos veintitrés, representada por, mayor, cédula de identidad Como *Coadyuvante la Asociación de Agentes de Aduana de Costa Rica*, cédula jurídica número tres-cero cero dos-cero setenta y ocho mil setecientos sesenta, representada por su presidente, mayor, casado, agente de aduanas, vecino de San José, cédula de identidad número

RESULTANDO:

1- Que fijada en definitiva la cuantía de este asunto en noventa y cinco mil colones, con fundamento en los hechos y citas legales que se invocan la presente demanda es para que en sentencia se declare: " Solicito se declare en sentencia la nulidad de la resolución del Tribunal Aduanero Nacional número 080-99 de las quince horas cuarenta y cinco minutos del treinta y uno de agosto de mil novecientos noventa y nueve, por ser lesivos a los intereses económicos y fiscal del Estado." Y en ampliación de pretensiones solicita: " 1- Que se confirme la resolución de la Dirección General de Aduanas RES-DVA- Olí 99, dictada a las catorce horas del veintiocho de mayo de mil novecientos noventa y nueve. 2- En consecuencia que se confirme lo resuelto por la Aduana de Santamaría en resolución AS-DT-487-97, dictada a las once horas del cinco de setiembre de mil novecientos noventa y siete, y se declaré que la Agencia de Aduanas debe proceder según lo allí resuelto, a presentar dentro del plazo otorgado un entero por la suma de noventa y cuatro mil setecientos cuatro colones con dieciocho céntimos, o reintegrar esa suma en caso de que, de haberla pagado se le hubiere devuelto, con los intereses multas y recargos correspondientes. Lo anterior, dado que, en la pretensión sólo se solicitó la anulación de la resolución del Tribunal Aduanero Nacional N° 080-99 de las quince horas cuarenta y cinco minutos del treinta y uno de agosto de mil novecientos noventa y nueve, petición que se mantiene. Que los intereses solicitados se cuenten a partir de la fecha en que, por resolución AS-DT-487-97 dictada por la Aduana

Santamaría a las once horas del cinco de setiembre de mil novecientos noventa y siete, la Agencia de Aduanas, debió pagar la suma requerida en dicha resolución "

2- Que el representante de la Agencia demandada se apersonó al proceso, y contestó en forma negativa la demanda y opuso las defensas de caducidad, falta de legitimación activa y falta de derecho.

3- Al proceso se apersonó como coadyuvante la Asociación de Agentes de Aduanas de Costa Rica, y su representante solicita se desestime en todos sus efectos este juicio de lesividad.

4- En los procedimientos se han observado los términos y prescripciones de ley, y no se notan vicios u omisiones susceptibles de producir nulidad o indefensión de las partes.

CONSIDERANDO:

I- HECHOS PROBADOS: De importancia en la resolución del presente asunto se han de mencionar como probados los siguientes hechos: 1- En resolución AS-DT-487-97, de las once horas del once de julio de mil novecientos noventa y siete, la Aduana Santamaría, da inicio a proceso ordinario contra la Agencia de Aduanas aquí demanda, a fin de aplicar nota de débito por la suma de noventa y cuatro mil setecientos cuatro colones, con dieciocho céntimos, por variación de valor de mercadería, mediante declaración aduanera N° 115022, de fecha 30-6-97. (resolución de Aduana Santamaría, ver folios 10 y 11, del admvo y hecho primero de la demanda no controvertido, folio 33 del principal) 2- Que la anterior resolución otorga a Agencia Aduanal, el plazo de quince días hábiles, para que se refiera a los hechos que se le atribuyen, (folio 11 del administrativo) 3- Para el veintinueve de agosto de ese mismo año, la Agencia de Aduanas, se apersonó al procedimiento ante la Aduana

Santamaría, alegando que pese a la no notificación al importador, que actúa ante ese órgano en representación de su cliente Mario Salguero Camacho, quien lo autorizó en forma verbal para gestionar ante la Aduana, y que dicho importador se da por notificado y solicita se corrija el monto de lo aplicado, ya que el impuesto es menor al requerido, (folio 13 del admvo). 4- Que al ser las once horas con veinte minutos del cinco de setiembre de mil novecientos noventa y seis, la Aduana Santamaría, dicta acto final - resolución AD-DT-487A-907, y en su parte dispositiva indica:

" *Con fundamento se resuelve: 1. Declarar inadmisibles los alegatos presentados por la Agencia de*

Aduanas S.A. contra la resolución AS-DT-487-97. En consecuencia conceder a la Agenda de Aduanas S.A. el plazo de cinco días hábiles a partir de la fecha de notificación de la presente resolución para que presenten ante la Unidad de Supervisión de esta Aduana entero a favor de la cuenta 401, por un monto de C 94.704.18 (noventa y cuatro mil setecientos cuatro colones con 18/100). En caso contrario la Aduana procederá a efectuar la nota de débito correspondiente a la cuenta n° 083, que la Agencia de Aduanas S.A. mantiene en esta Aduana ... "(ver resolución de folios 15 a 17 del admvo) 5- El veintiséis de setiembre de ese mismo año, el representante de la agencia accionada, formuló incidente de nulidad y recurso de reconsideración y revisión jerárquica de la anterior resolución, indicando en su gestión que lo hace en representación de su cliente, (ver folio 19 y 20 del admvo) 6- En resolución AS-DT-487-B97, de las nueve horas del ocho de octubre de mil novecientos noventa y siete, se denegó la nulidad alegada, y se declaró sin lugar la reconsideración y revisión gestionada, (ver resolución de folio 21 y 22 del admvo). 7- El 17 de octubre de ese mismo año, la Agencia de Aduana, formula incidente de nulidad, y revisión jerárquica, argumentando que se cometió un error aritmético en el cálculo del monto de los impuestos a cobrar, y el 23 de noviembre del mismo año, formula incidente de caducidad, mismos que son conocidos por la Dirección General de Aduanas, al ser las catorce y quince horas del veintiocho de mayo de mil novecientos noventa y nueve, en resoluciones RES- DVA-011-99 y RES-DVA-012-99, rechazando el incidente de caducidad, de nulidad y recurso de revisión jerárquica, (folios 23, 24, 26 y 31 a 39 del admvo) 8- Mediante escrito del 14 de junio de 1999, el accionante formula recurso de apelación de la resolución AS-DT-487-97, ante el Tribunal Aduanero Nacional, (folio 41 y 42 del admvo) 9- Mediante voto n° 142-99, sentencia 080-99 de las quince horas cuarenta y cinco minutos del treinta y uno de agosto de mil novecientos noventa y nueve, el Tribunal Aduanero Nacional, conoce recurso de apelación interpuesto por el representante de la Agencia Aduanal, y dispone en el considerando III:

"... En conclusión lleva razón el recurrente al señalar que debe notificarse al importador el inicio del procedimiento cuando el mismo derive de un ajuste en el valor aduanero declarado, por dos razones; una, porque así lo dispone el numeral

19 de la Legislación Centroamericana sobre el Valor Aduanero de las Mercancías segundo, porque en materia de valor no aplica la responsabilidad solidaria del agente aduanero, como se expone a continuación. En los demás casos la administración podrá notificar al consignatario por medio de su representante legal, haciendo una clara referencia en que carácter se notifica a las partes y el porcentaje sobre el que le cobra o previene."¹ *En el considerando IV* ... Como se manifestó al inicio de esta consideración, cuando el análisis se realiza estudiando aspectos específicos y ya no generales, se concluye que es la misma Ley General de Aduanas la que hace una diferenciación, una salvedad y limita la responsabilidad del agente de esta materia y si bien es cierto el artículo el artículo 36 es una norma genérica, no es menos cierto que el artículo 86 es una norma especial que regular limita la responsabilidad del agente aduanero, la cual reiteramos, guarda absoluta armonía con el Convenio Centroamericano sobre la materia de valoración que también es ley especial, la que debe prevalecer sobre la norma genérica, eliminando esto un posible conflicto de normas. Se concluye de todo lo expuesto, que no se está ante el instituto de la solidaridad porque las normas transcritas establecen los límites de esa responsabilidad tratándose del "valor aduanero" únicamente en la persona del consignatario — importador, estando el juez impedido de diferenciar, porque no se permite jurídicamente hacer diferenciación donde las normas y el legislador no lo hace.... En conclusión el Agente aduanero no es responsable cuando se trata de diferencias de impuestos que derivan de un ajuste de valor aduanero declarado, con la excepción que ese perjuicio se origine por una incorrecta transcripción de la información brindada por

el consignatario o importador o se compruebe su participación en los hechos irregulares tendientes a evadir los tributos que por ley corresponde, mediante la comprobación de hechos configurativos de la defraudación fiscal teniendo además plantear las denuncias correspondientes en la vía judicial"- *página 65-, en el considerando V " al existir un vicio en el elemento procedimiento, dado que el procedimiento administrativo en este caso se inicia contra una persona que no es la obligada a responder por los impuestos dejados de cancelar derivados de un ajuste en materia de valoración aduanera. En e/ procedimiento iniciado nunca se consideró siquiera la posibilidad de notificar al importadora de acuerdo a la normativa a la cual se ha hecho referencia ut supra, era obligación del a quo notificar a este en aras de*

cumplir a cabalidad con el procedimiento J respetar el debido proceso En e/ procedimiento que analizamos no se han respetado los derechos de parte, al no haberse notificado el acto inicial, ni ser tenido como parte principal dentro del procedimiento, lo cual resta validez al mismo. ... y que de acuerdo al voto de la Sala Constitucional representa una violación al debido proceso, que atenta contra las garantías constitucionales del importador al cual de conformidad con el numeral 19 de la Legislación de Valoración debe de notificársele tanto la apertura del procedimiento como el acto final donde se establece la obligación de pago. ... POR TANTO: Esté Tribunal de conformidad con el artículo 91 del Código Uniforme Centroamericano 204, 205 y 208 de la Ley General de Aduanas resuelve: anular todo lo actuado en expediente. ..."
(ver folios 50 a 71 del admvo).

10- Mediante nota DGA-022-2000 del 24 de enero de 2000, José Antonio Rodríguez Corrales, Director General de Aduanas, solicita ante el Ministro de Hacienda, se inicien gestiones a fin de que se declare lesiva la sentencia 80-99 del Tribunal Aduanero Nacional, (ver solicitud de folio 109 a 122 del admvo)

11- En fecha 28 de enero del 2000, la Directora Jurídica del Ministerio de Hacienda, presenta ante el

Ministro del ramo, dictamen jurídico a fin de que se solicite ante la Procuraduría General de la República juicio de lesividad por la citada sentencia 80-99 del Tribunal Aduanero, (folios 18 a 32 del admvo, oficio DJH-133-2000). 12- En resolución n° 091-2000 del veintiocho de enero de dos mil, el Ministro de Hacienda, declaró lesivo a los intereses fiscales y económicos del Estado la resolución n° 080-99 de las 15:45 horas del 31 de agosto de 1999, dictada por el Tribunal Aduanero Nacional, (ver folios 3 a 17 del admvo).

II- ALEGATOS DE LAS PARTES: El representante estatal fundamenta su petición en dos aspectos: sobre la representación del importador por parte del agente aduanero en materia de valoración aduanera, así como la responsabilidad solidaria del agente en esta misma materia. Refiere que el Tribunal Aduanero reconoce la representación que ostenta por ley el Agente aduanero, pero establece como excepción los actos relacionados con la valoración aduanera, con lo que no se encuentra de acuerdo, ya que la Ley de Aduanas, dispone en forma clara sobre la calidad del agente aduanero como representante legal de su mandante, para todo tipo de trámites aduaneros y que respecto a la responsabilidad solidaria que tiene el Agente Aduanero, es clara la legislación nacional, al atribuirle tal carácter al agente aduanero cuando intervenga como representante del importador, y que no se establece por parte de la ley excepción alguna en relación con tal responsabilidad. Refiere además el procurador que la alegada no notificación al importador del procedimiento ordinario, no invalida lo actuado dado que el mismo se apersonó al proceso cuando la Agencia Aduanal actuó en su representación cuando impugnó la resolución AS-DT-487-97 dentro del proceso administrativo, por lo que solicita se declare la nulidad de la resolución 080-99 dictada a las quince horas con cuarenta y cinco minutos del treinta y uno de agosto de mil novecientos noventa y nueve, por el Tribunal Aduanero Nacional, por ser lesiva a los intereses económicos y fiscales del Estado. El representante de la Agencia Aduanal accionada ha dicho que la interpretación de la ley realizada por parte del Estado sobre la representación del importador por parte del agente aduanero, es ilegal y arbitraria. En cuanto a la responsabilidad solidaria del agente aduanero, no se ha entendido por parte del Estado ni

de los órganos administrativos aduaneros, las limitaciones de la solidaridad del agente aduanero, la cual se circunscribe ante el fisco, solamente en el despacho aduanero, y que una vez salida la mercadería de la custodia oficial de la aduana, el agente aduanero ya no es responsable, por lo que solicita se confirme la resolución del Tribunal Aduanero 80-99, y se anule la resolución del Ministerio de Hacienda, 91-2000, por no contar con el dictamen favorable de la Contraloría, en virtud de que la revocatoria de un acto declarativo de derechos subjetivos deberá hacerse por el jerarca del ente respectivo, previo dictamen favorable de la Contraloría General de la República. Se constituyó en el proceso como coadyuvante la Asociación de Agentes Aduaneros de Costa Rica, y su representante arguye que el procedimiento utilizado para el ajuste de valor, por parte de la Aduana Santamaría se aparta de lo dispuesto por la legislación sobre el valor de las mercancías, que tomar como sujeto activo, dentro de un proceso de ajuste de valor y cobro de derecho de impuestos, al Agente aduanero, es desconocer lo que establece el convenio internacional que ordena esa materia. Indica que al encontrarse extinguida la obligación tributaria aduanera, mediante el pago de la Agencia de Aduanas, no debe solicitarse la revocatoria del acto, que ya surtió efectos jurídicos, y que la solicitud de lesividad, debe contener en forma previa el dictamen de la Procuraduría General de la República. Que no es posible afirmar que en materia de valoración de mercancías pueda tenerse por establecida la solidaridad del Agente de Aduanas, pues es única y exclusiva del importador, el agente se limita a transcribir la información respectiva que debe ser consignada en la declaración aduanera, no puede ser responsabilizado por actos de los que no tiene participación.

III- En el sublite el representante de la demandada, alega que la revocación de un acto declarativo de derechos subjetivos deberá hacerse previo dictamen favorable de la Contraloría General de la República, lo anterior conforme el artículo 155 de la Ley General de la Administración Pública. El numeral citado, dispone:

*" 1. IM revocación de un acto declarativo de derechos subjetivos deberá hacerse por el jerarca del ente respectivo, previo dictamen favorable de la Contraloría General de la República. 2- Simultáneamente deberá contener el reconocimiento y si es posible el cálculo de la indemnización completa de los daños y perjuicios causados, so pena de nulidad absoluta ". Por su parte el 173 dice: " Cuando la nulidad absoluta de un acto declaratorio de derechos fuere evidente y manifiesta, podrá declararse por la **administración** en la vía administrativa sin*

necesidad de recurrir al contencioso de lesividad señalado en los artículos 10 y 35 de la Ley reguladora de la Jurisdicción Contencioso Administrativa, previo dictamen favorable de la Procuraduría General de la República. Cuando la nulidad verse sobre actos administrativos directamente relacionados con la Hacienda Pública, el dictamen favorable deberá rendirlo la Contraloría General de la República. "

El artículo 173, refiere a la nulidad del acto administrativo, en sede administrativa, cuando la administración quiere volverse contra un acto suyo porque está viciado, entonces reconoce que está incorrecto y decide anularlo, de la misma forma lo dispuesto el artículo N° 155, requiere dictamen obligatorio y vinculante para la revocación de un acto, cuando hay un interés público de por medio, y aunque no hay vicio se suprime el acto y se indemniza al administrado, pero en sede administrativa. Situación diferente se da, en el caso que el acto padezca de vicios que conlleven a su nulidad, la Administración puede acudir, al proceso de lesividad que contemplan los artículos 10.4 y 35 de la Ley Reguladora de la Jurisdicción Contencioso Administrativa, para que en sede contencioso administrativa, el juez determine si el acto es nulo o no, y de ser así, si la nulidad es absoluta o relativa. Como acto previo a acudir a la vía judicial, necesita declarar que el acto es lesivo a los intereses públicos que representa, teniendo presente el plazo establecido en el artículo 37.3 de la ley de cita. Bajo el marco legal expuesto, queda sin sustento los alegatos del demandado, las articulaciones transcritas son concretas al mencionar, que los supuestos establecidos lo son para la declaratoria de lesividad en sede administrativa no judicial, como así lo disponen el 10 y 35 de la Reguladora de la Jurisdicción Contencioso, donde establece como requisito para la formulación del juicio de lesividad en esta sede, la previa declaración de lesividad por parte del órgano superior jerárquico, requisito que ha sido presentado en el proceso, mediante resolución 91-2000 de las quince horas con treinta minutos del veintiocho de enero de dos mil, dictada por el Ministro de Hacienda, consecuentemente lo alegado por el demandado en tal sentido, debe ser rechazado.

IV- SOBRE LA REPRESENTACIÓN Y RESPONSABILIDAD SOLIDARIA DEL AGENTE

ADUANERO: La Ley General de Aduanas, conceptualiza en su artículo 33 al Agente Aduanero, " como el profesional auxiliar de la función pública aduanera, autorizado por el Ministerio de Hacienda para actuar, en su carácter de persona natural, con las condiciones y

requisitos establecidos en las Código Aduanero Uniforme Centroamericano y esta ley, en la prestación habitual de servicios a terceros, en los trámites, regímenes y operaciones aduaneras. El Agente aduanero es el representante legal de su mandante por las actuaciones y notificaciones del despacho aduanero y los actos que deriven de él. En ese carácter, es responsable civil ante su mandante por las lesiones patrimoniales que surjan como consecuencia del cumplimiento de su mandato. El Agente Aduanero y demás auxiliares serán responsables patrimonialmente, ante al fisco, por las infracciones y los delitos en que incurran sus asistentes acreditados ante la Dirección General de Aduanas, el 35 establece entre sus obligaciones específicas: a) 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, el 36 nos remite a la solidaridad: Los agentes aduaneros serán solidariamente responsables por el pago de las obligaciones tributarias aduaneras derivadas de las operaciones aduaneras en las cuales intervengan y por el pago de las diferencias, intereses, multas y demás recargos correspondientes, el numeral 39, dispone la subrogación, el agente aduanero que realizare los pagos de tributos, intereses, multas y demás recargos por cuenta de su mandante, se subrogará frente a él por las sumas pagadas. Para este efecto, la certificación que expida la Dirección General de Aduanas tienen carácter de título ejecutivo." Por su parte la ley 7485, Modificación del Código Aduanero Uniforme Centroamericano II del Tratado general de Integración Económica, informa en su norma 34, la persona que presente una declaración en representación de otra, será solidariamente responsable con esta de la exactitud y veracidad de los datos, el 71 " ... Sujeto Pasivo de la obligación tributaria es quien en virtud de esta u otras leyes, deben cumplirlas en calidad de contribuyente o de responsables Son responsables los agentes de aduana que intervienen como representantes del consignatario o del consignante de las mercancías en el despacho aduanero, salvo que se acojan al sistema de autoliquidación, en cuyo caso serán responsables directos ante el Estado por el pago de los derechos, impuestos y servicios aduaneros, así como pollos ajustes que se deriven de la misma." El 97 establece " El Agente de Aduanas, es responsable solidario junto a su mandante por el pago del adeudo. También es responsable patrimonialmente frente al Estado por las infracciones en que incurran sus empleados registrados ante la Aduana.". Con

las citas anteriores se encuentra determinado que el agente de aduanas, presume varias calidades, primero como auxiliar de la función pública aduanera, mismo que actúa en forma personal en las actividades propias de la función que desarrolla, luego como representante de su mandante, sea su cliente. Ostenta una responsabilidad solidaria por el pago de los tributos aduaneros derivados de sus operaciones, así como por las diferencias, intereses, multas y recargos. En el subexamine se tiene que el Estado solicita la nulidad, por ser lesiva a los intereses del Estado, de la resolución 80-99 del Tribunal Aduanero Nacional. La mencionada sentencia administrativa, se dicta como consecuencia de conocer recurso de apelación interpuesto por la agencia demandada, donde se le impone la obligación de pagar la suma de noventa y cuatro mil setecientos cuatro colones, con dieciocho céntimos, como diferencia de declaración aduanera número 115022. La disposición cuestionada, emite criterios en varios puntos, la representación que el agente aduanero ejerce de su importador, en materia de valoración aduanera, y siempre en materia de valoración la responsabilidad solidaria del agente de aduanas. En análisis del primer aspecto, existe normativa clara y concreta al respecto, donde se informa en que caracteres se muestra al agente de aduanas, uno de ellos, el de la representación. Los agentes pueden actuar en nombre propio, en representación de un tercero, y representan en forma habitual ante las aduanas a los consignatarios o consignantes en los trámites y operaciones aduaneras, su actuación puede ser amplia, y sin limitaciones para el ejercicio de su gestión, con el objeto de que puedan disponer de todo lo necesario hasta dejar cumplido su encargo. Así es, como solo los agentes aduaneros pueden actuar en trámites y operaciones aduaneras, resultando solidariamente responsables junto con su cliente ante la aduana por el pago de los derechos, tasas y multas y otros cargos aduaneros, lo que trae como consecuencia, la posibilidad que deban los agentes pagar las obligaciones tributarias de su propio peculio y la subrogación pertinente frente a su cliente, entendiéndose esa responsabilidad como la obligación de cada deudor de pagar directamente toda la deuda, sea, que responde por el todo y como deudor del todo, bien tiene la posibilidad el Fisco de solicitar el cumplimiento de la obligación por parte de este, como del mismo importador, o llamarlos a ambos para el resarcimiento de la deuda, elección libre para la administración Tributaria, en cuanto al punto nuestra jurisprudencia patria ha dicho:

" Considerado. I.- El artículo 132 del Código Aduanero Uniforme Centroamericano (CAUCA), dispone que: " Los agentes aduaneros, por su gestión ante las aduanas, serán, sus comitentes, solidariamente responsables ante el Fisco por el pago de los derechos, tasas, multas y otros cargos aduaneros y demás gravámenes aplicables.- Asimismo el Código de Normas y Procedimientos Tributarios señala en su numeral 16 que: " Los efectos de la solidaridad son: a) la obligación pueden ser exigida total o parcialmente a cualquiera de los deudores, a selección del sujeto activo " II.- El conflicto en el presente caso surge porque la Aduana accionada, no reconoce como parte dentro del procedimiento administrativo para la modificación del aforo, al aquí recurrente, quien es el importador de la mercancía. Ahora bien, del análisis de la cuestión se concluye que técnicamente tiene razón la recurrida. De conformidad con las dos normas que se han transcrito, la obligación tributaria en este caso es solidaria. Esto significa, de conformidad con la Ley y la doctrina de las obligaciones solidarias, que el acreedor tiene derecho de elección sobre cualquiera de los deudores; y de conformidad con la misma ley, el agente aduanero es solidariamente responsable ante el Fisco por el pago de los derechos, cargos o gravámenes aduaneros. Es decir, es cierto entonces lo que dice la recurrida, en cuanto a que es una facultad legal de la Administración Tributaria, escoger a un sujeto pasivo cuando ocurra el fenómeno de la solidaridad.- III.- De conformidad con lo anterior, si el traslado de cargos no se ha formulado contra el recurrente, éste no es parte, ni es por ello, afectado directo por el acto impugnado. En consecuencia, carece de legitimación ad causam activa, lo que hace procedente desestimar el amparo; sin perjuicio del derecho al debido proceso que sí debe cumplir y tutelar la Administración, si llegare a tomar alguna medida que afecte directamente al aquí accionante.-POR TANTO: Se declara sin lugar el recurso." Sala Constitucional. Voto 2626-96, 14:57 del 31 de mayo 1996.

Ante lo expuesto la solidaridad del agente de aduanas es indiscutible, tanto como representante de su mandante, -su cliente-, así como la responsabilidad solidaria ante el fisco por las deudas que con él se encuentren pendientes. Los agentes de aduanas tiene una doble función como auxiliares de la administración pública, así como el carácter de mandatario. Se le recomiendan obligaciones especiales por parte de la Administración aduanera, entre ellas la liquidación de los impuestos derivados del trámite aduanero, así como el deber de percibir el pago, de quien resulta obligado de su comitente, el agente coadyuva a la administración, asumiendo una responsabilidad directa frente a éste. Es un caso más en que la administración pública impone a un sujeto independiente que ostenta el carácter de sujeto de derecho privado, la realización de una determinada actividad, propia de la gestión pública, en el caso concreto en la percepción de tributos. En cuanto a la excepción que aplica el Tribunal Aduanero, sobre el artículo 19 de la ley de Valor que según su criterio priva sobre la legislación apuntada, refiere a que la normativa aduanera vigente es válida, para circunstancia de carácter general, pero en el caso concreto se constituye una excepción a esa normativa, por que resulta de aplicación para la especialidad del conflicto, el numeral 19 del anexo B Legislación Centroamericana sobre el valor aduanero de las mercancías, dispone que: " *IM investigación J comprobación del valor aduanero declarado procederá aún posteriormente al pago de los derechos*

arancelarios, así como los reparos o ajustes de dicho valor cuando ésta acción proceda, siempre que el proceso anterior se realice dentro de los 90 días después de pagados los derechos arancelarios correspondientes. Dentro de este mismo plazo, la autoridad aduanera notificará al importador la obligación de pago de los derechos arancelarios que no hubieren sido pagados. " La excepción aducida por el Tribunal aduanero en materia de valoración, la fundamenta en el citado convenio y en que la responsabilidad del agente aduanero no aplica en materia de valor, en razón de que tal legislación no hace referencia alguna a la figura del agente aduanero, y siendo esta norma de carácter especial priva su contenido ante la de carácter general como el CAUCA II, y que la Ley General de Aduanas limita la responsabilidad del agente aduanero, a transcribir fielmente la información que debe consignarse en la declaración aduanera, fundamento a criterio de la que falla resulta errado. Como se indicó supra la responsabilidad del agente aduanero ante el fisco esta ampliamente estipulada, en los numerales 33 y en especial el 36 de la Ley de Aduanas. El numeral 86 citado por el Tribunal aduanero, si bien refiere a la responsabilidad del agente aduanero, lo es atinente a la declaración aduanera, sobre el contenido necesario y veraz que debe insertarse en el documento, así como la debida constatación que debe hacerse de esa información por parte del agente aduanero, efectivamente tal labor le devenga una responsabilidad, pero no debe confundirse la misma, con una responsabilidad de naturaleza diferente a la patrimonial, podría ser de índole sancionatoria o inclusive hasta penal, pero esa limitación restringe la responsabilidad respecto de la declaración aduanera, no de la patrimonial. Tal norma, no puede ser contrapuesta con el contenido del artículo 36 de la misma ley, por ser una norma especial que establece la responsabilidad pecuniaria del agente aduanero ante el fisco, esto sin que esa responsabilidad se limite a la deuda inicial tributaria, convergen en tal disposición varios supuestos, " el pago de la obligación tributaria aduanera, consecuente de las operaciones aduaneras efectuadas, el pago de las diferencias, lo que se traduce en el presente proceso, de acuerdo al marco legal expuesto, a los ajustes generados en materia de valor, pues no se hace excepción a la misma. Pretende el Tribunal Aduanero con el criterio plasmado en su resolución 80-99, hacer una excepción donde la ley no la establece, y no es posible hacerla por mera interpretación.- Respecto al numeral 19 de la ley de Valor, no puede obviarse su contenido, dispone la notificación del proceso al importador, respecto a la comprobación e investigación del valor aduanero, pero debe tomarse en cuenta que precisamente

por la naturaleza de ese convenio, por ser de aplicación centroamericana, el mismo debe ser integrado a nuestro ordenamiento jurídico y aplicado en función del resto de la legislación aduanera vigente, como lo es la Ley de Aduanas, y el Código Aduanero Uniforme Centroamericano II, del Tratado de Integración Económica, el hecho de que no se hable el anexo B sobre el valor aduanero de mercancías, de la figura del agente, no implica que el mismo sea excluido de su responsabilidad, todo lo contrario, si el importador, realizó su trámite por medio de un representante llamado agente aduanero, la responsabilidad, bien puede recaer en cualquiera de los dos como se estableció anteriormente, no debe perderse de vista que esta norma debe ser aplicada en el contexto de una circunstancia determinada, en el caso que nos ocupa, el importador contrata a un agente aduanero, a fin de que realice los trámites correspondientes, función que conlleva la representación que del importador hace el agente aduanero, y es precisamente de esa función de la cual deriva además la responsabilidad solidaria que lleva inmersa la función de auxiliar aduanero, como así lo ha dispuesto no solo nuestro ordenamiento jurídico, sino la jurisprudencia constitucional que nos resulta vinculante, ha reconocido la existencia de esa representación del importador, en el agente aduanero, por que si se realizó una operación como en el caso concreto, por medio del agente aduanero, la administración aduanera, se encuentra facultada a requerir el pago de la diferencia del tributo, bien sea al importador, al agente aduanero, en su carácter de representante, o bien por la responsabilidad solidaria que conlleva su función. No es posible la aplicación de una norma como el numeral 19 del convenio, en forma aislada, debe verse el verdadero contenido y espíritu de la norma, la finalidad que persigue, y la causa de su creación, cual sería, la recuperación de la diferencia de los derechos arancelarios que no hubieren sido pagados, la norma expone en concreto notificar al importador, pero se ha ilustrado en forma amplia en este considerando como nuestra legislación contiene figuras como el agente aduanero, que vienen a complementar convenios como el citado, a dar los instrumentos necesarios para la debida aplicación de ese convenio, no puede perderse de vista el carácter del agente como responsable de una deuda ajena, que es el del importador, deuda que debe asumir si así se le requiere al agente por parte del fisco, situación que no limita al agente a fin de que posteriormente haga efectiva la subrogación de ese derecho ante su cliente.

V- Alega el representante estatal que la aducida no notificación al importador, del

procedimiento ordinario contra la Agencia de Aduanas , o la no iniciación del procedimiento contra el mismo, no invalida lo actuado, dado que el mismo se apersonó dentro del proceso cuando la Agencia Aduanal actuó en su representación. Lleva razón también el procurador en sus alegatos, ya que la misma actuación de la Agencia demandada, al apersonarse en el procedimiento administrativo, también en su carácter de representante del importador, dan sustento a la posición esgrimida en el considerando anterior, sobre la representación del importador que ostenta el agente aduanero, la demandada en todas las actuaciones en sede administrativa, desde la oposición inicial, ha mencionado que actúa en representación de su cliente. De acuerdo a la normativa citada, es aceptable lo dicho por el señor en el procedimiento administrativo, inclusive brinda con tal actuación un respaldo a la tesis que ha venido defendido el representante estatal y que comparte la que falla, al actuar en representación de su cliente. Bajo este predicado, no es posible que tal tesis sea respaldada parcialmente por parte del señor a su conveniencia, reconoce la existencia de tal figura y las obligaciones que la misma conlleva, pero cuando impugna la decisión final de la Dirección de Aduanas que le impone la obligación, cambia su posición, aduciendo, que a quien debe llamarse al proceso es al importador y no a la Agencia Aduanal, lo que evidencia una contradicción en su defensa. Colofón de todo lo expuesto, se acoge la demanda, y se declara la nulidad de la resolución 80-99 de las quince horas cuarenta y cinco minutos del treinta y uno de agosto de mil novecientos noventa y nueve, dictada por el Tribunal Nacional Aduanero. Consecuentemente quedan incólumes las resoluciones AS-DT-487-97, de las once horas del cinco de setiembre de mil novecientos noventa y siete, de la Aduana Santamaría, así como como la RES-DVA-011-99, de las catorce horas del veintiocho de mayo de mil novecientos noventa y nueve, de la Dirección General de Aduanas. En virtud de lo anterior, deberá la Agencia demandada proceder conforme lo allí resuelto, honrando la deuda en favor del fisco, en la suma de noventa y cuatro mil setecientos cuatro colones, con dieciocho céntimos.

VI- En cuanto a la solicitud del pago de los intereses, multas y recargos, esto en el caso de que

hubiera pagado la deuda y se le hubiera devuelto. Corresponde al Estado la de demostración en autos, si la deuda le fue deducida a la agencia demandada de la cuenta que mantiene con la Aduana, y si se efectuó, si se realizó la devolución de la misma. Establece el artículo 61 de la Ley General de Aduanas, que si el adeudo tributario no es pagado en cinco días hábiles contados a partir de su notificación se incrementará con un interés igual a la tasa básica calculada por el banco central de Costa Rica, vigente a la fecha de vencimiento del plazo, más quince puntos. Bajo el contenido de tal nominal, no es posible la concesión de tales rubros, indica en forma clara, que si el adeudo no es pagado en cinco días hábiles luego de su notificación, aplicará los rubros ya mencionados. La administración aduanera, procedió a iniciar un procedimiento, mediante el cual determina la cantidad por las diferencias en la declaración aduanera n° 115022, como se desprende del mismo proceso, tal determinación fue impugnada por la agencia aduanal, ninguna de estas resoluciones en sede administrativa adquirió la firmeza requerida, para que a partir de la misma, y ante el incumplimiento del pago dentro del plazo establecido, se diera cabida al cobro tanto de los intereses, recargos y multas. Por lo que será a partir de la firmeza de esta sentencia, que deberá la demandada honrar la deuda, y solo ante el incumplimiento de la misma, procederá el cobro de los intereses, multas y recargos solicitados. Lo que deberá gestionar la administración como corresponda en el eventual caso del no pago del tributo.

VII- SOBRE LAS EXCEPCIONES: Gestiona el representante aduanero, las defensas de caducidad, sobre la cual se omite pronunciamiento, al haber sido resuelta mediante sentencia de las quince horas con quince minutos del dieciséis de abril del dos mil dos. Respecto a la defensa de falta de legitimación activa, en el considerando anterior se han atendido los alegatos del demandado, y por lo demás es evidente que el Estado se encuentra legitimado para gestionar en la defensa de sus intereses, por ser el ente receptor de los impuestos y la Agencia Aduanera demandada la obligada al pago del mismo. En fundamento a lo expuesto procede declarar parcialmente con lugar la defensa de derecho, únicamente en lo relativo al pago de intereses, multas y recargos.

VIII- SOBRE LAS COSTAS: Se resuelve este proceso sin especial condenatoria en costas.

POR TANTO:

Se acoge parcialmente la excepción de falta de derecho interpuesta por la parte accionada y se rechaza la de falta de legitimación activa. Se declara parcialmente procedente la presente demanda de lesividad entendiéndose denegada en lo no dicho expresamente. Se anula la resolución 80-99 dictada a las quince horas cuarenta y cinco minutos del treinta y uno de agosto de mil novecientos noventa y nueve por el Tribunal Aduanero Nacional, consecuentemente quedan incólumes las resoluciones AS-DT-487-97, de las once horas del cinco de setiembre de mil novecientos noventa y siete, de la Aduana Santamaría, así como como la RES-DVA-011-99, de las catorce horas del veintiocho de mayo de mil novecientos noventa y nueve, de la Dirección General de Aduanas. En virtud de lo anterior, deberá la Agencia demandada proceder conforme lo allí resuelto, honrando la deuda en favor del fisco, en la suma de noventa y cuatro mil setecientos cuatro colones, con dieciocho céntimos. Se resuelve este asunto sin especial condenatoria en costas. *Notifíquese.*

Grace Loaiza Sánchez

Juez