

**SENTENCIA N°120-2001. Tribunal Aduanero Nacional. San José a las diez horas con treinta minutos del treinta de agosto de dos mil uno.**

Conoce este Tribunal del recurso de apelación presentado por el señor **F U A**, quien actúa en su condición de agente aduanero de la **Agencia de Aduanas A S.A** , contra la Resolución **RES-AL-013-00 del 21-1-00** emitida por la Dirección General de Aduanas.

**RESULTANDO**

- I. Mediante escrito N°R-202412-99 de fecha 26 de julio de 1999 y presentado ante la Aduana Santamaría en esa misma fecha, el señor M C A en su condición de agente aduanero de la Agencia de Aduanas C A S.A., interpone reclamo por pago indebido en la declaración aduanera de importación N° xx del 18-2-99 de la Aduana Santamaría, al amparo del artículo 43 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios, con base en los siguientes hechos:
- Que con dicha declaración aduanera y facturas comerciales 02329 y 02328, a nombre de xx, solicitaron el desaduamamiento de 5 bultos conteniendo artículos de comunicación, mercancía gravada con Ad valorem, Selectivo de Consumo, 1% de Ley y Ventas, pagándose la suma de 794.918.49 colones de impuestos.
  - Que a pesar de su revisión se determinó que la mercancía descrita en la factura 02328 con un valor FOB de \$6.771 que consta de 2 Receptores Survey, 2 Antenas, 2 Tripodes y Accesorios, por error se procedió a su nacionalización cuando en realidad la misma ingresaba temporalmente para ser utilizada en la instalación de Equipo de Telecomunicaciones razón por la cual se incrementó el monto de impuestos cancelados en la suma de

324.224.35 colones, desatendiendo con ello pero sin dolo alguno el mandato del importador.

- Que en tal sentido consta en expediente nota N°RN-012-99 de 5-3-99 dirigida al Gerente de la Aduana Santamaría en la que se solicita autorización para importar temporalmente la mercancía de referencia, requisito que fue obviado por mi representada.
- Que igualmente y a mayor abundamiento existe fotocopia debidamente certificada por dicha Aduana de la declaración aduanera de exportación N° xx y a través de la cual se procedió el 9 de marzo de 1999 con la salida efectiva de la mercancía de suelo nacional cumpliendo con el requisito primordial de las operaciones temporales.
- Que están concientes que pese a sus controles de calidad, el margen de probabilidad matemático de desacierto tuvo su manifestación en este caso, pero consideran también que para ello, la infracción administrativa establecida en el literal b) del artículo 235 de la Ley General de Aduanas (LGA) es la que, asimila el concepto y la teoría del error a los hechos aquí descritos, siendo sancionado el error con cien dólares de multa. Estiman que exceder de esos límites iría en contrapelo de los principios de proporcionalidad y adecuación que delimitan el campo de aplicación de lo infraccionable y punible en el nuevo espíritu de la LGA. Consideran que no existe en la especie elemento típico, antijurídico y culpable y sí el eventual error excusable ya que la adecuación típica del hecho es cierta en la manifestación del literal b) del artículo 235 citado.
- En virtud de lo expuesto solicitan a la aduana, la corrección de la declaración aduanera de importación de referencia, para que la mercancía descrita en la factura 02328 se acepte como reexportada a su país de origen según declaración de exportación N° xxx y se les acredite la suma de 324.224.35 colones. Igualmente indican que si procede alguna sanción que se les imponga la prevista en el artículo 235 inciso b) de la LGA (ver folios 3-5)

- II. Con resolución N°AS-DT-448-99 del 10 de agosto de 1999, la Aduana Santamaría deniega la solicitud presentada. (ver folios 8-13)
- III. Con escrito presentado el 26-8-99, la agencia interesada interpone los recursos de reconsideración y revisión jerárquica. (ver folio 14).
- IV. Mediante resolución N°AS-DT-448-A-99 del 7-10-99, la Aduana declara sin lugar la reconsideración planteada y remite la revisión jerárquica ante la Dirección General de Aduanas. (ver folios 15-17).
- V. Con resolución N°RES-AL-013-00 del 21-1-00, la Dirección General de Aduanas, declara sin lugar el recurso de revisión jerárquica. (ver folios 32-37).
- VI. A través de escrito presentado el 2-2-00 la Agencia interesada, interpone recursos de reconsideración y apelación para ante este Tribunal contra la citada resolución. (ver folios 38-40).
- VII. Mediante resolución N°RES-AL-316-2001 del 30-5-01, la Dirección General de Aduanas, admite el recurso de apelación y emplaza a la parte para que dentro del plazo de 10 días hábiles se apersona ante esta sede, sin hacer ninguna referencia, al recurso de reconsideración interpuesto. (ver folio 42).
- VIII. Mediante Providencia N° 022-2001 del 5-6-01, este Tribunal le previno a la agencia recurrente que dentro del plazo de **10 días hábiles** demostrara que **desde el momento en que fue interpuesto el recurso de apelación en fecha 2 de febrero del 2001**, ostentaba la condición de agente aduanero de la agencia aduanal citada, presentando la correspondiente **certificación original** que así lo acreditara, así como que confirmara **la vigencia actual** de dicha condición, haciéndosele los apercibimientos de ley.(ver folios 43-45).

- IX.** Con providencia N°023-2001 del cinco de junio de dos mil uno, **se le previno a la Dirección General de Aduanas**, que dentro del plazo de **10 días hábiles** informara a este Tribunal la fecha en que fue notificada la resolución **N°RES-AL-316-01 del 30 de mayo de 2001**, mediante la cual admite el recurso de apelación y emplaza al recurrente ante este Organo de Alzada, toda vez que en la resolución original que consta en expediente a folio 42, no se consigna la fecha de su notificación. Dicha providencia fue cumplida el 12-6-01 mediante oficio N°AL-591-01 (ver folios 46-50)
- X.** Con escrito presentado el 19 de junio de 2001 la agencia recurrente se apersona ante este Tribunal, reiterando sus argumentos esgrimidos ante el A quo. (ver folio 51).
- XI.** Con escrito N°oficio UT-074-2001 del 19-6-01 presentado ante este Tribunal en esa misma fecha, la agencia interesada solicita prórroga para cumplir con la providencia N°022-2001, misma que se le concede con la providencia N°037-2001 del 20-6-01 (ver folios 54 y 59-61)
- XII.** Con escrito presentado el 28-6-01 se aporta la certificación solicitada (ver folios 62-63).
- XIII.** En las presentes diligencias se han observado las prescripciones legales en la tramitación del recurso de apelación.

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

#### **CONSIDERANDO**

- I. OBJETO DE LA LITIS.** En el presente asunto se discute la solicitud presentada por la Agencia de Aduanas A, tendiente a la corrección de la

declaración aduanera de importación de referencia, en el sentido de que la importación realizada al amparo de la misma, concretamente la mercancía descrita en la factura 02328 se tenga como una operación de carácter temporal y no como importación definitiva, y se acepte su reexportación efectuada a su país de origen según declaración de exportación N° xx y en consecuencia se les acredite la suma de 324.224.35 colones, cancelados erróneamente por su importación.

A efecto de la resolución del presente asunto resulta necesario referirnos al concepto de régimen aduanero y la forma que según la legislación aduanera, comunitaria y nacional, debe observarse para sujetar o someter las mercancías objeto del comercio exterior, a cualquiera de los regímenes aduaneros previstos en la legislación.

**II. Régimen Aduanero y sus formalidades.** Conforme con la normativa 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.

Lo que debemos entender por régimen aduanero, es un tema que encontramos regulado tanto en el Código Aduanero Centroamericano (CAUCA II), como en la Ley General de Aduanas (LGA) y su Reglamento (RLGA).

En tal sentido, el CAUCA, al establecer las definiciones, en el artículo 4, señala que régimen aduanero, es el *“Tratamiento legal aplicable a las mercancías que se encuentran bajo potestad aduanera”*, o lo que es lo mismo, a mercancías que aún no se encuentran en libre circulación, toda vez, que como indica el mismo CAUCA, al no haber cumplido con todas las formalidades aduaneras y de otro carácter que sean necesarias, no se puede disponer libremente de ellas.

En términos más puntuales, el artículo 109 de la LGA, refiriéndose al mismo punto, indica que se entenderá 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.”*

En otras palabras, debemos entonces entender, que someter una mercancía a un régimen aduanero, significa escoger, optar o decidir lo que quiero 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.

Dentro de esa concepción, existen regímenes de carácter definitivo (importación y exportación), cuya principal característica es que permiten al consignatario de las mercancías un uso o consumo pleno y definitivo de ellas, dentro o fuera del país, una vez que hayan cumplido con todas las formalidades exigidas, y se encuentren en libre circulación, siendo que para todo efecto legal, dichas mercancías, pierden su condición de extranjeras y se reputan como nacionalizadas. Existen también regímenes de carácter temporal (, tránsito, depósito fiscal importación y exportación temporal entre otros) que, contrario a lo que sucede en los definitivos, las mercancías son sometidas por un plazo determinado y con una finalidad previamente dispuesta por la legislación, sin que puedan considerarse como mercancías en libre circulación, sino que siguen estando sujetas a control aduanero y en tal sentido existen limitaciones y regulaciones que deben observarse

mientras las mercancías permanezcan al amparo de este tipo de regímenes. Contempla además la legislación, alternativas o regímenes de fomento a la exportación, como zonas francas o las operaciones de perfeccionamiento o transformación a partir de cuales se obtienen productos finales.

Ahora bien, independientemente del régimen aduanero que escoja el interesado, existen en la legislación una serie de requisitos y formalidades, de acatamiento obligatorio a tales efectos. En tal sentido el artículo 83 de la LGA dispone:

*“Los procedimientos que establece este título son aplicables a todos los regímenes aduaneros, salvo disposición en contrario de esta ley. Por vía reglamentaria se dispondrán los demás requisitos, formalidades, condiciones y procedimientos obligatorios para cada régimen de conformidad con los fines del régimen jurídico aduanero y los objetivos del Servicio Nacional de Aduanas.”*

Así, desarrollando el contenido de tanto del CAUCA II como de la LGA y su Reglamento, nos encontramos entonces, que en esencia para someter las mercancías a un régimen debe observarse lo siguiente:

- 1. Presentación de una declaración aduanera.** En primer término y como requisito sine qua non, debe presentarse una declaración aduanera,<sup>1</sup> 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,

---

<sup>1</sup> 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 y mediante los formatos autorizados por la Dirección General de Aduanas...” Ver también el artículo 83 de la misma Ley. 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.”

actuando por medio de su agente aduanero<sup>2</sup>, 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. En tal sentido es inequívoco lo dispuesto por el párrafo 2 del artículo 86 que señala:

*“...Con la declaración se expresa libre y voluntariamente el régimen, al cual van ser sometidas las mercancías y se aceptan las obligaciones que el régimen impone...”*

Dicha declaración aduanera debe presentarse en el formulario o formato previamente establecido por la autoridad aduanera, consignando toda la información requerida en los mismos, y en los cuales existe un espacio determinado para indicar o declarar expresamente el régimen que se está escogiendo.<sup>3</sup>

- 2. Procedimiento aplicable.** Una vez completada y presentada la declaración aduanera ante la autoridad aduanera, la misma es sometida al procedimiento legal y reglamentariamente establecido para el despacho de las mercancías, que inicia con la aceptación de declaración aduanera, cuando se han cumplido las regulaciones pertinentes. Es importante hacer notar, la disposición contenida en el artículo 34, párrafo 3 del CAUCA, en el que en forma expresa indica que: *“... La declaración de mercancías aceptada por la Aduana **es definitiva** y servirá de base para determinar el aforo salvo en los casos previstos en este Código y la legislación Nacional...”* (el subrayado es nuestro).

---

<sup>2</sup> Sobre la obligatoriedad del agente aduanero y sus excepciones véanse los artículos 30 del CAUCA y 37 de la LGA

<sup>3</sup> Esta disposición la encontramos recogida en el artículo 31 y 32 del CAUCA, 87 de la LGA y 240 y 241 del RLGA.



Significa lo anterior, que en tesis de principio, una vez que la autoridad aduanera competente ha aceptado la declaración aduanera para el despacho de las mercancías bajo el régimen escogido por el consignatario, tal manifestación se considera definitiva, sin perjuicio de que ello no sea así, en los casos en que el Código y la legislación nacional así lo dispongan, excepciones éstas que analizaremos posteriormente.

Aceptada la declaración aduanera, inicia la etapa o procedimiento de verificación, en donde la autoridad aduanera, mediante la utilización de criterios selectivos y aleatorios, determina si realizará un acto inmediato de verificación, a efecto de comprobar los elementos determinantes de la obligación tributaria aduanera, o bien, si prescinde del control inmediato.

Finalmente cuando efectuada la verificación no se determinan diferencias entre la información declarada y lo comprobado, o cuando habiendo surgido diferencias, éstas se han subsanado y pagado en su caso, la totalidad de la obligación tributaria correspondiente, o rendido la garantía pertinente en los casos que así sea procedente, la autoridad aduanera, previo control del pago, autoriza el levante de las mercancías, es decir, su retiro del recinto aduanero, o como dice el CAUCA, es el *“Acto por el cual la Aduana permite a los interesados disponer de las mercancías que son objeto de un despacho”*.

### **III. Carácter definitivo de la declaración aduanera y casos de excepción.**

Según indicamos supra, en tesis de principio y según la normativa comunitaria, cuando la declaración aduanera ha sido aceptada, adquiere el carácter de definitiva, con las excepciones expresamente reguladas.

**Declaraciones provisionales.** Dentro de dichas excepciones encontramos aquellos casos en que la misma legislación da el carácter de provisional a la declaración presentada, por ejemplo, cuando se despachan mercancías a granel, (art. 336 RLGA), en los casos de exportaciones definitivas en que se prevé la declaración provisional que luego debe ser confirmada (art. 345 RLGA). Situación similar acontece en el caso del régimen de despacho industrial, en el que se otorga un plazo de 3 días para presentar la declaración definitiva. (art 124 y 125 LGA). En el mismo supuesto se encuentran las mercancías despachadas conforme los artículos 58 y 59 del CAUCA.

**Rectificación de la declaración.** Otra figura que se relaciona con este tema es la rectificación de la declaración aduanera, contemplada en el artículo 90 de la LGA, que permite *que “En cualquier momento que el declarante tenga razones para considerar que una declaración contiene información incorrecta o con omisiones, debe presentar de inmediato una solicitud de corrección, acompañada del comprobante de pago de los tributos si procede o la indicación de este. Presentar la corrección no impedirá que la autoridad aduanera ejercite las acciones de responsabilidad que correspondan.*

Respecto de esta figura es importante aclarar, que a diferencia de los casos indicados en el aparte anterior, no se trata de casos en los que se considera que la declaración efectuada sea provisional. No, por el contrario, se trata de supuestos donde la declaración presentada es definitiva, pero presenta alguna información que no es correcta u omitió indicar ciertos datos. En estos casos lo que se permite es su corrección, sin perjuicio de las acciones que correspondan. En consecuencia, debe quedar claro que lo que se permite bajo esta figura es la corrección o rectificación de los datos de una declaración a un régimen determinado y no el cambio del régimen en sí mismo, que sólo podría ser posible, en los casos expresamente establecidos, o bien cuando estemos ante el caso del desistimiento de la declaración regulado en los artículos 91 y 92 de la LGA.

**Desistimiento de la Declaración.** Expresamente prevé la legislación cuál es el supuesto en que puede desistirse del régimen declarado y optar por otro nuevo régimen aduanero, diferente del escogido, es decir, cuando se permite el cambio del régimen que es lo que el recurrente solicita en el caso concreto.

Resulta clara la disposición del artículo 91 sobre el tema:

*“El declarante podrá desistir de la declaración a un régimen, antes de la autorización del levante de las mercancías, cuando demuestre ante la autoridad aduanera la existencia de errores de hecho que hayan viciado su voluntad.*

*Una vez aceptado el desistimiento, la aduana otorgará un plazo de ocho días hábiles, para someter las mercancías a otro régimen. Transcurrido ese plazo, sin solicitar el cambio de régimen, las mercancías causarán abandono a favor del fisco...”*

Así las cosas, resulta a todas luces improcedente el cambio de régimen solicitado, so pretexto de que se trata de una corrección de la declaración, porque según dijimos no es posible por la vía de rectificación o corrección efectuar un cambio del régimen declarado, ni tampoco resulta aplicable en la especie la figura del desistimiento, pues evidentemente no se trata de un error de hecho que vició la voluntad del declarante, sino de un error y falta de la debida diligencia de la agencia de aduanas encargada del despacho, Además, de que tampoco estaríamos en el momento procesal oportuno, puesto que el desistimiento sólo procede antes del levante, siendo que la solicitud se presentó una vez que las mercancías habían sido despachadas. Que el criterio sostenido por este Tribunal, también fue aplicado en la sentencia N°97-2001, la que refiere a un caso similar al presente.

- IV. Análisis del Caso Concreto.** Indica la agencia recurrente, que en el caso concreto existe un cobro indebido generado por la incorrecta declaración del régimen aduanero al que se sometieron las mercancías objeto de la litis.

Estima este tribunal, que no lleva razón la accionante toda vez que la Aduana cobró correctamente los impuestos según el régimen aduanero que se declaró en su momento. Es decir, si lo declarado libremente fue el régimen de importación definitiva, mal hubiera hecho la Aduana si no cobra los impuestos correspondientes, sin que exista ningún enriquecimiento sin causa del Estado.

En efecto, si analizamos los elementos de hecho que constan en expediente, resulta claro en criterio de este Tribunal, que estamos ante una destinación definitiva de la mercancía, por lo siguiente:

- Si analizamos la factura comercial N°2328 emitida por el vendedor “R S (UK) “, adjunta a la declaración aduanera y que corre a folio 28 del expediente, (en donde consta al dorso la declaración bajo fé de juramento que debe hacer el importador conforme con lo dispuesto por el artículo 248 de la LGA, en el sentido de que el precio consignado en la factura es real y exacto), conjuntamente con la declaración del valor aduanero efectuada por el importador al momento del despacho, adjunta también a la declaración respectiva visible a folio 25 del expediente, es evidente que nos encontramos ante una compra venta pura y simple, sin que exista ninguna condición especial que haya sido declarada, e incluso según la manifestación del mismo importador se trata de una compra venta realizada en condiciones de libre competencia, según lo consignado en la casilla 11 de la respectiva declaración de valor.
- Por otra parte, debe señalarse que si bien a folio 29 corre un documento de fecha 15-2-99, en que el mismo importador “xx”, detalla en español la descripción de la mercancía amparada a la factura comercial N°02328, y en la que se indica textualmente que “Dicha mercadería entra como importación temporal.”, lo cierto es que según lo expuesto, el régimen aduanero al que se someterán las mercancías debe solicitarse a través del formulario legal y

reglamentariamente establecido al efecto, que lo es la declaración aduanera respectiva y en el presente caso, es claro para este Tribunal que en dicha declaración de fecha 18-2-99, se determina que la voluntad libre y manifiesta fue la de nacionalizar o despachar a consumo definitivo en el país las mercancías objeto del reclamo, no existiendo en expediente otros datos o elementos de juicio que lleven a este órgano de alzada a dudar de tal destinación.

- Nótese que incluso en el escrito de reclamo, en folio 4, la agencia indica que existe una nota N°RN-012-99 de 5-3-99 dirigida a la Aduana Santamaría en la que se solicita la autorización para importar temporalmente dicha mercancía, documento que no fue aportado como prueba al expediente, ni en original, copia o certificación, por lo que estamos sólo ante el dicho del interesado. En todo caso, de existir tal documento y aún cuando se hubiere aportado, lo cierto es que el mismo sería posterior al despacho de las mercancías, puesto que la declaración aduanera es de fecha 18-2-99 y según el dicho de la agencia, el documento es de 5-3-99, por lo que tampoco sería un elemento probatorio a favor de la pretensión de la agencia recurrente.
- Además el hecho de que, según el dicho del recurrente, posteriormente se haya sacado la mercancía del país, no da derecho a la devolución, toda vez que como mercancía en libre circulación, su dueño podía disponer de ella según su propio criterio, sin que estemos ante un supuesto de cobro indebido, toda vez que los impuestos que se cancelaron en su momento, fueron los debidos y que correspondían al régimen de importación definitiva solicitado, sin que estemos ante el supuesto de pago en exceso recogido en el artículo 62 de la Ley General de Aduanas. Debe también aclararse al recurrente que por no estar tampoco ante la figura del régimen devolutivo regulado en los artículos 190 y

191 de la misma ley, que permite el reintegro de los impuestos de importación cancelados por los envases, embalajes e insumos incorporados a productos de exportación, el hecho de que se haya devuelto o exportado la mercancía, no da derecho al reintegro de los impuestos de importación pagados. Por las razones expuestas, debe declararse sin lugar el reclamo interpuesto y confirmar lo actuado por el A Quo.

**POR TANTO**

Con base en las facultades otorgadas por el artículo 91 del CAUCA artículo 203, 204 y 205 de la Ley General de Aduanas, por mayoría este Tribunal resuelve: Se declara sin lugar el recurso. Se da por agotada la vía administrativa. Remítanse los antecedentes a la oficina de origen. Voto salvado Lic. Reyes Vargas quien resuelve sin lugar el recurso y da por agotada la vía administrativa.

Notifíquese

Loretta Rodríguez Muñoz  
Presidenta

Alejandra Céspedes Zamora

Luis Alb. Gómez Sánchez

Shirley Contreras Briceño

Dick Rafael Reyes Vargas

Elizabeth Barrantes Coto

Desiderio Soto Sequeira

**NOTA DEL LICENCIADO SOTO SEQUEIRA:**

Al no compartir los términos desarrollados en el considerando III de la sentencia 120-2001, respecto a la rectificación de declaraciones aduaneras hago la nota.

Además porque las restantes consideraciones son claras, suficientes y concordantes con la decisión del recurso que determina el por tanto.

Desiderio Soto Sequeira

**VOTO RESERVADO DEL LICENCIADO REYES VARGAS.** Primeramente hago notar que la diferencia con la mayoría, lo es esencialmente formal. En efecto, disiente el suscrito en primer lugar como ya lo he venido señalando en el entendimiento de cual es la resolución venida en alzada como en cuanto a la estructura misma que debe presentar la sentencia.

**I.- DE LA ESTRUCTURA.** Primeramente se omite señalar la naturaleza del procedimiento en el cual se dicta el acto venido en alzada. Tal identificación es de vital importancia para los efectos de la admisibilidad del recurso. En efecto, la Ley General de Aduanas al regular el recurso de apelación para ante el Tribunal Aduanero Nacional lo hace dentro de la fase recursiva del Procedimiento Ordinario.

Otra aspecto en cuanto a la estructura es el relacionado con el aparte de resultandos. Responde el mismo al de una resolución de primera instancia y, no como corresponde, al de una resolución de segunda instancia.

Se omite además en el aparte de considerandos el obligado aparte de los hechos probados, o de tener por validos el de las resoluciones previas, si hubiere tal declaratoria. Éste aparte resulta de gran importancia en tanto en él se hace el análisis y apreciación de los elementos probatorios, de manera que constituye el marco mismo que da cuerpo a las consideraciones y su omisión generalmente es causa de indefensión por incorrecta motivación (incorrecta apreciación de pruebas y hechos) .

Las anteriores consideraciones tienen su fundamento en los numerales 153 y siguientes del Código Procesal Civil de aplicación supletoria en virtud de ser la única normativa que regula la forma estructura y denominación de las

resoluciones y como señala la mayoría a la presente le denomina "SENTENCIA", de manera que se obliga al cumplimiento de lo establecido en tal regulación en especial el numeral 155.

**II.- ACTO RECURRIDO.** Conoce éste Tribunal de recurso de apelación contra la resolución número AS-DT-448-99 de agosto 10 de 1999 dictada por el Gerente de la Aduana Santamaría en **ORDINARIO DE REVISIÓN DE LA DETERMINACIÓN DE LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA ADUANERA.** Proceso incoado por M C A en su calidad de agente de Aduana del también agente de aduana la sociedad A, S.A..

A diferencia de la mayoría considero de vital importancia la identificación de la naturaleza y características del procedimiento como de las partes, en razón de que ello resulta imprescindible para el análisis en la verificación de la admisibilidad o no del recurso, validez o invalidez del procedimiento, procedencia o no de los recursos o excepciones.

**III.- SOBRE LAS ARGUMENTACIONES.** Concuera el suscrito con las argumentaciones de mayoría pero con la salvedad de que las mismas refieren a los regímenes voluntarios, más no a aquellos a que deben ser sometidas las mercancías por imperio de norma.

**IV.- EN CUANTO AL POR TANTO.** No comparte el suscrito la última frase del por tanto de mayoría, pues como lo he señalado reiteradamente, resuelve sobre aspectos administrativos que derivan necesariamente de la resolución del recurso lo que sí es competencia del Tribunal como colegio.

**DICK RAFAEL REYES VARGAS**