MH-DGA-APC-GER-RES-0494-2025

Aduana Paso Canoas, Corredores, Puntarenas. A las quince horas con cincuenta y seis minutos del día treinta de junio de dos mil veinticinco. Esta Aduana dicta acto final del procedimiento administrativo sancionatorio tendiente a la investigación de la presunta comisión de una infracción tributaria aduanera de conformidad con el artículo 242 bis de la Ley General de Aduanas (en adelante LGA), iniciado mediante la resolución N° MH-DGA-APC-GER-RES-0327-2024 de las 15:54 horas del 05/07/2024, contra el señor Ricardo Sebastián Acevedo Espinoza, nacional de Nicaragua, documento de identidad de su país C01553381.

RESULTANDO

I. Mediante actas de inspección N° 38259 y decomiso N° 9833, ambas de fecha 15/10/2018, de la Policía de Control Fiscal del Ministerio de Hacienda (en adelante PCF) e informe de la Fuerza Pública N° 0102256-18 de fecha 15/10/2018, pone en conocimiento a esta Aduana, del decomiso, preventivo, ejecutado al señor Ricardo Sebastián Acevedo Espinoza, nacional de Nicaragua, documento de identidad de su país C01553381, de la siguiente mercancía: 05 pares de tenis para mujer, marca Reebok; 05 pares de tenis para hombre, marca Adidas, modelo Samba; 09 pares de tenis para hombre, marca Adidas, modelo ZX500 Air; 17 pares de tenis para hombre, marca Adidas, modelo Samoa; 17 pares de tenis para hombre, marca Nike, modelo Air; 12 pares de tenis para hombre, marca Nike. Modelo Air Max; y 01 par de tenis para hombre, marca Under Armour Charged Cushionins. Por cuanto no portaba documento que amparara el ingreso lícito a territorio nacional, el respectivo pago de impuestos o su compra en Costa Rica mediante factura autorizada. Todo lo anterior como parte de la labor de control realizada en la vía pública, en el Barrio El Relleno, frente al antiguo bar El Potro, San Isidro del General, Perez Zeledon, San José. (folios 5 al 8 y 12 al 15)

II. Que la mercancía se encuentra custodiada en el Almacén Fiscal del Pacifico ALFIPAC, S.A, cédula jurídica número 3-101-237863, código A-159, con el movimiento de inventario N° 7392-2018. (folios 17 y 18)

III. De conformidad con la valoración de la mercancía, realizada mediante el oficio N° APC-DN-208-2021, de fecha 14/06/2021, se determinó un valor

aduanero por la suma de $1.750.93 (mil setecientos cincuenta dólares con noventa y tres centavos), que convertidos en moneda nacional al tipo de cambio del momento de cometer la presunta infracción, que es el momento del decomiso preventivo, sea el 15/10/2018, de acuerdo con el tipo de cambio por dólar a razón de ¢597.15 (quinientos noventa y siete colones con quince céntimos) por dólar, correspondería al monto en colones de ¢1.045.566.25 (un millón cuarenta y cinco mil quinientos sesenta y seis colones con veinticinco céntimos). (ver folios 25 al 81)

IV. Mediante resolución N° MH-DGA-APC-GER-RES-0327-2024 de las 15:54 horas del 05/07/2024, la Aduana de Paso Canoas inicia procedimiento sancionatorio por la presunta comisión de la infracción tributaria aduanera establecida en el artículo 242 bis de la LGA, sancionable con una multa equivalente al valor aduanero de las mercancías, contra el señor Ricardo Sebastián Acevedo Espinoza, nacional de Nicaragua, documento de identidad de su país C01553381, por considerar que violó el régimen jurídico aduanero al transportar mercancía en territorio nacional, la cual no había cumplido con los requisitos reguladores del ingreso y sin haber cancelado los tributos, mercancía que fuera decomisado por oficiales de la PCF al amparo del acta de decomiso N° 9833 de fecha 15/10/2018. (ver folios 14 y 15) Resolución que fue debidamente notificada el día 30/08/2024, en la página web del *Ministerio de Hacienda – Documentos de Interés – Servicio Nacional de Aduanas – Notificacion de Procedimientos Ordinarios y/o Sancionatorios (Art. 194 de la Ley General de Aduanas – Aduana Paso Canoas*, otorgándosele la oportunidad procesal para que presentara los correspondientes alegatos y pruebas pertinentes en descargo de los hechos señalados de conformidad con el principio constitucional de derecho a la defensa. (folios 90 al 98)

V. Que hasta la fecha el interesado no interpuso alegatos contra la resolución N° MH-DGA-APC-GER-RES-0327-2024 de las 15:54 horas del 05/07/2024, ni se ha apersonado al proceso.

VI. En el presente caso se han respetado los términos y prescripciones de ley.

CONSIDERANDO

I. Sobre la competencia del Gerente y el Subgerente para la emisión de actos administrativos. Que de acuerdo con los artículos 6 y 8 del Código Aduanero

Uniforme Centroamericano IV (en adelante CAUCA), 13, 24 de la LGA y los artículos 34 y 35 del Reglamento a la Ley General de Aduanas (en adelante RLGA) N° 25270-H del 14/06/1996, publicado en La Gaceta N° 123 del 28/06/1996 (mediante artículo 597 del RLGA aprobado mediante decreto ejecutivo N° 44051 del 18/05/2023, se ordenó derogar el presente decreto ejecutivo, excepto sus títulos II y III), se encuentra la estructura para el servicio nacional de aduanas, así como la competencia de la Gerencia y Sugerencia en las Aduanas, normativa que indica que las aduanas son las unidades técnico administrativas con competencia territorial, siendo una de sus atribuciones exigir y comprobar los elementos que determinen la obligación tributaria aduanera e iniciar los procedimientos administrativos y atender las gestiones que puedan derivarse de la entrada, permanencia y salida de las mercancías al territorio aduanero nacional.

II. Es función de la autoridad aduanera imponer sanciones administrativas y tributarias aduaneras, cuando así le corresponda. Atribución que se completa con lo dispuesto por los artículos 122 al 126 del CAUCA, 230 y 231 de la LGA, en donde se establece el concepto de infracción señalado que constituye infracción administrativa o tributaria aduanera, toda acción u omisión que contravenga o vulnere las disposiciones del régimen jurídico aduanero, sin que califique como delito. Dichas infracciones son sancionables, en vía administrativa, por la autoridad aduanera que conozca el respectivo procedimiento administrativo.

Que según establece el artículo 60 del CAUCA, 2 y 79 de la LGA y 156 del RLGA, es obligación básica al ingresar o salir del país presentar ante las aduanas nacionales toda mercancía y vehículos.

III. **Objeto de la litis:** Determina la imposición por parte de esta Aduana de una multa equivalente al valor aduanero de las mercancías, al señor Ricardo Sebastián Acevedo Espinoza, nacional de Nicaragua, documento de identidad de su país CO1553381, por considerarse que incurrió en la infracción tributaria aduanera establecida en el artículo 242 bis de la LGA, por violación del régimen jurídico aduanero al transportar en territorio nacional la mercancía descrita en el Resultando Primero de la presente Resolución, sin cumplir con los requisitos reguladores del ingreso y no haberla sometido en forma inmediata al control aduanero, mercancía que fuera posteriormente decomisado por oficiales de la PCF en la vía pública, en el Barrio El Relleno, frente al antiguo bar El Potro, San Isidro del General, Perez Zeledon, San José, el cual se ubica a más de 190 (ciento

noventa) kilómetros de la Aduana de Paso Canoas, amparando el decomiso en el acta N° 9833 de fecha 15/10/2018.

IV. Hechos Probados. Que se tienen por demostrados para la resolución del fondo de la presente gestión:

1. Mediante actas de inspección N° 38259 y decomiso N° 9833, ambas de fecha 15/10/2018, de la PCF y FP se decomisó al señor Ricardo Sebastián Acevedo Espinoza, nacional de Nicaragua, documento de identidad de su país C01553381, la mercancía descrita en el Resultando Primero de la presente Resolución por cuanto no portaba documento que amparara el ingreso lícito a territorio nacional, el respectivo pago de impuestos o su compra en Costa Rica mediante factura autorizada. Todo lo anterior como parte de la labor de control realizada en la vía pública, en el Barrio El Relleno, frente al antiguo bar El Potro, San Isidro del General, Perez Zeledon, San José. (folios 5 al 8 y 12 al 15)

2. Que la mercancía se encuentra custodiada en el Almacén Fiscal del Pacifico ALFIPAC, S.A, cédula jurídica número 3-101-237863, código A-159, con el movimiento de inventario N° 7392-2018. (folios 17 y 18)

3. Mediante resolución N° MH-DGA-APC-GER-RES-0327-2024 de las 15:54 horas del 05/07/2024, se inició procedimiento administrativo sancionatorio contra el señor Ricardo Sebastián Acevedo Espinoza, nacional de Nicaragua, documento de identidad de su país C01553381, por la presunta comisión de una Infracción Administrativa Aduanera de conformidad con el **artículo 242 bis** de la LGA, la cual fue debidamente notificada el día fue debidamente notificada el día 30/08/2024, en la página web del *Ministerio de Hacienda – Documentos de Interés – Servicio Nacional de Aduanas – Notificacion de Procedimientos Ordinarios y/o Sancionatorios (Art. 194 de la Ley General de Aduanas – Aduana Paso Canoas*. (folios 90 al 98)

V. Hechos no probados. No se tiene como no probado ningún hecho de relevancia para la resolución del asunto.

VI. Sobre el ejercicio de la Potestad Sancionatoria de la Administración: Como análisis previo, debemos tener presente que en el caso no sólo debe analizarse la norma sancionatoria como tal, a fin de determinar si la especie fáctica que conoce esta Aduana, encuadra dentro de la norma que se pretende aplicar, sino que

también es esencial realizar el examen de las actuaciones administrativas, desde el punto de vista del respeto de los derechos constitucionales y legales del afectado, pues estamos ante una manifestación directa del ejercicio de la Potestad sancionadora de la Administración, la cual puede definirse como *"una potestad de signo auténticamente represivo, que se ejercita a partir de una vulneración o perturbación de reglas preestablecidas"*[1].

En relación con este tema, actualmente es generalizado el criterio y así lo ha reiterado el Tribunal Aduanero Nacional desde su creación, que en el ámbito del Derecho Sancionador Administrativo, resultan aplicables los principios del Derecho Penal, con algunos matices, en la medida de que en ambos casos se trata de la afectación de la esfera de libertad de los administrados en razón del proceder del Poder Público, de tal suerte que la validez de las sanciones administrativas está condicionada a que hayan sido impuestas por una autoridad imparcial y que el procedimiento para su aplicación haya respetado el derecho de defensa del administrado –debido proceso–, además de los principios de legalidad, irretroactividad, *non bis in idem*, entre otros, que resultan igualmente aplicables al Derecho Administrativo Sancionatorio. Al respecto señala Alejandro Nieto que "*Esta potestad de la Administración para imponer sanciones se justifica en el "ius puniendi único del Estado",* el cual es una de sus manifestaciones. [2]

En consecuencia y por extensión, las garantías y principios del Derecho Penal deben aplicarse en el ámbito del Derecho Administrativo Sancionador, aunque con ciertos matices.[3]

Así, la Sala Constitucional ha insistido en que *"la tendencia inequívoca de este Tribunal ha sido pronunciarse a favor de la aplicación, aunque ciertamente con*

---

[1] CANO CAMPOS (Tomás). Derecho Administrativo Sancionador, Revista Española de Derecho Constitucional, Madrid, Nº 43, enero–abril de 1995, p.339. "[1] Citado por la PGR, en dictamen C–310

[2] *NIETO GARCIA (Alejandro). Derecho Administrativo Sancionador. Madrid, Editorial TECNOS, 2da Edición, 1994, p.22. En igual sentido, véase, entre otros, el Voto Nº 8193–2000 de las 15:05 hrs. del 13 de setiembre del 2000, de la Sala Constitucional de la Corte Suprema de Justicia).*

[3] *Ver en ese sentido, entre otros muchos: NIETO GARCIA (Alejandro). op. cit., p.24, 80 y 86; CARRETERO PEREZ (Adolfo) y CARRETERO SANCHEZ (Adolfo). Derecho Administrativo Sancionador, Madrid, Editoriales de Derecho reunidas (EDERSA), 2da. Edición, 1995, pp. 101, 112 y 113; GARCÍA ENTERRÍA (Eduardo) y FERNANDEZ (Tomás –Ramón). Curso de Derecho Administrativo, Madrid, Editorial Civitas, sétima edición, T.II, 1993, p. 166 y 167; SUAY RINCON (José), El Derecho Administrativo Sancionador: Perspectivas de Reforma. Revista de Administración Pública, Madrid, Nº109, enero–abril de 1986, p. 204; JIMENEZ MEZA (Manrique), Justicia Constitucional y Administrativa, San José, Imprenta Litográfica el Mundo Gráfico, 1997, p. 54. RORÍGUEZ VINDAS, (Ramón Luis). Temas de Derecho Financiero y Tributario. Editorial Jurídica, San José, 1999, p. 188 y ss.*

variaciones, de los principios rectores del orden penal al derecho administrativo sancionador, de manera que resultan de aplicación a las infracciones administrativas mutatis mutandis *los principios de legalidad, tipicidad y culpabilidad propios de los delitos"* (Voto N° 08193-2000 del 13 de setiembre del 2000).

Dicha postura ha calado hondamente en la doctrina administrativa nacional, aun cuando tal construcción dogmática no encuentre sustento expreso en norma alguna de nuestro ordenamiento positivo[4],como si ocurre en España, en donde su Constitución no ha excluido la existencia de una potestad sancionadora de la Administración, sino que lejos de ello, la ha admitido en el artículo 25.1.[5]

En nuestro caso, como dijimos, se incluyen, dentro del ámbito sancionador administrativo, las garantías y principios del Derecho Penal, luego de una ardua hermenéutica jurídica. De ahí, que nuestro Derecho Administrativo Sancionador esté integrado por normas de Derecho Administrativo y por principios matizados del *"ius puniendi general del Estado"*, representado por antonomasia por el Derecho Penal.

Ahora bien, entre los principios del Derecho Penal aplicables al Derecho Administrativo Sancionador tenemos el de **legalidad**, el de **tipicidad**, el de **culpabilidad** y el de **proporcionalidad** de las sanciones.

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.

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

[4] *CHIRINO SANCHEZ (Alfredo). Las Contravenciones y el Ámbito Sancionatorio del Derecho Penal, Jurisprudencia crítica, San José, ILANUD, 1989, p. 60, y TULIO ZELEDÓN (Marco). Digesto Constitucional de Costa Rica, San José, Colegio de Abogados, 1946, p.317.*

[5] "*Nadie puede ser condenado o sancionado por acciones u omisiones que en el momento de producirse no constituyan delito, falta o infracción administrativa".*

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).

El principio de culpabilidad, por su parte, 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).

Por último, el **principio de proporcionalidad** de las sanciones deriva del ya conocido "*principio de proporcionalidad de las penas*" formulado en los orígenes modernos del Derecho Penal. Este principio se traduce en la garantía que debe existir de que la sanción que se aplique sea proporcional a la infracción cometida. Este principio ha sido calificado por el Tribunal Supremo de España como "*principio propio del Estado de Derecho*".

Estos principios se reflejan necesariamente en el régimen de las sanciones e infracciones. El establecimiento de una determinada sanción respecto de una infracción administrativa se encuentra, entonces, enmarcado bajo el principio básico de "*proporcionalidad de las sanciones*", según el cual la sanción debe corresponder de forma plena al ilícito administrativo. La sanción impuesta debe constituir una medida estrictamente necesaria para alcanzar el objetivo buscado. (Corte de Justicia de la Comunidad Europea 20 febrero 1979, SA Buitoni c/Forma, aff. 122-78, citado por J.F. MILLET: "L'appréciation par le juge administratif des principes du droit communautaire, note sous CAA Nantes, 29 décembre 2000, S. A. Périmedical), p. 273, AJDA, mars 2001, p 273). Por ende, no sólo es necesaria la previa tipificación legislativa de la infracción y la sanción aplicable, sino la posterior adecuación de la referida sanción al caso específico, lo que requiere la valoración de la culpabilidad del infractor, así como la de la gravedad de los hechos y, en algunos casos, hasta la de la personalidad o capacidad económica del partícipe. Y la valoración de todos estos aspectos únicamente es

posible frente a las circunstancias del caso concreto que, al fin y al cabo, serán las que determinen la específica sanción a imponer..." [6]

Dentro del marco expuesto, analicemos entonces el fondo del caso, para determinar si en el presente se puede imponer la sanción, y si resulta en consecuencia procedente, la multa a imponer.

VII. Sobre el caso concreto: De conformidad con los hechos probados en el expediente, esta Aduana inicia un procedimiento sancionatorio contra el señor Ricardo Sebastián Acevedo Espinoza, nacional de Nicaragua, documento de identidad de su país C01553381 por supuestamente haber vulnerado el régimen jurídico aduanero, en tanto se demuestra en expediente que transporta en Costa Rica mercancía adquirida en el extranjero, incumpliendo con su deber de presentar la misma ante la Aduana para tramitar la nacionalización y pago de tributos y no es sino gracias a la acción tomada por los oficiales de la FP y PCF, que se decomisa la mercancía y se ponen a la orden de la Aduana de Paso Canoas. Por tal actuación, la sanción se fundamenta en el artículo 242 bis de la LGA, que disponía:

"Artículo 242 bis.-Otra infracción administrativa. *Constituirá infracción tributaria aduanera y serán sancionadas con una multa equivalente al valor aduanero de las mercancías, las conductas establecidas en el artículo 211 de esta ley, siempre que el valor aduanero de las mercancías no supere los cinco mil pesos centroamericanos o su equivalente en moneda nacional, aunque con ello no cause perjuicio fiscal y no configure las modalidades de contrabando fraccionado o defraudación fiscal fraccionada."*

Artículo que fue reformado por el artículo 2° numeral 44) de la ley N° 10271 del 22/06/2022, tal como se trascribe, para lo que interesa:

"Artículo 242 bis. *– Constituirá infracción tributaria aduanera y serán sancionadas con una multa equivalente al valor aduanero de las mercancías, las conductas establecidas en el artículo 211 de esta ley, salvo lo dispuesto en el inciso g), siempre que el valor aduanero de las mercancías no supere los cinco mil pesos centroamericanos o su equivalente en moneda nacional, aunque con ello no cause perjuicio fiscal y no configure las modalidades de contrabando fraccionado..."*.

[6] Dictamen C-222-2001 de la P.G.R.

Sobre el valor del peso centroamericano: Siendo menester señalar, que dado que la sanción que se pretende imponer al señor Ricardo Sebastián Acevedo Espinoza, nacional de Nicaragua, documento de identidad de su país C01553381, tal y como ya se señaló es una multa fijada en pesos centroamericanos o su equivalente en moneda nacional es importante tener presente la referencia que hace la normativa centroamericana y nacional sobre la citada equivalencia de los pesos centroamericanos.

Al efecto, debe indicarse que mediante Ley N° 6986 del 03/05/1985, se aprueba en nuestro país el Convenio sobre el Régimen Arancelario y Aduanero Centroamericano. En lo que interesa, el artículo 20 dispone:

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

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

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

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

*"**Artículo 42.**- Se establece el Peso Centroamericano como unidad de cuenta regional, cuyo valor equivale a **un dólar de los Estados Unidos de América.***
El Consejo, con consenso de sus miembros, podrá modificar la unidad de cuenta regional, su uso, denominación, valor y relación con cualquier divisa, combinación de monedas o unidad de cuenta internacional." (El resaltado no es del original)

Aclarado que el valor del Peso Centroamericano equivale a un dólar de los Estados Unidos de Centroamérica, en el caso concreto, a efecto de determinar la equivalencia de la posible sanción en colones, consistiría en la aplicación del tipo de cambio vigente al momento del decomiso preventivo de las mercancías.

Sobre el hecho generador: Ahora, tenemos que la fecha del decomiso de la mercancía fue el día 15/10/2018, tendríamos que dicha fecha es la que se utiliza como la fecha del hecho generador, esto de conformidad a lo establecido en el artículo 55 inciso c) punto 2 de la LGA que en lo que interesa reza:

"*El hecho generador de la obligación tributaria aduanera es el presupuesto estipulado en la ley para establecer el tributo y su realización origina el nacimiento de la obligación. Ese hecho se constituye:*

***a)** Al aceptar la declaración aduanera, en los regímenes de importación o exportación definitiva y sus modalidades.*

***b)** En el momento en que las mercancías causen abandono tácito y/o al aceptar su abandono voluntario.*

***c)** En la fecha:*

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

***2.** del decomiso preventivo, cuando se desconozca la fecha de comisión, o*

***3.** del descubrimiento del delito penal aduanero, si no se puede determinar ninguna de las anteriores..."* (el subrayado es nuestro.

Por lo anterior, el tipo de cambio de venta del dólar estadounidenses que se aplica para determinar el valor aduanero de la mercancía de marras en dólares y en colones es de ¢597.15 (quinientos noventa y siete colones con quince céntimos)

por cada dólar estadounidenses y corresponde al de referencia dado por el Banco Central de Costa Rica (información que puede obtenerse en la página web www.bccr.fi.cr) conforme la fecha del hecho generado (15/10/2018) para la mercancía en cuestión, según lo establecido en el artículo 55 inciso c) punto 2 de la LGA.

Analicemos la norma y lo actuado considerando lo desarrollado hasta este momento:

- En este caso no existe quebranto del **principio de legalidad** en la medida de que es la ley la que establece la norma sancionadora.

- 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 cuál 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).

Si revisamos la norma, resulta claro que respecto al 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. Así las cosas, no existe duda de que el señor Ricardo Sebastián Acevedo Espinoza, nacional de Nicaragua, documento de identidad de su país C01553381, es la persona responsable de transportar mercancía que no se presentó ante la Aduana, en consecuencia es quién vulneró el control y consecuentemente el régimen jurídico aduanero, toda vez que la normativa aduanera claramente señala que "*El ingreso o salida de personas, mercancías y medios de transporte del territorio aduanero, deberá efectuarse por los lugares y en los horarios habilitados, debiendo presentarse ante*

la Autoridad Aduanera competente y cumplir las medidas de control vigentes." (artículo 60 del CAUCA) (El subrayado no es parte del original).

En igual sentido tenemos los artículos 2 y 79 de la LGA que rezan:

"***Artículo 2.- Alcance territorial.*** *El territorio aduanero es el ámbito terrestre, acuático y aéreo en los cuales el Estado de Costa Rica ejerce la soberanía completa y exclusiva.*

Podrán ejercerse controles aduaneros especiales en la zona en que el Estado ejerce jurisdicción especial, de conformidad con el artículo 6 de la Constitución Política y los principios del derecho internacional.

Los vehículos, las unidades de transporte y las mercancías que ingresen o salgan del territorio aduanero nacional, estarán sujetos a medidas de control propias del Servicio Nacional de Aduanas y a las disposiciones establecidas en esta ley y sus reglamentos. Asimismo, las personas que crucen la frontera aduanera, con mercancías o sin ellas o quienes las conduzcan a través de ella, estarán sujetas a las disposiciones del régimen jurídico aduanero." (el subrayado es nuestro)

"**Artículo79.- Ingreso o salida de personas, mercancías, vehículos y unidades de transporte.** El ingreso, el arribo o la salida de personas, mercancías, vehículos y unidades de transporte del territorio nacional debe realizarse por los lugares, las rutas y los horarios habilitados. *Las personas, sus mercancías, vehículos y unidades de transporte deberán presentarse ante la aduana correspondiente cuando ingresen en territorio nacional, inmediatamente o en la oportunidad en que corresponda ejercer el control aduanero*..." (El subrayado no es parte del original).

Descripción de la Conducta–Verbo Activo: Desglosemos la norma para determinar cuáles son las conductas que el legislador, estableció como constitutivas de infracción:

- Lo que debe considerarse en estricto sentido una infracción tributaria; y

- Lo regulado respecto a la penalidad de aquellas situaciones o supuestos que en principio constituyan delitos conformes con el numeral 211, y que debido a ello debe necesariamente demostrarse la intencionalidad del sujeto, pero que el valor aduanero no supere los cinco mil pesos centroamericanos, en

cuyo caso se consideran infracciones tributarias, para efectos de sancionarlas en sede administrativa.

Partiendo de ello, tenemos que al caso le resulta aplicable el 242 bis de la LGA, ya que de conformidad con los hechos probados en expediente la conducta desplegada por el señor Ricardo Sebastián Acevedo Espinoza, nacional de Nicaragua, documento de identidad de su país CO1553381, fue la de eludir el control aduanero y pudo ser constitutiva de un posible delito de contrabando sancionable en sede penal, salvo por que no cumplieron con el presupuesto del tipo de que las mercancías superen los cinco mil pesos centroamericanos, toda vez que no presento las mercancías ante la aduana respectiva y por la intervención oportuna de los oficiales de la PCF, interceptan al administrado con la mercancía de marras en la vía pública, en el Barrio El Relleno, frente al antiguo bar El Potro, San Isidro del General, Perez Zeledon, San José (había sobrepasado más de 190 (ciento noventa) kilómetros la aduana de ingreso más cercana) y proceden al decomiso. Sin embargo, debido a la cuantía, el propio legislador lo sanciona como una infracción tributaria aduanera aplicable en sede administrativa.

El artículo 242 bis señalaba:

"Constituirá infracción tributaria aduanera y serán sancionadas con una multa equivalente al valor aduanero de las mercancías, las conductas establecidas en el artículo 211 de esta ley, siempre que el valor aduanero de las mercancías no supere los cinco mil pesos centroamericanos o su equivalente en moneda nacional, aunque con ello no cause perjuicio fiscal y no configure las modalidades de contrabando fraccionado o defraudación fiscal fraccionada."

Dicho artículo en la actualidad reza:

"Constituirá infracción tributaria aduanera y serán sancionadas con una multa equivalente al valor aduanero de las mercancías, las conductas establecidas en el artículo 211 de esta ley, salvo lo dispuesto en el inciso g), siempre que el valor aduanero de las mercancías no supere los cinco mil pesos centroamericanos o su equivalente en moneda nacional, aunque con ello no cause perjuicio fiscal y no configure las modalidades de contrabando fraccionado..."

Así, tenemos:

- La norma hace alusión al artículo 211, referido al delito de contrabando.

- Debido a la cuantía, es decir, que el valor aduanero de la mercancía no supere los cinco mil pesos centroamericanos, la conducta no se encuentra penalizada en esa sede, pero sí constituye una infracción tributaria aduanera, sancionable a nivel administrativo.

- Que en cuyo caso se le aplicará una multa equivalente al valor aduanero de las mercancías.

Para el caso, la conducta desplegada por el señor Ricardo Sebastián Acevedo Espinoza, nacional de Nicaragua, documento de identidad de su país C01553381, corresponde al artículo 211 de la LGA que a la letra indicaba:

*"**Artículo 211.-Contrabando.** Será sancionado con una multa de dos veces el monto del valor aduanero de las mercancías objeto de contrabando y con pena de prisión de tres a cinco años, cuando el valor aduanero de la mercancía exceda los cinco mil pesos centroamericanos, aunque con ello no cause perjuicio fiscal, quien:*

***a)** Introduzca o extraiga, del territorio nacional, mercancía de cualquier clase, valor, origen o procedencia, eludiendo el control aduanero.*

***b)** Transporte, almacene, adquiera, venda, done, oculte, use, dé o reciba en depósito, destruya o transforme, mercancía de cualquier clase, valor, origen o procedencia introducida al país, eludiendo el control aduanero.*

***c)** Entregue, extraiga o facilite la extracción de mercancías del depósito aduanero, de los estacionamientos transitorios o de las zonas portuarias o primarias, sin que medie autorización de la autoridad aduanera.*

***d)** Desvíe de su destino final mercancías que sean movilizadas en tránsito por el territorio nacional para su introducción al mercado nacional, sin que medie autorización de la autoridad aduanera.*

***e)** Sustituya mercancías de las unidades de transporte.*

El valor aduanero de las mercancías será fijado en sede judicial mediante la determinación que realice la autoridad aduanera, o bien, mediante estimación pericial. Adicionalmente, la autoridad aduanera informará el monto de los tributos adeudados y sus intereses en los términos del artículo 227 de esta ley, referente al tratamiento del monto de los tributos evadidos.". (El resaltado no es del texto)

Artículo 211 que fue reformado por el artículo 2° numeral 44) de la ley N° 10271 del 22/06/2022, quedando el mismo:

*"**Artículo 211.- Contrabando.** Será sancionado con una pena de prisión de tres a cinco años y una multa de tres veces el monto del valor aduanero de las mercancías objeto de contrabando, siempre que el valor aduanero de las mercancías exceda los cinco mil pesos centroamericanos, aunque con ello no cause perjuicio fiscal, quien:*

***a)** Introduzca o extraiga del territorio nacional, mercancía de cualquier clase, valor, origen o procedencia, eludiendo el control aduanero.*

***b)** Transporte, almacene, adquiera, venda, done, oculte, use, dé o reciba en depósito, destruya o transforme, mercancía de cualquier clase, valor, origen o procedencia introducida al país, eludiendo el control aduanero.*

***c)** Entregue, extraiga o facilite la entrega o extracción de mercancías, sujetas a control aduanero, de las zonas portuarias o primarias, de los recintos o las instalaciones de los receptores autorizados o habilitados legalmente para recibirlas y custodiarlas, entre ellas; depositarios aduaneros, depósito temporal, zonas francas, incluyendo los servicios de logística integral, perfeccionamiento activo, operadores económicos autorizados, estacionamientos transitorios, despacho domiciliario industrial y comercial, sin que medie autorización de la autoridad aduanera.*

***d)** No entregue las mercancías que sean movilizadas en tránsito por el territorio nacional, en el lugar autorizado por la autoridad aduanera, sin que medie una justificación legal.*

***e)** Sustituya mercancías objeto de control aduanero de las unidades de transporte, sin que medie autorización de la autoridad aduanera.*

f) Mantenga en inventario para la venta, distribución o comercialización, mercancías extranjeras, en su local, establecimiento o negocio comercial, sin contar con los documentos aduaneros correspondientes para su introducción al territorio nacional, o el documento idóneo legal que demuestre su adquisición en el mercado local.

Será sancionado con una pena de prisión de tres a cinco años y una multa de cuatro veces los tributos dejados de percibir más sus intereses, siempre que el monto de los tributos dejados de percibir exceda los cinco mil pesos centroamericanos quien:

g) Eluda o evada, total o parcialmente, el pago de los tributos, por acción u omisión, valiéndose de astucia, engaño o ardid, de simulación de hechos falsos o de deformación u ocultamiento de hechos verdaderos, utilizados para obtener un beneficio patrimonial para sí o para un tercero.

El valor aduanero de las mercancías o el monto de los tributos dejados de percibir será fijado en sede judicial mediante la determinación que realice la autoridad aduanera, de acuerdo con lo establecido en el artículo 227 de esta ley, o bien, mediante estimación pericial.

Para las multas establecidas en este artículo, no será aplicable lo dispuesto en el artículo 233 de esta ley." (el subrayado es nuestro)

El tipo penal del inciso b) del artículo 211, básicamente establece:

- Transporte en territorio nacional mercancías de cualquier clase, valor, origen o procedencia.

- Introducida al país evadiendo el ejercicio del control aduanero, aun cuando no cause perjuicio fiscal.

De manera que de acuerdo con los elementos del **tipo** y los **hechos** que se tiene por demostrados en expediente, en el caso concreto, se cometió una infracción por

que se transporta en territorio nacional una mercancía que no se sometió al ejercicio del control aduanero, al omitir presentar la misma ante la autoridad correspondiente. Hecho que se demuestra cuando los oficiales de la FP y PCF interceptan la mercancía en la vía pública, en el Barrio El Relleno, frente al antiguo bar El Potro, San Isidro del General, Perez Zeledon, San José, o sea, cuando había sobrepasado en aproximadamente 190 (ciento noventa) kilómetros la aduana fronteriza más cercana (Paso Canoas) y se deja constancia de ello mediante el acta de decomiso N° 9833 de fecha 15/10/2018, según consta en el hecho probado 1.

De lo anterior se desprende, que estamos ante una omisión del señor Ricardo Sebastián Acevedo Espinoza, nacional de Nicaragua, documento de identidad de su país C01553381 que viola el control aduanero y con ello se quebrantó el régimen jurídico aduanero, toda vez que tenía la obligación de presentar la mercancía ante la Aduana ya que la misma fue adquirida en el extranjero, siendo en la especie aplicables los presupuestos del artículo 242 bis de la LGA, ya que tal omisión contiene en principio los elementos de la figura de contrabando, pero que en razón de la cuantía y de conformidad con la norma de estudio este tipo de conducta se deberán sancionar como una infracción tributaria, aplicando una multa consistente en el valor aduanero de la mercancía en cuestión.

Así las cosas, se vulneró el control aduanero, hecho que consumó en el momento mismo en que ingreso y transportaba la mercancía de marra en territorio costarricense, omitiendo su presentación ante la Aduana de Paso Canoas. En este sentido no cabe duda de que con tal accionar se vulnera el ejercicio del control aduanero y consecuentemente el pago de los tributos, aunque ello no es indispensable de conformidad con los requisitos del tipo, tal y como se señaló. Sin embargo, al haberle decomisado la mercancía los oficiales de la FP y PCF, esta sede aduanera se vio obligada determinar el valor aduanero y los impuestos de importación dejados de pagar, mediante el dictamen N° APC-DN-208-2021, de fecha 14/06/2021, determinando que el valor en aduanas de la mercancía es de $1.750.93 (mil setecientos cincuenta dólares con noventa y tres centavos), equivalentes en colones ¢1.045.566.25 (un millón cuarenta y cinco mil quinientos sesenta y seis colones con veinticinco céntimos), utilizando un tipo de cambio del colón respecto del dólar de ¢597.15 (quinientos noventa y siete colones con quince céntimos).

Sanción: Respecto al tema de la pena o sanción que se pretende imponer con base en el artículo 242 bis de la LGA, resulta claro que el legislador en forma expresa sancionó con multa equivalente al valor en aduana de las mercancías, los casos comprendidos en el artículo 211 de esta Ley, en los cuales el valor aduanero de las mismas no supere los cinco mil pesos centroamericanos, o su equivalente en moneda nacional.

Principio de Culpabilidad: Resta por analizar si en la especie puede demostrarse que la actuación del señor Ricardo Sebastián Acevedo Espinoza, nacional de Nicaragua, documento de identidad de su país C01553381 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 ha de imputar la conducta.

Descartamos ya la existencia del dolo o la intencionalidad en la acción anómala del señor Ricardo Sebastián Acevedo Espinoza, nacional de Nicaragua, documento de identidad de su país C01553381, 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 la LGA en su artículo 231 bis indica:

"Las infracciones administrativas y tributarias aduaneras 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 los deberes tributarios aduaneros".

En igual 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 2° de la Ley N°7900 de 03/08/1999)

Así considera esta Gerencia que la infracción en el presente caso se puede imputar a título de culpa, en el tanto no es aceptable que el administrado sabiendo que había adquirido mercancía en territorio extranjero, transportara la misma en suelo nacional, sin más trámite, cuando es clara la legislación en el sentido de que todas las personas y las mercancías extranjeras que traigan consigo e ingresen al territorio aduanero, deben ser sometidas al control aduanero, según las disposiciones citadas. De tal suerte, que el haber omitido manifestar en su momento la mercancía a la Aduana y haber omitido la cancelación de los impuestos de importación, cuando correspondía, efectivamente configura una violación del ordenamiento jurídico, y gracias a la acción oportuna de los oficiales de la FP y PCF y las pesquisas realizadas por éstos, el señor Ricardo Sebastián Acevedo Espinoza, nacional de Nicaragua, documento de identidad de su país C01553381 podría haberse mantenido en su incumplimiento, evadiendo los controles establecidos y vulnerando el bien jurídico tutelado de la Hacienda Pública, configurándose con ello la antijuridicidad material de la imputación efectuada en la especie.

En relación con el caso sometido a conocimiento de esta Gerencia se denota que la conducta que se le atribuye como reprochable al señor Ricardo Sebastián Acevedo Espinoza, nacional de Nicaragua, documento de identidad de su país C01553381, está debidamente tipificada al encontrarse plenamente descrita en los artículos 211 y 242 bis, toda vez que en fecha 15/10/2018, se le detuvo en su vehiculo, en cual transportaba mercancía que no se había sometido a control aduanero, procediendo esta sede aduanera tal como lo dispone la Ley a iniciarle un procedimiento sancionatorio el cual fue debidamente notificado el día 30/08/2024, el cual hasta este momento el señor administrado no ha presentado alegatos en contra de la resolución N° MH-DGA-APC-GER-RES-0327-2024 de las 15:54 horas del 05/07/2024, e imponer al infractor una multa equivalente al valor aduanero de la mercancía, que asciende a $1.750.93 (mil setecientos cincuenta dólares con noventa y tres centavos), que convertidos en moneda nacional al tipo de cambio del momento del decomiso preventivo, sea el 15/10/2018, de ¢597.15 (quinientos noventa y siete colones con quince céntimos) por dólar, correspondería a la suma de ¢1.045.566.25 (un millón cuarenta y cinco mil quinientos sesenta y seis colones con veinticinco céntimos).

VIII. Intereses. Con respecto a los intereses de las infracciones sancionadas con multa, de conformidad con el artículo 231 párrafo tercero con relación al artículo 61 de la LGA, las sanciones generan intereses, el cual reza así:

"*Las infracciones sancionadas con multa devengarán intereses, los cuales se computarán a partir de los tres días hábiles siguientes a la firmeza de la resolución que las fija, conforme a la tasa establecida en el artículo 61 de esta ley, referente al tema del pago de la obligación tributaria aduanera y sus aspectos esenciales.*" (el subrayado no es del original).

De conformidad con las potestades otorgadas en los artículos 48 y 57 del CAUCA; artículos 24, 53, 54, y 70 de la LGA y numeral 192 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios, se le advierte al infractor, que si ante el requerimiento expreso de pago realizado, no procede con la cancelación de la multa en firme, se faculta a la Administración para proceder con la ejecución forzosa de la **suma adeudada**, ordenando el cobro Administrativo y/o Judicial del monto y los **intereses** que se hayan devengado hasta la fecha del pago definitivo.

POR TANTO

En uso de las facultades que la LGA y su Reglamento, otorgan a esta Gerencia y de conformidad con las consideraciones y disposiciones legales señaladas, resuelve. **Primero:** Dictar acto final de procedimiento sancionatorio y determinar la comisión de la infracción administrativa aduanera de conformidad con lo estipulado en el artículo 242 bis de la LGA. **Segundo**: Se le impone al señor Ricardo Sebastián Acevedo Espinoza, nacional de Nicaragua, documento de identidad de su país C01553381 una multa equivalente al valor aduanero de la mercancía, mismo que en el presente caso asciende a $1.750.93 (mil setecientos cincuenta dólares con noventa y tres centavos), que convertidos en moneda nacional al tipo de cambio del momento de cometer la infracción que es el momento del decomiso preventivo, sea el 15/10/2018, y de acuerdo con el tipo de cambio por dólar a razón de ¢597.15 (quinientos noventa y siete colones con quince céntimos) por dólar, correspondería a la suma de ¢1.045.566.25 (un millón cuarenta y cinco mil quinientos sesenta y seis colones con veinticinco céntimos), por la omisión de transportar mercancía que no se presentó a control aduanero. **Tercero**: Informar al interesado que, de estar anuente con lo comunicado mediante este acto administrativo, puede extinguir la multa

cancelando el monto correspondiente mediante depósito (transferencia) en las cuentas del Banco de Costa Rica (BCR) CR63015201001024247624, o del Banco Nacional de Costa Rica (BNCR) CR71015100010012159331, ambas a nombre del Ministerio de Hacienda – Tesorería Nacional – Depósitos varios, o por medio de entero a favor del Gobierno. Comprobante de pago que deberá indicar el nombre del administrado que realiza el pago, así como el número de expediente **APC-DN-1221-2021** y enviarlo a las siguientes direcciones electrónicas: notifica-adcanoas@hacienda.go.cr y jimenezlj@hacienda.go.cr En caso de requerirlo el número de cédula Jurídica del Ministerio de Hacienda es: 2-1000-42005 o en su defecto mediante entero a favor de gobierno. **Cuarto**: Que de conformidad con el artículo 623 del Reglamento al Código Aduanero Uniforme Centroamericano IV (RECAUCA), se le otorga a la parte administrada, la oportunidad procesal de un plazo de **diez días** hábiles a partir de la notificación de la presente resolución, para que interponga el recurso de **revisión** el cual debe ser presentado ante el director general o ante la Aduana Paso Canoas. **Quinto**: Se le advierte al infractor que de conformidad al artículo 231 párrafo tercero con relación al artículo 61 de la LGA, la multa devengará **intereses**, los que se computarán a partir de los tres días hábiles siguientes a la firmeza de la resolución que las fija. Además, todo pago parcial se computará primero a los intereses, y el resto al principal de la suma adeudada de tributos, como lo estipula el artículo 780 del Código Civil. **Sexto:** Poner a disposición de la interesada el expediente administrativo sancionatorio N° **APC-DN-1221-2021**, que conservará toda la documentación de respaldo, y podrá ser consultado en la Aduana de Paso Canoas, sita en Puntarenas, Corredores, Canoas, Darizara, frente a la Universidad Nacional, edificio N° A-2, segunda planta, Departamento Normativo. Dicho expediente, podrá ser leído y/o fotocopiado por las personas que comprueben documentalmente la legitimación pasiva, la representación legal, o bien que hayan sido autorizados por quien ostente dicha legitimación. Asimismo, se le informa al interesado, se pone a su disposición copia del presente expediente administrativo en formato digital, el cual podrá ser solicitado vía correo electrónico a la dirección electrónica notifica-adcanoas@hacienda.go.cr de la Aduana de Paso Canoas, aportando correo electrónico respecto del cual puede autorizar expresamente a la Administración para su utilización como medio para recibir notificaciones. **Séptimo:** Se le previene al interesado, que debe señalar lugar para atender notificaciones futuras, dentro de la jurisdicción de esta Aduana (cantones de Corredores, Golfito, Puerto Jiménez, Osa, Coto Brus y Buenos Aires), o medio electrónico (dirección de correo). **NOTIFÍQUESE**: Al señor Ricardo Sebastián Acevedo Espinoza, nacional

de Nicaragua, documento de identidad de su país CO1553381, por medio de la página web del Ministerio de Hacienda, esto según el artículo 194 de la LGA.

ROY ALFONSO CHACON MATA (FIRMA)
PERSONA FISICA, CPF-03-0283-0047.
Fecha declarada: 02/07/2025 12:50:45 PM

Roy Chacón Mata
Gerente, Aduana Paso Canoas

Elaborado por:
José Gerardo Jiménez López, Abogado, Departamento Normativo. Aduana Paso Canoas

JOSE GERARDO JIMENEZ LOPEZ (FIRMA)
Firmado digitalmente por JOSE GERARDO JIMENEZ LOPEZ (FIRMA)
Fecha: 2025.06.30 22:27:18 -06'00'