



MH-DGA-RES-1494-2025

Dirección General de Aduanas, San José a las diez horas cincuenta minutos del veinticinco de setiembre del dos mil veinticinco.

Esta Dirección General dicta **Acto Final** del procedimiento administrativo sancionatorio para determinar la presunta comisión por parte la señora **Issa María Nurinda Flores**, cédula de residencia **N°155808911615** por la presunta infracción establecida en el artículo 13 de la Ley General de Control del Tabaco y sus Efectos Nocivos en la Salud N°9028, sancionable de conformidad con el numeral 36 inciso d) sub inciso ii de esa misma Ley y en concordancia con lo establecido en el artículo 45 de su reglamento, lo anterior referente al decomiso efectuado por la Policía de Control Fiscal mediante el Acta de Decomiso, Secuestro o Hallazgo N°51403 de fecha 05 de diciembre 2020, en relación con el Acta de Decomiso o Secuestro N°1860-2020 de fecha 17 de noviembre de 2020 de la Policía de Frontera de La Cruz, Guanacaste.

RESULTANDO

- I. Que mediante informe de la Policía de Control Fiscal número PCF-INF-4321-2020 de fecha 10 de diciembre 2020, en relación con el expediente de la Policía de Control Fiscal PCF-EXP-3593-2020, remitido a este Dirección General, por la Aduana La Anexión en fecha 15 de febrero 2024, mediante oficio MH-DGA-AANX-GER-OF-0016-2024 de fecha 15 de febrero de 2024, se informa acerca de las diligencias efectuadas en torno al decomiso de 4.800 (cuatro mil ochocientas) unidades de cigarrillos. (Folios 0015 al 0017)
- II. En atención al informe PCF-INF-3593-2020 de fecha 10 de diciembre 2020, funcionarios de la Policía de Control Fiscal, ante llamada efectuada por parte de la Delegación de Policía de Fronteras ubicada en Guanacaste, La Cruz, distrito Central, se apersonaron a dicha delegación, donde realizaron verificación de la mercancía tipo cigarros, donde figura como dueña **Issa María Nurinda Flores**, cédula de residencia **N°155808911615**. (Folios del 0015 al 0017).
- III. A través de oficio número MH-DGA-AANX-GER-OF-0016-2024 de fecha 15 de febrero 2024, la Aduana La Anexión, remitió a la Dirección General de Aduanas, el expediente número ANEX-DN-0045-2020 que contiene la documentación relacionada al caso de marras, así como el informe número PCF-INF-3593-2020 de fecha 10 de diciembre 2020 anteriormente citado. (Folio 0046)



MH-DGA-DPA-EXP-118-2024

IV. Esta Dirección General por medio de la resolución número **MH-DGA-RES-0896-2025 de fecha 17 de junio del 2025**, debidamente notificada en fecha 20 de junio del 2025 por medio de página web institucional, dictó acto de inicio del procedimiento administrativo sancionatorio contra la señora **Issa María Nurinda Flores**, cédula de residencia **N°155808911615**, por presunta infracción establecida en el artículo 13 de la Ley General de Control del Tabaco y sus Efectos Nocivos en la Salud N°9028, sancionable de conformidad con el numeral 36 inciso d) sub inciso ii de esa misma Ley y en concordancia con lo establecido en el artículo 45 de su reglamento, lo anterior referente al decomiso efectuado por la Policía de Control Fiscal mediante Actas de Inspección Ocular y/o Hallazgo N°51403 de fecha 05 de diciembre 2020, en relación con el Acta de Decomiso o Secuestro N°1860-2020 de fecha 17 de noviembre de 2020 de la Policía de Frontera de La Cruz, Guanacaste.

V. Se han respetado y observado los términos y plazos de Ley.

CONSIDERANDO

I. Normativa aplicada y Competencia:

De conformidad con los artículos 6, 7, 8, 9 inciso a), 13, 14 de la Ley General de Aduanas; 33, 35 y 35 bis del Decreto Ejecutivo 25270-H relacionado con el artículo 597 del Decreto Ejecutivo 44501-H (Reglamento a la Ley General de Aduanas); 13 y 36 inciso d) sub inciso ii.- de la Ley General de Control del Tabaco y sus Efectos Nocivos en la Salud (Ley N°9028); artículo 45 del Reglamento a la Ley General de Control del Tabaco y sus Efectos Nocivos en la Salud (Ley N°9028).

II. Objeto de la litis:

Dictar Acto de Inicio de procedimiento sancionatorio contra la señora **Issa María Nurinda Flores**, cédula de residencia **N°155808911615**, por la presunta infracción establecida en el artículo 36 inciso d) sub inciso ii.- de la Ley General de Control del Tabaco y sus Efectos Nocivos en la Salud N°9028, relacionada con el decomiso efectuado por la Policía de Control Fiscal mediante las Actas de Inspección Ocular y/o Hallazgo Ocular y/o Actas de Inspección Ocular y/o Hallazgo N°51403 de fecha 05 de diciembre 2020, en relación con el Acta de Decomiso o N°1860-2020 de fecha 17 de noviembre de 2020 de la Policía de Frontera de La Cruz, Guanacaste. La mercancía decomisada es la siguiente:



Cuadro Uno
Detalle de Mercancías Decomisadas

Cantidad unidades	Descripción
4.800	Unidades de cigarros, con filtro marca Fisher Red Premiun Edition, hechos en Emiratos árabes Unidos, composición 1.1mg de nicotina, 13mg de TAR y 19mg de CO, no indican ser cigarrillos rubios
Total de Unidades: 4.800	

III. Hechos probados. De importancia para el presente caso, se tienen como debidamente demostrados los siguientes hechos:

PRIMERO: En fecha 05 de diciembre 2020, los oficiales de la Policía de Control Fiscal en cumplimiento de los objetivos dispuestos en el Plan Operativo número PCF-DO-PO-2251-2020, realizan la visita de inspección en la Delegación de Policía de Fronteras ubicada en Guanacaste, La Cruz, quienes realizaron el decomiso de 4.800 (cuatro mil ochocientas) cigarrillos.

SEGUNDO: Que mediante de Acta de Decomiso, Secuestro o Hallazgo N°1860- la Unidad Móvil de la Policía de Frontera ubicada en La Cruz, Guanacaste decomisó a la señora **Issa María Nurinda Flores**, cédula de residencia N°155808911615, 4.800 (cuatro mil ochocientas) unidades de cigarrillos, que ingresó a territorio costarricense por un paso no autorizado, que fueron puestos a la orden de la Policía de Control Fiscal¹ según Acta de Inspección Ocular y/o Hallazgo 51403 de fecha 05 de diciembre de 2020.

TERCERO: La mercancía decomisada fue llevada al Depositario Aduanero ALPHA, código N°A-222 registrada con movimiento de inventario N°17246-2020.

CUARTO: Que el criterio técnico MH-DGA-ANEX-DT-OF-0221-2023 de fecha 5 de diciembre 2023, estima el total de impuestos **USD\$486,77 (cuatrocientos ochenta y seis dólares con 77/100)** equivalente en moneda nacional al tipo de cambio de venta por ₡612,02 (seiscientos doce un colones

¹ Artículo 3º-**La Dirección de la Policía de Control Fiscal.** La Dirección es un organismo técnico especializado en materia de evasión fiscal y es auxiliar obligado de las autoridades del Ministerio en este campo, para lo cual cuenta con las atribuciones dadas a través de su ley de creación, Ley N° 7410 de fecha 26 de mayo de 1994, Ley General de Policía; La Ley N° 4755 de fecha 3 de mayo de 1971 y sus reformas, Código de Normas y Procedimientos Tributarios; la Ley N° 7485 de fecha 6 de abril de 1995, y la Ley N° 7557 de fecha 20 de octubre de 1995, Ley General de Aduanas.



MH-DGA-DPA-EXP-118-2024

con 02/100) correspondiente a la fecha del decomiso preventivo, sea el día 17 de noviembre 2020, el cual representa la suma de **₡793.397,38 (setecientos noventa y tres mil trescientos noventa y siete colones con 38/100)**.

En virtud de los hechos antes mencionados, tal y como se indicó anteriormente, por existir una supuesta violación a lo dispuesto en el artículo 13 de la Ley General de Control del Tabaco y sus Efectos Nocivos en la Salud, se procedió a la apertura del procedimiento administrativo en contra la señora **Issa María Nurinda Flores**, cédula de residencia **N°155808911615**, de la infracción administrativa estipulada en el artículo 13 de la Ley General de Control del Tabaco y sus Efectos Nocivos en la Salud N°9028, sancionable de conformidad con el numeral 36 inciso d) sub inciso ii de esa misma Ley y en concordancia con lo establecido en el artículo 45 de su reglamento (no presentó constancia o documentación alguna que comprobara que la mercancía cigarrillos y mediante la presente resolución, procede esta Dirección a dictar el acto final del procedimiento.

IV. Análisis del caso:

En fecha 05 de diciembre del año 2020, los oficiales de la Policía de Control Fiscal en cumplimiento de los objetivos dispuestos en el Plan Operativo número PCF-DO-PO-2251-2020, realizan la inspección correspondiente en la Delegación Policial de la Fuerza Pública en La Cruz de Guanacaste, quienes realizaron el decomiso de 4.800 (cuatro mil ochocientos) cigarrillos.

Que mediante de Acta de Decomiso o Secuestro N°1860-2020 UMPF-LC de fecha 17 de noviembre de 2020 la Fuerza Pública decomisó la señora **Issa María Nurinda Flores**, cédula de residencia **N°155808911615**, 4.800 (cuatro mil ochocientos) cigarrillos unidades de cigarrillos que fueron puestos a la orden de la Policía de Control Fiscal² según Actas de Inspección Ocular y/o Hallazgo 51403 y 51414 de fecha 05 y 07 de abril de 2020 respectivamente, emitidas por la Policía de Control Fiscal, que se describieron en el Cuadro Uno citado en el apartado denominado Objeto de la Litis. La mercancía decomisada fue llevada al Depositario Aduanero Almacenes del Pacífico H.A ALPHA Sociedad Anónima, código N°A-222 registrada con movimiento de inventario N°17246-2020.

De importancia para el presente asunto, tenemos que el criterio técnico **MH-DGA-AANX-DT-OF-0221-2023 de fecha 5 de diciembre del 2022**, estima

² Artículo 3°-**La Dirección de la Policía de Control Fiscal**. La Dirección es un organismo técnico especializado en materia de evasión fiscal y es auxiliar obligado de las autoridades del Ministerio en este campo, para lo cual cuenta con las atribuciones dadas a través de su ley de creación, Ley N° 7410 de fecha 26 de mayo de 1994, Ley General de Policía; La Ley N° 4755 de fecha 3 de mayo de 1971 y sus reformas, Código de Normas y Procedimientos Tributarios; la Ley N° 7485 de fecha 6 de abril de 1995, y la Ley N° 7557 de fecha 20 de octubre de 1995, Ley General de Aduanas.



MH-DGA-DPA-EXP-118-2024

el total de impuestos **USD\$486,77 (cuatrocientos ochenta y seis dólares con 77/100)** equivalente en moneda nacional al tipo de cambio de venta por ₡612,02 (seiscientos doce colones con 02/100), correspondiente a la fecha del decomiso preventivo, sea el día 11 de abril del 2020, el cual representa la suma de **₡793.397,38 (setecientos noventa y tres mil trescientos noventa y siete colones con 38/100)**.

En virtud de los hechos antes mencionados, por existir una supuesta violación a lo dispuesto en el numeral **13** de la Ley General de Control del Tabaco y sus Efectos Nocivos en la Salud al momento de la intervención por parte de la Policía de Control Fiscal, se procede por medio del presente acto, a la apertura del procedimiento administrativo sancionatorio correspondiente.

En virtud de los hechos antes mencionados, tal y como se indicó anteriormente, por existir una supuesta violación a lo dispuesto en el artículo **13** de la Ley General de Control del Tabaco y sus Efectos Nocivos en la Salud, se procedió a la apertura del procedimiento administrativo en contra la señora **Issa María Nurinda Flores**, cédula de residencia **N°155808911615**, de la infracción administrativa estipulada en el artículo 13 de la Ley General de Control del Tabaco y sus Efectos Nocivos en la Salud N°9028, sancionable de conformidad con el numeral 36 inciso d) sub inciso ii de esa misma Ley y en concordancia con lo establecido en el artículo 45 de su reglamento (no presentó constancia o documentación alguna que comprobara que la mercancía cigarrillos y mediante la presente resolución, procede esta Dirección a dictar el acto final del procedimiento.

V. Análisis del tipo infraccional y principios aplicables:

Con base en los antecedentes expuestos, se advierte una posible transgresión normativa atribuible al administrado la señora **Issa María Nurinda Flores**, cédula de residencia **N°155808911615**, en relación con lo dispuesto en el artículo 13 de la Ley N.º 9028, Ley General de Control del Tabaco y sus Efectos Nocivos en la Salud.

Asimismo, el artículo 36, inciso d), sub inciso ii) de la misma ley, prevé como sanción administrativa la imposición de una multa equivalente a diez salarios base a quien incumpla con los trámites aduaneros exigidos para productos de tabaco o con las condiciones establecidas por el Ministerio de Salud para su almacenamiento y distribución bajo régimen de suspensión de impuestos o derechos.

Determinación del Salario Base Aplicable



MH-DGA-DPA-EXP-118-2024

Para efectos de cuantificación de la sanción, se debe atender lo dispuesto en el artículo 11 de la Ley N.º 9028, en concordancia con el artículo 2 de la Ley N.º 7337, que define el salario base como aquel correspondiente al puesto de “Oficinista 1” según la Ley de Presupuesto Ordinario de la República. Conforme al Decreto Ejecutivo N.º 438492-MTSS-MIDEPLAN-H, vigente a partir del 1 de enero de 2023, dicho salario base asciende a ₡462.200,00 (cuatrocientos sesenta y dos mil doscientos colones exactos). En consecuencia, la multa por la infracción señalada alcanzaría la suma de ₡4.622.000,00 (cuatro millones seiscientos veintidós mil colones exactos).

De acuerdo con el artículo 45 del Reglamento a la Ley N.º 9028 (Decreto N.º 37185-S-MEIC-MTSS-MP-H-SP), la instrucción del procedimiento sancionador por incumplimiento de trámites aduaneros en materia de productos de tabaco corresponde al Servicio Nacional de Aduanas, conforme a los procedimientos establecidos en la normativa aduanera vigente. Una vez dictada resolución firme, dicha autoridad deberá comunicarla al Ministerio de Salud para efectos de inscripción en el Registro Nacional de Infractores.

Dado que el objeto de la presente litis versa sobre la eventual imposición de una sanción administrativa de carácter pecuniario, resulta imperativo aplicar, en sede administrativa, los principios fundamentales del Derecho Penal, adaptados a la naturaleza del procedimiento. Tales principios —tipicidad, antijuridicidad y culpabilidad— conforman la Teoría del Delito

En esta fase inicial del procedimiento, corresponde efectuar un análisis preliminar de la tipicidad objetiva y la antijuridicidad material de la conducta atribuida al administrado, en relación con la norma infringida. No obstante, el examen de los elementos subjetivos —como la existencia de dolo o culpa, la antijuridicidad formal y la culpabilidad en sentido estricto— será abordado en el momento procesal oportuno, una vez que se cuente con los elementos probatorios necesarios para determinar con certeza la responsabilidad del administrado.

Este abordaje garantiza el respeto al principio de presunción de inocencia y permite al administrado ejercer plenamente su derecho de defensa, conforme a las garantías constitucionales y legales aplicables.

En atención a lo expuesto, esta Dirección procederá con el análisis técnico-jurídico de los elementos objetivos del tipo infraccional, a fin de determinar la procedencia de la sanción contemplada en el artículo 36 de la Ley N.º 9028, sin perjuicio de lo que se resuelva en el acto final, una vez agotadas las etapas del procedimiento y valoradas las pruebas pertinentes.



Con base en ello, y al encontrarnos en el momento procesal oportuno, sea el *“acto final del procedimiento”*, se procede a efectuar los respectivos análisis de:

- **Tipicidad objetiva**, la calificación legal del hecho, comprendiendo los elementos normativos, descriptivos y subjetivos.
- **Tipicidad subjetiva**, mediante la cual se busca demostrar la intencionalidad del administrado en la comisión de la infracción, a fin de determinar la existencia de dolo o culpa en su acción u omisión.
- **Antijuridicidad material**, La antijuridicidad se constituye en un atributo con que se califica al comportamiento típico, para señalar que el mismo resulta contrario al Ordenamiento Jurídico, constituyendo de esta forma uno de los elementos esenciales del ilícito administrativo.
- **Antijuridicidad formal** en la cual se determinará la existencia de causales que justifiquen la acción u omisión que se endilga al Administrado de cita.
- **Análisis de culpabilidad**, para constatar tanto la imputabilidad del hecho, como el conocimiento de la irregularidad por parte del señor **Gutiérrez Portugués** y la exigibilidad de la conducta conforme a derecho a éste.

VI. Análisis de Tipicidad: El principio de tipicidad es un derivado del principio de legalidad consagrado en el numeral 11 de la Constitución Política y de la Ley General de la Administración Pública, lo mismo que en materia aduanera en el artículo 108 del CAUCA, intrínsecamente relacionado con el principio de seguridad jurídica.

El principio de tipicidad se encuentra descrito, al igual que otros concernientes a la materia represiva estatal, en el artículo 39 de nuestra Constitución Política:

"A nadie se hará sufrir pena sino por delito, cuasidelito o falta sancionadas por ley anterior y en virtud de sentencia firme dictada por autoridad competente, previa audiencia concedida al indiciado para ejercitar su defensa y mediante la necesaria demostración de la culpabilidad..."

Así, se exige que las conductas sancionadas se encuentren establecidas previamente en un tipo infraccional, de esta forma, para que una conducta sea constitutiva de una infracción no es suficiente que sea contraria a derecho, es necesario que además esté tipificada, es decir, que se encuentre plenamente descrita en una norma; esto obedece a exigencias de seguridad jurídica, pues siendo materia represiva, es necesario que los administrados sujetos a un procedimiento sancionatorio puedan tener entero conocimiento de cuáles son las acciones que deben abstenerse de cometer, so pena de incurrir en una conducta infraccional.



Debe existir una correspondencia directa y puntual entre la acción y la norma, tal y como lo señala Mario Garrido Mont:

“La tipicidad constituye una característica de la acción: coincide con la conducta descrita por la norma legal”

Este principio se subdivide a su vez en **tipicidad objetiva** y **tipicidad subjetiva**, procediendo a conocer lo correspondiente a la tipicidad objetiva, por los motivos antes expuestos:

Tipicidad objetiva: Se conoce en doctrina y jurisprudencialmente que la tipicidad objetiva es la calificación legal del hecho, comprendiendo los elementos normativos, descriptivos y subjetivos. En ese sentido, corresponde, como primer punto, clarificar quién es el sujeto infractor, esto es, el sujeto activo de la infracción.

- **Sujeto Activo:**

La Ley N.º 9028, Ley General de Control del Tabaco y sus Efectos Nocivos en la Salud, establece en su artículo 13 una obligación expresa para toda persona física o jurídica que participe en la importación, fabricación, comercialización o distribución de productos de tabaco y sus derivados. Dicha disposición exige contar con prueba fehaciente del cumplimiento de los trámites aduaneros establecidos en la legislación vigente. El incumplimiento de esta obligación conlleva la imposición de una sanción administrativa consistente en una multa equivalente a diez (10) salarios base, conforme lo estipula el artículo 36, inciso d), sub inciso ii) del citado cuerpo normativo.

En virtud de lo anterior, se concluye que las personas físicas o jurídicas que incurran en la omisión de los trámites aduaneros exigidos se constituyen como sujetos pasivos de la infracción regulada en la normativa mencionada, siendo plenamente aplicables las consecuencias jurídicas previstas en la ley.

En atención a lo expuesto, la señora **Issa María Ñurinda Flores**, cédula de residencia **Nº155808911615**, puede ser considerado sujeto infractor en el presente procedimiento, al haberse determinado la adquisición de tres mil (4.800) unidades de cigarrillos sin que mediara la documentación que acreditara el cumplimiento de los trámites aduaneros correspondientes. Tal conducta se subsume, en grado de presunción, dentro del tipo infraccional previsto en el artículo 13 de la Ley N.º 9028, en relación con el artículo 36, inciso d), sub inciso ii), lo que habilita a esta Administración para continuar con el procedimiento sancionador conforme a derecho.



Tipicidad subjetiva: mediante la cual se busca demostrar la intencionalidad del administrado en la comisión de la infracción, a fin de determinar la existencia de dolo o culpa en su acción u omisión.

Los tipos legales contienen elementos subjetivos en tanto están referidos al motivo y al fin de la conducta descrita, siendo estas características y actividades que dependen del fuero interno del sujeto que se investiga y son tomados en cuenta para describir el tipo legal de la conducta, siendo preciso por ello, su debida demostración a fin de determinar la existencia de dolo o culpa en la acción desplegada por el sujeto.

En virtud de lo anterior, procede examinar si en la especie puede demostrarse que la actuación del administrado de cita en relación con la acción cuya tipicidad objetiva se demostró fehacientemente, supone dolo o culpa, es decir, se debe demostrar la intencionalidad en la comisión de la infracción.

El dolo ha sido considerado como la voluntad consciente, encaminada u orientada a la perpetración de un acto que la ley tipifica como delito, el conocimiento y voluntad de realizar una conducta punible y está integrado por un elemento cognitivo: conocimiento de realizar un delito y un elemento volitivo: voluntad de realizar un delito.

Para el caso de la culpa, se entiende en doctrina como *“la falta a un deber objetivo de cuidado que causa directamente un resultado dañoso previsible y evitable...”* y por el contrario del dolo, su importancia no radica en la finalidad, sino que para llegar a ese fin, se viola un deber de cuidado, pudiendo darse por las siguientes formas:

- 1) Imprudencia: Afrontar un riesgo de manera innecesaria pudiendo evitarse. (Hacer de más).
- 2) Negligencia: Implica una falta de actividad que produce un daño. (No hacer).
- 3) Impericia: Se presenta en aquellas actividades que para su desarrollo exigen conocimientos técnicos especiales. (No saber hacer).
- 4) Inobservancia de Reglamentos: Implica 2 cosas: conociendo la norma esta sea vulnerada implicando “imprudencia”; o se desconozcan los reglamentos, debiendo conocerse por obligación, implicando “Negligencia”.

Bajo esa tesitura, no es posible afirmar que la acción desplegada por el administrado haya sido cometida con dolo, es decir, que haya tenido la intención de comercializar cigarrillos incumpliendo lo establecido en la Ley N.º 9028, Ley General de Control del Tabaco y sus Efectos Nocivos en la Salud



MH-DGA-DPA-EXP-118-2024

Sin embargo, tal infracción sí es imputable a título de culpa, ya que como se indicó supra, tal acción refiere a una falta al deber de cuidado que generó un resultado dañoso, el cual pudo ser totalmente previsible y evitable, en tanto el administrado de marras conocía los deberes a que estaba sujeto y las consecuencias de su conducta.

Así las cosas, la señora **Issa María Nurinda Flores**, cédula de residencia **N°155808911615**, efectivamente puede ser sujeto de la infracción que en este acto se le imputa el haber adquirido 4.800 unidades de cigarrillos, incumpliendo lo establecido en el artículo 13 de la Ley General de Control del Tabaco y sus Efectos Nocivos en la Salud N°9028, sancionable de conformidad con el numeral 36 inciso d) sub inciso ii de esa misma Ley y en concordancia con lo establecido en el artículo 45 de su reglamento Descripción de la Conducta-Verbo Activo:

Respecto a la acción o conducta-verbo tipificada, tenemos una multa de diez (10) salarios base a personas físicas o jurídicas que incumplan lo establecido en el numeral 13 de la Ley General de Control del Tabaco y sus Efectos Nocivos en la Salud (Ley N°9028), que establece la obligación de efectuar trámites aduaneros pertinentes, prohibiendo la importación, fabricación, comercialización o cualquier tipo de distribución de productos de tabaco y sus derivados, respecto de los cuales se carezca de prueba fehaciente sobre el cumplimiento de los trámites que exige la legislación aduanera vigente.

La Ley N.º 9028, Ley General de Control del Tabaco y sus Efectos Nocivos en la Salud, establece en su artículo 13 una prohibición expresa: se prohíbe la importación, fabricación, comercialización o cualquier forma de distribución de productos de tabaco y sus derivados cuando no exista prueba fehaciente del cumplimiento de los trámites exigidos por la legislación aduanera vigente. Esta disposición impone una obligación directa a todo administrado que pretenda desarrollar actividades comerciales vinculadas al tabaco, debiendo previamente cumplir con los requisitos aduaneros establecidos por el ordenamiento jurídico.

En consecuencia, cualquier persona física o jurídica que desee comercializar productos de tabaco debe observar rigurosamente los procedimientos aduaneros aplicables, siendo esta una condición indispensable para la legalidad de la actividad comercial en cuestión.

La conducta atribuida a la señora **Issa María Nurinda Flores**, cédula de residencia **N°155808911615**, evidencia una posible omisión de sus deberes legales, al haber participado en la comercialización de productos de tabaco sin acreditar el cumplimiento de los trámites aduaneros correspondientes. Tal situación fue documentada en las Actas de Inspección Ocular y/o Hallazgo



MH-DGA-DPA-EXP-118-2024

N°51403 de fecha 05 de diciembre del 2020, en relación con el Acta de Decomiso o Secuestro N°1860-2020 de fecha 17 de noviembre de 2020 de la Policía de Frontera de La Cruz, Guanacaste. En dichas actuaciones se procedió al decomiso de 4.800 (cuatro mil ochocientas) unidades de cigarrillos, cuya documentación de respaldo no fue presentada, lo que pone en entredicho la legalidad de su adquisición y distribución, además de representar un riesgo para la salud pública.

En cuanto al Deber de Cuidado y Responsabilidad Tributaria, la omisión en la presentación de comprobantes válidos —tales como facturas o documentos de importación— que acrediten la procedencia lícita de los productos decomisados, puede ser calificada como negligencia en el cumplimiento del deber de cuidado que debe observarse en el ámbito tributario y aduanero. Antes de iniciar cualquier actividad comercial relacionada con productos regulados, el administrado tiene la obligación de informarse adecuadamente sobre la normativa aplicable, ya sea mediante asesoría especializada o consultas ante las autoridades competentes, a fin de evitar incurrir en infracciones sancionables conforme a la Ley N.º 9028.

De tal manera que la configuración de la Infracción Administrativa, de corroborarse los hechos descritos, se configuraría un incumplimiento de las disposiciones contenidas en el artículo 13 de la Ley N.º 9028, lo que daría lugar a la comisión de una infracción administrativa sancionable. Esta norma prohíbe expresamente la comercialización de productos de tabaco sin la documentación que acredite el cumplimiento de los trámites aduaneros exigidos, siendo esta una condición sine qua non para la legalidad de la actividad.

Cabe destacar que los trámites aduaneros deben realizarse de forma previa a la importación o comercialización de mercancías sujetas a regulaciones especiales, como lo son los productos de tabaco. Existen elementos de la declaración aduanera que, por su naturaleza, no pueden ser modificados ni subsanados posteriormente, lo que refuerza la necesidad de cumplimiento anticipado.

El artículo 53 de la Ley General de Aduanas (LGA), en armonía con el artículo 45 del Código Aduanero Uniforme Centroamericano (CAUCA IV), establece que la obligación aduanera comprende tanto obligaciones tributarias como no tributarias, derivadas del ingreso o salida de mercancías del territorio aduanero nacional. Las obligaciones no tributarias incluyen las restricciones y regulaciones no arancelarias cuyo cumplimiento es legalmente exigible.

En ese sentido, el artículo 321 del Reglamento del CAUCA (RECAUCA IV) dispone que las declaraciones aduaneras deben estar respaldadas por



MH-DGA-DPA-EXP-118-2024

licencias, permisos, certificados u otros documentos que acrediten el cumplimiento de las restricciones no arancelarias aplicables a las mercancías.

El Servicio Nacional de Aduanas, en ejercicio de su potestad de control, tiene la responsabilidad de regular el ingreso y salida de mercancías que puedan representar un riesgo para la salud humana, animal, vegetal o el medio ambiente. Esta función está expresamente reconocida en el artículo 9, inciso f) de la LGA, que establece:

“Las funciones del Servicio Nacional de Aduanas serán: (...) f) Aplicar, en coordinación con las demás oficinas competentes, las regulaciones no arancelarias que norman las entradas y salidas del territorio aduanero, de vehículos, unidades de transporte y mercancías.”

La función del Servicio Nacional de Aduanas en materia de control de mercancías se ejerce mediante el instrumento denominado *Nota Técnica*, el cual constituye un requisito indispensable dentro del proceso de importación.

Antes de someter productos de consumo, como el tabaco, al régimen aduanero de importación definitiva, es obligatorio cumplir con todos los requisitos no arancelarios establecidos. Estos incluyen, entre otros, el registro sanitario y el formulario de autorización de desalmacenaje o la correspondiente nota técnica que respalde cada unidad de mercancía. El agente aduanero encargado de la tramitación debe asegurarse de que dichos documentos estén debidamente incorporados al momento de transmitir el Documento Único Aduanero (DUA) al Sistema Informático TICA, junto con los trámites aduaneros que validen la legalidad de los productos ingresados al país y que se encuentran en proceso de comercialización.

En el caso que nos ocupa, no se presentó documentación que acreditara el cumplimiento integral de estos requisitos. Esta omisión implicó un riesgo potencial para la salud pública, ya que, de no haber intervenido la Policía de Control Fiscal, las mercancías habrían sido liberadas para consumo sin haber pasado por las verificaciones documentales y físicas exigidas por la normativa vigente.

Respecto a la sanción aplicable, el artículo 242 bis de la Ley General de Aduanas establece una multa equivalente al valor aduanero de las mercancías, siempre que este no supere los cinco mil pesos centroamericanos. Según el criterio técnico emitido por la Sección Técnica Operativa de la Aduana La Anexión (oficio MH-DGA-AANX-DT-OF-0221-2022, de fecha 05 de diciembre de 2023), el valor aduanero de las 4.800 unidades de cigarrillos decomisadas asciende a USD\$4.441,78 equivalente a ₡793.397,38 según el tipo de cambio vigente al 17 de noviembre de 2020.



Dado que dicho valor no supera el umbral establecido, la multa conforme al artículo 242 bis sería de ₡148.961,15. No obstante, esta sanción resulta inferior a la prevista en el artículo 36 inciso d), sub inciso ii) de la Ley N°9028, que establece una multa equivalente a diez salarios base (₡4.622.000,00). Por lo tanto, corresponde aplicar esta última disposición en el presente procedimiento.

Norma Aplicable	Monto de la Multa
Art. 242 bis LGA (Valor aduanero)	93.397,38
Ley N°9028 (10 salarios base)	₡4.622.000,00

VI. Análisis de antijuridicidad: La antijuridicidad se constituye en un atributo con que se califica al comportamiento típico, para señalar que el mismo resulta contrario al Ordenamiento Jurídico, constituyendo de esta forma uno de los elementos esenciales del ilícito administrativo, por lo que la comisión culpable de conductas tipificadas como infracciones, tal y como acontece en la especie, no podrán ser sancionadas a menos que las mismas supongan un comportamiento contrario al régimen jurídico, siendo que para establecer tal circunstancia, es necesario el análisis de las causas de justificación, o lo que se conoce como antijuridicidad formal, y la afectación o puesta en peligro del bien jurídico tutelado, o antijuridicidad material:

"... una acción antijurídica es formalmente antijurídica en la medida en que contraviene una prohibición o mandato legal,' y es materialmente antijurídica en la medida en que en él se plasma una lesión de bienes jurídicos socialmente nociva, y que no se puede combatir suficientemente con medios extrapenales..." (Ver Sentencia N° 401-2015 del Tribunal Aduanero Nacional).

La antijuridicidad constituye la sustancia del delito. El delito es por esencia un acto contrario al derecho (nullum crimen sine iniuria). Por esa causa se puede afirmar que la adecuación típica constituye un indicio de antijuridicidad, que supone el enjuiciamiento de una acción, a la luz de lo que disponen las reglas que integran el ordenamiento.

"Si el orden jurídico permite una conducta, esto significa que tal conducta no es contraria al mismo (antijurídica) sino conforme a él. Por ende, para que una conducta típica sea delito, requiere también ser antijurídica." ³

³ Eugenio Zaffaroni, Tratado de Derecho Penal, Tomo III. Página 29, Buenos Aires Argentina, 181



La antijuridicidad cumple como función dogmática la determinación o especificación de los comportamientos que el ordenamiento jurídico considera como lesivos de los bienes jurídicos tutelados. Es un elemento formal, que se concreta en la oposición entre la norma y el hecho y se manifiesta en la vulneración de una norma establecida por el Estado y perteneciente al ordenamiento jurídico.

Con el calificativo de antijuridicidad formal se designa la oposición o contradicción entre la conducta y el ordenamiento jurídico, en tanto con el calificativo de antijuridicidad material se determina la ofensa o lesión al bien jurídico protegido.

La antijuridicidad formal observa la existencia de causales que justifiquen la acción u omisión que se le endilga al Auxiliar de la Función Pública Aduanera, circunstancias que serán valoradas en el momento procesal oportuno como ya se indicó.

Antijuridicidad material: Otro elemento delimitador de la potestad sancionatoria administrativa, que debe ser considerado previo a la imputación de un hecho al administrado, es si se dio la lesión o vulneración de un bien jurídico tutelado por el ordenamiento, debido a las actuaciones del sujeto accionado.

De acuerdo con el caso en estudio, la señora **Issa María Nurinda Flores**, cédula de residencia N°155808911615 la, en apariencia incumplió con su deber de adquirir 90.000 unidades de cigarrillos por no cumplir con lo establecido en la Ley General de Control del Tabaco y sus Efectos Nocivos en la Salud N°9028, según el decomiso efectuado por la Policía de Control Fiscal mediante las Actas de Inspección Ocular y/o Hallazgo N°51403 de fecha 05 de diciembre del 2020, en relación con el Acta de Decomiso o Secuestro N°1860-2020 de fecha 17 de noviembre de 2020 de la Policía de Frontera de La Cruz, Guanacaste.

En cuyo caso, de ser comprobada la responsabilidad del administrado sobre tal omisión, se habría ocasionado la afectación del patrimonio de la Hacienda Pública, ya que como lo ha señalado el Tribunal Constitucional, se reconoce la existencia de un bien jurídico mediato, que es el representado por el cumplimiento de los deberes formales que repercuten sobre las facultades de control que ostenta la Autoridad Aduanera.



MH-DGA-DPA-EXP-118-2024

Al respecto, nos encontramos con que el bien jurídico protegido es el control aduanero, ya que el Servicio Nacional de Aduanas es el encargado del control de las entradas, la permanencia y la salida de las mercancías objeto del comercio internacional y el incumplimiento de los deberes formales que tienen los administrados en particular, repercute sobre dichas facultades de control y fiscalización que ostenta la Autoridad Aduanera; configurándose con ello la antijuridicidad formal de la imputación efectuada en la especie.

De esta forma, el bien jurídico protegido por la infracción administrativa aduanera es el representado por el cumplimiento de los deberes formales que repercuten sobre las facultades de control que ostenta la Autoridad Aduanera. En el ejercicio del control aduanero, debemos tener presente que se realizan fiscalizaciones para verificar el correcto cumplimiento de los deberes de los diferentes sujetos que interviene en la escena, y es por este medio de las obligaciones, como la que se imputa incumplida en la especie, que se permite efectuar que el control sea más eficiente.

Entonces, tal y como se ha venido supra desarrollando, y todo de conformidad con la relación de los documentos contenidos en el expediente administrativo (Actas de la Policía de Control Fiscal e Informe de la Policía de Control Fiscal) existe un claro nexo causal entre la conducta imputada y el resultado, debido a que el administrado citado no contaba con la documentación requerida que demostrara haberlo adquirido legalmente con la adquisición de las 4.800 unidades de cigarrillos, según lo establecido en el la Ley N°9028.

Por lo tanto, la norma infraccional aplicada en la especie permite la protección al Erario Público, comprendiendo, siempre en directa relación con el resguardo de su bien jurídico inmediato, finalidades que trascienden hacia la vulneración de los deberes que se derivan de la función tributaria-aduanera, ello sin pretender delimitar el bien jurídico protegido en un simple incumplimiento de un deber, sino que el mismo posee como parámetro directo, el patrimonio de la Hacienda Pública.

De esta forma, en el caso fáctico que nos ocupa, se evidencia que si no hubiese sido por la acción oportuna de la Administración y las pesquisas realizadas por ésta, el Administrado podría haberse mantenido en su incumplimiento, evadiendo los controles establecidos para el comercio de bebidas alcohólicas y vulnerando el bien jurídico tutelado de la Hacienda Pública, configurándose con ello la antijuridicidad material de la imputación efectuada en la especie.

Antijuridicidad formal: La antijuridicidad formal observa la existencia de causales que justifiquen la acción u omisión que se le endilga al Auxiliar de la Función Pública Aduanera, circunstancias que serán valoradas en el momento procesal oportuno como ya se indicó.



Como primer punto, se debe determinar si existió en el caso de estudio, algún permiso o justificación por parte del Ordenamiento Jurídico para la conducta típica desplegada la señora **Nurinda Flores**, ya que de existir, generaría la inexigibilidad de responsabilidad sobre el sujeto infractor.

De conformidad con lo anterior, el artículo 231 LGA dispone:

“Artículo 231. —Aplicación de sanciones.

(...) Serán eximentes de responsabilidad, los errores materiales o de hecho sin incidencia fiscal, la fuerza mayor y el caso fortuito, en aplicación de los principios de razonabilidad y proporcionalidad...”

Es decir, la legislación aduanera establece causas específicas, ante cuya concurrencia, se eximiría al sujeto que comete algún hecho tipificado como sanción administrativa o tributaria aduanera, de la responsabilidad que le ha sido atribuida debido a tal hecho, siendo que la acción u omisión constituiría una acción típica, mas no antijurídica. En ese sentido, corresponde analizar cada uno de los eximentes de responsabilidad, para determinar su posible existencia en el caso de estudio.

i. Errores materiales o de hecho sin incidencia fiscal: Los errores materiales, constituyen errores manifiestos, ostensibles, indiscutibles, aquellos que se evidencian por sí solos, sin mayores razonamientos y que se exteriorizan por su simple contemplación. Constituyen una mera equivocación elemental como: errores mecanográficos, defectos en la composición tipográfica, entre otros.

En el presente asunto, no se evidencia la existencia de una simple equivocación elemental, ya que ha sido demostrado que la señora **Issa María Nurinda Flores**, cédula de residencia **N°155808911615**, actuó de forma negligente, haciendo caso omiso de sus deberes al momento en que realizó la comercialización de bebidas alcohólicas sin contar con la documentación de respaldo de la mercancía (cigarrillos), es decir, *carece* la prueba que determina el cumplimiento de los trámites que exige la legislación aduanera vigente.

ii. Fuerza mayor y caso fortuito: De igual forma, es claro que no se da el eximente de fuerza mayor⁴, por la cual se entiende un evento o acontecimiento que no haya podido preverse o que, siendo previsto no haya podido resistirse;

⁴ La fuerza mayor es un acontecimiento que no puede preverse o que, previsto, no puede evitarse. La expresión 'fuerza mayor' indica el carácter invencible del obstáculo. (Consulta que es fuerza mayor en derecho. Google búsqueda)



como tampoco se da el eximente de caso fortuito⁵, o evento que, a pesar de que se pudo prever, no se podía evitar aunque el agente haya ejecutado un hecho con la debida cautela.

Lo anterior, por cuanto ha sido demostrado que la situación que operó en el presente asunto, fue totalmente previsible, ya que dependía en todo momento de la voluntad del hombre y pudo evitarse si los personeros hubiesen tomado todas las medidas necesarias para cumplir con sus obligaciones, verificando previo a la comercialización de bebidas alcohólicas que cumplía con todos los requisitos legales para ello, sin embargo, no existieron circunstancias o causas que justificaran su omisión, tal y como ha quedado debidamente demostrado supra.

Análisis de culpabilidad. para constatar tanto la imputabilidad del hecho, como el conocimiento de la irregularidad por parte del representante de la citada empresa y la exigibilidad de la conducta conforme a derecho a éste, corresponde analizar si nos encontramos ante una conducta culpable en sus diferentes ángulos, sea para constatar tanto la imputabilidad del hecho, como el conocimiento de la irregularidad por parte del administrado y la exigibilidad de la conducta conforme a derecho.

Es común definir la culpabilidad como la reprochabilidad de un acto típico y antijurídico, en tanto el autor de la acción pudo conducirse de una manera distinta, sea, conforme a Derecho. Sin embargo, es preciso determinar si ese autor tenía la capacidad de conocer sobre la infracción y las consecuencias de su comisión y si conocía sobre la posibilidad de actuar de manera distinta. Esto, por cuanto para que un sujeto sea imputable, debe ser capaz de comprender el elemento de reproche que forma parte de todo juicio punitivo y decidirse respecto a su comisión, elemento indispensable para la imposición de una sanción, en este caso, administrativa.

A su vez, en virtud de que la norma cuya acción se echa de menos por parte de la señora **Nurinda Flores**, se encuentra vigente desde la fecha de los hechos, resulta en clara e indiscutible la exigibilidad de su cumplimiento por parte de este.

En consecuencia, no existe duda que la actuación del imputado podía determinarse de acuerdo con el régimen jurídico que le cobijaba, siendo que no constan en autos, elementos probatorios o argumentos que hagan suponer que la señora **Nurinda Flores**, no tuvo la posibilidad de disponer las medidas

⁵ El caso fortuito es una situación completamente ajena a la voluntad de las partes y que impide el desarrollo de las labores acordadas en el contrato. Ejemplos de caso fortuito o fuerza mayor son un naufragio, terremoto. (Consulta que es caso fortuito en derecho. Google búsqueda)



MH-DGA-DPA-EXP-118-2024

necesarias para el conocimiento de los deberes establecidos mediante la Ley N°9028.

De esta forma, en el caso fáctico que nos ocupa, se evidencia que si no hubiese sido por la acción oportuna de la Administración y las pesquisas realizadas por ésta, el Administrado podría haberse mantenido en su incumplimiento, evadiendo los controles establecidos para el comercio de bebidas alcohólicas y vulnerando el bien jurídico tutelado de la Hacienda Pública, configurándose con ello la antijuridicidad material de la imputación efectuada en la especie.

Así las cosas, con base en todo el anterior análisis desarrollado, la señora **Issa María Nurinda Flores**, cédula de residencia **N°155808911615**, resulta culpable del hecho infractor que se le atribuye en el acto final sea el incumplimiento de lo establecido en el numeral **13** de la Ley General de Control del Tabaco y sus Efectos Nocivos en la Salud, siendo procedente la imposición al mismo de una multa de diez (10) salarios base (el salario base es el equivalente a la base mensual de la clase de puesto llamado “oficinista 1” en la relación de puestos de la Ley de Presupuesto Ordinario de la República) (artículo 36 inciso d) sub inciso ii. – de la Ley General de Control del Tabaco y sus Efectos Nocivos en la Salud, Ley N°9028), a quien incumpla la obligación de cumplir con los trámites aduaneros de los productos de tabaco, lo cual sucedió en el presente asunto, al no poseer DUA de importación definitiva, factura de compra local o documento legal que amparase el ingreso lícito de la mercancía a territorio costarricense, acción que sería sancionable con una posible multa de **¢4.622.000,00 (cuatro millones seiscientos veintidós mil colones con 00/100) equivalente a diez salarios base**, según el salario base correspondiente a la fecha del hecho generador (08 de setiembre del 2021) que se encontraba fijado en la suma de **¢462.200,00 (cuatrocientos sesenta y dos mil doscientos colones con 00/100)**.

Finalmente, se le informa al administrado que deberá realizar el pago correspondiente mediante depósito en la cuenta número 100-01-202-000010-0 del Banco Nacional de Costa Rica, IBAN CR 53015120210010000104, denominada “Ministerio de Salud Ley del Tabaco Multas”, con indicación del nombre del administrado aquí endilgado, así como el número de expediente (MH-DGA-DN-DPA-EXP-118-2024). Remítase copia del comprobante de pago a esta Dirección General de Aduanas, en forma personal, o vía correo electrónico a la dirección: noti-normativa@hacienda.go.cr.

POR TANTO



MH-DGA-DPA-EXP-118-2024

Con fundamento en las consideraciones de hecho y de derecho expuestas, esta Dirección General resuelve: **PRIMERO:** Declarar la señora **Issa María Ñurinda Flores**, cédula de residencia **N°155808911615** por la presunta infracción establecida en el artículo 36 inciso d) sub inciso ii.-) de la Ley General de Control del Tabaco y sus Efectos Nocivos en la Salud, -Ley N°9028-, relacionada con el decomiso efectuado por la Policía de Control Fiscal mediante Actas de Inspección Ocular y/o Hallazgo N°51403 de fecha 05 de diciembre del 2020, en relación con el Acta de Decomiso o Secuestro N°1860-2020 de fecha 17 de noviembre de 2020 de la Policía de Frontera de La Cruz, Guanacaste, lo que equivaldría al pago de una multa por la suma de **¢4.622.000,00 (cuatro millones seiscientos veintidós mil colones con 00/100), equivalente a diez (10) salarios base**, según el salario base correspondiente a la fecha del hecho generador, a saber el día 11 de abril del 2020, fecha del decomiso efectuado, cuyo monto se encontraba determinado en la suma de **¢4.622.000,00 (cuatro millones seiscientos veintidós mil colones con 00/100)**, que rige a partir del 01 de enero 2021, por haber incumplido la obligación de cumplir con los trámites aduaneros para el internamiento a territorio nacional de los productos de tabaco y sus derivados, al no poseer DUA de importación definitiva, factura de compra local o documento legal que amparase el ingreso lícito de la mercancía a territorio costarricense. **SEGUNDO:** Fijar al administrado una multa de diez (10) salarios base, para un total de **¢4.622.000,00 (cuatro millones seiscientos veintidós mil colones con 00/100)**, como lo establece Ley General de Control del Tabaco y sus Efectos Nocivos en la Salud, Ley N°9028. **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 en la cuenta número 100-01-202-000010-0 del Banco Nacional de Costa Rica, IBAN **CR 53015120210010000104**, denominada *“Ministerio de Salud Ley del Tabaco Multas”* con indicación del nombre del administrado aquí endilgado, así como el número de expediente **MH-DGA-DN-DPA-EXP-118-2024**. Remítase copia del comprobante de pago a esta Dirección en forma personal, o vía correo electrónico a la dirección: noti-normativa@hacienda.go.cr:

Información detallada de la cuenta

Nombre cuenta:

MINISTERIO DE SALUD LEY DEL TA

Cuenta:

100-01-202-000010-0
CR53015120210010000104

CUARTO: Indicar al administrado que contra la presente resolución procede el Recurso de Apelación; el cual deberá ser interpuesto ante la Dirección General de Aduanas, sita en San José, Zapote, Edificio Mirá, piso 5; para ello se concede el plazo de **diez días hábiles**, contados a partir de la notificación de la



MH-DGA-DPA-EXP-118-2024

presente resolución, de conformidad con el artículo 624 del RECAUCA IV. **QUINTO:** Poner a disposición del interesado el presente expediente administrativo sancionatorio número **MH-DGA-DPA-EXP-118-2024**, el cual conservará toda la documentación de respaldo, y podrá ser consultado en la Dirección Normativa de la Dirección General de Aduanas, sita en San José, Zapote, Edificio Mira, piso 5°. 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. **Notifíquese:** A la señora Issa María Nurinda Flores.

JUAN CARLOS

GOMEZ SANCHEZ

(FIRMA)

Firmado digitalmente por

JUAN CARLOS GOMEZ

SANCHEZ (FIRMA)

Fecha: 2025.09.29

09:10:17 -06'00'

JUAN CARLOS GÓMEZ SÁNCHEZ
DIRECTOR GENERAL DE ADUANAS

Firmado digitalmente por BERNARDO OVARES NAVARRO (FIRMA)	GINETTE AZOFEIFA CORDERO (FIRMA) PERSONA FISICA, CPF-07-0103-0051. Fecha declarada: 25/09/2025 11:55:53 AM	ADRIANA SEVILLA LORIA (FIRMA) Firmado digitalmente por ADRIANA SEVILLA LORIA (FIRMA) Fecha: 2025.09.25 11:46:18 -06'00'
Aprobado por: Bernardo Ovarés Navarro, Director Normativa.	Revisado por: Ginette Azofeifa Cordero, Jefa Dpto. de Procedimientos Administrativos	Elaborado por: Adriana Sevilla Loria, Abogada Dpto. de Procedimientos Administrativos