



MH-DGA-APC-GER-RES-0394-2024

Aduana Paso Canoas, Corredores, Puntarenas. A las quince horas con quince minutos del día dieciséis de agosto de dos mil veinticuatro. Esta Aduana dicta acto de inicio 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° RES-APC-G-1003-2021 de las 10:55 horas del 16/07/2021, contra el señor Jeison Guillermo Miranda Marín portador de la cédula de identidad N° 1-1208-0327.

RESULTANDO

I. Que con informe N° PCF-DO-DPC-PC-INF-0126-2016 de fecha 02/06/2016, la Policía de Control Fiscal del Ministerio De Hacienda (en adelante PCF) pone en conocimiento de la Aduana de Paso Canoas, el decomiso preventivo realizado mediante actas de decomiso N° 5845 y 5846 del 24/05/2016, al amparo de la cual se decomisó con fines investigativos, la mercancía 12 unidades de Champagne marca Moet y Chandon Imperial, 750 ml y 12% de alcohol; 06 unidades de Wiskey marca Jack Daniels Old, 1000 ml, y 40% de alcohol; 12 unidades de Aguardiente marca Antioqueño sin azúcar, 1000 ml, 29% de alcohol; 12 unidades de Whisky marca Grand Old Park 12 años, 1000 ml, 40% de alcohol; 12 unidades de Tequila marca José Cuervo Especial, 1000 ml, 40% de alcohol; 09 camisetas marca Under Armour, 13 pantalonetas marca Under Armour, 01 pantaloneta para hombre marca Puma, 05 pares de sandalias marca Tommy Hilfiger, 01 par de zapatos marca Lotto, 02 pares de zapatos marca Puma, 01 par de zapatos marca Skechers Burts, 03 pares de zapatos marca Nike, 03 pares de zapatos marca Timberland, 01 estuche de colonia para hombre marca Carolina Herrera, 02 colonias para hombre marca Nautica Voyager, 01 colonia para hombre marca Victorinox Swiss Army Classic, 07 colonias para hombre marca Curve, 01 colonia marca Paris Hilton Can Can, 01 estuche de colonia marca Antonio Banderas, 02 colonias para hombre marca Halloween, 01 estuche de colonia para hombre marca Halloween, 01 estuche de colonia para hombre marca Lacoste, 01 estuche de colonia para hombre marca Carolina Herrera 212 y 01 procesador de alimentos marca Proctor Silex, al señor Jeison Guillermo Miranda Marín portador de la cédula de identidad N° 1-1208-0327. Todo lo anterior como parte de la labor de control e inspección realizado en la vía pública, frente al



abastecedor Noel, Abrojo, Corredor, Corredores, Puntarenas. (ver folios 1 al 4 y 7 al 14)

II. De conformidad con la valoración de la mercancía, realizada mediante el dictamen N° APC-DT-STO-VAL-017-2020, de fecha 18/02/2020, se determinó: **a)** Fecha del hecho generador 24/05/2016; **b)** Se toma el tipo de cambio de venta de ₡543.86 (quinientos cuarenta y tres colones con ochenta y seis céntimos) por dólar americano correspondiente al 24/05/2016, según referencia dado por el Banco Central de Costa Rica en su página *Web www.bccr.fi.cr*. Tipo de cambio de venta del día del decomiso preventivo, según el artículo 55 inciso c) apartado 2 de la LGA; **c)** Teniendo que para la mercancía en cuestión le corresponde un valor de importación de **₡251.301.39** (doscientos cincuenta y un mil trescientos un colones con treinta y nueve céntimos), equivalente en dólares a **\$462.07** (cuatrocientos sesenta y dos dólares con siete centavos); **d)** Determinándose los impuestos a pagar en ₡77.801.63 (setenta y siete mil ochocientos un colones con sesenta y tres céntimos). **Se utilizó únicamente el valor aduanero y los impuestos a cancelar de la mercancía que NO FUE DESTRUIDA.** (Ver folios 22 al 37)

III. Mediante resolución N° RES-APC-G-0735-2017 del 27/12/2017, se autorizó la destrucción de la mercancía: 12 unidades de Champagne marca Moet y Chandon Imperial, 750 ml y 12% de alcohol; 06 unidades de Whiskey marca Jack Daniels Old, 1000 ml, y 40% de alcohol; 12 unidades de Aguardiente marca Antioqueño sin azúcar, 1000 ml, 29% de alcohol; 12 unidades de Whisky marca Grand Old Park 12 años, 1000 ml, 40% de alcohol; 12 unidades de Tequila marca José Cuervo Especial, 1000 ml, 40% de alcohol; 01 estuche de colonia para hombre marca Carolina Herrera, 02 colonias para hombre marca Nautica Voyager, 01 colonia para hombre marca Victorinox Swiss Army Classic, 07 colonias para hombre marca Curve, 01 colonia marca Paris Hilton Can Can, 01 estuche de colonia marca Antonio Banderas, 02 colonias para hombre marca Halloween, 01 estuche de colonia para hombre marca Halloween, 01 estuche de colonia para hombre marca Lacoste y 01 estuche de colonia para hombre marca Carolina Herrera 212, por no ser acta para el uso y consumo humano (tal como se analizó en las resoluciones RES-APC-G-0735-2017, del 27/12/2017 y RES-APC-G-1003-2021 del 16/07/2021) al desconocerse su procedencia. (ver folios 15 al 21 y 38 al 45)



IV. Mediante resolución N° RES-APC-G-1003-2021 de las 10:55 horas del 16/07/2021, 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 Miranda Marín, por considerar que violó el régimen jurídico aduanero al haber introducido al territorio nacional la mercancía supra señalada sin haber cumplido con los requisitos reguladores del ingreso y sin haber cancelado los tributos, mercancía que fuera decomisado por la PCF al amparo del acta de decomiso N° 5845 y 5846 del 24/05/2016. (ver folios 1 al 4) Resolución que fue debidamente notificada en el Alcance N° 156 a La Gaceta N° 149 del 17/08/2023, 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 38-45 y 48-49)

V. Que la anterior resolución se procuró notificar de forma personal al señor Miranda Marín a la dirección que suministro el día del decomiso a saber: Paso Canoas, barrio La Libertad, 25 metros sur y 50 metros este, casa colore crema (ver folios 1 y 3), tal como consta en el acta de notificación de las 13:55 horas del día 03/08/2021 (visible al folio 46) donde se deja constancia que en la dirección antes indicada no se ubica al Administrado y los vecinos señalaron que él mismo vive en Desamparados.

VI. Que hasta la fecha el interesado no interpuso alegatos contra la resolución N° RES-APC-G-1003-2021 de las 10:55 horas del 16/07/2021, ni se ha apersonado al proceso.

VII. 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. **Sobre la mercancía para consumo humano:** El CAUCA, la LGA, el RLGA y el RECAUCA, obligan a la destrucción de mercancías que se encuentren en las instalaciones de los depositarios aduaneros y que de su reconocimiento o reporte se concluya que están en mal estado o inservibles, que carecen de valor comercial o cuya importación fuere prohibida. Tal como indica los artículos 617 del RECAUCA y el 192 del RLGA:

“Artículo 617. Mercancías en mal estado, inservibles o prohibidas. Si del reconocimiento de las mercancías en abandono que realice la Autoridad Aduanera para determinar el precio base de las mismas, se encontraren mercancías en mal estado o inservibles, que carezcan de valor comercial o cuya importación fuere prohibida, se ordenará su destrucción o la entrega a la autoridad competente, levantándose el acta correspondiente.” (...) (el subrayado es nuestro)

“Artículo 192.- Mercancías en mal estado, inservibles o prohibidas. Si del reconocimiento de las mercancías que realice el funcionario aduanero o del reporte transmitido por el depositario a la aduana, se encontraren mercancías en mal estado o inservibles, que carezcan de valor comercial o cuya importación fuere prohibida se ordenará su destrucción o la entrega a la autoridad competente.” (...) (El subrayado es nuestro)

Que el consumo de algunos artículos cuya procedencia se desconoce, especialmente **bebidas alcohólicas y alimentos**, ha generado graves intoxicaciones, provocando la muerte de varias personas en países centroamericanos, incluyendo Costa Rica, donde fueron consumidas bebidas alcohólicas que contenían metanol.



Que mediante oficio DGS-077 de fecha 11/01/2007, la Dirección General de Salud emitió directriz a través de la cual **prohíbe el consumo humano de cualquier producto que ingrese al país en forma ilegal**, en virtud de no contarse con evidencia del cumplimiento de la reglamentación sanitaria nacional y por no tenerse certeza de la inocuidad del mismo, lo cual podría generar daños para la salud de las personas.

Mediante Decreto Ejecutivo N° 34488-S del 27/02/2008, publicado en La Gaceta N° 84 del 02/05/2008, se emite el “*Procedimiento para la Destrucción de Mercancías*” que se encuentran almacenadas en las instalaciones de los depositarios aduaneros o a la orden de la autoridad aduanera o judicial y que se hallen en mal estado o sean inservibles, que carezcan de valor comercial o **cuya importación fuere prohibida. Siendo el mismo de aplicación para mercancías que hayan sido decomisadas por las diferentes autoridades competentes y que su destrucción sea necesaria en resguardo del bienestar de la salud pública y del ambiente.** Decreto que indica en su artículo 1:

“Artículo 1º- Emitir el presente Procedimiento para la Destrucción de mercancías que se encuentran almacenadas en las instalaciones de los depositarios aduaneros o a la orden de la autoridad aduanera o judicial y que se hallen en mal estado o sean inservibles, que carezcan de valor comercial o cuya importación fuere prohibida. Igualmente será de aplicación para mercancías que hayan sido decomisadas por las diferentes autoridades competentes y que su destrucción sea necesaria en resguardo del bienestar de la salud pública y del ambiente.” (El resaltado no es del original)

Según el artículo transcrito, tenemos que el procedimiento de destrucción de mercancías procede cuando se dé alguno de los siguientes supuestos:

Cuando las mercancías depositadas o almacenadas se encuentren en mal estado o sean inservibles, que carezcan de valor comercial o cuya importación fuere prohibida.

Para mercancías que hayan sido decomisadas y que su destrucción sea necesaria en resguardo del bienestar de la salud pública y del ambiente, dispuesto en dicho artículo al señalar que procede la destrucción cuando sea necesaria en resguardo del bienestar de la salud pública y del ambiente, lo cual **a todas luces opera en la**



especie, porque se cumplen los presupuestos del artículo 1 del Decreto de cita y reseñados supra.

Que el 19/10/2017, el director general de Aduanas emitió el criterio jurídico N° DN-980-2017 referente a la **destrucción de las mercancías** depositadas en instalaciones de depositarios aduaneros o en bodegas de las aduanas que se encuentra en mal estado, inservible, carezca de valor comercial o cuya importación fuere prohibida, extinguiéndose con ello la obligación tributaria aduanera de la mercancía destruida.

Por lo anterior, en el presente caso el Servicio Nacional de Aduanas se encuentra imposibilitado para cobrar los impuestos de nacionalización y multa sobre la mercancía decomisada, la cual es para consumo humano ya que como se ha indicado, **la mercancía fue decomisada por no demostrar al momento de la intervención policial el ingreso legal de la misma.**

Dentro de esta línea y analizada las particularidades del presente caso y la forma en que la Dirección General de Aduanas se pronunció (criterio jurídico N° DN-980-2017 de fecha 19/10/2017) en relación con la extinción de la obligación tributaria aduanera en los casos donde la mercancía sometida a control aduanero se destruyó en resguardo del bienestar de la salud pública y del ambiente, **solo se puede cobrar la multa por la siguiente mercancía:** 09 camisetas marca Under Armour, 13 pantalonetas marca Under Armour, 01 pantaloneta para hombre marca Puma, 05 pares de sandalias marca Tommy Hilfiger, 01 par de zapatos marca Lotto, 02 pares de zapatos marca Puma, 01 par de zapatos marca Skechers Burts, 03 pares de zapatos marca Nike, 03 pares de zapatos marca Timberland y 01 procesador de alimentos marca Proctor Silex.

III. 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.

IV. Objeto de la litis: Determina la imposición por parte de esta Aduana de una multa equivalente al valor aduanero de las mercancías, al señor Miranda Marín, 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 haber introducido al territorio nacional la mercancía descrita en el Resultado 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 la PCF frente al abastecedor Noel, Abrojo, Corredor, Corredores, Puntarenas, el cual se ubica a más de 13 (trece) kilómetros de la Aduana de Paso Canoas, amparando el decomiso en las actas N° 5845 y 5846 del 24/05/2016.

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

1. Mediante informe N° PCF-DO-DPC-PC-INF-0126-2016 de fecha 02/06/2016, oficiales de la PCF informan sobre una revisión al autobús de placas costarricense N° 13515, en el cual detectaron varios bultos de mercancía de dudosa procedencia, presentándose el señor Miranda Marín como dueño de esta, él cual señaló que la había comprado en Panamá. Por los anterior y a falta de documentación que demostrasen su ingreso legal a Costa Rica se le indico que procederían con el decomiso de la mercancía. Todo lo anterior en la vía pública, frente al abastecedor Noel, Abrojo, Corredor, Corredores, Puntarenas. (folios 7 al 14)
2. Que mediante actas de decomiso N° 5845 y 5846 del 24/05/2016, (ver folios 1 al 4) suscrita por oficiales de la PCF, se decomisó al señor Miranda Marín, la mercancía descrita en el Resultado Primero de la presente Resolución por cuanto no contaba con documentación que demostrara la cancelación de los tributos aduaneros de importación.
3. Mediante resolución N° RES-APC-G-0735-2017, del 27/12/2017, se autorizó la destrucción de la mercancía: 12 unidades de Champagne marca Moet y Chandon Imperial, 750 ml y 12% de alcohol; 06 unidades de Wiskey



marca Jack Daniels Old, 1000 ml, y 40% de alcohol; 12 unidades de Aguardiente marca Antioqueño sin azúcar, 1000 ml, 29% de alcohol; 12 unidades de Whisky marca Grand Old Park 12 años, 1000 ml, 40% de alcohol; 12 unidades de Tequila marca José Cuervo Especial, 1000 ml, 40% de alcohol; 01 estuche de colonia para hombre marca Carolina Herrera, 02 colonias para hombre marca Nautica Voyager, 01 colonia para hombre marca Victorinox Swiss Army Classic, 07 colonias para hombre marca Curve, 01 colonia marca Paris Hilton Can Can, 01 estuche de colonia marca Antonio Banderas, 02 colonias para hombre marca Halloween, 01 estuche de colonia para hombre marca Halloween, 01 estuche de colonia para hombre marca Lacoste y 01 estuche de colonia para hombre marca Carolina Herrera 212, por no ser acta para el uso y consumo humano (como se analizó en el considerando II de la presente Resolución) al desconocerse su procedencia. (ver folios 15 al 21)

4. Mediante resolución N° RES-APC-G-1003-2021 de las 10:55 horas del 16/07/2021, se inició procedimiento administrativo sancionatorio contra el señor Miranda Marín, por la presunta comisión de una Infracción Administrativa Aduanera de conformidad con el **artículo 242 bis** de la LGA, la cual fue debidamente notificada en el Alcance N° 156 a La Gaceta N° 149 del 17/08/2023. (folios 38 al 49)

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

VII. 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.

¹ CANO CAMPOS (Tomás). Derecho Administrativo Sancionador, Revista Española de Derecho Constitucional, Madrid, N° 43, enero-abril de 1995, p.339. ¹ Citado por la PGR, en dictamen C-310



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 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

² NIETO GARCIA (Alejandro). *Derecho Administrativo Sancionador*. Madrid, Editorial TECNOS, 2da Edición, 1994, p.22. En igual sentido, véase, entre otros, el Voto N° 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, séptima edición, T.II, 1993, p. 166 y 167; SUAY RINCÓN (José), *El Derecho Administrativo Sancionador: Perspectivas de Reforma*, Revista de Administración Pública, Madrid, N°109, 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.



alguna de nuestro ordenamiento positivo⁴, 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 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

⁴ CHIRINO SANCHEZ (Alfredo). *Las Contravenciones y el Ámbito Sancionatorio del Derecho Penal, Jurisprudencia crítica*, San José, ILANUD, 1989, p. 60, y TULLIO 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*".



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.

⁶ Dictamen C-222-2001 de la P.G.R.



VIII. **Sobre el caso concreto:** De conformidad con los hechos probados en el expediente, esta Aduana inicia un procedimiento sancionatorio contra el señor Miranda Marín por supuestamente haber vulnerado el régimen jurídico aduanero, en tanto se demuestra en expediente que adquiere una mercancía en Panamá, incumpliendo con su deber de presentar las mercancías ante la Aduana para la nacionalización y pago de tributos y no es sino gracias a la acción tomada por la 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. (el subrayado es nuestro)

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

- o En este caso no existe quebranto del **principio de legalidad** en la medida de que es la ley la que establece la norma sancionadora.
- o 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 Miranda Marín, es la persona responsable de no haber presentado las mercancías 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.”

“Artículo 79.- 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 Miranda Marín, 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 la PCF, interceptan la mercancía en la vía pública, frente al abastecedor Noel, Abrojo, Corredor, Corredores, Puntarenas (había sobrepasado más de 13 kilómetros la aduana de ingreso más cercana) y proceden al decomiso de la misma. 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.” (el subrayado no es del texto original)

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 Miranda Marín, 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.

(...)” (El resaltado no es del texto)

Artículo 211 que fue reformado por el artículo 2° numeral 33 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...”

El tipo penal del artículo 211, básicamente establece:



- Introducir o extraer del territorio nacional mercancías de cualquier clase, valor, origen o procedencia.
- 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 introduce al territorio nacional una mercancía que no se sometió al ejercicio del control aduanero, al omitir presentar las mercancías ante la autoridad correspondiente. Hecho que se demuestra cuando la PCF decomisa la mercancía en la vía pública, frente al abastecedor Noel, Abrojo, Corredor, Corredores, Puntarenas, o sea, cuando había sobrepasado en aproximadamente 13 kilómetros la aduana fronteriza más cercana (Paso Canoas) y se deja constancia de ello mediante las actas de decomiso N° 5845 y 5846 del 24/05/2016, según consta en los hechos probado 1 y 2.

De lo anterior se desprende, que estamos ante una omisión del señor Miranda Marín que viola el control aduanero y con ello se quebrantó el régimen jurídico aduanero, toda vez que tenía la obligación de presentar las mercancías ante la Aduana al comprarlas en territorio panameño, 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 ingresaron las mercancías de marra al 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 la PCF, esta Sede Aduanera tuvo que fijar el valor aduanero de la mercancía y los impuestos dejados de pagar, mediante la valoración N° APC-DT-STO-VAL-017-2020 de fecha 18/02/2020, determinando que el valor en aduanas de la mercancía es de **\$462.07 (cuatrocientos sesenta y dos dólares con siete centavos)**, a un tipo de cambio del



colón respecto del dólar de ₡543.86 (quinientos cuarenta y tres colones con ochenta y seis céntimos). (Folios 22 al 37)

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 Miranda Marín 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 Miranda Marín, 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 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



estaba comprando mercancía en territorio panameño, ingresara con la misma al país, 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 las mercancías a la Aduana y haber omitido la cancelación de los impuestos de importación, cuando correspondía, efectivamente configura una violación del ordenamiento jurídico, toda vez que, hasta la fecha, no se han cancelado los impuestos, y gracias a la acción oportuna de la PCF y las pesquisas realizadas por éstas, el señor Miranda Marín 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 Miranda Marín, está debidamente tipificada al encontrarse plenamente descrita en los artículos 211 y 242 bis, toda vez que en fecha 24/05/2016, omitió presentar la mercancía de marras, ante la autoridad correspondiente, procediendo esta sede aduanera tal como lo dispone la Ley a iniciarle un procedimiento sancionatorio el cual fue debidamente notificado el día 17/08/2023, el cual hasta este momento el señor administrado no ha presentado alegatos en contra de la resolución N° RES-APC-G-1003-2021 de las 10:55 horas del 16/07/2021, e imponer al infractor una multa equivalente al valor aduanero de la mercancía, que asciende a **\$462.07** (cuatrocientos sesenta y dos dólares con siete centavos), que convertidos en moneda nacional al tipo de cambio del momento del decomiso preventivo, sea el 24/05/2016, de **¢543.86** (quinientos cuarenta y tres colones con ochenta y seis céntimos) por dólar, correspondería a la suma de **¢251.301.39** (doscientos cincuenta y un mil trescientos un colones con treinta y nueve céntimos).

IX. 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 Jeison Guillermo Miranda Marín portador de la cédula de identidad N° 1-1208-0327 una multa equivalente al valor aduanero de la mercancía, mismo que en el presente caso asciende a **\$462.07** (cuatrocientos sesenta y dos dólares con siete 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 24/05/2016, y de acuerdo con el tipo de cambio por dólar a razón de ₡543.86 (quinientos cuarenta y tres colones con ochenta y seis céntimos) por dólar, correspondería a la suma de **₡251.301.39** (doscientos cincuenta y un mil trescientos un colones con treinta y nueve céntimos), por la omisión de presentar la mercancía al 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 CR63015201001024247624, o del Banco Nacional de Costa Rica 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-0145-2020** 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 del interesado el expediente administrativo sancionatorio N° **APC-DN-0145-2020**, que conservará toda la documentación de respaldo, y podrá ser consultado en la Aduana de Paso Canoas, sita en Puntarenas, Corredores, Paso Canoas, 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, Osa, Coto Brus y Buenos Aires), o medio electrónico (dirección de correo). **NOTIFÍQUESE:** Al señor Jeison Guillermo Miranda Marín portador de la cédula de identidad N° 1-1208-0327, por medio de la página web del Ministerio de Hacienda, esto según el artículo 194 de la LGA.

José Joaquín Montero Zúñiga
Gerente, Aduana Paso Canoas

Elaborado por: José Gerardo Jiménez López, Abogado, Departamento Normativo. Aduana Paso Canoas	Revisado por: Roger Martínez Fernández, jefe, Departamento Normativo. Aduana Paso Canoas

Resolución: MH-DGA-APC-GER-RES-0394-2024
Expediente: APC-DN-0145-2020
Correo electrónico: jimenezlj@hacienda.go.cr
Teléfono: (506) 2539-6553