



MH-DGA-APC-GER-RES-0401-2024

Aduana Paso Canoas, Corredores, Puntarenas. A las nueve horas con treinta minutos del día veintidós de agosto de dos mil veinticuatro. Esta Aduana dicta acto final del procedimiento administrativo sancionatorio tendiente a la investigación de la presunta comisión de una infracción tributaria aduanera de conformidad con el artículo 242 bis de la Ley General de Aduanas (en adelante LGA), iniciado mediante la resolución N° RES-APC-G-1533-2021 de las 12:44 horas del día 24/09/2021, contra el señor Carlos Luis Vindas Villarreal, cédula de identidad N° 1-1212-0768.

RESULTANDO

I. Consta en expediente documento N° PCF-DO-PO-1407-2018 emitido por la jefatura del Departamento de Puestos de Control de la Policía de Control Fiscal, el cual autoriza a los oficiales de la Policía de Control Fiscal del Ministerio de Hacienda (en adelante PCF) a realizar operativos en la zona sur de Costa Rica *“... en los lugares jurisdicción de la provincia de Puntarenas, específicamente en el cantón de Golfito, en el puesto policial denominado Kilómetro 35, el cual es un punto estratégico para la revisión de vehículos procedentes de la frontera sur...”* del 07/11/2018 al 14/11/2018, entre algunos de sus objetivos esta revisar automotores en los cuales: *“... además se deberá fiscalizar si dentro de estos se transporta algún tipo de mercancía, tales como licores y cigarrillos, entre otros, fiscalizando el pago de impuestos de nacionalización de la mercancía y en los caso que por la naturaleza de la mercancía corresponda, deberán verificar los requisitos no arancelarios...”*. (ver folios 3 al 5)

II. Mediante acta de inspección ocular y/o hallazgo N° 39248 de fecha 09/11/2018, oficiales de la Policía de Control Fiscal del Ministerio de Hacienda (en adelante PCF) informan sobre una revisión al vehículo de placa costarricense N° 661849, el cual era conducido por el señor Carlos Luis Vindas Villarreal, cédula de identidad N° 1-1212-0768, en el cual se encontró una serie de mercancía que no contaba con documentación que demostrase su ingreso legal a Costa Rica, tal como se detalla: *“... se le indica que se procederá con la inspección del automotor accediendo de manera voluntaria a dicho requerimiento, así las cosas, se realiza la inspección del automotor y se observa en su interior varias cajas que en apariencia contienen electrométricos, consecuente con lo anterior, se le solicita documentación de respaldo por la compra de la mercancía y el señor Vindas*



Villareal aporta las facturas comerciales números 1FHS110007464-00051363 y 1FHS110007464-00051364 de local comercial denominado City Mall, en razón de lo anterior y en vista de que es la única documentación de respaldo, se procedió con el decomiso de la mercancía, mediante el acta...". Todo lo anterior en la vía pública, en el puesto de control policial KM 35, Guaycara, Golfito, Puntarenas. (folios 6 y 7)

III. Que con informe N° PCF-INF-3163-2018 de fecha 12/11/2018, la PCF pone en conocimiento de la Aduana de Paso Canoas, el decomiso preventivo realizado mediante el acta de decomiso N° 8882 de fecha 09/11/2018, al amparo de la cual se decomisó con fines investigativos, la mercancía 01 olla de presión eléctrica, capacidad 5 litros, marca RCA; 01 televisor, 43 pulgadas, marca LG; 01 aire acondicionado, 1.200 BTU, marca General Electric; y 01 microondas, marca LG, al señor Vindas Villarreal. Todo lo anterior como parte de la labor de control e inspección realizado en la vía pública, en el puesto de control policial KM 35, Guaycara, Golfito, Puntarenas. (ver folios 8-9 y 13-16)

IV. De conformidad con la valoración de la mercancía, realizada mediante el dictamen N° APC-DN-239-2020, de fecha 23/07/2020, se determinó: **a)** Fecha del hecho generador 09/11/2018; **b)** Se toma el tipo de cambio de venta de ₡625.31 (seiscientos veinticinco colones con treinta y un céntimos) por dólar americano correspondiente al 09/11/2018, 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 **₡355.163.33** (trescientos cincuenta y cinco mil ciento sesenta y tres colones con treinta y tres céntimos), equivalente en dólares a **\$567.98** (quinientos sesenta y siete dólares con noventa y ocho centavos); **d)** Determinándose los impuestos a pagar en ₡145.115.86 (ciento cuarenta y cinco mil ciento quince colones con ochenta y seis céntimos). (Ver folios 46 al 53)

V. Mediante resolución N° RES-APC-G-1533-2021 de las 12:44 horas del día 24/09/2021, 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 Vindas Villarreal, 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° 8882 de fecha 09/11/2018. (ver folios 8 y 9) 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 54-59 y 62-63)

VI. 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: Puntarenas, Jaco, Playa Hermosa, residencial Playa Hermosa, casa N° 7 (ver folios 6 y 8), tal como consta en el acta de notificación de las 13:06 horas del día 23/02/2022 (visible al folio 60) donde se deja constancia que en la dirección antes indicada no se ubica al Administrado tal como se detalla: *“Fue imposible localizar al administrado en la dirección que consta en expediente, llamo al número de teléfono 8837-6463 y me indica el Administrado que vive en otro lugar. Posteriormente se vuelve a llamar al mismo número, pero no se atiende la llamada.”*

VII. Que hasta la fecha el interesado no interpuso alegatos contra la resolución N° RES-APC-G-1533-2021 de las 12:44 horas del día 24/09/2021, ni se ha apersonado al proceso.

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

CONSIDERANDO

I. **Sobre la competencia del Gerente y el Subgerente para la emisión de actos administrativos.** Que de acuerdo con los artículos 6 y 8 del Código Aduanero Uniforme Centroamericano IV (en adelante CAUCA), 13, 24 de la LGA y los artículos 34 y 35 del Reglamento a la Ley General de Aduanas (en adelante RLGA) N° 25270-H del 14/06/1996, publicado en La Gaceta N° 123 del 28/06/1996 (mediante artículo 597 del RLGA aprobado mediante decreto ejecutivo N° 44051 del 18/05/2023, se ordenó derogar el presente decreto ejecutivo, excepto sus títulos II y III), se encuentra la estructura para el servicio nacional de aduanas, así como la competencia de la Gerencia y Sugerencia en las Aduanas, normativa que indica que las aduanas son las unidades técnico administrativas con competencia territorial, siendo una de sus atribuciones exigir



y comprobar los elementos que determinen la obligación tributaria aduanera e iniciar los procedimientos administrativos y atender las gestiones que puedan derivarse de la entrada, permanencia y salida de las mercancías al territorio aduanero nacional.

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

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

III. **Objeto de la litis:** Determina la imposición por parte de esta Aduana de una multa equivalente al valor aduanero de las mercancías, al señor Vindas Villarreal, 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 en la vía pública, en el puesto de control policial KM 35, Guaycara, Golfito, Puntarenas, el cual se ubica a más de 42 (cuarenta y dos) kilómetros de la Aduana de Paso Canoas, amparando el decomiso en el acta N° 8882 de fecha 09/11/2018.

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

1. Mediante acta de inspección ocular y/o hallazgo N° 39248 de fecha 09/11/2018, oficiales de la PCF informan sobre una revisión al vehículo de placa costarricense N° 661849, en el cual detectaron varios bultos de mercancía de dudosa procedencia, presentándose el señor Vindas Villarreal como dueño de esta, él cual según facturas que aporó, la misma había sido



comprada en territorio panameño. 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, en el puesto de control policial KM 35, Guaycara, Golfito, Puntarenas. (folios 6 y 7)

2. Que mediante acta de decomiso N° 8882 de fecha 09/11/2018, (ver folios 8 y 9) suscrita por oficiales de la PCF, se decomisó al señor Vindas Villarreal, la mercancía descrita en el Resultando Tercero 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-1533-2021 de las 12:44 horas del día 24/09/2021, se inició procedimiento administrativo sancionatorio contra el señor Vindas Villarreal, 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 54-59 y 62-63)

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

VI. **Sobre el ejercicio de la Potestad Sancionatoria de la Administración:** Como análisis previo, debemos tener presente que en el caso no sólo debe analizarse la norma sancionatoria como tal, a fin de determinar si la especie fáctica que conoce esta Aduana, encuadra dentro de la norma que se pretende aplicar, sino que también es esencial realizar el examen de las actuaciones administrativas, desde el punto de vista del respeto de los derechos constitucionales y legales del afectado, pues estamos ante una manifestación directa del ejercicio de la Potestad sancionadora de la Administración, la cual puede definirse como *"una potestad de signo auténticamente represivo, que se ejercita a partir de una vulneración o perturbación de reglas preestablecidas"*.

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

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



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 alguna de nuestro ordenamiento positivo⁴, como si ocurre en España, en donde su

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.

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.



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 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

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



(Eduardo García de Enterría y Tomás Ramón Fernández, Curso de Derecho Administrativo, II, CIVITAS, Madrid, 1998, 173–174).

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

Estos principios se reflejan necesariamente en el régimen de las sanciones e infracciones. El establecimiento de una determinada sanción respecto de una infracción administrativa se encuentra, entonces, enmarcado bajo el principio básico de "*proporcionalidad de las sanciones*", según el cual la sanción debe corresponder de forma plena al ilícito administrativo. La sanción impuesta debe constituir una medida estrictamente necesaria para alcanzar el objetivo buscado. (Corte de Justicia de la Comunidad Europea 20 febrero 1979, SA Buitoni c/Forma, aff. 122–78, citado por J.F. MILLET: "L'appréciation par le juge administratif des principes du droit communautaire, note sous CAA Nantes, 29 décembre 2000, S. A. Périmedical), p. 273, AJDA, mars 2001, p 273). Por ende, no sólo es necesaria la previa tipificación legislativa de la infracción y la sanción aplicable, sino la posterior adecuación de la referida sanción al caso específico, lo que requiere la valoración de la culpabilidad del infractor, así como la de la gravedad de los hechos y, en algunos casos, hasta la de la personalidad o capacidad económica del partícipe. Y la valoración de todos estos aspectos únicamente es posible frente a las circunstancias del caso concreto que, al fin y al cabo, serán las que determinen la específica sanción a imponer..."⁶

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

VII. Sobre el caso concreto: De conformidad con los hechos probados en el expediente, esta Aduana inicia un procedimiento sancionatorio contra el señor Vindas Villarreal por supuestamente haber vulnerado el régimen jurídico aduanero, en tanto se demuestra en expediente que adquiere una mercancía en

⁶ Dictamen C-222-2001 de la P.G.R.



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)

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

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

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

- En este caso no existe quebranto del **principio de legalidad** en la medida de que es la ley la que establece la norma sancionadora.
- En cuando al **principio de tipicidad** y que deriva del anterior, debemos determinar si el tipo infraccional regulado, es claro y preciso, puesto que como ha señalado la jurisprudencia constitucional, *“Los tipos penales deben estar estructurados básicamente como una proposición condicional, que consta de un presupuesto (descripción de la conducta) y una consecuencia (pena), en la primera debe necesariamente indicarse, al menos, quién es el sujeto activo, pues en los delitos propios reúne determinadas condiciones (carácter de*



nacional, empleado público, etc.) y cuál es la acción constitutiva de la infracción (verbo activo), sin estos dos elementos básicos (existen otros accesorios que pueden o no estar presentes en la descripción típica del hecho) puede asegurarse de que no existe tipo penal.” (Voto 0778-95).

Si revisamos la norma, resulta claro que respecto al sujeto que puede cometer la infracción, es decir, la persona que puede cometer esta infracción no debe tener una condición especial previamente determinada por el legislador, es decir, no requiere necesariamente ser agente aduanero u otro auxiliar de la función pública, sino que cualquier persona que adecue su conducta a lo establecido por la norma puede convertirse en sujeto activo de esta infracción. Así las cosas, no existe duda de que el señor Vindas Villarreal, 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 Vindas Villarreal, 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, en el puesto de control policial KM 35, Guaycara, Golfito, Puntarenas (había sobrepasado más de 42 (cuarenta y dos) 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)

Dicho artículo en la actualidad reza:

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

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 Vindas Villarreal, 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, en el puesto de control policial KM 35, Guaycara, Golfito, Puntarenas, o sea, cuando había sobrepasado en aproximadamente 42 (cuarenta y dos) kilómetros la aduana fronteriza más cercana (Paso Canoas) y se deja constancia de ello mediante el acta de decomiso N° 8882 de fecha 09/11/2018, según consta en los hechos probado 1 y 2.

De lo anterior se desprende, que estamos ante una omisión del Vindas Villarreal 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-DN-239-2020, de fecha 23/07/2020, determinando que el valor en aduanas de la mercancía es de **\$567.98** (quinientos sesenta y siete dólares con noventa y ocho centavos), a un tipo de cambio del colón respecto del dólar de ₡625.31 (seiscientos veinticinco colones con treinta y un céntimos). (Folios 46 al 53)

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 Vindas Villarreal 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 Vindas Villarreal, 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 Vindas Villarreal 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 Vindas Villarreal, está debidamente tipificada al encontrarse plenamente descrita en los artículos 211 y 242 bis, toda vez que en fecha 09/11/2018, 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-1533-2021 de las 12:44 horas del día 24/09/2021, e imponer al infractor una multa equivalente al valor aduanero de la mercancía, que asciende a **\$567.98** (quinientos sesenta y siete dólares con noventa y ocho centavos), que convertidos en moneda nacional al tipo de cambio del momento del decomiso preventivo, sea el 09/11/2018, de ₡625.31 (seiscientos veinticinco colones con treinta y un céntimos) por dólar, correspondería a la suma de **₡355.163.33** (trescientos cincuenta y cinco mil ciento sesenta y tres colones con treinta y tres céntimos).

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

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

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

POR TANTO

En uso de las facultades que la LGA y su Reglamento, otorgan a esta Gerencia y de conformidad con las consideraciones y disposiciones legales señaladas, resuelve: **Primero:** Dictar acto final de procedimiento sancionatorio y determinar la comisión de la infracción administrativa aduanera de conformidad con lo estipulado en el artículo 242 bis de la LGA. **Segundo:** Se le impone al señor Carlos Luis Vindas Villarreal, cédula de identidad N° 1-1212-0768 una multa equivalente al valor aduanero de la mercancía, mismo que en el presente caso



asciende a **\$567.98** (quinientos sesenta y siete dólares con noventa y ocho 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 09/11/2018, y de acuerdo con el tipo de cambio por dólar a razón de **¢625.31** (seiscientos veinticinco colones con treinta y un céntimos) por dólar, correspondería a la suma de **¢355.163.33** (trescientos cincuenta y cinco mil ciento sesenta y tres colones con treinta y tres 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 (BCR) CR63015201001024247624, o del Banco Nacional de Costa Rica (BNCR) CR71015100010012159331, ambas a nombre del Ministerio de Hacienda – Tesorería Nacional – Depósitos varios, o por medio de entero a favor del Gobierno. Comprobante de pago que deberá indicar el nombre del administrado que realiza el pago, así como el número de expediente **APC-DN-0902-2019** 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-0902-2019**, 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 Carlos Luis Vindas Villarreal, cédula de identidad N° 1-1212-0768, 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