

MEMORANDO 04-FADETA-2013

DE: Fiscalía Adjunta Contra la Delincuencia Organizada y Fiscalía Adjunta de Delitos Económicos, Tributarios y Aduaneros.

PARA: Fiscales Adjuntos (as), Fiscales Coordinadores (as), Fiscales (as) Auxiliares.

ASUNTO: 1.-Denuncias por contrabando y defraudación fiscal aduanera. 2.- Decomiso, inventario, custodia y valoración (o determinación de los impuestos) de las mercancías. 3.- Escenarios operativos en esta materia. 4.- Extracto del voto 2012-86 de las 11:55 horas del 02/marzo/ 2012 Tribunal Penal de Hacienda y de la Función Pública sobre la validez de las actuaciones de la Policía de Control Fiscal.

Detalle:

1.-Denuncias por contrabando y defraudación fiscal aduanera. Dentro del ordenamiento jurídico aduanero existen dos delitos de especial atención de las autoridades aduaneras, policiales y judiciales: el Contrabando y la Defraudación fiscal aduanera, sancionados en los artículos 211 y 214 de la Ley General de Aduanas (Nº 7557 de 20 de octubre de 1996 y sus reformas).

El año pasado (2012), con el propósito de modernizar la gestión tributaria y aduanera, por iniciativa del Poder Ejecutivo, la Asamblea Legislativa aprobó el 10 de setiembre de 2012, la Ley Nº 9069 denominada "**Ley de Fortalecimiento de la Gestión Tributaria**", publicada en La Gaceta del 29 de setiembre de 2012, la cual en su artículo 4.- reformó varios numerales de la Ley General de Aduanas, entre ellos, el 211 y el 214 referidos al contrabando y la defraudación fiscal aduanera.

Un aspecto relevante fue la modificación del tope económico para los mencionados delitos. Como requisito, el **valor aduanero de la mercancía** –para el Contrabando- debe exceder los 50 mil pesos centroamericanos, en tanto que para la defraudación aduanera es **el monto de los tributos** dejados de percibir los que deben exceder los 50 mil pesos centroamericanos, equivalentes a dólares estadounidenses. Antes de la reforma, en ambos el umbral era de US\$ 5.000.00.

Como resultado de esta reforma, entre octubre, noviembre y diciembre del 2012, una cantidad superior a 650 casos por delitos aduaneros fueron desestimados, sobrestados o absueltos, en observancia del principio de aplicación retroactiva de la norma penal más favorable al imputado (art. 12 del Código Penal).

En el plano operativo, la anunciada reforma hizo necesario ajustar el abordaje de los casos remitidos por Autoridades aduaneras y Policía de Control Fiscal. Con ese propósito, se realizó un taller de análisis y formulación de estrategias, el 07 de setiembre del 2012, en el cual se hicieron propuestas que fueron puestas en práctica, pero que no quedaron documentadas. Este memorando pretende subsanar esa omisión, en tanto no se emita una circular o un instructivo de alcance mayor. La gráfica siguiente ilustra el nuevo manejo de los casos:



Las denuncias de las autoridades aduaneras o de la PCF, deben cumplir no solo lo que establece en general el artículo 280 del C.P.P., (*en cuanto sea posible, deben contener una relación circunstanciada del hecho, la indicación de los autores y partícipes, de los damnificados y testigos, así como de los demás **elementos** que puedan conducir a la comprobación del hecho denunciado y **calificación** legal*), sino también como **denunciantes expertos**, la inclusión del **elemento de la valoración aduanera de las mercancías** (contrabando) **y, o determinación preliminar de los impuestos dejados de percibir** (defraudación fiscal aduanera). Para cumplir ese requisito las autoridades aduaneras y la PCF cuentan dentro del propio Ministerio de Hacienda con el

auxilio del Órgano Nacional de Valoración, el cual, por ley, es el órgano competente para fijar el valor aduanero de las mercancías y sobre esa base, los impuestos aduaneros. La coordinación entre despachos de esa institución, se encuentra regulada en el artículo 21 de LGA.

Si la denuncia **no incluye** la valoración aduanera de la mercancía o la determinación de los impuestos dejados de percibir, el fiscal (a) del caso comunicará una **prevención de cinco días hábiles** (artículo 15 del C.P.P.); vencido el plazo sin que se haya dado cumplimiento en el aporte el valor aduanero de la mercancía y, o el monto de los impuestos, la denuncia será valorada como infracción administrativa, (artículo 242 bis de la Ley General de Aduanas) y sin más trámite se solicitará la desestimación al Juzgado Penal de Hacienda y la remisión del caso a la sede administrativa. Por la misma razón, la Fiscalía se abstendrá de realizar o tramitar solicitudes de allanamientos, registros, exámenes y secuestros de documentos o de mercancías en asuntos en los que no se establezca de previo el valor aduanero de las mercancías o monto de los impuestos.

2.- Decomiso, inventario y custodia de las mercancías.

El decomiso, el inventario y la custodia de las mercancías en diligencias judiciales, realizadas **por iniciativa o gestión** de la Policía de Control Fiscal o de la Autoridad aduanera, será tema exclusivo de esas autoridades, según los artículos 20, 24 y 25 de la LGA y los artículos 27 y 28 de la Ley General de Policía.

Si la Fiscalía solicita una orden de allanamiento por denuncia de la Policía de Control Fiscal y, o de las Autoridades aduaneras, hará saber al Juez (a) Penal de Hacienda, que el allanamiento es únicamente para "autorizar el acceso" al lugar donde se encuentran las mercancías, pero que su decomiso, inventario y custodia corresponde a la Policía de Control Fiscal o a las autoridades aduaneras actuantes. Por la misma razón, las actas de inventario, así como el traslado y custodia de la mercancía decomisada a los Almacenes o Depósitos fiscales, será responsabilidad de las autoridades aduaneras o de la PCF. El fiscal (a) pedirá un informe a dichas autoridades sobre el resultado del inventario y otros detalles referidos a la cadena de custodia, únicamente para fines probatorios de la causa penal.

De acuerdo con la Ley de Registro, Examen y Secuestro de Documentos Privados, solo los documentos físicos o electrónicos de carácter privado, serán objeto de control del

Juez Penal y luego, del fiscal (a) que participa de la diligencia. **Esta disposición no aplica a las mercancías, propiamente dichas, objeto material del delito de contrabando o defraudación fiscal aduanera.** En consecuencia, el fiscal (a) se abstendrá de solicitar o vincular a la autoridad jurisdiccional, con el registro, examen y secuestro de la **mercancía**, incluyendo su inventario y custodia que son **temas exclusivos** de las autoridades policiales o aduaneras.

3.- Posibles escenarios operativos en esta materia.

3.1.- Autoridad Aduanera:

Si un Gerente de la Aduana u otro funcionario aduanero descubre a un importador o a un auxiliar de la función pública aduanera (particulares autorizados para actuar ante la Administración Aduanera), introduciendo "mercancía" a su territorio aduanero amparado a documentos falsos, dicha autoridad en el ejercicio de sus facultades (ver entre otros, los artículos 24 bis, 70 bis, 227 bis y 242 bis de la LGA), le corresponderá: a) realizar el decomiso y custodia preventiva de la mercancía y de la evidencia documental que haya sido puesta en su poder; b) gestionar y recabar ante el Órgano de Valoración la respectiva clasificación y, o valoración de la mercancía, y sobre esa base realizar el cálculo de los impuestos dejados de percibir por la Hacienda Pública Aduanera; c) si el monto de esos impuestos supera los **US\$50.000**, interpondrá la denuncia penal, acompañando la evidencia documental recabada y dejando a la orden de la fiscalía la mercancía decomisada pero manteniendo su custodia física, hasta que resuelva lo pertinente; d) lo anterior, no impide que continúe el cobro de los tributos adeudados y sus intereses, de conformidad con el procedimiento administrativo (artículo 227 bis LGA); e) si se trata de mercancía destinada al consumo humano y carece de las notas técnicas del Ministerio de Salud o está sujeta a otras restricciones o controles de entidades como el MAG, se solicitará al Juzgado Penal de Hacienda la orden para su "destrucción", si la misma, a criterio de la Autoridad Aduanera, no resulta factible de regularización por el sujeto pasivo de la obligación aduanera; f) sea que exista mercancía decomisada o haya dispuesta por haberse destruido o regularizado su trámite de nacionalización, la causa penal continuará la etapa preparatoria hasta el dictado del dictamen fiscal conclusivo; g) con el dictamen fiscal conclusivo, debe definirse el destino de la mercancía decomisada (si no se ha dispuesto de la misma anticipadamente).

3.2.- Policía de Control Fiscal (PCF):

Si la mercancía importada o exportada del país, se respalda en documentos falsos, podría constituir (delito o infracción administrativa) de defraudación fiscal aduanera, pero si la mercancía ingresa o egresa del territorio costarricense burlando o evadiendo los puestos de control aduanero, constituye contrabando. En ambos escenarios, podría intervenir la PCF, de la siguiente forma: a) la PCF –sin la fiscalía- realiza el decomiso y la custodia preventiva de la mercancía así como de la evidencia documental que haya recabado; b) de llegar a necesitar una orden de allanamiento, -sin intervención de la fiscalía- la gestionará ante el Juzgado Penal de Hacienda; c) debe gestionar ante el Órgano de Valoración la clasificación y, o valoración de la mercancía, y sobre esa base el cálculo de los impuestos dejados de percibir por la Hacienda Pública Aduanera; c) si supera los US\$50.000, interpondrá la denuncia penal, acompañando la evidencia documental y dejando a la orden de la fiscalía la mercancía decomisada pero manteniendo su custodia física (directamente o por medio de depósito en un almacén fiscal) hasta que resuelva lo pertinente; d) la PCF puede comunicar a la autoridad aduanera para que inicie o continúe con el cobro de los tributos adeudados y sus intereses, en sede administrativa, de conformidad con el artículo 227 bis LGA; e) si la mercancía está destinada al consumo humano y carece de las notas técnicas del Ministerio de Salud o está sujeta a otras restricciones o controles de otras entidades, se solicitará al Juzgado Penal de Hacienda la orden para su “destrucción”, si a criterio de la autoridad aduanera, no resulta factible la regularización por el sujeto pasivo de la obligación aduanera; f) sea que exista mercancía decomisada o haya sido dispuesta (por destrucción o regularización), la causa penal continuará la etapa preparatoria hasta el dictado del dictamen fiscal conclusivo; y; g) con el dictamen fiscal conclusivo, se debe definir el destino de la mercancía decomisada (en caso de que, no se haya realizado tal disposición anticipadamente).

4.- Extracto del voto 2012-86 de las 11:55 horas del 02 de marzo del 2012 del Tribunal Penal de Hacienda y de la Función Pública sobre la validez de las actuaciones (administrativas) de la Policía de Control Fiscal.

Por su claridad sobre los alcances de actuación de las autoridades aduaneras, y en especial, la PCF se transcribe parcialmente el Voto 2012-86 de las 11:55 horas del 02 de marzo del 2012 del Tribunal Penal de Hacienda y de la Función Pública:

"I. SOBRE LAS FUNCIONES Y ATRIBUCIONES DE LA POLICÍA, PARA CONTROLAR, PREVENIR E INVESTIGAR LA EVASIÓN FISCAL Y LOS DELITOS ADUANEROS Y TRIBUTARIOS.

"(...) Este Tribunal Penal ya ha tenido la oportunidad de pronunciarse en segunda instancia -por lo menos en un antecedente- sobre el criterio externado por el Juzgado Penal de Hacienda y de la Función Pública del Segundo Circuito Judicial de San José, mediante el cual dicho despacho jurisdiccional, estimó como ilegítimo los operativos y retenes policiales realizados en las zonas cercanas a nuestras fronteras, con la finalidad de controlar, prevenir e investigar la evasión fiscal, los delitos aduaneros y tributarios, así como también sobre el criterio externado por ese mismo despacho judicial, de considerar como espuria las pruebas obtenidas producto de esos operativos o retenes policiales; criterio que dicho sea de paso, lo trata de sustentar dicho Juzgado Penal, en el voto 2010-14821 de las 8:54 horas del día 3 de setiembre del 2010, emitido por la Sala Constitucional de la Corte Suprema de Justicia. Al respecto este Tribunal Penal en el voto 2012-10 de las ocho horas con treinta minutos del día once de enero del año dos mil doce, indicó (...).es importante agregar que los artículos 27 y 28 de la Ley General de Policía **crean la Policía de Control Fiscal para proteger los intereses tributarios del Estado** y establece entre otras atribuciones de dicho cuerpo policial: **a) Garantizar el cumplimiento de las leyes fiscales; b) Auxiliar al Ministerio de Hacienda, en todo cuanto requiera para controlar la evasión tributaria(...)**. También en relación al control aduanero, la Ley General de Aduanas contiene una serie de normas que lo regulan. Así el artículo 2 de la Ley General de Aduanas establece que el territorio aduanero es el ámbito terrestre, acuático y aéreo en los cuales el Estado de Costa Rica ejerce la soberanía completa y exclusiva. **Al respecto dicha norma señala que 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 (...)** Incluso el artículo 3 de la Ley General de Aduanas hace una división del territorio aduanero, en zona primaria o de operación aduanera, que es toda área donde se presten o se realicen, **temporal o permanentemente**, servicios, controles u operaciones de carácter aduanero, y zona secundaria o de libre circulación, que es la parte restante del territorio aduanero. El artículo 6 de la Ley General de Aduanas establece como fines del régimen jurídico **"...c) Facultar la correcta percepción de los tributos y la represión de las conductas ilícitas que atenten contra la gestión y el control de carácter aduanero y de comercio exterior"**. El artículo 24 de la Ley

General de Aduanas establece como atribuciones de la autoridad aduanera: **a) Exigir y comprobar el cumplimiento de los elementos que determinan la obligación tributaria aduanera como naturaleza, características, clasificación arancelaria, origen y valor aduanero de las mercancías y los demás deberes, requisitos y obligaciones derivados de la entrada, permanencia y salida de las mercancías, vehículos y unidades de transporte del territorio aduanero nacional; b) Exigir y comprobar el pago de los tributos de importación y exportación; (...) i) Investigar la comisión de delitos aduaneros** e imponer las sanciones administrativas y tributarias aduaneras correspondientes; **q) Decomisar las mercancías cuyo ingreso o salida sean prohibidos, de acuerdo con las prescripciones legales o reglamentarias;** Aquí es importante mencionar que es el artículo 266 de la Ley General de Aduanas, el que define ciertos conceptos como los siguientes: "**...Autoridad Aduanera:** Funcionario del Servicio Nacional de Aduanas que, en razón de su cargo y en virtud de la competencia otorgada, ejecuta o aplica la normativa aduanera." (...) Por su parte el artículo 25 de la Ley General de Aduanas establece que sin perjuicio de las atribuciones que le corresponden como administración tributaria, previstas en la legislación tributaria, la autoridad aduanera tendrá las siguientes atribuciones para prevenir e investigar infracciones y delitos administrativos y tributarios aduaneros: **a) Realizar investigaciones, inspecciones y controles en las vías de comunicación y lugares habilitados o no habilitados como recintos aduaneros y practicar reconocimientos de mercancías, conforme a las disposiciones legales y reglamentarias; b) Diligenciar y procurar las pruebas que fundamenten las denuncias o acciones legales en materia de delitos aduaneros e infracciones administrativas y tributarias aduaneras; (...) d) Detener a los presuntos responsables en flagrante delito y decomisar, preventivamente, las mercancías objeto del delito, a fin de ponerlas a la orden de la autoridad judicial competente en el término de veinticuatro horas;**(...). Por último el Reglamento de Organización y Funciones de la Dirección de la Policía de Control Fiscal, Decreto Ejecutivo número 35940-H, publicado en La Gaceta número 15 del día 13 de mayo del 2010 establece competencias, atribuciones y deberes a la Policía de Control Fiscal. **Así el artículo 2 dispone que la Policía de Control Fiscal tendrá como objeto de su competencia la protección de los intereses tributarios del Estado. Para ello, estará encargada de la prevención e investigación de la posible comisión de los delitos aduaneros, tributarios y hacendarios, en auxilio de las instancias judiciales correspondientes;** además de brindar apoyo a las Direcciones Generales de Tributación, de Hacienda y de Aduanas en sus funciones de

control y fiscalización. Para lo cual, además de las atribuciones otorgadas por la Ley General de Policía, tendrá las mismas atribuciones, deberes y prohibiciones otorgadas a los funcionarios de la Administración Tributaria del Ministerio de Hacienda. El artículo 3 de dicho Reglamento establece como atribuciones de la Dirección de la Policía de Control Fiscal, además de las establecidas en la Ley General de Policía, del Código de Normas y Procedimientos Tributarios, Ley General de Aduanas, las siguientes: (...) **I. Decomisar y/o secuestrar preventivamente mercancías, documentos, vehículos, unidades de transporte, embarcaciones, aeronaves y otros, objeto del delito o infracción tributaria.** (...) **n. Verificar la documentación, la autorización, el contenido y las cantidades de mercancías sujetas al control aduanero que se transporten por cualquier medio.** (...) **p. Inspeccionar mercancías, vehículos, unidades de transporte, aeronaves, embarcaciones, sea que transiten por vías y lugares habilitados o no habilitados como también en recintos aduaneros.** El artículo 13 del anterior Reglamento establece (...) **d. Planear, programar y coordinar acciones operativas preventivas y represivas propias de la Policía de Control Fiscal.** (...) **f. Coordinar y establecer el funcionamiento y supervisión de los puestos de control permanentes y temporales, para efectuar el control y la vigilancia en materia de su competencia, de vehículos, unidades de transporte y mercancías que transitan por vías de acceso terrestre, marítimo, fluvial, aéreo o de cualquier otro medio.** El artículo 16 establece como función del Departamento de Investigaciones de la Policía de Control Fiscal: (...) **d. Recabar la prueba oportuna y necesaria, para proceder al esclarecimiento de presuntos casos de contrabando o defraudación aduanera, tributaria o hacendaria denunciados.** El artículo 17 establece como función del Departamento de Puestos de Control en Carretera de la Policía de Control Fiscal: **a. Ejecutar el control y la vigilancia en puestos de control de las unidades de transporte, mercancías y vehículos que ingresan a territorio nacional y que transitan por vías de acceso terrestre, marítimo, fluvial o de cualquier otro medio y por los puestos de control fronterizo con el fin de disminuir la comisión de delitos e infracciones tributarias.** **b.** Colaborar con el Departamento de Investigaciones en la recolección de prueba para las investigaciones y participar en los operativos planificados por la jefatura de la División de Operaciones en las zonas territoriales donde se encuentran establecidos. Toda la normativa antes citada, es clara en establecer importantes atribuciones y funciones a la Policía de Control Fiscal, precisamente para que así se pueda cumplir con la exigencia constitucional del artículo 140 incisos 6 y 16 que establecen la obligación del Estado costarricense de "*mantener el orden y la tranquilidad de la Nación, tomar las previsiones necesarias para el*

resguardo de las libertades públicas y disponer de la Fuerza Pública para preservar el orden, defensa y seguridad del país". Esas importantes atribuciones y funciones otorgadas a la Policía de Control Fiscal (atribuciones constitucionales, legales y reglamentarias), son las que además de permitir garantizar el orden, tranquilidad de la Nación, defensa y seguridad del país, **también posibilitan alcanzar la finalidad legal de proteger los intereses tributarios del Estado, garantizar el cumplimiento de las leyes fiscales y controlar la evasión tributaria.** De no contar la Policía de Control Fiscal, así como los otros cuerpos policiales administrativos, con esas funciones y atribuciones constitucionales, legales y reglamentarias, simplemente se impediría la consecución de esos esenciales fines, generándose un caos o desorden social e institucional, sumamente peligroso para la estabilidad de nuestro propio Estado Democrático y Social de Derecho. (...) De todo (...) el recuento normativo constitucional, legal y reglamentario, así como de la gran cantidad de jurisprudencia señalada en extenso, se extrae de forma clara y objetiva que, la policía está totalmente facultada para realizar operativos y retenes policiales de prevención, normales y rutinarios -como se dio en el caso en particular- en zonas cercanas a las fronteras de nuestro país (siendo indiferente que tal operativo o retén policial y la consecuente revisión y registro del vehículo, se lleve a cabo en un puesto fronterizo permanente o temporal, o incluso que se ubique en otras zonas, puntos o carreteras cercanas a la frontera), para evitar el trasiego de mercaderías, sustancias y traslado de personas de un país a otro, así como también para lograr la identificación de las personas, la averiguación de la condición migratoria, control fiscal, trasiego de especies vegetales y animales, entre otros. (...) de forma expresa se encuentra legal y reglamentariamente respaldada en el artículo 24 de la Ley General de Aduanas que dispone como atribución de la autoridad aduanera: "**a) Exigir y comprobar el cumplimiento de los elementos que determinan la obligación tributaria aduanera como naturaleza, características, clasificación arancelaria, origen y valor aduanero de las mercancías y los demás deberes, requisitos y obligaciones derivados de la entrada, permanencia y salida de las mercancías, vehículos y unidades de transporte del territorio aduanero nacional; b) Exigir y comprobar el pago de los tributos de importación y exportación",** en el artículo 25 de la Ley General de Aduanas que establece que la autoridad aduanera para prevenir e investigar infracciones y delitos administrativos y tributarios aduaneros podrá: "**a) Realizar investigaciones, inspecciones y controles en las vías de comunicación y lugares habilitados o no habilitados como recintos aduaneros y practicar reconocimientos de mercancías, conforme a las disposiciones legales y reglamentarias",** y en el artículo 3 del Reglamento de

Organización y Funciones de la Dirección de la Policía de Control Fiscal que establece como atribuciones de la Dirección de la Policía de Control Fiscal: "**(...) l. Decomisar y/o secuestrar preventivamente mercancías, documentos, vehículos, unidades de transporte, embarcaciones, aeronaves y otros, objeto del delito o infracción tributaria. (...) n. Verificar la documentación, la autorización, el contenido y las cantidades de mercancías sujetas al control aduanero que se transporten por cualquier medio.(...) p. Inspeccionar mercancías, vehículos, unidades de transporte, aeronaves, embarcaciones, sea que transiten por vías y lugares habilitados o no habilitados como también en recintos aduaneros.**" (...)"

A lo indicado por el Tribunal Penal de Hacienda y la Función Pública, se agrega a las facultades de la PCF y de las autoridad aduanera, lo dispuesto por la Ley de Fortalecimiento de la Gestión Tributaria, al adicionar el artículo 70 bis de la LGA, sobre las medidas cautelares: "*En cualquier momento en el desarrollo de las actuaciones, los funcionarios encargados de la fiscalización de la Administración Tributaria podrán adoptar medidas cautelares debidamente motivadas, para asegurar el resultado final e la actuación fiscalizadora que se desarrolla, con el fin de impedir que desaparezcan, se destruyan o alteren las pruebas determinantes de obligaciones tributarias aduaneras (...)* Las medidas podrán consistir, en su caso, en el precintado, encintado de las mercancías que permanezcan en los recintos aduaneros, así como ordenar la permanencia de tales mercancías en dichos recintos, con el fin de asegurar las actuaciones fiscalizadoras. (...)"

24 de octubre de 2013.

Walter Espinoza Espinoza
Fiscal Adjunto 2

Warner Molina Ruiz
Fiscal Adjunto 1

Fiscalía Adjunta contra la Delincuencia Organizada
Fiscalía Adjunta de Delitos Económicos, Tributarios y Aduaneros