

**Universidad Andina Simón Bolívar**

**Sede Ecuador**

**Área de Derecho**

**Programa de Maestría**

**Mención Derecho Tributario**

**El juzgamiento del delito tributario**

**Marcy Rodely Alvarado Córdova**

**2003**

Al presentar esta tesis como uno de los requisitos previos para la obtención del grado de magíster de la Universidad Simón Bolívar, autorizo al centro de información o a la biblioteca de la universidad para que haga de esta tesis un documento disponible para su lectura según las normas de la universidad.

Estoy de acuerdo en que se realice cualquier copia de esta tesis dentro de las regulaciones de la universidad, siempre y cuando esta reproducción no suponga una ganancia económica potencial.

Sin perjuicio de ejercer mi derecho de autor, autorizo a la Universidad Andina Simón Bolívar la publicación de esta tesis, o de parte de ella, por una sola vez dentro de los treinta meses después de su aprobación.

Marcy Rodely Alvarado Córdova

Quito, 13 de noviembre del 2003

**Universidad Andina Simón Bolívar**

**Sede Ecuador**

**Área de Derecho**

**Programa de Maestría**

**Mención Derecho Tributario**

**El juzgamiento del delito tributario**

**Marcy Rodely Alvarado Córdova**

**Tutor: Dr. José Vicente Troya Jaramillo**

**Quito, 13 de noviembre del 2003**

## RESUMEN

La falta de definición de las normas para juzgamiento de los delitos tributarios, ha producido conflictos de competencia, concretamente a partir de la vigencia de la Ley para la Reforma de las Finanzas Públicas; y, posteriormente el problema toma mayores magnitudes con la aplicación del actual Código del Procedimiento Penal, publicado en el Registro Oficial No. S-360 / 13 de enero de 2000) que empezó a regir a partir del 13 de julio del 2001, con el cual el sistema procesal penal en nuestro país experimentó un cambio estructural al sustituirse el sistema inquisitivo por el acusatorio. Este cambio reestructuro también el juzgamiento de los delitos tributarios en donde se evidencia graves problemas de aplicación de las normas procesales.

El presente trabajo investigativo tiene como objetivo principal determinar cuales son los conflictos de competencia que se están presentando en el juzgamiento de los delitos tributarios. Además establecer cual es la normativa que debe aplicarse en el juzgamiento de esta clase de delitos, por los órganos de encargados de administrar justicia en materia penal tributaria, luego de la expedición del nuevo Código de Procedimiento Penal .

En la presente investigación analizaré las principales reformas al Libro IV del Código Tributario con la Ley 99-24 y la resolución de la Corte Suprema, que estableció un giro en cuanto a la competencia y jurisdicción en materia penal tributaria, provocando con ello claras incoherencias con preceptos constitucionales, normas sobre la competencia en materia penal y sobre todo normas procesales respecto al juzgamiento de los delitos tributarios previstas en el Código Tributario. Otro de los temas analizados es la legalidad de la resolución emitida por la Corte Suprema de Justicia en contra de normas constitucionales que garantizan el debido proceso, el derecho a una justicia sin dilaciones, y otras discordancias normativas. Esta problemática se aborda en la investigación que pongo a consideración, en la que examinaré conceptos centrales referentes al delito tributario, naturaleza de las normas tributarias, la competencia en materia penal-tributaria, las normas previstas para el juzgamiento del delito tributario, análisis de jurisprudencia, resultados de encuestas y entrevistas realizadas, para luego proponer las conclusiones y recomendaciones respectivas.

*Dedicatoria*

Como demostración de mi amor, admiración y respeto dedico la presente tesis a mi padre Segundo Alvarado M., quien me ha brindado su apoyo magnánimo en el transcurso de mi vida.

A mi hermano Eduardo, persona especial en mi vida, por ser soporte moral en todo momento.

A la memoria de mi madre Lida a quien siempre recuerdo.

*Agradecimiento*

Al haber culminado mis estudios de maestría, dejo constancia de mis sinceros agradecimientos a la Universidad Andina Simón Bolívar, a todos y cada uno de los distinguidos catedráticos del Área de Derecho de la Universidad Andina Simón Bolívar por sus sabias e ilustradas enseñanzas; y de manera especial al Dr. José Vicente Troya, Director del Área de Derecho, por su magnífica orientación en la elaboración de esta tesis.

Destacar la generosidad del maestro y amigo Dr. Gustavo Benalcázar Subía, Magistrado del Tribunal Distrital de lo Fiscal N.1 por su apoyo y consejos en la elaboración del presente trabajo.

A mis amigos del Área de Derecho y compañeros.

A todos ellos mi especial reconocimiento.

## **CONTENIDO**

Resumen / 3  
Dedicatoria / 4  
Agradecimiento / 5  
Introducción / 8

### **CAPITULO I**

#### **NATURALEZA JURÍDICA DE LAS NORMAS TRIBUTARIAS PENALES**

- 1.1. Reflexiones sobre la naturaleza jurídica de las normas tributarias. / 11
- 1.2. Posiciones penalistas. / 16
- 1.3. Posiciones tributaristas. /18
- 1.4. Posición adoptada por nuestra legislación tributaria. /24

### **CAPITULO II**

#### **GENERALIDADES SOBRE EL DELITO TRIBUTARIO**

- 2.1. Naturaleza jurídica del delito tributario /30
- 2.2. Concepto de delito tributario /32
- 2.3. Características del delito tributario /41
- 2.4. Clasificación de los delitos tributarios / 44
  - 2.4.1. La defraudación. / 51
  - 2.4.2. El delito aduanero. / 56

### **CAPITULO III**

#### **EL JUZGAMIENTO DEL DELITO TRIBUTARIO SUS IMPLICACIONES CON EL ACTUAL CODIGO DE PROCEDIMIENTO PENAL**

- 3.1. El Procedimiento Penal Tributario. / 61
- 3.2. El Juzgamiento del delito tributario previsto en el Código Tributario. /70
- 3.3. Análisis de la Ley 99-24 (Ley para la Reforma de las Finanzas Públicas) /80

3.4. Los conflictos de competencia en el juzgamiento del Delito Tributario. /84

3.5. Ventajas y desventajas de aplicar normas del procedimiento penal al juzgamiento del delito tributario. / 90

3.6. Análisis de la Jurisprudencia de la Excma. Corte Suprema. / 94

## **CAPITULO IV**

### **RESULTADOS, CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES**

4.1. Resultados. / 101

4.2. Conclusiones. / 112

4.3. Recomendaciones. / 115

**ANEXOS**

**BIBLIOGRAFÍA**

## INTRODUCCIÓN.

Presento a continuación mi trabajo de investigación titulado EL JUZGAMIENTO DEL DELITO TRIBUTARIO, el mismo tiene como objetivo principal enfocar la realidad de los problemas que se presentan en el juzgamiento de los delitos tributarios, y a la vez brindar un aporte que confluya en alternativas de solución a los inconvenientes surgidos en la administración de justicia penal .

La falta de definición de las normas en esta materia ha causado y sigue causando graves conflictos de competencia que convergen en la impunidad de mucho de estos delitos produciendo graves perjuicios al Estado Ecuatoriano.

Antes de la vigencia de la Ley para la Reforma de las Finanzas Públicas, publicada en el R. O.181 de 30 de abril de 1999, el juzgamiento para los delitos tributarios se lo hacía en base a las normas previstas en el Libro IV del Código Tributario, sin ningún inconveniente procesal. Esta ley, alteró completamente la administración de justicia penal tributaria al subordinar las normas de Leyes especiales Código Tributario y Orgánicas (Ley Orgánica de Aduanas), al procedimiento penal para delitos comunes.

Este antecedente es la causa de graves perjuicios al sistema procesal en el país, que si bien no funcionaba debidamente debido a factores externos como la “corrupción”, tanto en la fase administrativa como jurisdiccional. Ahora al problema debe agregársele este conflicto de normas, que hace que a muchos delitos no los alcance la justicia penal tributaria, debido a que en estas causas la acción penal prescribe en cinco años y la dirimencia de conflictos de competencia tarda varios años en resolverse.

El Código de Procedimiento Penal de enero del 2000, que entró en plena vigencia el 13 de julio del 2001, implantó el sistema acusatorio en el país con las características de la oralidad, y la activa intervención del Fiscal y la policía judicial en la etapa de indagación e instrucción fiscal en los procesos penales, sistema que hizo que todos los procesos penales alteraran su procedimiento inclusive el proceso penal tributario, que de acuerdo a la ley 99-24, se dispuso la sujeción de sus normas a normas del procedimiento penal común.

Estas reformas provocan graves incongruencias en el juzgamiento de los delitos tributarios que exigen una serie de cambios con el fin de concatenar los postulados del nuevo Código a los de la administración de justicia penal tributaria. La Resolución de la Corte Suprema de Justicia de 12 de octubre del 2001, tuvo como objetivo principal aclarar el espíritu de la reforma prevista en los Art. 16 y 17 de la Ley 99-24, y la intervención de cada uno de los órganos en las distintas etapas del nuevo proceso penal tributario. En esta resolución se concede competencia a las Salas de las Cortes Superiores para resolver lo referente a los recursos de nulidad y apelación en el juzgamiento de delitos tributarios

La Ley 99-24, concede competencias a los Tribunales Distritales de lo Fiscal, para conocer lo referente a la etapa del juicio plenario en procesos penales tributarios. Como consecuencia de se esas reformas, se presentan conflictos de competencia entre las Cortes Superiores y Tribunales Distritales de lo Fiscal; y, entre estos últimos y Tribunales Penales comunes. La Corte Suprema de Justicia, es la facultada por mandato de la Ley Orgánica de la Función Judicial a dirimir estos conflictos, entre los órganos de la Administración de Justicia antes indicados.

Este cambio en la administración de justicia penal, si bien llena el vacío dejado por las reformas, provocan desfases procesales que aún son muy discutidos por quienes están inmersos en la actividad procesal penal de este tipo de delitos. Es inconvenientes poner en manos de la justicia penal ordinaria delitos de naturaleza tributaria que son catalogados por la doctrina como especiales, inconveniente que analizo en la presente investigación que pongo a consideración titulada EL JUZGAMIENTO DEL DELITO TRIBUTARIO, cuya pregunta central guía de la investigación es: *Cual es el conflicto de competencias que con la vigencia del actual Código de Procedimiento Penal se da en la aplicación de las normas relativas al juzgamiento del delito tributario?*

La presente investigación se realizó teniendo en cuenta los métodos deductivo, partiendo de hechos generales para posteriormente mediante el análisis y observación obtener conclusiones particulares a fin de dar respuestas a los problemas detectados, así como los métodos descriptivo, explicativo y analítico, al considerar elementos teóricos y legales que constituyen los instrumentos a través de los cuales se desarrollan las reformas para el juzgamiento del delito tributario.

El desarrollo de la investigación empieza con el estudio doctrinario sobre la naturaleza del delito tributario. Para concretarnos en las normas para el juzgamiento del delito tributario, se realiza un análisis histórico comparado de las normas procesales penales tributarias, y las reformas de que han sido objetos éstas. Finalmente, el método analítico para llegar a sintetizar mis conclusiones sobre el tema de investigación.

Para la elaboración de este trabajo investigativo he recurrido a fuentes primarias y secundarias de investigación. Dentro de las primarias he realizado un estudio exhaustivo de la normativa legal anterior así como la vigente respecto al delito tributario y su juzgamiento, empezando por la Constitución Política, el Código Tributario, Ley Orgánica de Aduanas, Código Penal y demás leyes orgánicas y ordinarias, así como las principales reformas para lo cual he recurrido al estudio de los Registros Oficiales, la Resolución de la Corte Suprema de Justicia expedida respecto al tema, así como a la técnica de la encuesta y entrevista de Magistrados y funcionarios de la Corte Suprema de Justicia, de la Corte Superior de Quito, del Tribunal Distrital de lo Fiscal No 1, así como de funcionarios de la Corporación Aduanera Ecuatoriana(CAE), del Servicio de Rentas Internas(SRI); y, a profesionales conocedores de la problemática.

Las fuentes secundarias están contenidas en el material bibliográfico obtenido en la Universidad Andina Simón Bolívar, de bibliotecas particulares y personal, e igualmente a consultas de paginas especializadas sobre el tema en internet.

Siguiendo el orden deductivo-inductivo preestablecido, en su sistematización y tratamiento este trabajo esta compuesto de cuatro capítulos: el primero contiene todo lo referente a la naturaleza jurídica de las normas tributarias; el capítulo segundo sobre las generalidades del delito tributario; el tercer capítulo el juzgamiento del delito tributario y sus implicaciones con el actual Código de Procedimiento Penal; y, un cuarto capítulo en el que analizo el resultado de la investigación de campo, conclusiones y recomendaciones. En la parte de anexos presento algunos casos en los que se evidencia el problema materia de estudio y algunos casos de la realidad social de nuestro país.

## CAPITULO I

### NATURALEZA JURÍDICA DE LAS NORMAS TRIBUTARIAS PENALES

#### 1.1 Reflexiones sobre la naturaleza jurídica de las normas tributarias penales

La naturaleza de las normas tributarias al igual que la del delito tributario ha sido objeto de varios cuestionamientos entre las distintas posiciones que se presentan en la doctrina, en la que hay una marcada tendencia por considerar un raigambre autónomo, o por no decir la mayoría de tributaristas se inclinan a favor de la tesis tributarista. En este sentido el Dr. Leonardo Andrade dice:

El Derecho Penal Tributario, forma parte del Derecho Público. En cuanto a su autonomía existe ya un criterio formado de que es parte del Derecho Tributario, porque antes de la expedición del Código Tributario se creía que era parte del Derecho Penal o era autónomo. El Derecho Penal Tributario es el conjunto de principios, instituciones, y normas que regulan la prevención y represión de las infracciones de las Leyes Tributarias <sup>1</sup>.

Por su parte Jiménez de Asúa citado por Chiara Díaz, en contra del derecho penal fiscal, manifiesta:

(...)lo cierto es que en la práctica, en cuanto se otorgan facultades jurisdiccionales a la administración, ésta, sin las garantías que exige el Derecho Penal *stricto sensu* se vale de penas altas que resultan sobre manera abusivas. Por la mala ruta de atomizar el Derecho Penal y fundándose en la mera especialidad de ciertas leyes penales-que pueden ser inconvenientes, englobadas en los preceptos del Código Penal-se ha hablado de ciertos derechos penales especializados, entre los que menciona al Derecho Penal Fiscal como conjunto de disposiciones que asocian a la lesión de los intereses financieros del Estado, una sanción penal determinada<sup>2</sup>

Si bien es cierto que en ejercicio de sus facultades, la administración emite actos y resoluciones en las cuales también impone sanciones pecuniarias (multas) por infracciones

---

<sup>1</sup> Leonardo Andrade, Procedimiento Jurídico Tributario Ecuatoriano, *Practica Tributaria I*, 1ª ed, Quito- Ecuador, 2000, p. 107

<sup>2</sup> Carlos Alberto Chiara Díaz, *Ley Penal Tributaria y Previsional No. 24.769*, Buenos Aires-Argentina, Rubinzal-Culzoni, 1997, pp. 91-92

tributarias, situación que es muy criticada por un amplio campo de la doctrina que rechaza el hecho de que sea la misma administración que es parte interesada en los procesos tributarios, quien resuelva las controversias de esta con los contribuyentes convirtiéndose en juez y parte, situación que da lugar a que se cometan arbitrariedades contra los contribuyentes, pero no considero que esta sea circunstancia que amerite asumir el carácter penal de las normas tributarias.

Debemos considerar que si éstas arbitrariedades se dan, en el sistema tributario actual, el caso de nuestro país los sujetos pasivos que se creyeran perjudicados por un acto de la administración tienen la facultad de recurrir de estos actos, ante los órganos judiciales respectivos (Tribunales Distritales de lo Fiscal), por lo tanto discrepo con el comentario del autor.

Ferré Olivé, citado por Chiara Díaz señala:

(...)el llamado Derecho Penal tributario configura una disciplina nueva plagada de dificultades a la hora de estudiarla científicamente. Cuando hablamos en general, de Derecho Penal tributario, nos encontramos en una tierra de nadie donde todos opinan con mayor o menor fortuna. Convergen las opiniones de penalistas, tributaristas, auditores, asesores fiscales o contables<sup>3</sup>.

Respecto a esta controversia Osvaldo Soler dice: la corta vida del derecho sancionatorio tributario como rama del derecho puede ser la causa de que todavía hoy, la doctrina no se haya puesto de acuerdo acerca de la naturaleza que corresponde atribuirle<sup>4</sup>. Le doy la razón a Soler al sostener como una de las causas el corto periodo de existencia del derecho represivo fiscal. Además pueden agregarse otras causas de índole filosófica y política por las cuales aún en la doctrina no se define sobre la naturaleza de las normas tributarias penales. Precisamente con el fin de descifrar el fondo de estas diferencias y la naturaleza de las normas tributarias penales, considero necesario estudiar los puntos centrales de estas tan discutidas posiciones; los puntos centrales discutidos son los relativos a los elementos de la culpabilidad y la responsabilidad penal de las personas jurídicas.

---

<sup>3</sup> *ibidem.*, p. 89

<sup>4</sup> Osvaldo H. Soler, *Derecho Tributario, Económico, Constitucional- Sustancial, Administrativo-Penal*, Buenos Aires-Argentina, La Ley, 2002, p. 325

Catalina García Vizcaíno, indica que el Derecho Tributario Penal, constituye un derecho penal particular, con ciertas características de lo distinguen netamente del derecho penal común como (responsabilidad de las personas jurídicas, casos de presunción de culpa, etc). Además, existen ciertas peculiaridades propias del derecho penal aduanero parte del derecho tributario, que afirman las incuestionables diferencias con el derecho penal común<sup>5</sup>.

Estas diferencias entre las normas tributarias y penales, se basan principalmente en algunas particularidades propias de la teoría del delito penal común que no se pueden aplicar a los delitos especiales como los tributarios. A decir de Pérez Royo “Entre los principios que informan el Derecho Penal está el de la responsabilidad personal, según el cual las consecuencias de la infracción no pueden ser exigidas más que a las personas que con su comportamiento han causado la lesión constitutiva de la misma infracción”<sup>6</sup>. En la aplicación de este principio se hacen más notorias las deferencias entre el Derecho Penal y el Derecho Sancionador Fiscal<sup>7</sup>, cuyas normas son de mayor alcance en relación a la responsabilidad puramente subjetiva que se aplica estrictamente en el Derecho Penal común.

Además otra fundamental diferencia es la relativa a la consideración de las personas jurídicas, que en el Derecho Penal común no se consideran sujeto activo de delito, respecto al tema el mismo Pérez Royo señala:

La regla tradicional del Derecho Penal es la de que las personas morales no pueden ser responsables penalmente (*societas delinquere non potest*)(...)Las personas jurídicas pueden, pues, tener la condición de sujeto infractor, aunque, como es natural, el requisito del elemento subjetivo (el dolo o la culpa) deberá ser apreciado en el comportamiento de las personas físicas que actúan como órganos o representantes. Estas personas podrán, además, ser consideradas como responsables de la sanción, junto a la persona jurídica a la que se atribuye como sujeto principal de la infracción<sup>8</sup>.

---

<sup>5</sup> Catalina García Vizcaíno, *Derecho Tributario II*, 2da ed., Buenos Aires-Argentina, Depalma, p. 312 Esta autora se ubica dentro de los autores que consideran esta rama del derecho como parte del derecho tributario, distingue las posiciones de acuerdo a la denominación que le dan a la materia. Para algunos autores forma parte del derecho penal, por lo que lo denominan *derecho penal tributario*: En cambio para otros se halla dentro del derecho tributario, y lo denominan *derecho tributario penal*.

<sup>6</sup> Fernando Pérez Royo, Infracciones y sanciones tributarias, en *Ponencias del XXI Congreso Nacional de la ADEF; Las Últimas Reformas Fiscales y su Efectividad frente al fraude*, Madrid, Asociación Española de Asesores Fiscales, 1996, p. 95

<sup>7</sup> *Ibidem*, p.95

<sup>8</sup> *Ibidem* p. 95

En este orden y en apoyo a la teoría autonómica de las normas penales tributarias, a pesar de confirmar la tesis penalista, García Belsunce señala lo siguiente:

(...)el ámbito de la imputabilidad y responsabilidad penal de las personas jurídicas es más amplio en el derecho tributario penal que en el derecho penal común(...)la autonomía conceptual o dogmática y la estructural u orgánica del derecho tributario le permite a éste tener institutos propios distintos de los regulados por otras normas del derecho y, así mismo, tipificar las figuras tributarias, en el orden sustantivo o penal, de manera diferente del derecho común”<sup>9</sup>

Las normas del Derecho Tributario tienen carácter autonómico como bien lo señala el autor citado anteriormente, debido al perfil dogmático y conceptual de sus normas. Consecuentemente en el Derecho Tributario y, en el Tributario Penal se deben tomar en cuenta, esencialmente los principios constitucionales del debido proceso, y luego recurrir al Derecho Penal en forma accesorio. Considero por tanto que debemos apoyar la independencia de sus normas tanto sustantivas como adjetivas, de otras ramas del derecho, principalmente de las del derecho penal común.

César García Novoa, indica que:

(...)la existencia de un dispositivo sancionatorio-tributario tendría una justificación bien simple. Si el ordenamiento tributario se integra por normas preceptivas, destinadas a imponer específicas obligaciones de hacer a los ciudadanos (pagar una cantidad de dinero en concepto de tributo, presentar declaraciones, y autoliquidaciones, llevar contabilidad...) para garantizar su coactividad se hace necesario prever un conjunto de sanciones(...) <sup>10</sup>

Es importante resaltar estas especificidades del ordenamiento tributario, considero que este se caracteriza por imponer a los particulares determinados comportamientos positivos y obligaciones de hacer, estamos frente a normas imperativas y represivas que determinan las obligaciones del sujeto pasivo frente al fisco. En el caso de las normas penales comunes estamos frente a normas prohibitivas y represivas de carácter reparatorio que requieren de

<sup>9</sup> Horacio García Belsunce, *Derecho Tributario Penal*, Buenos Aires-Argentina, Depalma, 1985, pp. 172-173

<sup>10</sup> César García Novoa, El principio de personalidad en el ordenamiento sancionador tributario, *en Temas de Derecho Penal Tributario*, Madrid, Marcial Pons, p. 28

dolo directo o culpa, además de la tipicidad y la antijuricidad., elementos también propios de las infracciones tributarias con algunas diferencias, a mi criterio dan un carácter especial a los delitos tributarios.

García Belsunce, apropiadamente delimita al Derecho Tributario Penal, como aquel que “tiene por objeto la tipificación del ilícito tributario, la determinación de sus efectos, de las relaciones que genera y la regulación de sus sanciones, así como de los efectos derivados de éstas”<sup>11</sup>.

A decir del Dr. Washington Durango, diferencia mas acertadamente las posiciones antagónicas de las normas tributarias en este sentido dice:

Los sistemas tributarios penales en su tratamiento práctico varían según las corrientes doctrinarias que los inspiran. Puede anotarse la presencia de dos corrientes principales: la que sostiene un tratamiento o aplicación igual a los sistemas penales comunes, las que se inspiran en todo, sustantivo o adjetivo, en las corrientes del derecho Penal Común, y la que sostiene que los sistemas penales tributarios por perseguir distintos objetivos, deben ser adecuados a su especialidad y sólo a éstos limitados objetivos, por lo que se le denomina la corriente objetiva separándose por tanto de los sistemas penales comunes<sup>12</sup>.

Es importante dejar claro el valor de las normas tributarias, las que primeramente establecen el hecho generador para determinar el nacimiento las obligaciones tributarias y su exigibilidad. El incumplimiento de estas obligaciones por parte de los obligados constituyen las correspondientes infracciones tributarias que no pueden confundirse con las del Derecho Penal. En este sentido Oscar Vicente Díaz opina:

Como muchas veces se pone en duda la naturaleza sustancial del delito tributario y se hacen consideraciones en abstracto de su objeto, para su debida clarificación se debe partir de los principios del derecho tributario y luego, insertarlos en el ordenamiento persecutorio(...)la lesión del bien jurídico protegido debe atravesar el análisis del hecho tributario propiamente

---

<sup>11</sup> Horacio García Belsunce, op. cit. p. 2

<sup>12</sup> Washington Durango, *Legislación tributaria ecuatoriana*, Quito- Ecuador, 3ª ed, Corporación de Estudios y publicaciones, 1996, p. 57

dicho, dado que otra solución no es posible(...) Los que niegan esto están negando la propia esencia del delito penal tributario<sup>13</sup>

Por lo tanto se debe advertir al juzgador sobre los inversos efectos que produce la trasposición de un término propio del Derecho Tributario a otro de naturaleza penal, a fin de realizar la correcta apreciación del precepto penal tributario, por lo cual la construcción de la norma penal esta sujeta al reenvío total de la norma tributaria violada<sup>14</sup>

## 1.2. Posiciones penalistas

Según Catalina Vizcaíno “Esta doctrina surgió en Alemania, a fines del siglo XIX, frente al debilitamiento de la moral fiscal y como reacción ante la teoría que consideraba los fraudes de índole fiscal como infracciones de una categoría especial, sujetas al mismo régimen de contravenciones de policía(...)Los autores de esta posición (Schwainer, Meyer, Wagner, Von Bar, etc.)”<sup>15</sup>

Los partidarios de la teoría penalista tratan de reconducir el derecho penal tributario al ámbito del derecho penal común, ubicándolo bajo los principios y procedimientos de éste último, sin advertir ningún tipo de diferencias. Esta tesis se sostiene en dos fundamentos principales: el primero en que las infracciones fiscales son delitos que atentan contra el patrimonio del estado, sin considerar el deber social que encierran las obligaciones tributarias, y el segundo en dar fuerza incriminatoria a infracciones de naturaleza fiscal.

Un aspecto importante a considerar dentro de esta teoría es lo relacionado al bien jurídico protegido con el derecho sancionador tributario como finalidad esencial del tipo penal, sin el cual no se configura el delito. Chiara defensor de la tesis penalista, a pesar de aceptar la especialidad del derecho tributario, manifiesta que con el “(...)“Derecho Penal Tributario”, no expresamos un Derecho Penal autónomo o independiente, sino que la especialidad solo es

---

<sup>13</sup> Vicente Oscar Díaz, *Criminalización de las infracciones tributarias*, Buenos Aires-Argentina, Depalma, 1999, pp.120-121. Sin duda para que actúe el Derecho Penal, primero debió actuar en forma ardidosa el supuesto del derecho tributario bajo la particular conformación del objeto jurídico del delito fiscal, sin dejar de considerar que los refinamientos de conceptos del derecho tributario superan, en muchos casos, la insignificancia o absoluta imprecisión del precepto penal.

<sup>14</sup> *Ibidem* p. 121

<sup>15</sup> Catalina García Vizcaíno, *op. cit.* p. 314

suficiente como para ubicarlo en calidad de parte del Derecho Penal, solo diferenciable en términos de una mejor descripción dogmática o analítica”<sup>16</sup>.

No concuerdo con el criterio del autor anteriormente citado por cuanto, en él se evidencia la inclinación a incluir dentro de las normas penales comunes, delitos que como el mismo los señala tienen una especialidad y por lo mismo deben ser materia especial, claro que esto no significa dejar de considerar el carácter penal de las sanciones que en él se apliquen. Debido a su especialidad éstos delitos también deben ser conocidos por funcionarios especializados en materia fiscal con el objeto de lograr uniformidad en las resoluciones y sentencias.

García Belsunce, autor que en mi criterio no define claramente su posición dice:

Me inclino, por último, a sostener el carácter penal del ilícito tributario, mas allá de las razones jurídicas que anteceden, por motivaciones propias de *política jurídica*. En efecto, el carácter penal, que hace aplicable a los ilícitos tributarios los principios del Código Penal, significa dar a la infracción tributaria, a sus sanciones y, por ende, a los responsables de aquellas y pasibles de éstas, una mayor protección que resulta de la aplicación de las garantías constitucionales y legales que rodean del debido proceso penal, sustantivo o formal (principios de legalidad, culpabilidad, aplicación retroactiva de la ley penal más benigna, beneficio de la duda, condena de ejecución condicional, excarcelación, extinción de la acción y de la pena por muerte del infractor, admisión del error excusable, etc.)<sup>17</sup>

Este criterio me parece muy relativo, lo considero carente de sustento jurídico suponer que los delitos tributarios solamente al formar parte de Código Penal alcanzan las garantías del debido proceso, pues, estas garantías constitucionales amparan a los ciudadanos en todo tipo de procesos judiciales sean penal, civil y administrativo, pues los protegen de los arbitrios que se puedan suscitar en la administración de justicia.

Ya en las Jornadas tributarias de Sao Paulo- 1962, se dejó claro en la recomendación nueve del tema tres que “La ley tributaria debe asegurar las garantías del debido proceso en las instancias administrativas y jurisdiccionales, otorgando en todos los casos el derecho a

---

<sup>16</sup> Carlos Alberto Chiara Díaz, op. cit. p.78

<sup>17</sup> Horacio García Belsunce op. cit., p. 64. Este autor concluye su opinión señalando “Considero que administrativizar los ilícitos tributarios como independientes del Código Penal, le resta importancia al ilícito tributario(...). Entrar en el ámbito del derecho penal tiene la ventaja de que la garantía legal y jurisdiccional es un dique contra la arbitrariedad del estado”

obtener el pronunciamiento de un órgano jurisdiccional”<sup>18</sup>. En nuestra Constitución Política se dejan muy claros estos principios, en su art. 24 prevé las garantías del debido proceso tanto en infracciones penales, administrativas o de otra naturaleza.

García Belsunce, en sus análisis de esta teoría cita a Manzini quien sostiene: “(...)que es penal toda ley que impone una disminución de bienes jurídicos como sanción de una infracción legal, y por ello puede considerarse que la ley tributaria fiscal es de carácter penal y que forma parte de un derecho penal sustantivo que abarca a todas las leyes que prevén penas como castigos a sus incumplimiento”<sup>19</sup>.

A pesar de las diferentes posiciones que se adopten respecto a la incorporación de los delitos fiscales a normas del Derecho Penal común, las conclusiones siempre van a ser las mismas, pues existen más diferencias que semejanzas entre el derecho penal común y el derecho penal tributario. Por mi parte comulgo con la tesis de la *autonomía* de las normas del derecho tributario penal, primero porque sanciona infracciones de naturaleza tributaria a las que son inaplicables algunos principios propios del derecho penal como el de presunción de inocencia, ya que en los delitos tributarios la violación de las leyes fiscales constituye en principio la intención de defraudar al fisco ante los cuales el contribuyente debe probar su inocencia. Otros principios se aplican con algunas diferencias, me refiero al principio *non bis in idem*<sup>20</sup>, el de *responsabilidad subjetiva*, puesto que los intereses son diversos en el campo penal en este se protege bien jurídico individual y en el Derecho Penal Tributario los intereses son sociales por los fines que persigue el Estado.

### 1. 3. Posiciones tributaristas

Según Giuliani Fonrouge la tesis autonómica del Derecho Tributario Penal se inició a comienzos del siglo XIX, en Italia con la obra *Tratatto di diritto penale finanziario*, de

<sup>18</sup> Recomendaciones aprobadas en las Jornadas Latinoamericanas de Derecho Tributario, en anexo 3 de *Reforma tributaria para América Latina*, 2ª ed. Washington, Secretaria General, Organización de los Estados Americanos, 1968.

<sup>19</sup> *Ibidem* p. 9

<sup>20</sup> Horacio García Belsunce p. 350 es importante la cita que hace éste autor de Giuliani Fonrouge, para quien “el principio “*non bis in idem*”, imperante en el derecho penal ordinario, que impide aplicar dos sanciones por una misma infracción y hasta determinar la unidad de la pena tanto en el concurso ideal como en el concurso real, no es de estricta aplicación en materia fiscal. La pluralidad de sanciones, sostiene, resulta ya sea de normas expresas de la ley tributaria, al prever varias penas por el mismo hecho, o, en otros casos, es consecuencia de la remisión a distintos textos represivos”.

Giovanni Carano-Donvito, en la que si bien no se postula una autonomía científica, la deja entrever para el futuro, cuando la legislación tributaria constituya un conjunto armónico y adecuado a principios de justicia y equidad<sup>21</sup>, en esta obra ya se resalta el carácter especial de las normas tributarias, al manifestarse lo siguiente: “Para que realmente-dice-pueda desarrollarse la ciencia de un *derecho penal financiero*, es menester, ante todo, la disposición de la conciencia popular hacia una gran severidad en la apreciación de las violaciones fiscales(...)la tutela de la sociedad, el triunfo del derecho sobre las individualidades rebeldes a éste, y el aseguramiento del bienestar social”<sup>22</sup>.

Dematteis, citado por el mismo Giuliani Fonrouge, concibe al derecho tributario penal como “aquella rama del derecho público que estudia los delitos de carácter tributario, esto es, las infracciones a preceptos especiales que obligan a quienes residen en el Reino, a contribuir, con ciertas prestaciones financieras, directas o indirectas, a las necesidades de la colectividad”<sup>23</sup>. Concluye el autor afirmando que el derecho penal común puede tutelar, indistintamente derechos individuales o intereses sociales, en tanto que el derecho penal tributario tiene por objeto exclusivo, proteger y defender un interés público y social<sup>24</sup>.

Los criterios anteriores a pesar de la antigüedad de que datan son en mi opinión muy aceptables, pues sientan las premisas para considerar la autonomía del derecho tributario penal, por el carácter particularismo de sus normas, que indudablemente merecen atención, pues, los avances de la modernidad nos obliga a aceptar el carácter represivo propio del derecho tributario penal y la severidad con que ellas obliguen al cumplimiento de los deberes de todo ciudadano de contribuir con los impuestos a los gastos del Estado, con observancia de principios constitucionales, y tributarios (igualdad, proporcionalidad, generalidad y capacidad contributiva). Además el establecimiento el sistema tributario penal como rama del derecho tributario coadyuvaría al incremento de la conciencia y cultura tributaria que tanta falta hacen a los países subdesarrollados.

---

<sup>21</sup> Carlos M. Giuliani Fonrouge, obra actualizada por Susana Navarrine y Rubén Oscar Asorey, *Derecho financiero II*, 6ª ed., Buenos Aires, Ediciones Depalma, 1997, p. 669

<sup>22</sup> *Ibidem.*, p. 669

<sup>23</sup> *Ibidem.*, p. 699

<sup>24</sup> *Ibidem* p. 669. Cito como referencia de la antigüedad de las obras en las que ya defiende la autonomía del derecho penal tributario:

-La obra de Giovanni Carano- Donvito, Torino Roma 1904

-Dematteis, *Manuale di diritto penale tributario*, Torino, 1933

Oswaldo Soler señala: “Para la denominada teoría “tributaria”, el ilícito tributario y sus sanciones son de naturaleza específica, de carácter tributario, pues siendo autónomo el Derecho Tributario, también debe serlo el régimen sancionatorio fiscal”<sup>25</sup>. Añade además que esta posición ha sido sostenida hace algunas décadas por la Corte Suprema de Justicia de la Nación. Reconoce el autor el afianzamiento que en la Argentina ha tenido el criterio según el cual las infracciones y las sanciones tributarias integran el denominado derecho penal especial y les son aplicables las disposiciones generales del Código Penal en todo aquello que el régimen especial señale, de todos modos, este apartamiento de los principios generales del derecho penal no puede importar, en ningún caso, la violación de garantías constitucionales<sup>26</sup>.

Norberto Godoy otro de los tributaristas citados en la obra de Giuliani Fonrouge afirma la autonomía de las normas tributarias, en las que tanto el deber jurídico, el acto antijurídico, y la sanción son tributarios, admitiendo los principios del derecho penal cuando las leyes tributarias expresamente se refieren a ellos<sup>27</sup>. Esta tesis concuerda con la adoptada por nuestra legislación tributaria(*consta en infra 2.3*), pues, es claro que nuestra legislación tributaria tiene carácter especial, en la que se acepta la aplicación de otras leyes solo de manera accesoria, a pesar de algunas controversias que se presentan al respecto.

En nuestro país destacados tributaristas han escrito sobre el tema, entre quienes también se presentan algunas divergencias, comparto la tesis de el Dr. José Vicente Troya, quien reconociendo la autonomía del Derecho Tributario, manifiesta:

El Derecho Tributario comprende varios capítulos que han sido objeto de gran elaboración y que por su importancia presentan cierta autonomía didáctica. Ejemplos son el Derecho Procesal Tributario, el Derecho Penal Tributario, el Derecho Aduanero, el Derecho Internacional Privado Tributario.

La autonomía del Derecho Tributario es más fácil de sostener que la del Derecho Financiero, pues su objeto es preciso y uniforme. La explicación del fenómeno tributario en base a la “relación jurídico tributaria”, ideada desde hace algún tiempo por la doctrina alemana y luego

---

<sup>25</sup> Oswaldo H. Soler op. cit. p. 326

<sup>26</sup> *Ibidem* p. 328

<sup>27</sup> Carlos M. Giuliani Fonrouge, op. cit. p. 670

difundida por la italiana, ha contribuido en forma decisiva a la configuración de un Derecho Tributario autónomo<sup>28</sup>.

Por su parte, el Dr. Jorge Jaramillo Vega, a pesar de no reconocer expresamente la autonomía de las normas tributarias penales, señala:

(...)las normas sancionadoras del Derecho Tributario no son parte innata del Derecho Tributario propiamente dicho, sino simplemente vinculadas a él, por principios y referencia de las disposiciones comunes del Derecho Penal, circunstancia por las que en conjunto adquieren la característica peculiar de un derecho sancionatorio, inherente por supuesto a la falta de pago de la obligación y en salvaguardia de los bienes y valores del Fisco, justificando a su vez la importancia de carácter social y político que tiene la obligación tributaria<sup>29</sup>

Este criterio deja la puerta abierta a la posición tributarista por cuanto hace depender la conducta típica de los delitos a la infracción de normas tributarias sustantivas, inclinándose por la tesis penalista solamente para darle fuerza represiva a las sanciones, situación que considero no es suficiente. Si bien se debe reconocer el carácter penal de las sanciones que se aplican en el derecho penal tributario, no por eso estimo que se debe aceptar la naturaleza penal del derecho represivo fiscal. Debemos considerar que la violación a normas tributarias abarcan campos específicos son conductas típicas propias del derecho tributario penal que tienen como fundamento la relación jurídico-tributaria regulada por normas tributarias.

Por tanto no coincido con el autor respecto a que las normas del derecho penal común se adhieren a las normas del derecho tributario que tipifican la falta de pago de la obligación tributaria, sino mas bien al contrario son a las normas del derecho tributario a las que se debe aplicar accesoriamente otras normas del derecho. En este sentido opina el Dr. Washington Durango a cuya ponencia me adhiero en todo, el manifiesta:

Soy partidario de que debía implantarse el sistema penal tributario objetivo, ya que los fines que persigue el tributario son diversos del derecho Penal Común. Ante todo la infracción tributaria es casi exclusivamente de carácter económico y, cuando se complica la infracción con otras de carácter común, debería dejarse a los jueces comunes la aplicación de los medios

---

<sup>28</sup> José Vicente Troya Jaramillo, "Estudios de Derecho Tributario", *Serie Estudios Jurídicos Volumen I*, Quito-Ecuador, Corporación Editora Nacional, 1984, pp. 23-24.

<sup>29</sup> Jorge E. Jaramillo Vega. *Derecho financiero y legislación tributaria en el Ecuador*, Quito- Ecuador , Corporación de Estudios y Publicaciones, 1985, p. 78

comunes para reprimir este tipo de infracciones con todos sus métodos y principios del derecho Penal Común.

Lo penal o lo ilícito tributario, debe ser únicamente la manera como el Estado se defiende de las actuaciones que van en perjuicio de sus intereses económicos, de los perjuicios en el establecimiento y recaudación de su patrimonio público, de los fondos que pertenecen a la sociedad en general para el bienestar de su pueblo. Esta rama del Derecho Sancionador, no debe asumir otras finalidades, ni mucho menos la del Derecho Penal Común, en la que su principal objetivo es la persona del infractor, su educación o reeducación que permita el buen convivir social. Este persigue la defensa del hombre, del individuo, el otro, persigue la defensa de los recursos económicos del Estado<sup>30</sup>.

Por tanto considero con Vicente Oscar Díaz que en materia tributaria, es obligatoria la subordinación de las normas penales a los preceptos del derecho tributario, circunstancia que debe considerarse por parte de quienes tienen la obligación de interpretar las normas tributarias y juzgar sus delitos, en este sentido dice:

(...)la disposición penal bien entendida, solo se debe limitar a detallar exclusivamente la sanción y para la individualización del comportamiento prohibido existe el reenvío obligatorio estatuido en las normas tributarias(...)Cuando el interprete se desentiende de ello y considera que para la sanción sólo interesa el precepto penal, sin ninguna sumisión a la obligación prevista en la norma tributaria, la decisión que se obtenga de ello será el solo reflejo del voluntarismo del magistrado pero no de la voluntad de la ley<sup>31</sup>.

Importante acotación hace Jacinto Tarantino, a la cual me ajusto cuando señala:

(...)las normas que rigen los tributos tienen características especiales que explican las constantes reformas y modificaciones permanentes, el orden de las ilicitudes, que reprime la evasión tributaria, no puede tener las mismas características del derecho de estructura, propia del derecho penal común. Los delitos tributarios constituyen una materia íntimamente ligada al proceso económico y muy diversa a las contenidas en el Código Penal sobre delitos contra las personas, contra el honor, contra la honestidad, contra el estado civil, contra la libertad, contra la propiedad, contra la seguridad o el orden público. Todas estas figuras propias del derecho penal, prevén la masa de casos cuyo juzgamiento es posible en base a un cuerpo de

---

<sup>30</sup> Washington Durango op. cit. p. 58

<sup>31</sup> Vicente Oscar Díaz, op. cit., p. 122

disposiciones mas estables, que las propias de un esquema represivo en permanente cambio o mutación(...)<sup>32</sup>

Comparto el criterio del autor citado, ya que puntualiza algunas diferencias obviamente muy claras entre las normas penales y las normas tributarias. Estas últimas sin lugar a dudas responden a criterios económicos, no solo para establecer los respectivos hechos generadores del tributo, sino también el régimen sancionador. Obviamente las multas y las penas deben ir cambiando de acuerdo a las nuevas intereses y posibilidades de los países en donde se aplique el derecho sancionador fiscal.

De este criterio se concluye en que no se puede hablar de penalidades en un régimen tributario arbitrario que no grava la verdadera capacidad contributiva de los contribuyentes<sup>33</sup>. Esta es una de las diferencias con las normas del derecho penal común en las que el sistema sancionador es mas permanente. Existen cuerpos legales que prevén penas pecuniarias obsoletas que proceden de un largo periodo de tiempo. En el Derecho Tributario Penal el sistema sancionatorio debe estar sujeto a constantes cambios.

El mismo autor, refiriéndose al debate que causó en Argentina la sanción de la ley 20.658- de 1974, en el que el Congreso debió afrontar el problema si la materia del ilícito tributario, debía ubicársela dentro del Código Penal o en una ley especial independiente de aquel, en razón de las particulares características del ilícito y de las represiones, teniéndose en cuenta que se trata de la deformación dolosa del hecho imponible. Las normas del Código Penal hacen aun derecho sedimentado que conforma una estructura definida y consolidada, valida por un largo periodo de tiempo para regular los problemas del delito y de la pena, su contenido es diferente a las figuras propias de la evasión tributaria dolosa a la que se ligan problemas impositivos vinculados a la permanente evolución de la riqueza, cuya

---

<sup>32</sup> Jacinto R. Tarantino, "*El Delito Tributario*", Buenos Aires- Argentina, Víctor P. De Zabala Editor, 1976, p. 9-10

<sup>33</sup> *Ibidem*, p. 10. Este autor señala que "Si el delito tributario es repudiable por vulnerar dolosamente las normas tributarias, tales normas no pueden fundarse en la arbitrariedad, marginando la autentica capacidad contributiva y sustentarse en una estructura literal que nada tiene que ver con las fuentes autenticas acerca de la aptitud de pago que el hecho imponible traduce". El autor señala que el delito tributario no puede sustentarse en una estructura literal se refiere a las características propias de las normas penales que son mas estables y permanentes, sus bases deben estar en normas coyunturales de cambio que deben adaptarse a las circunstancias económicas de una sociedad. Consecuentemente, el autor sustenta el criterio negativo a la introducción dentro del ámbito de la represión penal, la prisión por delitos fiscales.

regulación jurídica concierne a un derecho especial, coyuntural y dinámico. Consecuentemente se concluyó que es mas adecuada la ley especial<sup>34</sup>.

Al respecto del carácter especial que tienen las normas tributarias, me parece muy importante resaltar que nuestra legislación se distingue de otras legislaciones de países latinoamericanos al tener en cuerpos especializados que prevén tanto las obligaciones sustantivas y adjetivas o formales, así como las conductas típicas derivadas de su incumplimiento, de cuya violación se derivan las infracciones y las sanciones. Así el Código Tributario, Ley de Régimen Tributario Interno, sus Reglamentos y la Ley Orgánica de Aduanas que tipifica las infracciones y el delito aduanero, cuerpos legales en los que se evidencia el carácter especial de sus normas, las que consolidan una teoría precisa de la tributación<sup>35</sup>. Esta especialidad adoptada por nuestra legislación hace entrever el carácter propio de la tributación en nuestro país.

#### **1.4. Posición adoptada por nuestra legislación tributaria.**

Después del análisis de las principales inferencias de las posiciones adoptadas en la doctrina respecto a la ubicación de las normas penales tributarias, es importante analizar la posición que adopta a nuestra legislación. Del estudio de las normas tributarias se deduce que la posición adoptada por nuestra legislación ésta perfilada más hacia la autonomía del derecho tributario penal. Esto a pesar de las divergencias que existen en nuestra sistema tributario que requiere de cambios profundos, especialmente en la normas para el juzgamiento y aplicación de las sanciones por infracciones tributarias, situación que causa caos en la administración de justicia penal tributaria.

En nuestro sistema tributario el proceso penal tributario consta de dos vías la administrativas y la jurisdiccional: en la primera, las mismas administraciones juzgan y sancionar contravenciones y faltas reglamentarias mediante resoluciones impugnables ante el Tribunal Distrital de lo Fiscal. En la segunda los Jueces Fiscales y los Tribunales Distritales de lo Fiscal, juzgan los delitos tributarios y aduaneros.

<sup>34</sup> *Ibidem*, p. 13

<sup>35</sup> El Dr. José Vicente Troya op. cit. p. 22,23, Hace referencia al surgimiento del Derecho Tributario, como disciplina autónoma, la que surge en Alemania en la primera post-guerra y constituye una secuela de la creación de la Corte Financiera de Reich y de la expedición del respectivo ordenamiento tributario. El Derecho Tributario Ecuatoriano tiene un origen semejante, al menos en cuanto a la consistencia y amplitud que va alcanzando, pues, pese a existir una legislación tributaria anterior, sólo con la creación del Tribunal Fiscal y la labor codificadora subsiguiente (Código Fiscal, Ley de Impuesto a la Renta, de Timbres, de Transacciones Mercantiles y Servios, Código Tributario, etc) se ha venido a consolidar una teoría precisa sobre la tributación.

Esta situación de doble papel que representaban las administraciones tributarias, al imponer sanciones en tratándose de contravenciones, faltas reglamentarias, y mas aún en delitos tributarios fue objeto de análisis por a Comisión redactora del Modelo de Código Tributario para América Latina, en la exposición de motivos, el inciso segundo del numeral tercero expresa:

La obtención de un equilibrio adecuado entre ambas partes es un proceso de muy difícil solución, pero a juicio de la Comisión el debe emanar de la aplicación de los principios fundamentales de la legalidad y la jurisdiccionalidad, es decir, que Fisco y contribuyente están sometidos por igual a la ley y a la jurisdicción, que “no hay tributo sin ley que lo establezca” y que “nadie puede ser juez en su propia causa”<sup>36</sup>.

El error de este sistema que operó en épocas pasadas en algunos países, consistía en permitir que los funcionarios y empleados de la Administración sean al mismo tiempo jueces y parte en el juzgamiento de delitos tributarios, rompiéndose con ello principios fundamentales de la administración de justicia, al ser juez y parte interesada en el asunto sometido a juzgamiento, sin los atributos de independencia y autonomía se perjudicaba al contribuyente y en ocasiones también al Estado<sup>37</sup>. Esta situación exigió que algunos países optarán por la creación de un organismo independiente de rango jurisdiccional como lo es el Tribunal Fiscal como órgano independiente, ante el cual se impugna las resoluciones de la administración.

El Código Tributario, está compuesto de cuatro libros, el primero relativo a la parte sustantiva; el segundo se refiere a los procedimientos administrativos tributarios; el tercero concerniente al procedimiento contencioso tributario; y, el cuarto referente a los ilícitos tributarios; por tanto las obligaciones sustantivas, sus infracciones y las sanciones se encuentran legisladas en una ley especial tributaria, con las clasificaciones descritas. Es decir nuestro derecho tributario penal tiende a separarse tanto de la parte sustantiva como de los procedimientos administrativos y contenciosos.

---

<sup>36</sup> Reforma Tributaria Para América Latina, *Modelo de Código Tributario III*, Washington, Unión Panamericana, Secretaria General, Organización de los Estados Americanos, 1968, p. 2

<sup>37</sup> Washington Durango, op. cit., pp. 59-60. “El sujeto perjudicado en la infracción tributaria es el Estado, representado por la Administración, y sin embargo los jueces son estos mismos administradores, quienes representan al interesado directo (el Estado), por lo que no puede tener la suficiente independencia y desinterés en el juzgamiento, en razón de la representación. Por otra parte, la infracción tributaria, casi siempre complica de alguna manera a sus propios administradores sino como autores principales, como cómplices o encubridores, correspondiendo el juzgamiento de las infracciones en la que de alguna manera se hallan comprometidos a estos mismos administradores. En una u otra forma su papel de jueces se halla fuertemente comprometido, por lo que es un lamentable error la organización judicial de lo penal tributario”.

El Dr. Washington Durango, citado anteriormente, señala:

El Código Tributario en su libro IV que trata del ilícito tributario, incurre en el defecto de querer imponer un sistema ecléctico, esto es, en parte aplicando los principios penales propios del Derecho Penal Común no sólo cuando sienta las normas que deben regir como garantías constitucionales o de los derechos humanos, sino lo que es más, cuando trata de regular la responsabilidad del infractor, aplicando en parte, contradichas en otras, los principios de imputabilidad, con el juego de la voluntad y conciencia. No obstante también, contrarresta a estos principios las penas y responsabilidad objetiva de la infracción misma(...)<sup>38</sup>.

Es incuestionable la posición del autor, a pesar de que nuestra legislación tiene definidas las características de sus normas, pues, posee bien delimitadas las instituciones del derecho tributario y el procedimiento sancionador tributario, varios de sus principios se alteran debido a que nuestros juzgadores en reiteradas sentencias recurren a los principio propios del derecho represivo común, como el principio de responsabilidad subjetiva, y el principio de presunción de inocencia que en materia tributaria se aplica con ciertas matices.

Algo que según Durango tampoco tiene sustento es lo relativo a la extinción de la acciones y las penas, principios mediante los cuales se pueden o dejan en la impunidad las infracciones tributarias<sup>39</sup>. Esto se debe como lo señala la doctrina a la falta de firmeza del sistema tributario penal, por el que aún nuestros juzgadores ven al sistema tributario penal como heredado del sistema penal común. Considero por tanto que las normas del derecho tributario penal precisan de reformas estructurales, que introduzcan cambios al actual sistema tributario penal, dándole fuerza represiva y favoreciendo a la autonomía de sus normas tanto sustantivas como adjetivas. En este punto considero conveniente la propuesta del Ejecutivo que en su proyecto de reformas dispone que las acciones y sanciones por infracciones tributarias no se extinguen por los modos de extinción de las obligaciones tributarias en el caso de delitos como lo prevé el actual art. 364 del Código Tributario. Este proyecto en su art. 83 dispone:

---

<sup>38</sup> *Ibidem.*, pp. 57-58

<sup>39</sup> *Ibidem.*, p.59 Señala el autor, que algunas de las incongruencias que establece nuestro Código, como por ejemplo el establecer como uno de los modos de extinguir las acciones y las penas, la extinción de la obligación tributaria por cualquiera de los modos consignados en el Art. 364 del CT. Peligrosa disposición que bien podría dejar en la impunidad a las infracciones tributarias, ya que cometida cualquiera de ellas, contrabando, defraudación o contravenciones, éstas desaparecerán con el hecho de que el infractor realice el pago de los impuestos evadidos, o alegando compensación con notas de crédito o sentencias.

“Al final del numeral 3) del Art. 364 del Código Tributario, añádase la frase: “...salvo los delitos sancionados con prisión.”<sup>40</sup>.

Pese a la especialidad del Código Tributario y demás leyes tributarias vigentes en nuestro país, aún se discute sobre la independencia del sistema tributario penal de las reglas penales normales, mas aún, a partir de la vigencia de algunas leyes que optaron por cambiar el carácter especial propio de las normas tributarias en el país, a pesar de que solo se entienda que estas alternaron lo relativo a las normas para el juzgamiento de los delitos tributarios las consecuencias no dejan de ser adversas, pues significa un retroceso en el desarrollo que nuestro derecho tributario ha alcanzado y que dejan de lado la autonomía del derecho tributario; estas reformas las analizaré en el capítulo tercero de la presente investigación.

El mismo Código Tributario prepondera la supremacía de sus normas sobre cualquier otra ley de carácter general o especial, reconociendo expresamente autonomía de sus normas. El Art. 447 del Código Tributario al referirse a la vigencia del Código indica: “El presente Código comenzará a regir en toda la República desde su publicación en el Registro Oficial y sus normas prevalecerán sobre las que figuren en otros cuerpos legales, sean éstas de carácter general o especial(...”<sup>41</sup>, disposición que concuerda con el Art. 2 del mismo cuerpo legal, que dispone:

Las disposiciones de éste Código y de las demás leyes tributarias, prevalecerán sobre toda otra norma de leyes generales o especiales y sólo podrán ser modificadas o derogadas por disposición expresa de otra Ley destinada específicamente a tales fines.

En consecuencia, no serán aplicables por la Administración ni por los órganos jurisdiccionales las leyes y decretos que de cualquier manera contravengan este precepto<sup>42</sup>.

De la cita de los artículos anteriores se puede concluir que el Código Tributario reconoce la especialidad de las normas tributarias en la parte estructural y dogmática tanto en la tipificación de las conductas ilícitas propias de este derecho, así como sus sanciones las cuales se establecen en base a un procedimiento propio. En mi opinión el derecho tributario

---

<sup>40</sup> Proyecto de Ley de Racionalización y Simplificación Tributaria, Décima tercera versión de 7 de octubre del 2003.

<sup>41</sup> Código Tributario, Corporación de Estudios y Publicaciones, noviembre del 2002.

<sup>42</sup> *Ibidem*.

ecuatoriano es un derecho de considerable progreso. Podemos afirmar que ha alcanzado independencia notoria, al asumirlas en cuerpos legales especializados que hacen evidente la separación de sus preceptos con otras ramas del derecho, pero es indudable que aún queda mucho por trabajar en este campo.

El art. 336 del mismo cuerpo legal, prevé: “Las disposiciones de éste Código se aplicarán a todas las infracciones tributarias. Las normas y principios del Derecho Penal Común, regirán supletoriamente y sólo a falta de disposición tributaria expresa”<sup>43</sup>. En concordancia con la disposición contenida en el art. 393 referente a la jurisdicción y procedimiento, dispone: “La jurisdicción penal tributaria es la potestad pública de juzgar privativamente la infracciones tributarias y hacer ejecutar lo juzgado. El procedimiento se sujetará a las normas de éste Código y sólo supletoriamente a las del Código de Procedimiento Penal”<sup>44</sup>.

De las normas citadas anteriormente podemos afirmar que en nuestra legislación se reconocen las siguientes premisas: a) La autonomía de las normas sustantivas. b) La autonomía de las normas para juzgar las infracciones a las normas tributarias; y, c) La aplicación supletoria de normas pertenecientes a otras ramas del derecho.

Es importante señalar que si bien las normas tributarias establecen procedimiento propio para juzgar los delitos tributarios, éstas normas actualmente se encuentran en pugna debido a la controversias que han suscitado algunas leyes que reformaron varias leyes tributarias y especialmente al Código Tributario. Me refiero a la Ley para la Reforma de las Finanzas Públicas (ley 99-24), que ubica a las normas tributarias que hasta entonces eran consideradas principales como supletorias del Código de Procedimiento Penal.

Esta reforma ha sido causa de discusiones, principalmente las que se suscitaron posteriormente a la vigencia del Código de Procedimiento Penal del 2000, que instauró el sistema acusatorio en el país y cambió el régimen sancionador de los procesos penales, entre ellos proceso penal tributario que por tramitarse en base al proceso penal común, también debe regirse por el régimen acusatorio penal vigente en nuestro país.

---

<sup>43</sup> *Ibíd.*

<sup>44</sup> *Ibíd.*

Actualmente, se aplica del Código de Procedimiento Penal, dificultando la aplicación las normas propias del procedimiento penal tributario para el juzgamiento de los delitos tributarios, provocando con ello conflictos de competencia difíciles de dirimir. Por lo tanto se hace necesaria varias reformas al actual sistema tributario penal, destinadas a desenredar el actual conflicto procesal, adaptando el nuevo sistema acusatorio a los procedimientos penales tributarios, sin deponer el carácter especial propio de las normas tributarias penales.

## CAPITULO II

### GENERALIDADES SOBRE EL DELITO TRIBUTARIO

#### 2.1. Naturaleza jurídica del delito tributario

Determinar la naturaleza del delito tributario, es sin lugar a dudas un tema que ha causado polémica debido a la pluralidad de posiciones que se han dado al respecto. Existen concepciones penalistas, administrativistas y tributaristas, las cuales las analizaré en el presente trabajo con el fin de concluir mi opinión, que respetando el criterio de algunos estudiosos es tributaria, pues, el delito tributario nace de las normas tributarias que tienen el carácter de especiales y por ende deben estar sujetas a las normas tributarias las cuales tienen características especiales que las hacen diferentes a las normas del derecho penal común, sin perjuicio de que en algunos casos la ley tributaria se remita a las normas penales y procesales penales.

Giuliani Fonrouge, expone que la naturaleza de las infracciones a normas tributarias y las consiguientes sanciones, han adquirido mayor importancia a raíz del desarrollo de la actividad financiera del Estado y que la violación de la legislación ha adquirido mayor importancia, razones por las cuales en la doctrina se estudian si estas infracciones deben asimilarse a los delitos comunes o si, por el contrario, constituyen una categoría especial merecedora de un tratamiento represivo particular, si las violaciones a normas tributarias corresponden al derecho penal ordinario o a un derecho penal especial<sup>45</sup>.

El mismo autor, después de analizar la tesis penalista y administrativista, reconoce que las normas del Derecho Tributario Penal no pertenecen ni la una ni a la otra, sino mas bien reconoce su pertenencia a las normas del Derecho Tributario como rama independiente, en este sentido dice: “las sanciones fiscales no pertenecen al derecho penal común, ni al derecho administrativo o al derecho económico y, por supuesto, tampoco al llamado derecho penal administrativo(o derecho administrativo penal, si se prefiere); ni creemos que pueden

---

<sup>45</sup> Carlos M. Giuliani Fonrouge, op. cit. p. 657

constituir una disciplina autónoma, como sería el derecho penal tributario<sup>46</sup>. Considera que, constituyen un capítulo del Derecho Tributario.

Este criterio también se adoptó en las Terceras Jornadas Latinoamericanas de Derecho Tributario, celebradas en Sao Paulo Brasil, 1962, en las que se acordó en la recomendación 1° del tema 3 “El ilícito tributario y sus sanciones integran el derecho tributario”<sup>47</sup>; y; en la 7° “Para la aplicación e interpretación de las normas tributarias en lo que se refiere al ilícito tributario y sus sanciones respectivas, deberá estarse a las instituciones, principios y conceptos propios o de derecho tributario y, en su defecto, a los principios generales del derecho en materia punitiva”<sup>48</sup>. Las opiniones del autor me parecen lógicas, mas aún al recocer el carácter especial de las normas tributarias penales las que deben regirse por normas y principios propios independientes del derecho penal común siguiendo las recomendaciones de las Jornadas Tributarias Latinoamericanas.

Dejalma de Campo, aludido por Vicente Oscar Díaz, cuya tesis comparto en todo, en apoyo a la teoría unitaria acerca de la naturaleza jurídica de las infracciones tributarias, las considera de naturaleza puramente fiscales, admitiendo el carácter supletorio de los principios del derecho penal<sup>49</sup>.

A pesar de los principios característicos propios del derecho penal, algunos autores no se oponen a darle carácter penal al delito tributario, así Michele, citado por Chiara Díaz opina que “Las aparentes diferencias entre los delitos del Código Penal y las infracciones a los deberes tributarios, no niegan a estas últimas su carácter penal”<sup>50</sup>, igualmente estas deben requerir dolo o culpa, así como la aplicación de principios constitucionales o penales como, prohibición de la analogía, ley previa, retroactividad de la ley penal mas benigna, *in dubio pro reo, etc*<sup>51</sup>.

Esto nos lleva a concluir que algunos autores a pesar de reconocer las diferencias las ignoran y prefieren insertar las normas penales tributarias en el derecho penal común. Claro está que todo el sistema jurídico debe guardar relación con los preceptos constitucionales, pero esto no

<sup>46</sup> *Ibidem* p. 677

<sup>47</sup> Recomendaciones aprobadas en las Jornadas Latinoamericanas de Derecho Tributario, op. cit., pp.157-158

<sup>48</sup> *Ibidem*.

<sup>49</sup> Vicente Oscar Díaz, op. cit., p.83.

<sup>50</sup> Carlos Alberto Chiara Díaz, op. cit., pp. 89-90.

<sup>51</sup> *Ibidem*, p.90

significa que las normas del derecho penal tributario pertenezcan a otra rama del derecho que no sea la tributaria.

## 2.2. Concepto de delito tributario

Vicente Oscar Díaz conceptualiza al delito fiscal de la siguiente manera:

(...)el acto de una persona, positivo o negativo, tentado o consumado, contrario a la ley y sujeto a pena, por medio del cual la aplicación del tributo es violada en todo o en parte, o bien que por intermedio de dicho acto se viola la disposición legal de control, resaltando que en todos los casos la violación consiste en la vulneración del reparto jurídico tributario<sup>52</sup>.

La definición del delito tributario, obedece a concepciones políticas y filosóficas diferentes, unas de las cuales lo consideran como un delito de carácter especial que puede ser cometido por personas vinculadas a la administración y otras un delito común que puede ser perpetrado por cualquier persona. Se trata de concepciones contradictorias tendientes a incriminar las infracciones tributarias y darle a este delito características propias que lo diferencian del delito penal común. Elementos como el dolo o culpa y el bien jurídico protegido, son los principales criterios que pugnan por definir al delito tributario como un delito común o un delito especial<sup>53</sup>.

Vicente Oscar Díaz comparte el criterio de que el delito tributario es “(...)un delito especial que en calidad de autor solo puede ser cometido por quien ocupa una posición pasiva en la relación jurídico-tributaria que le sirve de marco”<sup>54</sup>. En este sentido opina Fernando Pérez Royo al señalar que: “En el Derecho Tributario debe tenerse en cuenta que el sujeto eventualmente infractor es normalmente una persona que se encuentra ligada a la Administración, bien como deudor de la prestación tributaria, bien como titular de otras situaciones de deber o de sujeción a las potestades de la propia Administración Tributaria”<sup>55</sup>.

---

<sup>52</sup> Vicente Oscar Díaz, op. cit. p 47-48.

<sup>53</sup> *Ibidem*, p. 70, Vicente Oscar Díaz define como delito común aquel que puede ser realizado por cualquier persona. Y el delito especial que aparece en la criminalización tributaria con rasgos definidos en el comportamiento omisivo, dado que la condición de obligado al cumplimiento de deberes tributarios determina la posición de garante.

<sup>54</sup> *Ibidem* p.71.

<sup>55</sup> Fernando Pérez Royo, op. cit., p. 94

Humberto P. Diez, Alberto P. Coto y Fernando J. Diez, se refieren a la clasificación del ilícito en la terminología tributaria según la cual, se instituyen en: infracciones a los deberes formales (deberes tendientes a determinar la obligación tributaria, verificar y fiscalizar su correcto cumplimiento); e infracciones a los deberes materiales: se vinculan con la (obligación de pago o ingreso del tributo)<sup>56</sup>.

Considero necesario, hacer una distinción de las infracciones tributarias, pues, una cosa es la violación al derecho formal y asunto diferente es la violación al derecho subjetivo o material<sup>57</sup>. Las violaciones al derecho formal se dan incumpliendo los deberes formales, dispuestos en las normas tributarias, los que pueden ser cometidos por el obligado principal y/o por cualquier persona en virtud de encargo o por mediar alguna especie de relación contractual con el obligado principal. En el caso de las incumplimiento de obligaciones materiales, es decir, en los actos fraudulentos, considero que el infractor sí está vinculado con la administración por la relación jurídico-tributaria, en carácter de deudor es decir como obligado principal o tercero responsable.

En este sentido Seoane Spiegelberg, señala la exigencia de que el delito fiscal se produzca en el ámbito de la relación jurídico-tributaria plantea el problema de quien puede ser sujeto activo del delito. Al respecto existen dos posiciones; a) La que considera al ilícito fiscal como un delito especial de propia o única mano, que solo puede ser cometido por el obligado tributario; y b) Los que consideran al delito fiscal como un delito de naturaleza común, el mismo podrá ser cometido por cualquier sujeto, sea o no obligado tributario<sup>58</sup>.

El autor cita varias sentencias en las cuales la jurisprudencia Española, admite que el tercero o *extraneus* participe en el delito cometido por el *intraneus* en los delitos de propia mano. Los partícipes (inductores, cooperadores necesarios y cómplices) en un delito especial propio-es decir en aquellos delitos en los que el tipo penal prevé exclusivamente la autoría de un sujeto

<sup>56</sup> Humberto P. Diez, Alberto P. Coto y Fernando J. Diez, *El ilícito en la Ley de Procedimiento Tributario Nacional*, Buenos Aires-Argentina, Errepar S. A., 2001 p. 7

<sup>57</sup> Sergio Francisco de la Garza, *Derecho Financiero Mexicano*, 24ª ed., México, Porrúa, 2002., p. 898. Existen violaciones al derecho subjetivo en la infracciones a deberes formales de la obligación tributaria. En algunos casos se producen violaciones de normas objetivas, sin previa existencia de un vínculo jurídico entre el infractor y el ente público.

Otras infracciones lesionan el derecho subjetivo del sujeto activo de la relación jurídico-tributaria, situación que se presenta en todos los ilícitos cuya conducta consiste en dejar de pagar o en pagar extemporáneamente la prestación tributaria, es un ilícito tributario (omisión o defraudación)

<sup>58</sup> José Luis Seoane Spiegelberg,, El delito de defraudación tributaria, en *Temas de Derecho Penal Tributario*, Madrid, Marcial Pons, pp. 83-84

activo con la especial calificación de deudor tributario, tendrán la misma condición jurídica que el autor. Esto debido a que “el partícipe no infringe la norma que respalda el tipo penal de la parte especial, sino la prohibición contenida en las reglas de la participación que amplían el tipo penal<sup>59</sup>”.

Me parece muy acertada la definición de los autores citados al señalar unas de las características esenciales que hacen diferente al delito tributario del delito penal común. Es que el sujeto activo del delito tributario está vinculado por la relación jurídico-tributaria, a la administración tributaria titular de la potestad de imposición, parte agraviada en el delito. Mientras que en las infracciones penales comunes el sujeto infractor no llega a tener ningún tipo de relación directa con el ofendido, salvo que se haya presentado acusación particular podríamos decir que se establece cierto tipo de relación que hace depender la suerte del indiciado. Para la intervención de los partícipes la ley tributaria prevé las sanciones por el grado de responsabilidad que tuvieron en el cometimiento de la infracción, como el caso de cómplices y encubridores que nuestra legislación regula.

Fernando Pérez Royo, al comentar la Ley General tributaria Española, respecto al concepto de infracción tributaria establece como sus elementos: la acción, la tipicidad, la legalidad y la culpabilidad. Respecto a la *acción* dice:

Toda infracción tributaria esta constituida por un comportamiento positivo o simplemente omisivo(acción u omisión) de una persona a través de la cual se lesiona un derecho de la Hacienda o se vulnera el mandato o prohibición contenido en una norma de carácter tributario. Para que este comportamiento sea constitutivo de infracción es necesario, sin embargo, que el ordenamiento reserve para el mismo una reacción de carácter represivo, una sanción<sup>60</sup>.

En lo relacionado a la *tipicidad*: “El comportamiento infractor, así como la sanción prevista debe aparecer descrito con suficiente precisión en una norma<sup>61</sup>”. Como elemento o exigencia distinta del de la tipicidad, el principio de *legalidad*, “según el cual el precepto que establece el tipo de infracción y la sanción prevista para el mismo debe ser una norma con rango formal

---

<sup>59</sup> *Ibidem* pp. 84-85. Este autor cita la Sentencia del Tribunal Supremo de Enero 14 de 1994. Explica además que “cualquiera sea el fundamento de la punibilidad del partícipe, la participación de terceros en los delitos especiales propios no es impune”. Y su participación se condena de manera atenuada.

<sup>60</sup> Fernando Pérez Royo, *op. Cit* p. 93

<sup>61</sup> *Ibidem* p.93

de ley”<sup>62</sup>. El último elemento al que hace referencia el autor es la *culpabilidad*, dice que tanto “(...)en el Derecho Penal, y en general en el ordenamiento sancionador, rige el criterio de que la responsabilidad puede ser exigida sólo si en el comportamiento del agente se aprecia la existencia de dolo o culpa”<sup>63</sup>. Sin embargo de lo cual el autor concluye que en las infracciones puramente administrativas predomina el concepto de responsabilidad puramente objetiva. Es importante agregar que en este caso no se requiere la existencia de circunstancias personales o subjetivas del autor de la infracción sino basta la transgresión de la norma. Al contrario en los delitos si se requiere la existencia de dolo y culpa. Situación que es muy discutida por la doctrina, debido a la dificultad de probar el tinte doloso en el caso de delitos de naturaleza tributaria.

Aún en la doctrina se discute sobre el problema de la ubicación de las normas que tipifican los ilícitos tributarios. En algunos países aún forman parte del Código Penal, y en algunos países se encuentran formando parte de la ley tributaria en contraste con las recomendaciones de las III Jornadas de Sao Paulo en 1962, en el tema 3, hace varias recomendaciones, respecto a la ubicación de las normas referentes al ilícito tributario, algunas de las cuales nuestra legislación las acoge con la expedición del Código Tributario en 1975; y, actualmente Bolivia con la expedición de su nuevo Código Tributario de agosto del 2003, que en el Título IV contiene todo lo relativo al ilícito tributario y su juzgamiento. Las recomendaciones de las jornadas son:

1° El ilícito tributario y sus sanciones integran el derecho tributario.

2° Los ilícitos tributarios y sus sanciones deberán estar expresamente previstos en la ley tributaria.

3° Los delitos tributarios requieren necesariamente la existencia de dolo o culpa, pudiendo la ley establecer presunciones al respecto. Las penas correspondientes se fijarán atendiendo primordialmente a los elementos subjetivo que determinaron la conducta del infractor.

4° Las infracciones a las normas que establecen deberes formales se tipificarán atendiendo primordialmente a los elementos objetivos que exteriorizan la conducta del sujeto<sup>64</sup>.

Con el fin de diferenciar las dos formas de responsabilidad, Eduardo Noboa Monreal citado por Vicente Oscar Díaz, ampliando el horizonte, nos dice que:

---

<sup>62</sup> ibídem p.94

<sup>63</sup> ibídem p. 94

<sup>64</sup> Recomendaciones aprobadas en las Jornadas Latinoamericanas de Derecho Tributario, op. cit. pp. 157-158

En un *derecho penal objetivo* se pone en el centro del sistema la lesión objetiva del bien jurídico tutelado fundada en el mero nexo de causalidad del evento, sin refinamiento alguno con el elemento del dolo o de la culpa. *El derecho penal subjetivo* presenta la característica de poner, en el centro del sistema, la culpa y no la lesión<sup>65</sup>. (lo resaltado es mío)

Cabanellas, indica que la responsabilidad objetiva es: “La determinada legalmente **sin hecho propio** que constituya deliberada infracción actual del orden jurídico ni intencionado quebranto del patrimonio ni de los derechos ajenos(...)Es objetiva en el sentido de que examina solo el daño, sin preocuparse de la conducta del autor de ese daño”<sup>66</sup>. (lo resaltado es mío). En tratándose de infracciones penales tributarias la responsabilidad no puede ser solamente de índole personal del *infractor* sino que esta responsabilidad se dirige también a las personas jurídicas en aplicación de principio de responsabilidad objetiva, por el cual la persona moral o ficticia responde también de los incumplimientos de las obligaciones tributarias, a través de los órganos representantes, también con sus bienes y los de sus representantes. Existen otros casos en los que se puede hablar de responsabilidad objetiva (consta en *supra* 1.1 )

García Belsunce citando a Giuliani Fonrouge, quien afirma que existen problemas en determinar el elemento subjetivo en las infracciones penales tributarias, al respecto dice:

(...)la dificultad para determinar el elemento subjetivo en el acto delictual financiero haría ilusorias muchas normas represivas, de modo que es preciso sancionar como principio general que basta la objetividad de la transgresión para que exista infracción punible(...) no es menester ajustarse estrictamente a las enseñanzas de la doctrina penalista, pudiendo asistir a un concepto fiscal de dolo con caracteres propios y que no siempre exige la prueba de la intención de defraudar<sup>67</sup>.

Criterio con el que me avengo, ya que debemos tener en cuenta que en el cometimiento de delitos tributarios, van envueltas muchas causas externas que van a hacer difícil el determinar el vínculo subjetivo de culpabilidad y dolo con que el infractor actuó. Podría bien entonces como lo señala el autor citado, recurrirse en aras de una correcta aplicación de las normas

<sup>65</sup> Vicente Oscar Díaz, op. cit. p. 68

<sup>66</sup> Guillermo Cabanellas; *Diccionario Enciclopédico de Derecho Usual VII*, 23ª ed., Argentina, Editorial Heliasta, p.200

<sup>67</sup> Horacio García Belsunce, op. cit., pp.199-200

sancionadoras fiscales al concepto fiscal de dolo, o de un dolo específico en el que se considere el conocimiento previo del agente de que su conducta estaba causando un perjuicio al Erario Público<sup>68</sup>.

En los casos de defraudación tributaria y la consecuente aplicación de la sanción por la conducta incriminada, se debe analizar la culpabilidad (dolo o culpa) en la comisión de la infracción, considerando los actos preparatorios, ya que si el contribuyente preparó previamente la estructura contable, jurídica o financiera o bien se valió de un ardid para producir la transgresión, es evidente que su comportamiento revela un tinte doloso que por sí mismo encuadra su actitud dentro de la defraudación<sup>69</sup>. Situación que también debe considerarse en el caso de los delitos aduaneros, en el que la conducta dolosa se manifiesta en la planificación del acto delictivo mediante declaraciones aduaneras falsas o actos idóneos tendientes a evadir el control aduanero con el objeto de perjudicar el derecho del fisco a percibir los tributos.

El profesor Andrea Amatucci, citado por Vicente Oscar Díaz, en relación a la legislación italiana, señala:

(...) que en el objeto de las actividades criminosas se ha cambiado también el elemento subjetivo del elemento penal tributario, porque el dolo requerido no es de daño sino de peligro, ya que presupone que el sujeto adopta la conducta criminal con el deliberado fin de evadir o de conseguir un indebido reembolso o de conseguir que un tercero realice tales fines<sup>70</sup>.

En igual posición se ubica el Dr. César García Novoa al sostener:

(...)los principios puramente subjetivos del orden sancionador no son aplicables al tributo ni tampoco las garantías procedimentales derivadas de los mismos. Así nunca se puede hablar de culpabilidad, presunción de inocencia o derecho a no declarar contra sí mismo cuando de la exigencia de un tributo o de una responsabilidad estrictamente tributaria se trate<sup>71</sup>.

<sup>68</sup> En sentencia de la Audiencia Provincial de Madrid del 27 de Marzo de 1989, citada por José Luis Seoane Spiegelberg p. 89, en su numeral 4. dice " En la conducta de la procesada –la afirmación es el resultado de una operación intelectual de inferencia a través de actos exteriores, anteriores, coetáneos y posteriores, de uno o varios hechos psicológicos- existió el dolo específico consistente en el conocimiento de que su conducta estaba causando un perjuicio al Erario Público(...)"

<sup>69</sup> Humberto P. Díez, Alberto P. Coto y Fernando J. Díez, op. cit. pp. 20-21.

<sup>70</sup> Vicente Oscar Díaz, op. cit. 49-50.

<sup>71</sup> César García Novoa, op. cit., p. 34

Jarach, citado por García Belsunce, también afirma la posibilidad de considerar un elemento objetivo en las infracciones tributarias penales, pese a que a este autor se lo ha ubicado como defensor de la tesis penalista: dice lo siguiente :

La evolución del derecho tributario es y debe ser en el sentido de aceptar sin excepción el principio del derecho penal común según el cual no puede haber pena sin culpabilidad en un sentido amplio sea dolo o simple culpa(...) el principio general también en materia tributaria penal es el del requisito subjetivo de la culpa, en sentido amplio, **pudiendo existir casos especiales, en que se prescindiera de ese requisito**<sup>72</sup>. *(lo resaltado es mío)*

De los criterios de los autores citados anteriormente, se puede concluir que estamos frente a normas de naturaleza especial, a las cuales se puede aplicar los principio del derecho penal común tanto sustantivo como adjetivo, siempre y cuando la ley tributaria se remita a ella en forma supletoria, ya que sin lugar a dudas el derecho tributario nace de normas especiales que requieren por lo mismo tratamiento especial para no limitar el juzgamiento de los delitos y más infracciones al tratamiento riguroso de los delitos penales comunes según el derecho penal. De actuar de éste modo considero se correría el riesgo de que a muchas de las infracciones tributarias y mas concretamente a los delitos tributarios no los alcanzaría la ley penal tributaria y quedarían por tanto en la impunidad y en las actuales circunstancias por las que atraviesa el país no podemos darnos el lujo de dejar que los bienes fiscales del Estado se pongan en riesgo al no juzgar los delitos tributarios en base de los principios propios del derecho represivo fiscal.

Aftalión citado por García Belsunce, señala que es inconveniente para los intereses del estado ser demasiado exigentes en considerar el elemento subjetivo de culpabilidad en los delitos tributarios, ya que las necesidades del Estado, cuya política financiera, económica, impositiva, administrativa, etc., se ve perjudicada cuando los jueces y tribunales adoptan una actitud demasiado exigente con respecto al ingrediente de culpabilidad de muchas de las infracciones especiales, como las tributarias<sup>73</sup>.

---

<sup>72</sup> Horacio García Belsunce, op. cit. ,p. 207

<sup>73</sup> *Ibidem*, p. 206

Entonces considero que en defensa de los intereses del estado se debe establecer un derecho sancionador tributario que se fundamente en acciones típicas propias del derecho tributario, en las que no se considere la rigurosidad del elemento dolo. En este sentido César García indica que “(...)en la ley se debe expresar que la acción típica consistente en lesionar o poner en peligro el crédito tributario debe ser también una acción culpable, sin que sea necesario que concurra en la acción un especial ánimo doloso”<sup>74</sup>. García Belsunce defensor de la doctrina de la responsabilidad subjetiva al respecto, manifiesta:

(...)que sostener esta teoría es dejar la puerta abierta a un amplio campo de evasión tributaria. ¡Que fácil será a los sujetos pasivos de la obligación tributaria delegar el cumplimiento de ella en subordinados bajo su dependencia y dejarlos que caigan en cualquier incumplimiento, con la seguridad de que ellos están amparados por el principio de responsabilidad subjetiva!(...) pero la necesidad y otros factores que configuran la dependencia pueden hacer que este sistema conlleve a la impunidad de los verdaderos responsables ocultos bajo la apariencia de sus subordinados”<sup>75</sup>.

Catalina Vizcaíno, opina que las infracciones tributarias son, por regla general, de naturaleza objetiva, ante la dificultad de determinar el elemento subjetivo. En estas, el mismo proceder lleva a una presunción de culpabilidad, produciéndose de esa manera una inversión de la prueba. “Esto implica que luego del análisis objetivo del hecho examinado (cuya demostración incumbe al órgano recaudador) se debe examinar el aspecto subjetivo, es decir la imputabilidad y la culpabilidad, valorar las pruebas producidas a fin de establecer si se enervó la referida presunción de culpabilidad”.<sup>76</sup>

Aguirre citado por Catalina Vizcaíno señala que “las penas por delitos de defraudación de derechos de aduana difieren de las penas por delitos comunes, en que en estos es necesaria la consumación del delito para la consumación de la pena, mientras que en los primeros basta la infracción a los reglamentos para presumir la intención de defraudación”<sup>77</sup>. Esta posición es la adoptada por el Art. 342 del Código Tributario y el Art. 81 de la Ley Orgánica de Aduanas al

<sup>74</sup> César García Novoa, op. cit., p. 36.

<sup>75</sup> Horacio García Belsunce Ob. cit. p. 320. El autor a favor del principio de responsabilidad objetiva aclara que “Sin negar el principio de subjetividad y, consecuentemente, de rechazar la responsabilidad objetiva a la cual he calificado, y lo reitero, de inconstitucional, la realidad a que el derecho debe ajustar sus normas impone ciertas concesiones, y este es un caso ineludible de hacerlas”.

<sup>76</sup> Catalina García Vizcaíno, op. cit., p. 334

<sup>77</sup> Ibidem p. 335

exigir para la configuración de los delitos es necesaria la existencia de dolo o culpa y para las contravenciones basta la transgresión de la norma.

Las citas anteriores me dan la razón al proponer que en el delito tributario, lo que se vulnera son las normas de derecho tributario y por lo tanto sus infracciones deben juzgarse en base a sus principios que deben estar claramente definidos en sus leyes especiales, ya que es imposible la aplicación estricta de los principios del derecho penal común, debido al carácter de las normas fiscales que las podemos calificar como de naturaleza propia y sutil en las que no convergen principios propios de otras ramas del derecho. En este sentido Javier Boix Reig y Juan Bustos Ramírez citados por Vicente Oscar Díaz<sup>78</sup>, valoran “los problemas de la criminalización tributaria como constituidos por la persecución de conductas delictuosas atribuidas a un hecho complejo, resulta de la existencia de un acto de raíz tributaria singularmente con característica criminosa, donde el delito fiscal constituye la violación del repertorio jurídico tributario”<sup>79</sup>.

Bien podríamos, entonces, como ya indique anteriormente, en materia penal tributaria juzgar a los delitos tributarios en base a la existencia de un dolo fiscal especial por el fin que persiguen de las normas tributaras cuyo objetivo ya no es solamente la recaudación de tributos sino la existencia misma del Estado<sup>80</sup>. Pérez de Ayala y Eusebio González también sostienen que “el bien jurídico permanentemente lesionado en la comisión de todo ilícito tributario es la propia existencia del Estado”<sup>81</sup>.

La definición de delito tributario a la que llego luego del análisis de la doctrina citada es la siguiente: es la acción u omisión, típica, antijurídica y culpable, cometida por cualquier persona que adopte conductas criminosas, dirigidas a evadir el pago de la obligación tributaria, infringiendo con este acto delictivo normas tributarias que garantizan el derecho del fisco a recaudar los tributos para el cumplimiento de sus fines esenciales.

---

<sup>78</sup> Vicente Oscar Díaz Ob. cit. p. 50 manifiesta que adquiere especial importancia en la Ley, la definición de la función del tipo en el delito especial, la acción, la relación causal y el resultado, la autoría y la participación, como la técnica legislativa de la estructura del delito tributario.

<sup>79</sup> *Ibidem* p. 80

<sup>80</sup> Dilucidando el problema del ilícito tributario en la obra actualizada de Giuliani Fonrouge op. cit., p. 655, se señala que las modernas concepciones acerca del impuesto, que de simple medio de obtener recursos ha pasado a constituir un elemento esencial para la existencia misma del Estado y para el logro de sus fines, considerados con mayor amplitud que en el pasado, determinan un nuevo enfoque del aspecto relacionado con la violación de las normas tributarias.

<sup>81</sup> José Luis Pérez de Ayala y Eusebio González, *Curso de Derecho Tributario I*, 4ª ed., Madrid, Editoriales de Derecho Financiero, 1986. p. 315

### 2.3. Características del delito tributario

Las características del delito tributario, las encontramos en la misma norma tributaria. Se trata de conductas delictivas que tienen relación con la obligación de los contribuyentes, al pago de las prestaciones tributarias, que se derivan de la realización del hecho generador del impuesto. En este sentido opina Ronaldo Merlino citado por Vicente Oscar Díaz, para quien: “(...)la característica singular del delito fiscal debe ser considerada a la luz de las principales implicancias conexas a la técnica tributaria y complementado en el análisis de la casuística de la formación del hecho imponible de cada tributo”<sup>82</sup>.

Chiara Díaz, en su definición de delitos fiscales, indica que estos forman parte del Derecho Penal económico, dice que se trata de:

(...)comportamientos punibles debido a que atentan contra la Hacienda Pública mediante maniobras encaminadas a impedir o dificultar la actividad fiscalizadora, de control y percepción en materia tributaria, o a perturbar el destino legítimo del gasto público(...) provocando a través de ello un entorpecimiento en el cumplimiento normal de las prestaciones esenciales del Estado y en la redistribución de sus ingresos entre amplios sectores de la población<sup>83</sup>.

Conuerdo con el autor en que, bien puede asignársele el carácter económico a los delitos fiscales por las consecuencias de estos, que causan grandes perjuicios económicos al presupuesto del Estado. Las características las podemos resumir en las siguientes: se trata de comportamientos fraudulentos encaminados al incumplimiento de las obligaciones sustantivas y formales establecidas en los preceptos legales tributarios con los cuales se afecta no solo al Fisco sino a los ciudadanos en general.

Otra característica de los delitos tributarios indica De la Rúa, citado por Chiara Díaz, que en los delitos tributarios.

(...)el bien jurídico protegido es de carácter supraindividual-la Hacienda Pública- se ve directamente afectada; por ejemplo el delito de fraude fiscal por evasión fraudulenta de impuestos, en que el ardid del sujeto activo del delito sustrae dolosamente fondos a la

<sup>82</sup> Vicente Oscar Díaz op. cit., p. 38

<sup>83</sup> Carlos A. Chiara Díaz, op. cit. p.68

Hacienda Pública, privando al Estado de los ingresos necesarios a los fines esenciales de su actividad”<sup>84</sup>.

Coincido con el criterio del autor al destacar como características del delito tributario el carácter supraindividual del bien jurídico protegido. Esta es a mi criterio la principal característica de los delitos fiscales, debido a que la violación de la norma tributaria mediante la evasión o elusión del pago de tributos no se perjudica al Estado solamente: sus consecuencias son sociales ya que repercuten en cada uno de los individuos miembros de una sociedad, criterio que es respaldado por Navarrine Susana y Rubén Asorey en la actualización de la Obra de Giuliani Fonrouge cuando señalan:

La violación de los mandatos de la ley o de los reglamentos y, en especial, la realización de maniobras destinadas a sustraerse a la obligación tributaria, no importa un mero atentado a los derechos pecuniarios de un sujeto (El Estado) o una desobediencia a las ordenes de la administración pública, sino que significa alterar el orden jurídico y los principios de la moral pública; por las mismas razones las sanciones tienen una finalidad represiva o intimidatoria y no simplemente reparatoria del daño<sup>85</sup>.

Entre las características que diferencian a los delitos tributarios del derecho penal común es que en estos se producen cambios en cuanto algunas garantías procesales como el de presunción de inocencia. En el caso de los delitos tributarios se da la inversión de la carga de la prueba. Recurro a García Belsunce quién cita a Giuliani Fonrouge que señala lo siguiente:

(...)que mientras en el derecho penal ordinario se presume la inocencia del acusado en tanto no se pruebe su culpabilidad, en las infracciones tributarias, particularmente en la defraudación, se introduce la inversión de la carga de la prueba; es el imputado quien debe probar su inocencia, pero siempre cuando medien indicios serios de la comisión del delito<sup>86</sup>.

A este criterio debe agregarse que además de la existencia de presunciones graves del cometimiento de la infracción, deben observarse los derechos constitucionales de los

---

<sup>84</sup> Carlos A. Chiara Díaz, op. cit. p.77

<sup>85</sup> Giuliani Fonrouge, op. cit. p 655. Con el fin de resaltar la importancia que tiene en los actuales momentos la conciencia pública respecto a los delitos tributarios, se señala que la conciencia pública es hoy más sensible a las grandes defraudaciones tributarias y reacciona contra la desigualdad fiscal que ello crea.

<sup>86</sup> Horacio García Belsunce op. cit. p. 208

contribuyentes, que deben considerarse en todo proceso. Las características del delito tributario, están perfectamente delimitadas y no dejan lugar a dudas, que se trata de un delito especial que encuentra su exégesis en la violación a normas tributarias en las que tipifican infracciones que protegen el bien jurídico consistente en los **ingresos fiscales**, que garantizan al estado el cumplimiento de sus fines esenciales.

Otra de las características que considero importante señalar es que en el tratamiento de estos delitos especiales, se invierten algunos principios procesales como el *nom bis in idem* que lo analizaré en páginas posteriores y el de la carga de la prueba, al corresponderle al infractor probar su inocencia, primero ante la Administración que previamente, ya cuenta con los indicios que demuestran el cometimiento del delito que acusa. Por tanto en los procesos tributarios penales si se altera el principio de *presunción de inocencia*, debido a que la Administración demuestra mediante actos firmes o resoluciones la responsabilidad del sindicado. Queda entonces al indiciado probar su inocencia y desvirtuar esas presunciones ante los órganos de la Función Judicial.

Al contrario de lo que ocurre en el derecho penal común, en el que concurre el principio de presunción de inocencia del infractor, mientras no se declare su culpabilidad mediante sentencia ejecutoriada. En el derecho penal tributario, podemos referirnos mas bien a un principio de presunción de culpabilidad. Respecto al tema Mario Augusto Saccone, señala:

A diferencia de lo que ocurre en el derecho penal ordinario, que presupone la inocencia del acusado en tanto no se pruebe su culpabilidad, en las infracciones tributarias y particularmente en la defraudación, se produce una inversión de la carga de la prueba: es el imputado quien debe probar su inocencia, pero siempre, claro está, cuando medien indicios serios de la comisión de la infracción, ya que no bastaría una imputación antojadiza, sino que deben mediar razonables elementos que permitan una situación de duda<sup>87</sup>.

El Código Tributario deja sentado muy claramente éste principio en el inciso segundo del art. 342 que prevé, “En el contrabando y la defraudación, los actos u omisiones que los constituyen se presumen conscientes y voluntarios, pero será admisible la prueba en contrario”<sup>88</sup>.

---

<sup>17</sup> Mario Augusto Saccone, *Manual de Derecho Tributario*, Buenos Aires- Argentina, La Ley, 2002 p. 164.

<sup>18</sup> Código Tributario, op. cit.

Lilian Gurfinkel de Wendy y Eduardo Ángel Russo, respecto a esta clase de actos voluntarios manifiestan lo siguiente:

Cuando hablamos de acción voluntaria, estamos reconociendo la presencia de un elemento intencional (dolo o culpa en los términos tradicionales) o discernimiento como vector de la conducta humana. El reconocer que el elemento intencional está presente en toda infracción tributaria, permite asimilarla no solo al delito del derecho penal común, sino a toda conducta antijurídica<sup>89</sup>.

Además de que en los delitos tributarios el accionar doloso vaya implícita la conducta antijurídica del delincuente tributario. Se debe tomar en cuenta ciertas particularidades entre el delincuente tributario y el común: en el primer caso el delincuente posee: la astucia, intencionalidad de evadir el pago de impuestos; así como el grado de capacidad del delincuente, especialmente cuando en éste intervienen funcionarios públicos. Al contrario, el delincuente común, muchas veces actúa por impulsos, provocaciones, amenazas, ante las cuales se considera la legítima defensa, excepto en casos de delincuentes del hampa organizada. Consecuentemente entre unos y otros casos de delincuencia debe considerarse circunstancias eximentes, atenuantes o agravantes diferentes.

#### **2.4. Clasificación de los delitos tributarios**

Oswaldo Soler, autor que hace la división bipartita del ilícito tributario, en delitos y contravenciones, asumiendo que para los delitos la pena es penal y administrativa en la contravención. En cuanto a la clasificación de los delitos tributarios dice

(...)son delitos tributarios: el contrabando, la defraudación tributaria, las infracciones aduaneras, la omisión culposa en el pago de impuestos penadas con multas sancionatorias, recargos sancionatorios, inhabilitaciones temporales o definitivas, las infracciones formales sancionadas con penas privativas de libertad, siendo, en cambio, contravenciones tributarias aquellas moras en el pago de tributos castigadas con intereses resarcitorios, intereses punitivos, multas compensatorias o menores<sup>90</sup>.

---

<sup>89</sup> Lilian Gurfinkel de Wendy, y Eduardo Ángel Russo, *Ilícitos tributarios en las leyes 11.683 y 23.771*, 3ª ed., Buenos Aires-Argentina, Depalma 1993, p.16.

<sup>90</sup> Oswaldo H. Soler, op. cit., p. 331

Si bien es cierto que en la mayoría de sistemas tributarios, incluido el nuestro, por estar separadas las fases administrativa y contenciosa, tanto en las contravenciones y faltas reglamentarias, las penas son impuestas por funcionarios administrativos. En ambos casos son igualmente sanciones penales independientemente de la autoridad que las dicte estas seguirán teniendo el carácter penal. La naturaleza de la pena no hace la diferencia entre las infracciones tributarias en penales y administrativas. En este sentido opina José Ferreiro Lapatza, quien apropiadamente, en base de jurisprudencia española, reconoce la aplicación supletoria del derecho penal común, a las infracciones y sanciones reguladas por leyes especiales, si éstas, no disponen lo contrario. Este autor reconoce “La identidad esencial entre infracciones penales y administrativas, no implica únicamente la aplicación de unos principios sustantivos comunes (legalidad, tipicidad, culpabilidad), sino también la aplicación de las garantías procedimentales fundamentales reconocidas igualmente en la Constitución”<sup>91</sup>.

Las diferencias en cuanto a la pena, entre las sanciones administrativas en el caso de contravenciones y faltas reglamentarias y penales en el caso de delitos, se debe a que unas y otras se separan debido a la gravedad de la infracción, por lo que las condenas tienden a agravarse, más no porque las sanciones administrativas dejen de tener el carácter represivo penal, ya que tanto el ordenamiento sancionador administrativo y el penal son manifestaciones del ordenamiento punitivo del Estado<sup>92</sup>.

Sergio de la Garza manifiesta que toda violación a las normas jurídicas tributarias que imponen a los particulares obligaciones sustantivas o deberes formales constituye una infracción. En referencia al Código Fiscal Mexicano, señala que contiene una división bipartita de las infracciones tributarias, los delitos y las infracciones en sentido estricto. A

<sup>91</sup> José Juan Ferreiro Lapatza, *Curso de Derecho Financiero Español*, Madrid-Barcelona, Marcial Pons, 2000 p.122.

<sup>92</sup> *Ibidem*, p. 122, Este autor cita importante Jurisprudencia Española, en la que establece los vínculos entre el derecho sancionador administrativo y penal, donde el Tribunal Constitucional reconoce (S. 8 de junio de 1981) a identidad sustancial de infracciones penales y administrativas el Código penal debe ver forzado su papel de Derecho supletorio.

La identidad esencial de infracciones penales administrativas no implica únicamente la aplicación de principios sustantivos comunes (legalidad, tipicidad, culpabilidad, etc.), sino también la aplicación de las garantías procedimentales fundamentales reconocidas en la Constitución. “Los principios inspiradores del orden penal, son de aplicación, con ciertos matices, al derecho administrativo sancionador, dado que ambos son manifestación del ordenamiento punitivo del Estado. También los principios esenciales, reflejados en el Art. 24 de la Constitución en materia de procedimientos han de ser aplicables a la actividad sancionadora de la Administración, en la medida necesaria para preservar los valores esenciales que se encuentran en la base del precepto y la seguridad jurídica que garantiza el Art. 9 de la Constitución”

estas últimas se las llama también, en la doctrina mexicana y extranjera con otros dos vocablos: faltas y contravenciones <sup>93</sup>.

El Código Tributario Ecuatoriano, posee una división tripartita de las infracciones tributarias, en delitos, contravenciones y faltas reglamentarias, siendo los delitos objeto del presente estudio por lo que profundizaré mas respecto a estos y en algunos puntos me limitaré a referirme a las otras dos especies de infracciones fiscales.

El inciso segundo del art. 341 del Código Tributario ecuatoriano, señala que “Constituyen delitos, el contrabando y la defraudación en los términos tipificados y sancionados en este Código”<sup>94</sup>. En la actualidad los delitos de contrabando forman parte de la Ley Orgánica de Aduanas, en virtud de la Reforma (DL-04-PCL RO 396 de 10 de marzo de 1994) que eliminó el Capítulo del Contrabando que hasta ese entonces se tipificaban en el Código Tributario. A partir de esa reforma forman parte de la Ley Orgánica de Aduanas, como delitos aduaneros constantes en el capítulo II, Título II de la indicada ley.

La nueva versión del proyecto de Ley de Racionalización y Simplificación Tributaria del Ejecutivo de fecha 7 de octubre del 2003, modifica el Art. 341 del Código Tributario por el siguiente: “Art. 79.-Sustitúyase el segundo inciso del Art. 341 por el siguiente: Constituyen delitos: la defraudación, en los términos tipificados y sancionados en este Código; y, el delito aduanero, tipificado en la Ley Orgánica de Aduanas”<sup>95</sup>.

La Ley Orgánica de Aduanas desde su expedición mediante Decreto Supremo No. 2401- A, publicado en el R. O 601 de junio 6 de 1978; ha sido derogada varias veces, primero mediante Decreto No 04 publicado en el R. O 396 de 10 de marzo de 1994; también derogado por Ley No 99 publicada en el R. O. 359 de 13 de julio de 1998, actualmente vigente con las modificaciones constantes en la Ley Reformatoria a la Ley Orgánica de Aduanas (Ley No 2001-43, publicada en el R. O. S-359 de 2 de julio del 2001).

Entre los principales cambios importantes que merecen resaltarse están: el relativo a la prescripción de la acción penal que actualmente es de quince años, y la imprescriptibilidad de

---

<sup>93</sup>Sergio Francisco de la Garza, *Derecho Financiero Mexicano*, 24 ed., México, Porrúa, 2002, p. 896

<sup>94</sup> Código Tributario, op. cit.

<sup>95</sup> Proyecto de Ley de Racionalización y Simplificación Tributaria, Décima tercera versión de 7 de octubre del 2003

las sanciones pecuniarias. Antes de las reformas el tiempo para que opere la prescripción de la acción era de cinco años en el caso de delitos y dos años en caso de las contravenciones, mientras el Código Tributario aún dispone que será de cinco años en caso de delitos y tres en caso de contravenciones. Disposiciones que considero deben equipararse con las normas relativas consignadas en la Ley Orgánica de Aduanas.

Estos cambios se implantaron en la Ley Orgánica de Aduanas, Ley No 99 R. O. 359 de 13 de julio de 1998. Específicamente los siguientes:

Art. 94. Prescripción de la Acción Penal.- Las acciones penales por delitos aduaneros prescriben en el plazo de quince años. Las contravenciones y faltas reglamentarias prescriben en dos años, contados desde la fecha en que la infracción fue cometida o desde la realización del último acto idóneo en caso de delito.

Los plazos correrán, hubiere o no, el respectivo enjuiciamiento penal o proceso administrativo en su caso<sup>96</sup>.

Art. 95. Prescripción de las Sanciones.- La pena de prisión prescribe en el doble del tiempo que la prescripción de la acción penal, contado desde la ejecutoria de la sentencia si no hubiese sido aprehendido el infractor.

La sanción pecuniaria por delito, contravención o falta reglamentaria es imprescriptible. La recaudación de las sanciones pecuniarias ingresarán a los recursos de la Corporación.<sup>97</sup>

En cuanto a la clasificación de las infracciones, el Art. 81 de la LOA, de forma igual a la del Código Tributario, prevé la misma clasificación de las infracciones aduaneras en delitos, contravenciones y faltas reglamentarias. En lo relativo al juzgamiento de estos delitos, tratan los siguientes artículos:

Art. 86. Competencia y Procedimiento.- La Función Judicial es competente para conocer y juzgar el delito aduanero a través del Juez Fiscal de la jurisdicción donde se cometió la infracción, se aprehendieron las mercancías o se descubrió la infracción, en su caso. En segunda instancia es competente el Tribunal Distrital de lo Fiscal de su respectiva jurisdicción.

---

<sup>96</sup> Ley Orgánica de Aduanas, Corporación de Estudios y Publicaciones, junio del 2003

<sup>97</sup> *Ibidem*

Para el juzgamiento de los delitos aduaneros, el Juez Fiscal sustanciará el proceso hasta dictar sentencia, observando el procedimiento establecido en el Código Tributario, en esta Ley y su Reglamento<sup>98</sup>.

Al referirnos a los delitos tributarios en nuestra legislación, debemos incluir dentro de estos, al delito de defraudación constante el Código Tributario y los delitos aduaneros constantes en la Ley Orgánica de Aduanas. Respecto a los delitos de Defraudación tipificados por el Código Tributario. La disposición del art. 381 del CT, establece como casos de defraudación:

1. La falsa declaración de mercaderías, cifras, datos, circunstancias o antecedentes que influyan en la determinación de la obligación tributaria;
4. La falsificación o alteración de permisos guías de movilización, facturas, actas de cargo o descargo, marcas, etiquetas y cualquier otro documento destinado a garantizar la fabricación, consumo y control de bebidas alcohólicas.
6. La omisión de ingresos, la inclusión de costos, deducciones, rebajas o retenciones, inexistentes o superiores a los que procedan legalmente y, en general, la utilización en las declaraciones tributarias o en los informes que se suministren al Servicio de Rentas Internas, de datos falsos, incompletos o desfigurados, de los cuales se derive un menor impuesto causado.  
En el caso de la declaración de retenciones en la fuente, constituye defraudación el hecho de no incluir en la declaración la totalidad de las retenciones que han debido realizarse, el efectuar las retenciones y no declararlas o el declararlas por un valor inferior. En este caso, la sanción se calculará sobre el valor de la retención no efectuada o no declarada.
7. La alteración dolosa en libros de contabilidad, en perjuicio del acreedor tributario, de anotaciones, asientos u operaciones relativas a la actividad económica, así como el registro contable de cuentas, nombres, cantidades o datos falsos;
8. Llevar doble contabilidad, con distintos asientos, para el mismo negocio o actividad económica;
9. La destrucción total o parcial, de los libros de contabilidad u otros exigidos por las normas tributarias, o de los documentos que los respalden, para evadir el pago o disminuir el valor de obligaciones tributarias;
11. La falta de entrega, total o parcial, después de diez días de vencido el plazo para entregar al sujeto activo los tributos recaudados, por parte de los agentes de retención o percepción, de los impuestos retenidos o percibidos<sup>99</sup>.

---

<sup>98</sup> *Ibidem*

<sup>99</sup> Código Tributario, op. cit.

Es importante hacer referencia de algunos cambios sobre el incremento de los casos de defraudación tributaria, que se implementarían en caso de que el proyecto del Ejecutivo, sea aprobado por el Congreso, estos serían los siguientes: El Art. 30 inciso quinto del proyecto señala:

En los casos en los que, valiéndose de falsedad, simulación, engaño o cualquier otro acto doloso, el sujeto pasivo o su representante legal, induzca a error a la Administración Tributaria y se beneficie de una devolución indebida de IVA, se estará a lo dispuesto en el Código Tributario. Sin perjuicio de la sanción penal, la Administración Tributaria recuperará los valores indebidamente devueltos con los intereses correspondientes y el recargo del 50% de tales valores. En caso de reincidencia, el recargo será del doble<sup>100</sup>.

El proyecto señala en el Art. 84 que se incluya un numeral al Art. 382 del Código Tributario. Considero que esta disposición se refiere mas bien al Art. 381 como un caso mas de defraudación, ya que el 382 del CT. se encuentra derogado. Este artículo de las reformas dice: “En el Art. 382 inclúyase el siguiente numeral: 2) Proporcionar información falsa cuando la Administración la ha requerido para procesos de determinación o proporcionar información falsa para obtener la devolución de impuestos”<sup>101</sup>

El Art. 383 del Código Tributario establece, las sanciones para los casos de defraudación. Estableciendo en el literal a) sanciones de prisión de **seis meses a tres años** en los casos de defraudación previstos en los numerales 6 inciso primero, 7, 8 y 9 del art. 381; y, en el literal b) las sanciones a agentes de retención o percepción por apropiación de impuestos con **prisión de dos a cinco años**. Este artículo también será reformado por el mencionado proyecto del ejecutivo, que en su art. 85 establece:

En el Art. 383 del Código Tributario, introdúzcanse las siguientes reformas:

1. El primer inciso dirá: “Art. 383. Sanción por defraudación.- La defraudación tributaria, será sancionada con las siguientes penas:”
2. En la letra a), donde dice: “...seis meses a tres años...” dirá: “...de ocho días u ocho años...” y después de la palabra: “numerales”, agregar: “1, 2, 4,...”.

<sup>100</sup> Proyecto de Ley de Racionalización y Simplificación Tributaria, op. cit.

<sup>101</sup> *Ibidem*

3. En el primer inciso de la letra b), en lugar de las palabras: "...dos a cinco años.", deberá decir: "...ocho días a cinco años."<sup>102</sup>

Por su parte el Art. 83 de la Ley Orgánica de Aduanas, prevé como clase de delitos aduaneros los siguientes:

- a) La entrada de mercancías al territorio aduanero, o la salida de él sin el control de la Administración Aduanera;
- b) La carga o descarga de mercancías de un medio de transporte sin control de la administración aduanera;
- c) El lanzamiento de mercancías de un medio de transporte, eludiendo el control aduanero;
- d) La modificación del estado de las mercancías entre el punto de franqueamiento de la frontera aduanera y el Distrito de destino;
- e) La utilización no autorizada de un lugar, puerto o vía no habilitado para el tráfico internacional de mercancías salvo los casos fortuitos o de fuerza mayor;
- f) El abandono de mercancías en lugares contiguos o cercanos a las fronteras;
- g) La venta, transferencia o el uso indebido de mercancías importadas al amparo de regímenes suspensivos de pago de impuestos, o con exoneración total o parcial, sin la autorización previa del Gerente competente;
- h) La tenencia o movilización de mercancías extranjeras sin la documentación que acredite su legal importación;
- i) La falta de presentación del manifiesto de carga total o la tenencia de mercancías no manifestadas a bordo de un transporte internacional;
- j) La falsa declaración aduanera respecto del tipo, naturaleza, peso, cantidad, valor, origen y procedencia de las mercancías, cuando la diferencia de los tributos causados exceda del diez por ciento;
- k) La falsificación o alteración de los documentos que deben acompañarse a la declaración aduanera;
- l) La sustitución de mercancías para el aforo físico;
- m) La violación de sellos o precintos u otras seguridades colocadas en los medios y unidades de transporte;
- n) La salida de mercancías de las bodegas de almacenamiento temporal o de los depósitos, sin el cumplimiento de las formalidades aduaneras;
- o) La ejecución de actos idóneos inequívocos dirigidos a realizar los actos a que se refieran los literales anteriores, si éstos no se consuman por causas ajenas a la voluntad del infractor; y,

---

<sup>102</sup> *Ibíd*em

- p) La falsa declaración sobre los valores del flete y del seguro relacionados con el tipo, naturaleza, peso, cantidad, valor, origen y procedencia de las mercancías<sup>103</sup>.

#### 2.4.1. La defraudación.

El delito de defraudación está imbuido de actos maliciosos mediante los cuales se logran dos objetivos al mismo tiempo: el primero tener beneficios económicos, y el segundo el perjuicio que se causa al fisco y a los demás conciudadanos, ante los cuales considero que el derecho sancionatorio no debe actuar de manera benévola. Villegas, citado por Mario Augusto Saccone, manifiesta:

(...)el fraude fiscal puede ser definido como la transgresión a un deber jurídico en la resolución de falsear, ocultar un hecho, en perjuicio del fisco, siendo reprimido porque constituye un engaño o una astucia maliciosa, destinada a obtener un beneficio ilegítimo, en perjuicio del Estado. Trasladando estos conceptos al ámbito de la defraudación fiscal, este ilícito requiere subjetivamente la intención deliberada de no pagar el tributo y objetivamente, la realización de maniobras aptas para lograr este resultado, sin que ello sea advertido<sup>104</sup>.

Acertadamente Vicente Díaz define a la defraudación como el acto de cometer un fraude en perjuicio de alguno, dice que lo relevante a los efectos punitivos, "(...)es ocultar o desfigurar el hecho tributario o las bases tributarias con el fin de eludir la obligación de satisfacer determinados impuestos y con la evidente intención defraudatoria"<sup>105</sup>.

Es importante diferenciar las dos formas en las que se presenta el fraude que son la evasión y la elusión. A decir de Miguel Ángel Macchi, quien manifiesta:

(...)la evasión siempre está configurada por una acción tendiente a eliminar o reducir, por medios ilícitos, el tributo legalmente debido, acompañada de fraude o simulación, de la omisión y de la elusión(...) En tanto la elusión estará dada por la utilización de medios lícitos tendientes a eliminar o reducir la carga fiscal, ya sea por evitar o retardar la producción del

<sup>103</sup> Ley Orgánica de Aduanas, op. cit.

<sup>104</sup> Mario Augusto Saccone, op. cit. p. 162

<sup>105</sup> Vicente Oscar Díaz, op. cit. p.46

hecho imponible o por reducción de los efectos que de él emergen, como se trata de acciones no prohibidas, rige el principio de reserva y no constituyen delito.<sup>106</sup>

Las medidas que podemos adoptar para evitar conductas evasivas, y elusivas: contra las primeras debemos tomar en cuenta que la administración no solamente ejerce actividades de recaudación sino también de control y fiscalización, por esto considero que el combate a la evasión es básicamente responsabilidad de la administración quien debe ejercer un control riguroso de los casos en los que se presume el cometimiento de actos defraudatorios al fisco. Para esto es importante la formación de funcionarios encargados de interpretar y aplicar la ley penal tributaria. En cuanto a las medidas con las cuales se puede combatir la elusión es dotar de un sistema tributario simplificado y eficiente que garantice a los contribuyentes que sus impuestos serán revertidos en obras.

Mario Prado Mora, define a la defraudación como un delito tributario cometido por un contribuyente, responsable, agente de retención o percepción, tercero no vinculado en la obligación tributaria o un agente de la administración, a través de un acto voluntario, que debe ser típico, culpable, antijurídico e imputable<sup>107</sup>. Diógenes Díaz Jiménez delimita a la defraudación como la realización de una conducta por parte de un sujeto encaminada al no pago o cumplimiento de prestaciones para con el Estado. Describe como sus elementos la simulación, ocultación, la falsedad o el engaño<sup>108</sup>.

A las definiciones anteriores me adhiero parcialmente y adiciono la siguiente: Toda acción u omisión típica, antijurídica y culpable, en virtud de la cual cualquier persona natural o jurídica voluntariamente empleando el ardid o engaño deja de pagar en todo o en parte sus cargas tributarias, vulnerando con éste acto delictivo los derechos del fisco a recaudar los impuestos impidiéndole el cumplimiento de sus fines esenciales.

Simón Acosta da un concepto mas completo de esta figura delictiva a la que califica como conducta omisiva, dejando de lado la obtención indebida de devoluciones "(...)la defraudación no es el ingreso o la declaración falsa, sino la omisión parcial y dolosa del ingreso de la

<sup>106</sup> Miguel Ángel Macchi, *Sistema penal tributario y de la seguridad social*, Buenos Aires- Argentina, Ábaco, 1999 p. 152

<sup>107</sup> Mario Prado Mora, *Defraudación Tributaria*, Tesis Doctoral, Quito, Pontificia Universidad Católica del Ecuador, 1981, p.107

<sup>108</sup> Diógenes David Díaz Jiménez, *El Procedimiento Penal Tributario en el Ecuador*, tesis de maestría, Quito, Universidad Andina Simón Bolívar, 1998 p. 17

cantidad debida. El dolo se puede manifestar en la falsedad de la declaración o en otras circunstancias concurrentes, pero la conducta delictiva siempre aparece unida a un no hacer”<sup>109</sup>.

Oswaldo Soler dice:

Se trata de una figura de daño patrimonial, en la que la materialidad de la acción consiste en dejar de ingresar al fisco sumas que le son adeudadas en concepto de “tributos” mediante el empleo de maniobras ardidasas y engañosas(...)consiste en la utilización de mecanismos o artificios tendientes a hacer dificultosa al organismo fiscal la detectación de la disminución de la carga impositiva que el sujeto activo del delito llevó a cabo mediante el falseamiento de su situación<sup>110</sup>.

Acertadamente este mismo autor señala entre los elementos de la defraudación a más del ardid o engaño que se emplee en los actos tendientes a dejar de cumplir la obligación tributaria; debe considerarse el perjuicio patrimonial que con esos actos delictivos se causa al estado y por ende a la sociedad. En contraste con esta opinión, Simón Acosta, señala:

(...)no basta con calificar al delito de defraudación tributaria como un delito patrimonial. El bien jurídico abstracto es el derecho-deber de solidaridad ciudadana que constituye el fundamento del sistema tributario. Solo indirectamente se protege el patrimonio público con éste tipo penal(...)La protección del patrimonio público que también se consigue con este delito, es una finalidad mediata o indirecta, que se deriva como simple consecuencia de la protección del valor de la solidaridad, autentico bien jurídico protegido<sup>111</sup>.

El bien jurídico protegido es una de las características propias de los delitos tributarios que indique *supra* y que hacen su carácter particular de los delitos comunes. En tratándose del delito de defraudación fiscal no sería la excepción, pues, éste es propio de los delitos tributarios. Existe la tendencia a equipararlo a un delito de carácter patrimonial en contra de los bienes del Estado. Me ratifico en afirmar que es el bien común el que se protege con el tipo tributario penal.

<sup>09</sup> Eugenio Simón Acosta, *El Delito de Defraudación Tributaria*, Pamplona, Editorial Aranzadi, 1998, p. 40

<sup>10</sup> Oswaldo H. Soler, op. cit. p. 411-413

<sup>11</sup> Eugenio Simón Acosta, op. cit., p. 24

Respecto a quienes pueden ser sujetos activos y pasivos del delito, concuerdo con Simón Acosta, para quien los sujetos perjudicados por el delito de defraudación tributaria son, en principio los titulares de los créditos tributarios, es decir, las diferentes administraciones que tienen atribuida la potestad de gestión, en virtud de que la Hacienda Pública no es sujeto de derecho. Con respecto al sujeto activo del delito, Casado Herrero citado por Eugenio Simón Acosta, indica que el sujeto activo del delito lo será cada persona que, según la ley, resulte obligada al cumplimiento de la prestación tributaria, sea como contribuyente o sustituto de éste <sup>112</sup>.

El Art. 379 del Código tributario define a la defraudación de la siguiente manera: “Constituye defraudación, todo acto de simulación, ocultación, falsedad o engaño, que induce a error en la determinación de la obligación tributaria, o por los que se deja de pagar en todo o en parte los tributos realmente debidos, en provecho propio o de un tercero”<sup>113</sup>. El art. 380 del mismo cuerpo legal, prevé: “Constituye defraudación agravada la cometida con la complicidad de uno o más funcionarios públicos que, por razón de su cargo, intervengan o deban intervenir en la determinación de la obligación tributaria.”<sup>114</sup>.

En la definición dada en nuestra legislación no se señala particularidades de sujeto activo y pasivo de este delito, entendiéndose por tanto, que cualquier persona que viole las normas tributarias es sujeto activo de infracción. A fin de aclarar el sentido de la norma cito el comentario de Acosta quien opina que:

El delito de defraudación tributaria es, en este sentido, un delito solo practicable por personas que tengan una particular posición, aunque el conjunto de potenciales sujetos activos del mismo no se circunscribe exactamente a los sujetos pasivos (contribuyentes o sustitutos), a los responsables, o a los obligados por otro título de naturaleza jurídico-tributaria, como puede ser el retenedor de impuestos. El círculo es algo más amplio, pues incluye también a personas que hayan asumido contractualmente deberes u obligaciones que tengan por objeto el tributo o su cumplimiento<sup>115</sup>.

Morales Prats, citado por Acosta manifiesta lo siguiente:

---

<sup>12</sup> *Ibidem.*, pp. 29-33.

<sup>13</sup> Código Tributario, op. cit.

<sup>14</sup> *Ibidem.*

<sup>15</sup> Eugenio Simón Acosta, op. cit., p. 39.

(...)el defraudador tributario es una persona que teniendo que pagar y con pleno dominio de su acción, no paga. Pero no es necesario que sea sujeto pasivo del tributo, ni siquiera que ostente en la relación tributaria una posición definida por el Derecho tributario(...)En consecuencia, puede afirmarse que cuando el deudor del tributo carezca de capacidad de obrar, serán sus representantes legales los autores del delito, en el caso de que a ellos sea imputable la conducta típica<sup>116</sup>.

En nuestra legislación, en caso de falta del autor, cómplice o encubridor, la responsabilidad pecuniaria por infracciones tributarias se extiende a los responsables por representación, por adquisición o sucesores de bienes y a los agentes de retención y de percepción.

José Luis Seoane Spiegelberg, pone énfasis en la gravedad de estos delitos de carácter económico que en los actuales momentos son conductas mas reprochables que ciertas infracciones clásicas, ya que existe conciencia de la gravedad del fraude fiscal, puesto que los que defraudan al Erario Público saben que con su actitud obstaculizan la justa distribución de la renta al desplazar la presión fiscal hacia los demás ciudadanos. Cita a Rodríguez Mourillo, para quien defraudar al Estado, no quiere decir defraudar a un ente abstracto, sino defraudar a los demás conciudadanos<sup>117</sup>.

Seoane muy acertadamente delimita el delito de defraudación tributaria de la siguiente manera: a) Su configuración como un delito de falsedad, b) Como delito contra el deber de colaboración de los contribuyentes, c) Como delito contra la función tributaria, d) Delito contra el patrimonio de la Hacienda Pública, e) Delito pluriofensivo<sup>118</sup>.

Manifiesta, Aparicio Pérez citado por Seoane José Luis, a cuyo criterio me avengo que en los delitos tributarios, el Estado es el perjudicado directo de la infracción<sup>119</sup>, mientras los

---

<sup>116</sup> *Ibidem* pp. 40-41.

<sup>117</sup> José Luis Seoane Spiegelberg *op. cit.* p. 80

<sup>118</sup> *Ibidem*, p. 83

<sup>119</sup> *Ibidem*, p. 83. Este autor cita a Martínez Pérez, para quien, el delito trata de proteger "en primera línea el patrimonio del Erario Público (tesis patrimonialista), y además, tutela de forma indirecta la integridad del orden económico y para obtener las finalidades de política económica y social que el Estado social y democrático de Derecho esta obligado a cumplir". Por su parte Aparicio Pérez indica que el Patrimonio de la "Hacienda Estatal, autonómica o local es el objeto del delito y que éste tiene su carácter pluriofensivo, pues protege de forma inmediata a la Hacienda Pública y manera mediata a la Hacienda Pública funcional entendida como actividad financiera del Estado, así como a los principios constitucionales que permiten el correcto funcionamiento del Estado de Derecho".

perjuicios de manera mediata lo asumen cada uno de los ciudadanos que por el principio de solidaridad debemos contribuir mediante el pago de impuestos con las cargas públicas, mientras algunos más astutos como se los define en gran parte de la doctrina emplean sus artimañas con el fin de evadir el pago de los impuestos.

#### 2.4.2. El delito aduanero

Existen divergencias en cuanto a la conceptualización del delito aduanero. Constan opiniones que lo catalogan como delito tributario y otras que no le dan ese carácter. Estas últimas tienen su sustento en que no necesariamente en el delito aduanero haya perjuicio fiscal, opinión de la cual no participo. Considero que en el cometimiento de delitos aduaneros indudablemente el perjuicio es fiscal. Esto debido a que lo que se persigue con el cometimiento del delito es la intención voluntaria de causar perjuicio al Erario Público evadiendo el pago de impuestos debidos por el tráfico internacional de mercaderías infringiendo normas aduaneras.

En posición contraria está Catalina García Vizcaino, quien señala que no son necesariamente delitos tributarios, ya que en muchos supuestos el contrabando no exige perjuicio fiscal. Esta misma autora cita el comentario de la C.S. de Argentina, donde se sostiene “que el delito de contrabando no gira en torno de una evasión tributaria, sino que consiste en el ocultamiento de mercaderías, a fin de sustraerlas del control aduanero”<sup>120</sup>.

Cabe entonces hacerse la pregunta ¿Si con el ocultamiento o el tráfico ilegal de mercaderías se causa perjuicio al Fisco? La respuesta a la incógnita es la siguiente: El ocultamiento de mercaderías para evadir el pago de los impuestos debidos causa indudablemente perjuicio al Fisco, ya que es éste el encargado por intermedio de las autoridades aduaneras, de la vigilancia, tránsito de mercaderías, personas, y; medios de transporte, además el que ejerce la potestad tributaria y efectúa la respectiva *determinación y recaudación* de las obligaciones tributarias causadas por tales hechos. Por ende considero incoherente dejar de considerar a las infracciones aduaneras como una especie dentro de los delitos tributarios, esto a pesar de que en nuestra legislación se encuentren tipificados en una Ley Orgánica, lo que facilita su estudio y tratamiento exclusivo dentro de los casos de defraudación aduanera.

---

<sup>120</sup> Catalina García Vizcaino, op, cit, p. 465

Vicente Ruiz de Velasco, clarificando el ámbito que abarca el fraude aduanero hace una importante relación respecto al fraude en el comercio exterior y el contrabando. Este autor dice en forma muy acertada que normalmente se hacen simplificaciones al considerar que el “fraude en el comercio exterior y contrabando son sinónimos, cuando el segundo no es mas que una forma del primero, ciertamente la mas popular”<sup>121</sup>. Complemento esta opinión señalando que en el contrabando se comprometen otras actividades ilícitas como la elaboración clandestina de productos que debe regirse por una ley específica, razón por la que la separación del fraude a las aduanas de los ilícitos de contrabando es trascendental. Esta división se evidencia en la actual legislación aduanera ecuatoriana, que derogó las normas que regulaban antiguamente el contrabando como uno de los delitos tributarios además del de defraudación fiscal, que se tipificaban hasta 1994 dentro del Código Tributario y que actualmente el fraude a las aduanas consta tipificado como delito aduanero en la Ley Orgánica de Aduanas, eliminando algunas conductas propias del delito de contrabando, que aún se tipifican en algunas legislaciones como la Argentina y la Española.

El mismo Ruiz de Velasco, para quien el origen de la diferenciación entre el delito fiscal y el contrabando esta en que éste ultimo es el fraude aduanero por excelencia, ya que desde su origen, este era considerado el delito aduanero tipo.

La diferencia básica entre la defraudación y el contrabando venía dada por lo que podríamos denominar “intensidad de la regulación”. En la infracción de defraudación se quebrantaban esencialmente normas de carácter tributario por estar liberalizado el trafico exterior de los bienes sobre los que recaía, mientras en la de contrabando se quebrantaban además normas reguladoras de la actividad económica (bienes para cuya importación o exportación se exigían licencias específicas) o bien otros valores sociales protegidos (armas y explosivos, artículos de circulación prohibida o condicionada por razones sanitarias, etc)<sup>122</sup>

Agrega el mismo autor respecto a la evolución del delito de contrabando que las legislaciones tradicionales se consideraba en una sola legislación los delitos de contrabando y defraudación. Esto se debe dice el autor a que en determinado momento era la aduana la que tenia una gran importancia en la recaudación de todo tipo de tributos y las leyes de contrabando sancionaban las infracciones a toda clase de normas tributarias. Esta situación cambia, cuando los tributos

<sup>121</sup> Vicente Ruiz de Velasco, El contrabando y el fraude en el comercio exterior, en *Temas de Derecho Penal Tributario*, Barcelona- Madrid, Marcial Pons, ediciones jurídicas y sociales 2000, p. 225

<sup>122</sup> *Ibidem* p. 234

distintos de los aduaneros se van consolidando (IVA; Renta) y se origina una legislación específica de cada uno de ellos. Podría decirse que los tributos emergentes van a acabar siendo el centro de los sistemas tributarios actuales. Estos actúan preferentemente sobre la generación de rentas y su utilización, mientras que los tradicionales siguen operando exclusivamente sobre movimientos de mercancías.<sup>123</sup>

Es importante recalcar que el perfeccionamiento de los principales tributos directos e indirectos en los sistemas tributarios, ha influido para que en las legislaciones actuales de varios países y particularmente en el nuestro, se adopten en un solo cuerpo legal las infracciones aduaneras, dentro de éstas el delito, las contravenciones y las faltas reglamentarias, separando esta materia de la de otros tributos que han reemplazando a los aduaneros. Considero que la especialidad de las normas aduaneras y tributarias es importante ya que facilita a las administraciones el control y la recaudación de los tributos que por éstos hechos se causen, además de representar una valiosa ayuda a fines didácticos.

Es importante señalar que en algunas legislaciones se hace una clasificación bipartita de la infracciones aduaneras como es el caso de la legislación Argentina, que diferencia entre delitos e infracciones, al contrario de nuestra Ley Orgánica de Aduanas que comparte la división tripartita, esto es delitos, contravenciones y faltas reglamentarias, es decir, se sigue la misma clasificación del Código Tributario.

El delito aduanero, lo encontramos en gran parte de la doctrina bajo la denominación de contrabando. Al respecto del bien jurídico protegido existen algunas discrepancias, Catalina Vizcaíno, señala:

En el delito de contrabando, el bien jurídico protegido es el adecuado ejercicio de la función aduanera de control sobre la introducción y extracción de mercaderías respecto de los territorios aduaneros; lo tutelado no es la recaudación fiscal ni la regulación de la política económica estatal. Es decir, se tutela el adecuado control del tráfico internacional de mercadería asignado a las aduanas<sup>124</sup>.

Contrariamente a la posición anterior Carlos Enrique Edwards señala muy acertadamente:

---

<sup>123</sup> *Ibidem* p. 235

<sup>124</sup> Catalina Vizcaíno *op. cit.* 465

El bien jurídico que se tutela por medio de la figura penal del contrabando es el ejercicio de la función de control del tráfico internacional de mercaderías, que ejerce el servicio aduanero, y que se concreta en un doble objetivo: la aplicación y fiscalización de las prohibiciones de importar y exportar, y la percepción tributaria<sup>125</sup>.

Si bien es cierto que el delito aduanero protege el bien jurídico que en primera instancia es el control del tráfico ilegal de mercaderías en el territorio aduanero, debemos también tener en cuenta que su fin mediato es la percepción de los tributos que como consecuencia de dicho acto se deben al fisco. Si afirmáramos la tesis que el bien jurídico solamente es el controlar la introducción y extracción de mercaderías y no la percepción de los tributos, estaríamos desestimando la naturaleza tributaria propia de este delito tributario que tiene por fin concomitantemente al control del comercio internacional-el recaudar los impuestos por el tráfico internacional de mercancías de acuerdo a las normas aduaneras de cada país.

A decir de Vicente Ruiz de Velasco, el objetivo esencial de los controles en frontera es el asegurarse de que los intercambios de mercaderías se realizan de acuerdo con las normas interiores. La aplicación de dichas normas puede dar lugar a medidas que son de tres tipos: prohibiciones de importar o de exportar; limitaciones que pueden ser cuantitativas o cualitativas; y, ajustes, fundamentalmente de naturaleza fiscal, para acomodar la tributación de mercaderías que se importan a las de sus homólogas nacionales o para desgravar las que se exportan con el fin de que compitan en condiciones de igualdad en los mercados internacionales<sup>126</sup>.

La Ley Orgánica de Aduanas señala en el “art. 80.-Constituye infracción aduanera toda acción u omisión que viole normas sustantivas o adjetivas que regulen el ingreso o salida de mercancías por las fronteras y zonas aduaneras del país, sancionada con pena establecida con anterioridad a esa acción u omisión”<sup>127</sup>.

El contrabando o delito aduanero como lo denomina nuestra legislación se caracteriza por la realización de un acto u omisión que viole normas aduaneras. Indudablemente estos actos se

---

<sup>125</sup> Carlos Enrique Edwards, *Régimen penal y procesal penal aduanero*, Buenos Aires- Argentina, Editorial Astrea de Alfredo y Ricardo Depalma, 1995, p. 9

<sup>126</sup> Vicente Ruiz de Velasco, op. cit. p. 228

<sup>127</sup> Ley Orgánica de Aduanas, op. cit.

representan con conductas ardidosas o engañosas de las que se valen los delincuentes. Estas conductas deben generar idóneamente el error en la autoridad aduanera causando graves perjuicios al fisco y, como consecuencia, un inadecuado ejercicio de la función de control en las aduanas. A decir de Carlos Enrique Edwards; tres son los elementos de la figura del contrabando: la acción u omisión ardidosas o engañosas, el error en la autoridad aduanera, y el inadecuado ejercicio de la función de control<sup>128</sup>. El Art. 82. de la Ley Orgánica de Aduanas conceptualiza al delito aduanero de la siguiente manera:

El delito aduanero consiste en el ilícito y clandestino tráfico internacional de mercancías, o en todo acto de simulación, ocultación, falsedad o engaño que induzca a error a la autoridad aduanera, realizados para causar perjuicios al fisco, evadiendo el pago total o parcial de impuestos o el cumplimiento de normas aduaneras, aunque las mercancías no sean objeto de tributación<sup>129</sup>.

De la norma citada se concluye que el delito aduanero en nuestro país tiene dos fines: a) el control del ilícito y clandestino tráfico internacional de mercaderías; y, b) tipificar como infracciones a las normas aduaneras, las conductas ardidosas mediante las cuales se pretenda evadir el pago de impuestos al comercio exterior.

---

<sup>128</sup> Carlos Enrique Edwards, op. cit. pp. 14,15

<sup>129</sup> Ley Orgánica de Aduanas, op. cit.

## CAPITULO III

### EL JUZGAMIENTO DEL DELITO TRIBUTARIO SUS IMPLICACIONES CON EL ACTUAL CODIGO DE PROCEDIMIENTO PENAL

#### 3.1. El procedimiento penal tributario

La importancia del Derecho Procesal radica en que es el derecho que permite ejecutar la norma sustantiva, en base del cual tanto los jueces como los tribunales han de perseguir la consecución del derecho tanto del Fisco como de los contribuyentes. A decir de Jorge Jaramillo Vega quien manifiesta:

(...)el derecho procesal nace confundido con el derecho de fondo, pero es el derecho adjetivo necesario para la efectiva realización del derecho sustancial, es decir, como rama del derecho emergida de un tronco común, que prescribe el procedimiento que deberán seguir los tribunales para hacer cumplir los deberes jurídicos y para imponer las sanciones, considerándose las condiciones adicionales que hay que satisfacer para que pueda dictarse y ejecutoriarse la sentencia(...)<sup>130</sup>

El Derecho Procesal Tributario ha de disponer de principios y normas propias, que lógicamente se han de aplicar coordinadamente en permanente conexión con las normas de carácter sustantivo como integrantes de un todo orgánico, el Derecho Tributario<sup>131</sup>. Indudablemente al reconocer la autonomía del Derecho Tributario como rama independiente, se debe reconocer también la autonomía del Derecho Procesal Tributario del Derecho Penal común principalmente, con el que gran parte de la doctrina lo confunde. Considero que esta rama del Derecho forma parte del Derecho Tributario, pues a través de las normas procesales, se efectiviza el derecho sustantivo que regula los derechos y obligaciones del Fisco y de los contribuyentes, tanto en la fase administrativa como en la jurisdiccional.

---

<sup>130</sup> Jorge E. Jaramillo Vega, op. cit., p. 75

<sup>131</sup> Ibidem p. 76

Un concepto mas amplio completo de derecho procesal tributario lo expresa Villegas citado por Mario Augusto Saccone, quien conceptualiza al Derecho Procesal Tributario de la siguiente manera:

El Derecho Procesal Tributario esta constituido por el conjunto de normas que regulan las múltiples controversias que surgen entre el fisco y los particulares, ya sea en relación a la existencia misma de la obligación tributaria sustancial, a la forma (arbitraria o no) en que el fisco desea efectivizarla, a la validez constitucional de los preceptos normativos que rigen tal obligación, a los pasos que debe seguir el fisco para ejecutar forzosamente su crédito, a las infracciones que atribuye a las sanciones que en su consecuencia aplica e incluso en relación a los procedimientos administrativos y jurisdiccionales, que el sujeto pasivo debe emplear para reclamar la restitución de las cantidades indebidamente pagadas al fisco”<sup>132</sup>

El tema sobre el cual se ha discutido durante algunos años en el Ecuador, y sobre el cual existen aún dudas por parte de funcionarios, jueces y magistrados, ha sido indudablemente el procedimiento penal tributario, tema sobre el cual se vierten criterios contrapuestos, a aún en los actuales momentos existe incertidumbre sobre el fondo del problema. Es por eso que se hace imperiosa la necesidad de indagar sobre éste inconveniente, que debe ser objeto de profundas investigaciones especialmente por los sectores involucrados en el problema, así como de los profesionales del derecho especialistas en la materia tributaria. Por eso en aras de contribuir con esclarecimiento del problema he acudido al criterio de algunos funcionarios de las instituciones administrativas(CAE, SRI), encargadas en primera instancia del conocimiento de infracciones tributarias y luego a los Organismos de la Función Judicial encargados del conocer y resolver los procesos por delitos tributarios, con el fin de obtener su criterio respecto a la problemática, opiniones que serán reflejadas en el presente trabajo.

El procedimiento penal tributario en nuestro país con un grado de adecuada consolidación, aparece en el Código Tributario expedido el 6 de Diciembre de 1975, mediante Decreto Supremo 1016- A, publicado en el Registro Oficial 958 de 23 del mismo mes y año. Este cuerpo legal dispuso en el Libro IV del Código Tributario todo lo relativo al ilícito tributario, el que esta compuesto de III títulos: el I se refiere a Disposiciones Fundamentales; el II sobre las Infracciones Tributarias en particular; y, el III Del Procedimiento Penal Tributario. Esta

---

<sup>132</sup> Mario Augusto Saccone, *Manual de Derecho Tributario*, Buenos Aires- Argentina, La Ley S. A, 2002, p. 180

división del Código se mantiene hasta la actualidad, a pesar de las reformas que se han introducido.

El Código Tributario en el título III del Libro Cuarto, artículos 393 al 447, establece el procedimiento para el juzgamiento de los delitos tributarios: El capítulo I de la jurisdicción y competencia en caso de delitos; capítulo II de la acción penal tributaria; capítulo III del sumario; capítulo IV de los recursos y consultas; capítulo V del trámite de los recursos; y, Capítulo VI del procedimiento en materia de contravenciones y faltas reglamentarias.

El Art. 393 del Código Tributario dispone que “La jurisdicción penal tributaria es la potestad pública de juzgar privativamente las infracciones tributarias y hacer ejecutar lo juzgado. El procedimiento se sujetará a las normas de este Código, y sólo supletoriamente a las del Código de Procedimiento Penal”<sup>133</sup>.

El Art. 394 disponía, antes de la reformas de la Ley 99-24, sobre la jurisdicción penal tributaria lo siguiente:

Ejercen jurisdicción penal tributaria, en la forma y casos que determinan este Código y Leyes especiales, los administradores y los directores regionales, en asuntos aduaneros; los jefes provinciales y el Director Nacional de Alcoholes, en asuntos del ramo; el Director General de Rentas, si se trata de otros tributos fiscales; los jefes de las Direcciones Financieras Municipales y los funcionarios competentes para conocer los reclamos tributarios, en los asuntos de la esfera municipal, provincial o especial, en su caso; y, el Tribunal Fiscal<sup>134</sup>.

Posteriormente mediante Registro Oficial No. 396/10 de marzo de 1994, este artículo se reforma de la siguiente manera: El Artículo 394 diría:

Jueces competentes.- Son competentes en materia penal tributaria: los administradores de Distrito para el juzgamiento de contravenciones y faltas reglamentarias aduaneras; los jueces de la Función Judicial, en delitos aduaneros; el Director General de Rentas si se trata de tributos fiscales internos; los Directores Financieros de los municipios y consejos provinciales

---

<sup>133</sup> Código Tributario, op. cit.

<sup>134</sup> *Ibidem*

en los asuntos de las esferas municipal y provincial en su caso; y el Tribunal Fiscal Distrital en los casos que determinen éste Código y las leyes especiales<sup>135</sup>.

Con la vigencia de la polémica Ley (L 99-24. Registro Oficial No. S-181 / 30 de abril de 1999, su artículo 16, sustituye el artículo 394 del Código Tributario, con el que la competencia queda distribuida de la siguiente manera:

Art. 394.- La Función Judicial es competente para conocer y juzgar los delitos aduaneros y tributarios a través de los jueces fiscales del Distrito correspondiente que substanciarán el sumario y de los Tribunales Distritales de lo Fiscal que substanciarán la fase plenaria. Si una de las salas de los Tribunales Distritales de lo Fiscal hubiese conocido, en el ámbito contencioso tributario, el caso del que se desprende la presunción de responsabilidad penal, la fase plenaria será resuelta por los conjuces. La Sala de lo Penal de la Corte Suprema de Justicia será la competente para resolver los recursos de casación.

Las sanciones por contravenciones y faltas reglamentarias serán impuestas por la máxima autoridad de la respectiva administración tributaria mediante resoluciones escritas que serán impugnables ante el Tribunal Distrital de lo Fiscal<sup>136</sup>.

Por su parte el Art. 395 (reformado) preveía respecto a los Jueces de instrucción lo siguiente:

Los administradores de aduanas, los jefes provinciales de control de alcoholes y las demás autoridades que determine la Ley serán jueces instructores de los sumarios que correspondan por delitos aduaneros o del control de alcoholes, respectivamente, que se hubieren cometido dentro de su jurisdicción; y, una vez concluidos, los remitirán a las autoridades competentes para su resolución<sup>137</sup>.

Este artículo fue reformado por el Art. 17 de la Ley para la Reforma de las Finanzas Públicas de la siguiente manera:

Art. ~~395~~<sup>396</sup>.- Jueces de Derecho.- Para el juzgamiento de los delitos aduaneros y tributarios, el Juez Fiscal substanciará la fase sumarial y los Tribunales Distritales de lo Fiscal la fase plenaria. Para el juzgamiento de estos delitos se observarán las normas del Código de

<sup>135</sup> Registro Oficial N. 396 de 10 de marzo de 1994

<sup>136</sup> Ley para la Reforma de las Finanzas Públicas, R. O. No S-181- 30 de abril- 1999. Sistema informático legal lotus-2001

<sup>137</sup> Código Tributario Ecuatoriano, op. cit.

Procedimiento Penal y supletoriamente las normas procesales previstas en el Código Tributario o de las leyes tributarias especiales, en su caso.<sup>138</sup>

A la fecha de publicación de la Ley antes referida se encontraba en vigencia el Código de Procedimiento Penal de 1983, que establecía como etapas procesales el *sumario* a cargo de los jueces penales, *la etapa intermedia* en la que el acusador particular formalizaba su acusación particular y el fiscal emitía su dictamen; la etapa del *plenario* a cargo de los Tribunales Penales; *la etapa de impugnación y la consulta* a cargo de la Corte Superior.

Los procesos penales tributarios antes de las reformas de 1999, se regían principalmente por su ley especial que es el Código Tributario; por tanto solo existían dos etapas procesales el **sumario** a cargo jueces de instrucción (las autoridades de las respectivas Administraciones) que instauraban los sumarios, la conclusión de la primera etapa estaba a cargo de los jueces fiscales, según lo determina el Art. 419 del CT; y, **la impugnación**, en los casos señalados en el art. 422 y siguientes del CT que disponen que de la sentencia de primera instancia, se concederán **los recursos de apelación y nulidad**, estos recursos estaban a cargo de los Tribunales Distritales de lo Fiscal, que también resolvían la consulta en los casos previstos en el Art. 424 del mismo cuerpo legal. El recurso de casación estaba a cargo de la Sala especializada de lo Fiscal de la Corte Suprema, en virtud de las reformas Constitucionales de 1992 que constan en la Ley No. 20 publicada en el R. O. S-93 de 23 de diciembre de 1992, reformas tendientes a modernizar la Administración de Justicia, con la organización de las Salas especializadas de la Corte Suprema de Justicia. La Sala Fiscal, estaba facultada para conocer el recurso de casación en materia tributaria, en base también a la Ley de Casación expedida mediante R. O. 192 de 18 de mayo de 1993.

Hasta estos momentos no se presentaba ningún inconveniente; pues, con las reformas a los Art. 394 y 395, lo que se hizo es darles competencia a los Jueces Fiscales para que tramiten el sumario, y a los Tribunales Distritales de lo Fiscal el plenario en base al procedimiento penal previsto para los delitos comunes es decir el Código de Procedimiento Penal de 1983, entonces vigente. Pero lo que si debe reasaltarse es la discordancia de estas reformas con preceptos constitucionales y con la ley de Casación, que disponen la especialidad de las Salas de la Corte Suprema como forma de agilizar la administración de justicia. Entonces debemos preguntarnos ¿si esta reforma no significa un retroceso en la administración de justicia penal

---

<sup>138</sup> Ley para la Reforma de las Finanzas Públicas, op. cit.

tributaria, al conceder expresamente competencia a la Sala de lo Penal de la Corte Suprema de Justicia para resolver los recursos de casación en el caso de delitos tributarios?. Considero que sí, ya que la Sala de lo Fiscal por su especialidad debe conocer obligatoriamente todo lo relativo a la materia de su especialidad, principalmente los delitos tributarios.

Otro inconveniente que se presenta con el Art. 16 y 17 de Ley 99-24, es que en dichas reformas, no se dispone cual será el órgano superior que conocerá de las impugnaciones y de la consulta, que hasta entonces era el Tribunal Distrital de lo Fiscal órgano especializado de la Función Judicial, que se creó con rango de Corte Superior. La falta de definición de las normas relativas a la competencia del órgano superior encargado de la etapa de impugnación, produce conflictos de competencia entre las Cortes Superiores y Tribunales Distritales de lo Fiscal, ya que a las primeras les competía resolver la etapa de impugnación y las consultas en los procesos penales comunes según los (Art. 365 y 398 del Código de Procedimiento Penal de 1983)

Como corolario de las reformas del Código Tributario, ahora también las Cortes Superiores deberían resolver la apelación y nulidad en los procesos penales tributarios; mientras al Tribunal Fiscal se le encarga la sustanciación de la etapa del plenario, porque no era procedente que fuera el mismo Tribunal Fiscal el que resuelva la etapa del Plenario y las impugnaciones a sus resoluciones. En este sentido se pronuncia el Tribunal Distrital de lo Fiscal No. 1 en sentencia de 7 de Septiembre del 2001, que en la parte pertinente dice:

(...)Al respecto, la jurisdicción y competencia de este Tribunal Distrital de lo Fiscal y de esta Sala, en materia penal, ha sido modificada por lo dispuesto en los Arts 16 y 17 de la Ley para la Reforma de las Finanzas Públicas que la Sala considera inconsultos e inconstitucionales, que aunque le asignan el conocimiento de la fase plenaria de los juicios penales tributarios, no le atribuyen en forma expresa el conocimiento de los recursos que se interpongan respecto a los autos y providencias que se emitan en la fase intermedia de estas causas, que necesariamente deben ser resueltos por las Cortes Superiores, toda vez que no han sido reformados en forma expresa los Arts 350 y 364 y mas pertinentes del Código de Procedimiento Penal y mas pertinentes del CPP, R. O No 511 de 10 de junio de 1983(...), sobre todo porque no sería lógico, ni jurídico, que tales recursos sean resueltos por los mismos Tribunales, que tendrían que conocer la fase procesal consecuencia de tales decisiones. En estas condiciones, la Primera Sala del Tribunal Distrital de lo Fiscal, se inhibe de conocer este asunto, en la etapa procesal en que se encuentra: y como se ha suscitado dos competencias

negativas, dispone remitir el proceso con lo actuado al señor Presidente de la Corte Suprema de Justicia, a fin de que, conforme al Art. 13, numeral 14 de la Ley Orgánica de la Función Judicial, se determine la Sala que en definitiva deba dirimir la competencia(...) La Sala deja constancia que la Primera de lo Penal de la Corte Suprema de Justicia en el juicio Nro 258-2000- MS, en la causa penal que por supuesto ilícito tributario en contra de Kuk Pyo Hong y otros en caso similar al presente, con fecha 18 de agosto del 2000, declaró que la Segunda Sala de la Corte Superior de Quito, es competente para resolver los recursos de nulidad y apelación(...); y, la Segunda Sala de lo Penal de la Corte Suprema de Justicia, en providencia de 9 de mayo del 2001, en un caso similar, dirime la competencia negativa en el sentido de que el conocimiento y resolución de la consulta y el recurso de apelación del auto de sobreseimiento definitivo y provisional, corresponde a la Tercera Sala de la Corte Superior de Quito, y no al Tribunal Distrital de lo Fiscal No 1(...)<sup>139</sup>

La falta de definición de las normas en materia penal tributaria, es causa de graves inconvenientes en donde el único perjudicado es el Estado, ya que debido a la demora que por el envío y reenvío de las causas de los Tribunal Fiscal a las Cortes Superiores. En esa época se dejo pasar demasiado tiempo, gracias a lo cual la mayoría de causas penales tributarias se encuentran prescritas, dejando en la impunidad muchos delitos debido a la inestabilidad procesal que en esta materia existe en el país.

Por mandato expreso del art. 366 del Código Tributario, el tiempo para la prescripción de las causas por delitos tributarios es de cinco años. Se pudo constatar en los registros de las Cortes Superiores y por las informaciones de los funcionarios que laboran en éstas dependencias, quienes sin ninguna otra explicación dicen cuando se les consulta sobre el tema “la gran mayoría de esas causas a esta Sala, llegan prescritas”, respuesta ante la cual me formulo la siguiente incógnita ¿quienes son los beneficiados de estas controversias que actualmente se presentan en el procedimiento para el juzgamiento de los delitos tributarios?, la respuesta es obvia grandes delincuentes (defraudadores y contrabandistas), que no son desconocidos por la prensa y la sociedad ecuatoriana. Muestra de ello vemos en anexos adjuntos al presente trabajo.( *ver anexo No. 6* ) .

Estas reformas originan también problemas de competencias entre las Salas de lo Penal de la Corte Suprema y la Sala Especializada de lo Fiscal que pierde competencia para conocer el

---

<sup>139</sup> *Auto inhibitorio de la Primera Sala del Tribunal Distrital de lo Fiscal No. 1*, en el proceso No. 948-065-N

recurso de casación, procediendo por tanto a partir de esa fecha a devolver los procesos a la Oficialía Mayor de la Corte Suprema a fin de que se remitan los procesos a las Salas de lo Penal para que se tramite el recurso conforme a las disposiciones del Código de Procedimiento Penal de 1983, que pasó a ser ley principal para el juzgamiento de delitos tributarios.

Es importante señalar que, actualmente la Sala especializada de lo Fiscal de la Corte Suprema no conoce los recursos de casación por delitos tributarios. Son las Salas de lo Penal de la Corte Suprema las que tienen a su cargo el conocimiento de los recursos de casación por delitos tributarios. Cabe aquí una pregunta. ¿Que tan preparados están los funcionarios de las Salas de las Cortes Superiores, y las Salas de lo Penal de la Corte Suprema, para conocer y resolver asuntos relativos a la materia tributaria?. Al respecto es importante el comentario de Clemente Auger Liñán citado por Díaz Vicente que asevera: “(...)que la materia tributaria,-que exige permanentemente un alto grado de profesionalismo, opaca a los ojos de numerosos magistrados y de la autoridad judicial- se encuentra a menudo incapaz de volcarse sobre los asuntos impositivos, no pudiendo negarse, según el autor, que se da una diferencia cultural entre penalistas y tributaristas”<sup>140</sup>.

De las entrevistas realizadas a funcionarios de las Salas de la Corte Superior de Quito, se pudo constatar que el personal no se encuentra capacitado para conocer una materia tan delicada como la materia tributaria. Además es notorio el exceso de causas que deben resolver las Salas de la Corte Superior, que se las puede calificar de multidisciplinarias, ya que resuelven asuntos civiles, laborales, de tránsito, penales y además las causas por delitos tributarios y aduaneros. En mi criterio no es correcto y atenta contra los principios del debido proceso que deben procurar la inmediación, celeridad y la eficiencia en la Administración de Justicia, con la agravante de las incongruencias en las resoluciones, que no guardan uniformidad de criterios en la materia tributaria principalmente.

Al respecto me parece un importante progreso el conseguido con la decisión del Consejo Nacional de la Judicatura, mediante Resolución de 23 de septiembre del 2003, consta en el R. O. No. 188 de lunes 13 de octubre del mismo año, que dispone la especialización de las Salas de las Cortes Superiores, con lo que se solucionará de alguna manera el problema del

---

<sup>140</sup> Vicente Oscar Díaz, op. cit., p. 42

exceso de causas que padecen actualmente las Cortes Superiores. En cuanto a la materia tributaria en dicha resolución no se toca el problema, debido a que ya existen los Tribunales Distritales de lo Fiscal con nivel de Corte Superior para los asuntos tributarios.

Con la vigencia del actual Código de Procedimiento Penal de enero del 2000, que empezó a regir a plenitud el 13 de julio del 2001, se implementa el sistema acusatorio en el país, que tiene como base el sistema oral y la activa intervención del fiscal en la indagación previa y la etapa de instrucción fiscal. Este sistema significa un cambio profundo en el procedimiento penal del país y por lo tanto de los delitos tributarios que deben juzgarse en base a este sistema principalmente y solo supletoriamente en base a las disposiciones del Código Tributario, en cumplimiento a las modificaciones introducidas por la Ley para la Reforma de las Finanzas Públicas.

El nuevo Código de Procedimiento Penal establece cuatro etapas procesales: **La instrucción fiscal**, a cargo de los fiscales; **la etapa intermedia**, a cargo del Juez Penal; **el Juicio**, a cargo de los Tribunales Penales; y, **la etapa de Impugnación**, a cargo de las Cortes Superiores. El procedimiento previsto en el Código Tributario entonces no se encontraba preparado para asumir todas las etapas procesales que exigía el nuevo procedimiento penal previsto en el país, pues solo constaba de dos etapas, el sumario a cargo de los Jueces fiscales y el plenario a cargo de los Tribunales Distritales de lo Fiscal, según las reformas de 1999. Razones por las cuales se hace necesaria la adaptabilidad del sistema acusatorio a los procesos penales tributarios. En esta circunstancias la Corte Suprema de Justicia emite la resolución que consta en el R. O. 431 de octubre 12 del 2001, con la que se llena el vacío dejado por la Ley para la Reforma de las Finanzas Públicas, que se hace más evidente con la vigencia del Código de Procedimiento Penal del 2000. Esta Resolución dispone lo siguiente:

Art.1.- Para el juzgamiento de los delitos tributarios y aduaneros, a partir del 13 de julio del 2001 son aplicables las normas del Código de Procedimiento Penal, publicado en el Registro Oficial No. 360 de 13 de enero del 2000. Respecto de los delitos cuyo juzgamiento se hubiere iniciado con anterioridad, se aplicarán las normas del Código de Procedimiento Penal de 1983<sup>141</sup>.

---

<sup>141</sup> Resolución de la Corte Suprema de Justicia, de 19 de Septiembre del 2001, consta en el R. O. No 431 de 12 de octubre del 2001.

En el Art. 2.- La Administración Tributaria, denunciará ante el Ministerio Público la infracción tributaria o aduanera debiendo el juez fiscal conocer y realizar los actos que en el Código de Procedimiento Penal corresponden a los Jueces de lo Penal, incluyendo la etapa intermedia; los Tribunales Distritales de lo Fiscal, el juicio; las Cortes Superiores de la sede del Juez Fiscal respectivo, las apelaciones y los recursos de nulidad; y, las Salas de lo Penal de la Corte Suprema de Justicia, previo sorteo, los recursos de casación y de revisión en contra de las sentencias que expidan los Tribunales Distritales de lo Fiscal<sup>142</sup>.

Haciendo una síntesis del cambio que se dio en el procedimiento para el juzgamiento de los delitos tributarios en el país, el esquema es el siguiente:

#### **Antes de la ley 99-24 de 30 de abril de 1999**

- 1.- SUMARIO – Administración Tributaria o de Control
- 2.- PLENARIA – Jueces Fiscales Aduaneros.
- 3.- APELACIÓN Y CONSULTA – Tribunales Distritales
- 4.- CASACIÓN – Sala Especializada de lo Fiscal de la Corte Suprema de Justicia

#### **Ley 99-24 Registro Oficial No. 181 de 30 de abril de 1999**

- 1.- SUMARIA – Juez Fiscal
- 2.- PLENARIA – Tribunal Distrital
- 3.- CASACIÓN – Sala de lo Penal de la Corte Suprema de Justicia.

#### **Conforme al nuevo Código de Procedimiento Penal**

- 1.- DENUNCIAS – Ministerio Público
- 2.- INTERMEDIA – Juez Fiscal
- 3.- JUICIO – (anteriormente plenaria) Tribunales Distritales
- 4.- IMPUGNACIÓN.- Cortes Superiores
- 5.- CASACIÓN Y REVISIÓN – Salas de lo Penal de la Corte Suprema de Justicia

### **3.2. El juzgamiento del delito tributario previsto en el Código Tributario.**

El ordenamiento jurídico tributario en nuestro país, comienza a tomar forma con la creación del Tribunal Fiscal mediante Decreto Ley de Emergencia Publicado en el Registro Oficial 847 de 17 de junio de 1959, y la expedición del Decreto 29 de 25 de junio de 1963, R. O. 90 mediante el cual se expide el Código Fiscal<sup>143</sup>, en el que ya se divide las disposiciones de

<sup>142</sup> Ibidem

<sup>143</sup> Jorge E. Jaramillo Vega, op. Cit. pp. 100,101. Comenta el autor que no obstante el preponderante paso dado con el citado Código Fiscal, respecto del ordenamiento jurídico- tributario y administrativo-contencioso, cabe

índole sustancial y las de carácter formal, se particularizan el ordenamiento jurídico-tributario y administrativo-contencioso, pero aún en éste cuerpo legal no se institucionaliza la parte tributaria penal. Es con la elaboración del Código Tributario expedido el 6 de Diciembre de 1975, mediante Decreto Supremo 1016-A, publicado en el R. O. 958 del 23 de Diciembre de 1975, que se incorporan al Código Tributario las normas que tipifican el ilícito tributario y su juzgamiento en el Ecuador, que constan hasta la actualidad en el libro cuarto de este Código, subdividido en tres títulos: el primero sobre “disposiciones fundamentales”, el segundo “de las infracciones tributarias en particular”, y el tercero “del procedimiento penal tributario”.

El juzgamiento de las infracciones tributarias, en nuestra legislación consta de dos fases: la administrativa y la judicial, en la esfera administrativa se sancionan las contravenciones y faltas reglamentarias, demás se realizan los actos investigativos previos a iniciar la acción penal correspondiente y una vez que la administración, en sus actos firmes o resoluciones ejecutoriadas establezca la presunción de la comisión de defraudación tributaria, presentará la denuncia correspondiente ante el Ministerio Público, según lo determina el inciso 6 del Art. 383 del CT, empezando así la fase judicial del proceso penal por delitos tributarios, cuyo estudio profundizaré en la presente investigación.

La sanciones tributarias por delitos tributarios son de carácter pecuniario y privativas de libertad, por lo que deben ser impuestas por funcionarios dependientes de la Función Judicial, conforme lo dispone la Constitución Política de la República que “nadie será privado de su libertad sino por orden escrita de juez competente”, siendo estos jueces competentes en materia tributaria, los Jueces Fiscales y Tribunales Distritales de lo Fiscal órganos dependientes de la Función Judicial.

A pesar de la división del proceso tributario, es importante considerar que tanto en la fase administrativa cuanto en la judicial, el órgano llamado a resolver el proceso tributario debe poseer dos características esenciales, la *especialización* de sus miembros, que garantiza la eficacia de las decisiones, y sobre todo la *independencia* que configura la verdadera jurisdicción, y que garantiza la equidad y la imparcialidad de las decisiones por lo que las

---

reconocer que en vista de los constantes cambios de la vida republicana en su evolución y por ende de la Administración a todo nivel, no llegó a ser suficiente en la regulación de las relaciones entre los sujetos pasivos y entes acreedores de las obligaciones tributarias, al omitirse inclusive una serie de instituciones, principios y procedimientos comunes a todo cuerpo legal, por lo que, la legislación tributaria creyó imperativo llenar esos vacíos y procedió a la elaboración de un nuevo instrumento jurídico, cuyo alcance de ordenamiento tributario está acorde con las exigencias presentes, cual es, el Código Tributario.

fases contenciosa y jurisdiccional deben ser liberadas de los intereses de la administración activa<sup>144</sup>. Como garantía de esta independencia, las resoluciones de la administración que imponen sanciones, con las que los contribuyentes se sienten perjudicados, deben ser impugnables ante órganos jurisdiccionales independientes de la administración activa.

El Código tributario, prevé disposiciones propias para el procedimiento penal tributario. Indiscutiblemente la normativa penal tributaria hace relación al sistema inquisitivo que rigió en nuestra legislación penal anterior, razón por la cual basa el procedimiento para juzgar los delitos tributarios en dos fases; **la sumarial** que en principio estuvo a cargo de las respectivas administraciones que instauraban los sumarios, y luego con la expedición de la ley 99-24, esta facultad fué atribuida al Juez Fiscal; y, **la etapa del plenario** a cargo de los Tribunales Distritales de lo Fiscal.

La Ley Orgánica de Aduanas de igual manera señala un juzgamiento similar al del CT; en su art. 86 dispone:

La Función Judicial es competente para conocer y juzgar el delito aduanero a través del Juez Fiscal de la jurisdicción donde se cometió la infracción, se aprehendieron las mercancías o se descubrió la infracción, en su caso. En segunda instancia es competente el Tribunal Distrital de lo Fiscal de su respectiva jurisdicción.

Para el juzgamiento de los delitos aduaneros, el Juez Fiscal sustanciará el proceso hasta dictar sentencia, observando el procedimiento establecido en el Código Tributario, en esta Ley y su Reglamento<sup>145</sup>.

Con el fin de distinguir la variación que el juzgamiento de los delitos tributarios, ha experimentado, cito a continuación algunas disposiciones del Código Tributario. En el artículo 400, se establece lo siguiente:

---

<sup>144</sup> Giuliani Fonrouge op. cit., p. 802. Manifiesta éste autor que la condición primordial que debe reunir un órgano llamado a entender en el proceso tributario, es, su independencia de la administración activa. Podríamos agregar que una segunda condición es la especialización en la materia. Esta exigencia ha sido señalada con elocuente franqueza, muchas veces en la doctrina Francesa, Italiana, Suiza y acogida por reuniones de carácter internacional. Tanto el XI Congreso de la International Fiscal Association, como en la Primeras y Segundas Jornadas Latinoamericanas de Derecho Tributario y la décima conferencia de la Interamerican Bar Association, Considera por tanto que es opinión unánime que la revisión de los actos administrativos debe ser efectuada por Jueces y Tribunales absolutamente independientes, para garantizar la equidad en los procesos.

<sup>145</sup> Ley Orgánica de Aduanas, R. O. 359 de 13 de julio de 1998, Corporación de Estudios y Publicaciones, junio del 2003

Los sumarios por delitos que se refieran a otros tributos, se iniciarán en la esfera fiscal, por la Autoridad Administrativa que ordene el Director General del Servicio de Rentas Internas, en la provincial o municipal, por la Autoridad que determine el Prefecto, el Alcalde o Presidente del Consejo Municipal,, en su caso.

En la Administración Tributaria de Excepción, instruirán los sumarios por delitos relativos a tributos que se les hubiere asignado, los funcionarios que tengan competencia para conocer los reclamos de los contribuyentes, siempre que la Ley les haya concedido la gestión tributaria. Cerrado el sumario, se remitirá el proceso para la resolución de primera instancia:

- a) Al Director General del Servicio de Rentas Internas, cuando se trate de tributos fiscales; de adicionales a éstos, o de la Administración Tributaria de Excepción;
- b) Al funcionario competente para conocer de las reclamaciones de los contribuyentes, cuando se trate de tributos asignados a los Consejos Provinciales; y,
- c) Al Jefe de la Dirección Financiera Municipal o a quien hiciere sus veces, cuando se trate de impuestos municipales o adicionales a éstos<sup>146</sup>.

Art. 403 prevé que “La acción penal tributaria es pública y corresponde ejercerla a las autoridades de las respectivas administraciones tributarias, sin perjuicio del derecho que se concede a los particulares para denunciar toda clase de infracciones tributarias, conforme a este Código”<sup>147</sup>.

Art. 404.- Forma de ejercicio.- “La acción se inicia mediante auto cabeza de proceso, cuyo antecedente podrá ser el propio conocimiento del Juez, la investigación sumaria que de oficio practique la autoridad administrativa competente según el artículo siguiente, o la denuncia que, con las formalidades legales, presente cualquier persona”<sup>148</sup>.

La investigación estaba a cargo de la autoridad administrativa, así lo prevé el Art. 405 :

Siempre que un empleado de la administración tributaria tuviere conocimiento de la perpetración de un delito tributario, o que un funcionario o autoridad administrativa, al tramitar o resolver una petición o reclamo, observase la realización de hechos que pueden presumiese constitutivos de los delitos tributarios, estará obligado a comunicarlos de inmediato al superior jerárquico, si el mismo funcionario o autoridad no fuere competente para instruir el sumario, a fin de que disponga la investigación de si el hecho es punible y la

---

<sup>146</sup> Código Tributario, op. cit.

<sup>147</sup> *Ibidem*.

<sup>148</sup> *Ibidem*.

formación de un expediente, en que se recojan todos los documentos e informaciones que se refieran a los mismos<sup>149</sup>.

Art. 408.- Carácter y requisitos.- “Toda denuncia de infracción tributaria tendrá carácter reservado. Se hará verbalmente o por escrito, personalmente o por procurador especial, ante las Autoridades administrativas que tienen competencia para conocer de los reclamos de los contribuyentes(...) <sup>150</sup>”.

Art. 409.- Registro de la denuncia:

Formulada la denuncia, el funcionario que la reciba dispondrá que el denunciante la reconozca ante él, sin juramento, y que se la registre en el libro especial que al efecto se llevará en forma reservada con indicación precisa del día y hora de la formulación. Al denunciante se le entregará una copia de la denuncia, con la certificación de su presentación y el número de registro que le corresponda<sup>151</sup>.

Art. 413.- Investigación previa:

Tan pronto como se reciba una denuncia o se tenga conocimiento de la comisión de un delito tributario, de acuerdo a lo que se dispone en el art. 405, el Juez competente, para instruir sumario, dispondrá previamente una prolija e inmediata investigación de los hechos y examinará en el plazo de dos días si éstos son o no punibles.

Los empleados y funcionarios, encargados de la investigación, procederán en ésta con prudencia. Si tuvieren datos concretos que hicieren presumir la realidad de la existencia de la infracción, podrán solicitar, si fuere necesario, el auxilio de la fuerza pública y proceder a la inmediata aprehensión de las mercaderías materia de la infracción y de los objetos que hubieran servido para cometerla, según la gravedad e importancia del delito presunto; y aun al arresto de las personas que realizaron o tuvieron participación en aquellos hechos, dejando constancia de estos particulares en el acta respectiva<sup>152</sup>.

El procedimiento previsto en el Código Tributario, faculta a las Autoridades Administrativas a instaurar sumarios y ha realizar toda la fase de investigación, así lo señala el Art. 415.- Auto cabeza de proceso.- “A base de la denuncia, del Acta de Aprehensión o del expediente de

---

<sup>149</sup> *Ibidem.*

<sup>150</sup> *Ibidem.*

<sup>151</sup> *Ibidem.*

<sup>152</sup> *Ibidem.*

investigación formado de acuerdo a los artículos 405 y 413, el Juez de Instrucción correspondiente iniciará sumario mediante auto cabeza de proceso que contendrá(...)"<sup>153</sup>

Es importante destacar que lo previsto en el Código Tributario hace relación a un trámite muy rápido, además de facultar a las Autoridades Administrativas para que dicten ordenes de prisión, las que podían ser confirmadas o revocadas posteriormente por el juez una vez que se cerraba el sumario. Este trámite me parece conveniente en cuanto a la rapidez con la que obliga a actuar a las autoridades administrativas, pero no estoy de acuerdo en cuanto a que se les concedía la facultad de dictar ordenes de detención, puesto que esto atenta contra los principios del debido proceso, previsto en el Art. 24 numeral 6 que dispone que nadie debe ser privado de su libertad si no por orden escrita de juez competente, salvo el caso de delito flagrante.

Art. 417.- Término probatorio.- "Las diligencias ordenadas en el sumario, se practicarán en el término de cuatro días; y, de oficio o a petición de parte, podrá prorrogarse ese término por ocho días, dentro del que los indiciados o responsables podrán solicitar la práctica de las diligencias que estimen necesarias para demostrar su inocencia"<sup>154</sup>.

El tiempo que se preveía en el Código Tributario, para la realización de las pruebas en el sumario, me parece que era demasiado corto, pues estas diligencias investigativas en materia tributaria deben evacuarse en un tiempo que estimo no puede ser mayor a 30 días.

Art. 419.- Conclusión del sumario.- "Realizadas las diligencias ordenadas por el instructor o vencido el término de prueba que se hubiere concedido, se declarará cerrado el sumario, y el Juez Instructor lo remitirá al Juez respectivo de primera instancia según el artículo 400"<sup>155</sup>.

Art. 420.- Resolución sobre detención.-

Recibido el sumario, si el indiciado estuviere preso, el Juez de primera instancia, dentro de cuarenta y ocho horas, sin ningún trámite confirmará o revocará la orden de detención. Posteriormente a esta resolución, examinará si se ha omitido alguna declaración o diligencia necesaria para el esclarecimiento del hecho. En tal caso la practicará él mismo o la mandará

---

<sup>153</sup> *Ibidem.*

<sup>154</sup> *Ibidem.*

<sup>155</sup> *Ibidem.*

practicar por el Juez que formó el sumario o por cualquiera otra autoridad administrativa o judicial. Se concederá, para el efecto, un término no mayor de quince días<sup>156</sup>.

#### Art. 421.- Sentencia.-

De estimarse completas todas las diligencias del sumario y practicadas las ordenadas en el artículo anterior, vencido el término que se concedió para el efecto, el Juez de primera instancia pronunciará sentencia, exponiendo clara y concisamente los hechos materia de la infracción pesquisada, las pruebas actuadas, que las valorará con amplio criterio judicial, con cita de las disposiciones de este Código o de la Ley Tributaria cuya aplicación hiciere.

Si al tiempo de dictar sentencia apareciere que no se ha cometido el delito tributario por el que se instruyó el enjuiciamiento, sino otra u otras infracciones tributarias, se impondrá la pena señalada por la Ley para ellas, observándose, en todo caso, lo dispuesto en el Art. 351.

Cuando, en la comisión del delito tributario, concurrieren hechos y circunstancias de delito común, en la misma sentencia se ordenará remitir copia certificada de las piezas procesales pertinentes al Juez Penal ordinario, para que instaure el juicio correspondiente. Lo resuelto por el Juez Tributario, no surtirá efecto de cosa juzgada para la justicia ordinaria<sup>157</sup>.

Este es el trámite previsto en el Código Tributario y la Ley Orgánica de Aduanas, para el juzgamiento de los delitos tributarios, antes de las reformas impuestas por la Ley para Reforma de las Finanzas Públicas, que modificó sustancialmente este trámite atribuyendo competencia a los jueces fiscales para la sustanciación del sumario y a los Tribunales Distritales de lo Fiscal el Plenario, quienes deberían juzgar los delitos en base a las normas del Código de Procedimiento Penal y supletoriamente las del Código Tributario, situación que ha producido los desacuerdos en la administración de justicia penal tributaria que tanto daño han hecho al país.

En nuestro Código Tributario se consagra expresamente el **principio de supremacía** de las normas tributarias, en su Art. 393, el mismo que fue modificado por la Ley 99-24, en la parte pertinente prevé: “(...)El procedimiento se sujetará a las normas de este Código, y solo supletoriamente a las del Código de Procedimiento Penal”.

Mediante la (Ley 99.24), que reforma los artículos 394 y 395 del CT, se da competencia: a los Jueces Fiscales, para conocer y juzgar los delitos aduaneros y tributarios, quienes

---

<sup>156</sup> Ibidem

<sup>157</sup> Ibidem

substanciarán el sumario, a los Tribunales Distritales de lo Fiscal para substanciar la fase plenaria, y a la Sala de lo Penal de la Corte Suprema de Justicia se le atribuye competencia para resolver los recursos de casación; disponiendo, además, que para el juzgamiento de los delitos tributarios deben observarse principalmente las normas del Código de Procedimiento Penal y supletoriamente las normas previstas en el Código Tributario y mas leyes tributarias.

La Resolución de la Corte Suprema de Justicia de Octubre del 2001, según queda anotado, dispone que para el juzgamiento de los delitos tributarios, son aplicables la normas del Código de Procedimiento Penal, publicado en el R. O. 360 de 13 de enero del 2000 y determina que: la administración tributaria, denunciará ante el Ministerio Público la infracción tributaria o aduanera debiendo el Juez Fiscal conocer y realizar los actos que en el Código de Procedimiento Penal corresponden a los Jueces de lo Penal, incluyendo la etapa intermedia; los Tribunales Distritales de lo Fiscal, el juicio; las Cortes Superiores de la sede del Juez Fiscal Respectivo, las apelaciones y los recursos de nulidad; y, las Salas de lo Penal de la Corte Suprema de Justicia, previo sorteo, los recursos de casación y de revisión en contra de las sentencias que expidan los Tribunales Distritales de lo Fiscal.

Como consecuencia de la reformas al procedimiento penal en nuestro país, la competencia para el juzgamiento de los delitos tributarios se encuentra distribuida de la siguiente manera:

La indagación previa y la instrucción fiscal.-La indagación previa y la instrucción fiscal, estará a cargo del Fiscal, quien con la colaboración de la policía judicial investigará los hechos presumiblemente constitutivos de infracción penal que por cualquier medio haya llegado a su conocimiento. La indagación previa no podrá prolongarse por más de un año en los delitos sancionados con pena de prisión, ni por más de dos años en los delitos sancionados con pena de reclusión( art. 215 del CPP)

El proceso penal tributario, comienza con la indagación previa y la posterior instrucción fiscal, previa la recepción de la denuncia por parte del Servicio de Rentas Internas o Corporación Aduanera Ecuatoriana, en su caso. De conformidad con lo dispuesto por el art. 394 del Código Tributario (reformado), la administración esta obligada a presentar denuncia y actuar como acusador particular, cuando en sus actos firmes o resoluciones ejecutoriadas, se presuma la comisión de un delito tributario.

El Fiscal declara abierta la etapa de instrucción fiscal, en cuanto considere que existen fundamentos suficientes para imputar a una persona la participación de un hecho delictivo (art. 217 del CPP); Cuando se hayan realizado todos los actos de investigación o cuando hubiere fenecido el plazo(90 días), el Fiscal declarará concluida la instrucción y emitirá su dictamen (art. 224 CPP).

Si el Fiscal estima que los resultados de la investigación proporcionan datos relevantes sobre la existencia del delito y fundamento grave que le permita presumir que el imputado es autor o participe de la infracción, debe requerir por escrito al Juez Fiscal que dicte el auto de llamamiento a juicio, mediante dictamen acusatorio (art. 225 del CPP); por tratarse de delitos de acción pública, la administración deberá presentar acusación particular, una vez que el Fiscal haya emitido el dictamen al termino de la instrucción fiscal, dentro de ocho días posteriores a la notificación del dictamen ( art. 57 CPP).

Etapa intermedia.- Dentro de los diez días posteriores a la notificación con el dictamen fiscal, el Juez convocará a las partes a la audiencia preliminar, la misma que se realizará dentro de un plazo no menor de 10 ni mayor de 20, a contarse desde la fecha de la convocatoria (art. 228 de CPP). En esta audiencia intervendrán el imputado, el fiscal, y el acusador particular, presentando sus alegaciones con respecto a la existencia de requisitos de procedibilidad o de cuestiones prejudiciales, competencia y cuestiones de procedimiento que puedan afectar la validez del proceso; luego de lo cual las partes presentarán alegatos sobre los fundamentos del dictamen fiscal y de la acusación particular (art. 229 del CPP). Inmediatamente después, el juez leerá a los presentes su resolución, debiendo resolver previamente las cuestiones formales, y podrá suspender la resolución o la audiencia hasta por 24 horas (art. 230 CPP). Cuando el Fiscal no haya acusado, el Juez, si considera necesaria la apertura del juicio o si se ha presentado acusación particular, ordenará que se remita las actuaciones al Fiscal Superior, para que acuse o ratifique el pronunciamiento del inferior. Si el pronunciamiento del inferior es ratificado, el juez debe admitir el dictamen Fiscal y dictar auto de sobreseimiento(art. 231 CPP).

Etapa del juicio.-Si el Juez considera que del auto de instrucción Fiscal se desprenden presunciones graves y fundadas sobre la existencia del delito y sobre la participación del imputado como autor, cómplice o encubridor, dictará auto de llamamiento a juicio(art. 232).

Ejecutoriado el auto de llamamiento a juicio, el juez remitirá de inmediato el proceso al Tribunal Penal (Tribunal Distrital de lo Fiscal, en materia tributaria) (art. 239 CPP).

En la etapa del juicio se practicarán los actos procesales necesarios para comprobar conforme a derecho la existencia de la infracción y la responsabilidad del acusado para condenarlo o absolverlo (art. 250 del CPP). La etapa del juicio se sustanciará a base de la acusación fiscal. Si no hay acusación fiscal no hay juicio (art. 251 CPP). El juicio se debe realizar con la presencia ininterrumpida de los jueces y las partes (art. 253 CPP). El juicio es oral; bajo esta forma deben declarar las partes, los testigos y los peritos. Las exposiciones y alegatos de los abogados, serán igualmente orales (art. 258). Concluida la prueba, el presidente mandará que se inicie el debate. Si fueren varios los acusados, habrá un debate particular sobre cada uno de ellos, en el orden que indique el presidente (art. 302 CPP). Luego de la deliberación, el tribunal dictará la sentencia, pero podrá suspender su pronunciamiento para el día siguiente (Art. 306 CPP)

Etapa de impugnación.- Las sentencias, autos y resoluciones son impugnables solo en los casos y formas expresamente establecidos en este Código (art. 324 CPP). Según las reformas al Código Tributario, los recursos de apelación y nulidad serán resueltos por las Cortes Superiores; y el recurso de casación y revisión por una de las Salas de lo Penal de la Corte Suprema.

En lo relativo a las contravenciones y faltas reglamentarias, la jurisdicción penal tributaria la ejercen las respectivas administraciones a través de los funcionarios competentes para resolver los reclamos de los contribuyentes.

En el caso de las contravenciones y faltas reglamentarias:

El Art. 434 dispone:

La acción para perseguir y sancionar las contravenciones, es también pública, y se ejerce por los funcionarios que tienen competencia para ordenar la realización o verificación de actos de determinación de la obligación tributaria, o para resolver reclamos de los contribuyentes o responsables.

Podrá tener como antecedente, el conocimiento y comprobación de la misma Autoridad, con ocasión del ejercicio de sus funciones, o por la denuncia que podrá hacerla cualquier persona en la misma forma que se establece en el Art. 408, para todos sus efectos<sup>158</sup>.

La facultad sancionadora en el caso de contravenciones, la ejerce el funcionario competente de la Administración. El Art. 435 dispone:

Siempre que el funcionario competente para imponer sanciones descubriere la comisión de una infracción o falta reglamentaria, o tuviere conocimiento de ellas por denuncia o en cualquier otra forma, tomará las medidas que fueren del caso para su comprobación, y sin necesidad de más trámite, dictará resolución en la que impondrá la sanción que corresponda a la contravención o falta reglamentaria comprobada<sup>159</sup>.

Las sanciones por contravenciones, sea que se impongan en trámite separado o en el mismo procedimiento del reclamo administrativo, el afectado podrá deducir los mismos recursos o proponer las mismas acciones, respecto de la determinación de la obligación tributaria, con excepción del recurso de casación. Podrá recurrirse ante el Tribunal Distrital de lo Fiscal, si la sanción se impusiere en trámite separado, según lo determina el art. 437 del Código Tributario.

### **3.3. Análisis de la Ley 99-24 ( Ley para la Reforma de las Finanzas Públicas)**

Con la expedición de la Ley 99-24, Ley para la Reforma de las Finanzas Pública, se hacen reformas importantes al Código Tributario, como la implementación de varias medidas para evitar la elusión y evasión de impuestos, la ampliación de nuevos casos de defraudación para los cuales se establece pena de prisión. Es decir la reforma además de intensificar la coercibilidad en las sanciones, somete el procedimiento penal tributario a las normas del Derecho Procesal Penal común. Seguramente la intención del legislador fue dar fuerza a la criminalización de las infracciones tributarias, pero esto no ha ocurrido en realidad.

Me referiré principalmente a la modificaciones que en el campo procesal, para el juzgamiento de los delitos tributarios produjo esta Ley. El problema se suscita con las disposiciones contenidas en los Art. 16 y 17 de la ley en análisis.

---

<sup>158</sup> *Código Tributario, op cit. .*

<sup>159</sup> *Ley para la Reforma de las Finanzas Públicas (99-41),op. cit.*

Estos artículos reforman expresamente los Art. 394 y 395 del Código Tributario, y le conceden competencia al Juez Fiscal exclusivamente para sustanciar la etapa del sumario en lo procesos por delitos tributarios y aduaneros; en tanto que a los Tribunales Distritales de lo Fiscal se les atribuye competencia para sustanciar la etapa del plenario y las impugnaciones a resoluciones administrativas que impongan sanciones tributarias; igualmente están obligados a resolver sobre las sanciones de incautación definitiva de mercaderías, por infracciones de tipo tributario (Disposición General Séptima de la Ley 99-24). Además, se establece que las Salas de lo Penal de la Corte Suprema de Justicia, serán competentes para conocer los recursos de casación con respecto al ilícito tributario, facultad que estaba atribuida a la Sala de lo Fiscal de la Corte Suprema de Justicia y que se tramitaba de conformidad con la Ley de Casación publicada en el R. O. No 192 de mayo 18 de 1993.

El Art. 17 que sustituye al Art. 395 del Código Tributario, determina que para el juzgamiento de los delitos aduaneros y tributarios se observarán las normas del Código de Procedimiento Penal y supletoriamente las normas procesales previstas en el Código Tributario o de las leyes tributarias especiales, en su caso. Con esta disposición se deroga tácitamente el art. 393 del Código Tributario, que establecía que el procedimiento se sujetará a las normas del Código de la materia y supletoriamente a las del Código de Procedimiento Penal.

En razón de lo expuesto, las etapas del proceso tributario, quedarían estructuradas de la siguiente manera: el sumario; la etapa intermedia; la etapa del plenario; y, de la etapa de impugnación.

Nada se dice con respecto al Órgano Superior que deberá conocer de las impugnaciones y de la consulta, pero se entiende que al remitirse el procedimiento a las normas del Código de Procedimiento Penal, corresponde al propio juez fiscal tramitar la etapa intermedia y la impugnación a la Corte Superior del respectivo Distrito conforme a los Art. 365, 398, y mas pertinentes del Código de Procedimiento Penal, que consta en el R. O. 511 de 10 de junio de 1983, vigente a esa fecha.

Esta situación fue adoptada por las autoridades judiciales encargadas hasta ese entonces de resolver los asuntos penales tributarios, por lo que los procesos que se instauraron a partir de esa fecha fueron sustanciados por los jueces fiscales y elevados en consulta o por

impugnación a las Salas de las Cortes Superiores, desde donde los procesos eran devueltos al juzgado de origen, a fin de que se los remita a los Tribunales Distritales de lo Fiscal quienes eran los competentes, según criterio de las Salas de la Corte Superior que se declaraban incompetentes para conocer asuntos de naturaleza tributaria, conflictos de competencia que debía dirimir la Corte Suprema de Justicia, por mandato expreso del Art. 13 de la Ley Orgánica de la Función Judicial.

Del análisis de los Art. 16 y 17 de la Ley 99. 24, se llega a las siguientes conclusiones:

Esta ley, se va contra el **principio de especialidad de las leyes**, reconocido por el mismo Código Penal en su art. 9 prevé que “ Cuando dos disposiciones penales estén en oposición prevalecerá la especial”<sup>160</sup>, en concordancia con lo dispuesto por el art. 12 del Código Civil que dispone: “Cuando una ley contenga disposiciones generales y especiales que estén en oposición, prevalecerán las disposiciones especiales”<sup>161</sup> y el art. 4 del mismo cuerpo legal que establece: “En el juzgamiento sobre materias arregladas por leyes especiales, no se aplicarán las disposiciones de este Código, sino a falta de esas leyes”<sup>162</sup>.

En el presente caso con la vigencia de la tantas veces citada Ley (99-24), se produjo falta u oscuridad de la leyes relacionadas con la administración de justicia penal, ante lo cual se debían adoptar dos alternativas: la primera sugerir la aclaratoria respectiva de los Art. 16 y 17 de la indicada ley, según el Art. 19 del Código Civil que dice: “Cuando haya falta u oscuridad de la ley, los jueces sin perjuicio de juzgar, consultarán a la Legislatura por medio de la Corte Suprema, a fin de obtener una regla cierta para los nuevos casos que ocurran”<sup>163</sup>. Ante el evidente vacío dejado por esta ley, no se procedió de ésta manera. La segunda de las opciones era disponer la inaplicabilidad de la referida ley de conformidad a lo dispuesto por el Art. 272 y 274 de la Constitución Política de la República, que disponen:

Art. 272.- La Constitución prevalece sobre cualquier otra norma legal.

Las disposiciones de leyes orgánicas y ordinarias, decretos- leyes, decretos, estatutos, ordenanzas, reglamentos, resoluciones y otros actos de los poderes públicos, deberán mantener

<sup>160</sup> *Código Penal*, Corporación de Estudios y Publicaciones, Junio de 1999

<sup>161</sup> *Código Civil, Legislación Conexa I*, Corporación de Estudios y Publicaciones, julio de 1999

<sup>162</sup> *Ibidem*.

<sup>163</sup> *Ibidem*.

conformidad con sus disposiciones y no tendrán valor si, de algún modo, estuvieren en contradicción con ella o alteren sus prescripciones.

Si hubiere conflicto entre normas de distinta jerarquía, las cortes, tribunales, jueces, y autoridades administrativas lo resolverán mediante la aplicación de la norma jerárquicamente superior<sup>164</sup>.

Principio de Jerarquía de las normas Constitucionales, del que consecuentemente surge la obligación de la declaratoria de inaplicabilidad de las leyes, consagrado en el Art. 274 de la Constitución Política, que en el primer inciso prevé: “Cualquier juez o tribunal, en las causas que conozca podrá declarar inaplicable, de oficio o a petición de parte, un precepto jurídico contrario a las normas de la Constitución o de los tratados y convenios internacionales, sin perjuicio de fallar sobre el asunto controvertido”<sup>165</sup>.

En este sentido me sumo a la opinión de la Primera Sala del Tribunal Distrital Fiscal No.1 (*consta supra*), que considera que esta ley es inconstitucional, circunstancia ante la cual este órgano judicial también estaba obligado a reaccionar según lo manda la norma constitucional antes citada. Los artículos 16 y 17 de la Ley 99-24 son inconstitucionales, pues, se van en contra de preceptos constitucionales, concretamente los artículos 142 y 143 de la Constitución Política de la República: el art. 142 dispone que las leyes serán orgánicas y ordinarias: Serán leyes orgánicas entre otras: el numeral cuatro dice: “Las que la Constitución determine que se expidan con ese carácter. Las demás serán leyes ordinarias”<sup>166</sup>.

El art. 143 prevé que.- “Las leyes orgánicas serán aprobadas, reformadas, derogadas o interpretadas por mayoría absoluta de los integrantes del Congreso Nacional.

Una ley ordinaria no podrá modificar una ley orgánica ni prevalecer sobre ella, ni siquiera a título de ley especial”<sup>167</sup>.

De las normas constitucionales y legales citadas, concluyo que la Ley 99-24, concretamente sus artículos 16 y 17, por tratarse de una ley ordinaria, no podía cambiar el procedimiento penal tributario, en contra de disposiciones constitucionales, del Código Tributario, y de la

---

<sup>164</sup> Constitución Política de la República del Ecuador, Corporación de Estudios y Publicaciones, junio de 1999

<sup>165</sup> *Ibidem*.

<sup>166</sup> *Ibidem* ( ver art. 142)

<sup>167</sup> *Ibidem*

**Ley Orgánica** de Aduanas, pues para derogar las disposiciones de esta última especialmente, se tiene que proceder como manda la Constitución en sus artículos antes aludidos.

#### **3.4. Los conflictos de competencia en el juzgamiento del delito tributario.**

La vigencia de la Ley para la Reforma de las Finanzas Públicas, especialmente los Art. 16 y 17 de dicha ley, modificaron esencialmente el Libro Cuarto del Código Tributario, relativo al ilícito Tributario. Subordina la primacía de las normas del Código Tributario y más leyes tributarias especiales, a las normas del Código de Procedimiento Penal, para delitos comunes. Dejando como resultado dos graves complicaciones: primero la falta de definición de las normas para el juzgamiento de los delitos tributarios; y, consecuentemente los conflictos de competencia en la administración de justicia penal tributaria.

Con la vigencia de esta ley, existe derogación expresa de los Art. 394 y 395 y tácita de los siguientes artículos: 2, 336, 393, 422, 423, 424, y 447 del Código Tributario. A partir de estas reformas las normas derecho penal tributario pasan a ser secundarias después de las normas del procedimiento penal previsto para los asuntos penales comunes. El legislador con esta reforma se fue en contra de normas constitucionales y legales.

Esta situación produce caos en la administración de justicia penal con graves conflictos de competencia que deben resolverse de manera urgente, principalmente por el éxito del sistema tributario en el país, que debe servir al Estado como medio para la consecución de sus fines, ya que si no tenemos un derecho penal tributario eficaz que garantice el correcto cumplimiento de derechos y obligaciones tanto de contribuyentes como del Fisco, no podemos hablar de un régimen tributario eficiente.

Al no estar definidas las normas para el juzgamiento de los delitos tributarios se crea la desorganización en la administración de justicia en asuntos penales tributarios, situación que puede ser observada de la jurisprudencia, así como de las citas de algunos casos concretos en los que constan los despropósitos jurídicos a los cuales me refiero. (*constan infra 3.6*). Muchas causas por delitos tributarios se encuentran prescritas o por prescribir como consecuencia de la divergencia que en un inicio causó la expedición de ésta Ley 99-24, situación que sumada a la lentitud en la fase administrativa y judicial, da como resultado que muchos delitos queden en la impunidad, causando grandes perjuicios al Fisco y por ende a la sociedad ecuatoriana.

La vigencia del Código de Procedimiento Penal del 2000, que implementa el sistema acusatorio en el país, y se encuentra reconocido por la Constitución Política de la República, cambia el sistema procesal penal debiendo a partir de esa fecha todos los procesos penales sustanciarse en base al nuevo sistema acusatorio, razón por la cual se hace necesario esclarecer las reglas de la competencia que hasta ese entonces estaban en controversia, pues no se definía cual es el órgano de consulta ni como se adaptará el sistema acusatorio, al juzgamiento de los delitos tributarios. Con el fin de aclarar las confusiones que el nuevo sistema causa en el procedimiento para el juzgamiento de los delitos tributarios, la Corte Suprema emite la Resolución de 12 de Octubre del 2001, (*consta supra 3.1.*)

Si afirmamos que, la Ley para la Reforma de las Finanzas Publicas, fue el origen del problema, al subordinar las normas del Código Tributario y más leyes tributarias, incluida la Ley Orgánica de Aduanas, a normas del Código de Procedimiento Penal común también debemos afirmar que la Resolución de la Corte Suprema, a pesar del objeto con el que fue expedida confirma lo establecido en dicha ley, aclarado la competencia de cada uno de órganos que intervendrán en las etapas del proceso penal tributario, por lo que se decide dar competencias a las Cortes Superiores para resolver las apelaciones y recursos de nulidad.

La Resolución de la Corte Suprema de fecha 19 de Septiembre del 2001, publicada en el R. O. 431 de 12 de Octubre del 2001, fue emitida con la finalidad de salir de los apuros en que coloco la (Ley 99- 24), y el establecimiento del sistema acusatorio en el país a partir de la vigencia del Código de Procedimiento Penal que comenzó a regir plenamente el 13 de julio del 2001, cuya normativa era necesario compatibilizarla con las funciones de la Administración de Justicia Penal Tributaria.

Si ratificamos que la Ley 99-24, se va contra las normas legales y constitucionales, principalmente respecto a la jerarquía de las leyes como lo señale anteriormente, del mismo modo la Resolución de la Corte Suprema de Justicia, avala la inconstitucionalidad de dicha ley, al reafirmar que para el juzgamiento de los delitos Tributarios y aduaneros, son aplicables las normas del Código de Procedimiento Penal publicado en el Registro Oficial No. 360 de 13 de Enero del 2000, entendiéndose por tanto que las normas previstas en el Código Tributario ya no se las tomará en cuenta para el juzgamiento de delitos tributarios. Sin considerar que en materia penal tributaria contamos con el Código Tributario y la Ley Orgánica de Aduanas, y

conforme a la Constitución, esta última por ser una ley orgánica debe ser aprobada, reformada, derogada o interpretada por la mayoría absoluta de los integrantes del Congreso Nacional.

En dicha Resolución no se consideró lo dispuesto en el Art. 19 del Código de Procedimiento Penal que señala que “La competencia en materia penal nace de la ley”<sup>168</sup> y en ninguna parte del Código Tributario ni en la Ley Orgánica de la Función Judicial se dispone que las Cortes Superiores tengan por excepción la facultad de conocer los recursos de nulidad y apelación en materia de delitos tributarios.

En la resolución analizada tampoco se tomo en cuenta el precepto de la Constitución Política de la República que en su art. 200 dispone que “La Corte Suprema de Justicia tendrá jurisdicción en todo el territorio nacional y su sede en Quito. Actuará como corte de casación, a través de sus salas especializadas(...)”<sup>169</sup>, disposición constitucional que concuerda con el art. 1 de la Ley de Casación que prevé: “El Recurso de que trata esta Ley es de competencia de la Corte Suprema de Justicia que actúa como tribunal de casación en todas las materias, a través de sus salas especializadas”<sup>170</sup>, siendo en el presente caso la Sala especializada de lo Fiscal, la competente para conocer los recursos de casación en materia de delitos tributarios.

Con la Resolución de la Corte Suprema, evidentemente el problema se habría solucionado, pero es indudable que esta Resolución contribuiría mas aún a la desorganización en la Administración de Justicia en el juzgamiento de los delitos tributarios al concederle competencias a la justicia penal ordinaria para juzgar delitos de naturaleza tributaria. Esto se puede evidenciar de las opiniones obtenidas, en las encuestas realizadas. Es desconcertante observar muchos de los procesos tributarios en manos de funcionarios que no tienen la menor idea de la materia tributaria, a quienes se les interrogo sobre el tema, ante lo cual se disculparon por no poder dar respuestas al problema, inconveniente ante el cual era evidente la necesidad de que nuestra justicia cuente con salas especializadas en todas las materias también a nivel de Cortes Superiores. Consecuentemente las disposiciones de la Resolución del Consejo Nacional de la Judicatura (*consta supra 3.1*), representan un avance importante para la modernización de la administración de justicia, mediante la especialización de las

---

<sup>168</sup> Código de Procedimiento Penal, consta en el R. O. – S 360 de 13 de enero del 2000, Corporación de Estudios y Publicaciones julio del 2003. (ver art. 19)

<sup>169</sup> Constitución Política de la República del Ecuador, op. cit.

<sup>170</sup> Ley de Casación, Corporación de Estudios y Publicaciones, agosto de 1999

actuales salas de las cortes superiores del país, Resolución en la que se establece el plazo de 90 días con el fin de que la Comisión de Recursos Humanos del Consejo Nacional de la Judicatura organice las salas de especialización y la redistribución de los ministros en cada una de ellas.

Es visible también la resistencia de los Magistrados de las Salas de la Corte Superior de Quito a conocer los asuntos tributarios. Esto se refleja en las sentencias de estas salas en las que no existe unidad de criterios especialmente en la absolución de las consultas de los autos de sobreseimiento del Juez Fiscal en materia de delitos tributarios y que en cumplimiento del art. 398 del CPP de 1983 debían ser conocidas por la Corte Superior. Algunas de las salas de esta Corte sin más trámite proceden a devolver los procesos iniciados antes de las reformas del Código de Procedimiento Penal, que suben en consulta, otras salas al contrario si resuelven esas consultas. Un claro ejemplo de la indolencia procesal que en asuntos tributarios existe en la actualidad, lo notamos en la sentencia dictada por la Segunda Sala de la Corte Superior de Quito con **fecha 25 de julio del 2003**, en la causa No. 03-2000-CC/ 361- 2001, que se inicia mediante denuncia de fecha **12 de octubre de 1999**, causa que llega a la Corte Superior con fecha 27 de Agosto del 2001, casi dos años antes de la fecha de resolución, en esta sentencia después de un largo análisis del caso se concluye en la parte pertinente dice:

(...) De acuerdo a la legislación aplicable al presente caso, el Juez Fiscal conoce y tramita los actos a cargo de los jueces penales, incluyendo la etapa intermedia; los Tribunales Distritales de lo Fiscal el juicio en si; las Cortes Superiores conocen las apelaciones y recursos de nulidad; las salas de lo penal de la Corte Suprema de Justicia, los recursos de casación y de revisión: El Código de Procedimiento Penal anterior(1983) en el Art. 348, puntualiza en forma categórica los recursos que de los autos y sentencias proceden, si alguna de las partes los interponen y **entre ellos no existe la consulta**. La Procuraduría General del Estado, en pronunciamiento de marzo del 2003 manifiesta que "... en los juicios por delitos aduaneros y tributarios dictados por el Juez Fiscal no procede la consulta en las resoluciones dictadas por dicho funcionario", justamente por esa calidad. Por lo expuesto, esta Sala considera que la consulta formulada por el señor Juez Fiscal de Quito no procede y por tanto se dispone, devolver de inmediato el proceso al juzgado de origen, para los fines de Ley.- Notifíquese<sup>171</sup>  
(lo resaltado es mío)

---

<sup>171</sup> *Sentencia de la Segunda Sala de la Corte Superior de Quito*, en el proceso No. 03-2000-CC/361-2001

Es importante anotar que si los procesos se hubieran iniciado después de la vigencia del Código de Procedimiento Penal del 2000 se justificaría la actuación de la Sala ya que este cuerpo legal eliminó la consulta en los procesos penales en general pero no en procesos que se iniciaron con anterioridad a la mencionada reforma, ya que el Código de Procedimiento Penal de 1983, en su art. 398 y siguientes sí preveía la consulta obligatoria de los autos de sobreseimiento y los que declaren la prescripción de la acción penal. De igual manera la disposición transitoria primera del CPP del 2000, dispone “Los procesos penales que estén tramitándose cuando entre en vigencia este Código de Procedimiento Penal, seguirán sustanciándose de acuerdo con el procedimiento penal anterior hasta su conclusión...”<sup>172</sup>

Considero por tanto imperiosa, la reforma de los Art. 16 y 17 de la Ley 99-24, que tanto problemas ha traído a la Administración de Justicia en materia penal tributaria. Con la finalidad de devolver al Código Tributario y más leyes tributarias la autonomía de sus normas como en un principio las tenían. Mas recomendable es la reforma de las normas del Código Tributario y Ley Orgánica de Aduanas que tratan sobre el ilícito tributario y el procedimiento para su juzgamiento, adaptando sus normas al sistema acusatorio previsto en el país, el mismo que se encuentra reconocido por la Constitución Política del Estado, en su Art. 194 dispone que “La sustanciación de los procesos, que incluye la presentación y contradicción de las pruebas, se llevarán a cabo mediante el sistema oral, de acuerdo con los principios: dispositivo, de concentración e inmediatez”<sup>173</sup>.

La Corte Suprema de Justicia, mediante Proyecto No 21- 462, ingresado al Congreso con fecha 9 de mayo del 2000, solicita al Congreso la Reforma de los Arts. 16 y 17 de la Ley para la Reforma de las Finanzas Públicas, con el fin de volver al sistema anterior y que se apliquen las normas del Código Tributario previstas anteriormente. Este proyecto según informes de la Comisión de lo Fiscal y Tributario está archivado. Es importante la derogatoria de los artículos 16 y 17 de la Ley para la Reforma de las Finanzas Públicas, con lo que no concuerda es que se vuelva al sistema anterior, ya que nuestro Código Tributario establece un procedimiento penal tributario que ya no tiene razón de ser, pues sus normas son muy obsoletas, establecen etapas procesales propias del sistema inquisitivo y no considero que sea recomendable retroceder la normativa tributaria en contra de principios constitucionales, sino

---

<sup>172</sup> *Código de Procedimiento Penal* (2000), op. cit.

<sup>173</sup> *Constitución Política de la República del Ecuador*, op. cit.

mas bien perfeccionar nuestra legislación hacia la modernización de todos los sectores que intervienen en la justicia penal tributaria.

El sistema procesal acusatorio es una realidad que debemos asumirla en todos los procesos judiciales. Además considero que con este, el sistema penal tributario ha dado mejores resultados en el juzgamiento de delitos tributarios, ya que el problema actual no es el sistema acusatorio, sino mas bien la no definición de normas que suscitan los conflictos de competencia en la administración de justicia penal tributaria. En las innovaciones que se realicen debe aclararse la forma cómo se llevará a cabo el proceso investigativo. Debe incrementarse una área especializada de la policía judicial en delitos tributarios que debe trabajar mancomunadamente con las respectivas administraciones tributarias, compartiendo y coordinando las labores investigativas. En el caso de delitos aduaneros y tributarios no podemos dejar todo el proceso investigativo en manos de la policía solamente ya que estas investigaciones requieren un alto grado de especialidad y técnica en materia tributaria.

Otro de los cambios que considero que deben implementarse es la creación de Tribunales Penales Tributarios, órganos a los que debe encargarse la sustanciación de la etapa del juicio en los procesos penales tributarios que requieren juzgamiento privativo por lo especial del delito. En este sentido el Dr. Jorge Damarco citado por Díaz Vicente, en sus relatos de las XIX Jornadas Latinoamericanas de Derecho Tributario, a favor de la criminalización tributaria, muy acertadamente dice que ello demanda “(...)la existencia de tribunales especializados para juzgar la materia penal tributaria, o como delito especial, donde tiene idéntica relevancia el injusto tributario que el injusto penal, dado que, como se expresa en otros párrafos, el derecho penal no se basta por si solo para dar respuesta a esta clase de delitos”<sup>174</sup>.

---

<sup>174</sup> Vicente Oscar Díaz, op. cit., p. 74. Sobre la importancia de la criminalización de las infracciones tributarias el autor manifiesta “La criminalización tributaria es un tema que preocupa a todos los países miembros de nuestro instituto; y en dicha preocupación se busca un derecho que reprima aquellas conductas que atentan contra los fines que guían el accionar del Estado tanto en la parte política como en la social, a condición de que en realidad las conductas en cuestión tengan verdadera relevancia penal. Anticipo que tomare posición a favor de la criminalización tributaria en tanto y en cuanto se trate de conductas de ofensa relevante al bien jurídico protegido; que se respete en todos los casos el dogma constitucional que garantiza el principio de “ultima ratio” del derecho penal, y sobre todas las cosas, que el proceso penal este investido de todas las garantías que consagran los tratados sobre los derechos del hombre y que, en la obtención de la “*notitia criminis*, se apliquen procedimientos propios de un estado de derecho y no de prepotencia administrativa. No puede olvidarse que el derecho penal, en un Estado de derecho, es un “derecho secundario o subsidiario”, en razón de que se lo puede considerar como la *ultima ratio legis* por la dureza africtiva, resultando cierto que el legislador no debe acudir al derecho punitivo cuando puede proteger a la sociedad, en especial, en las exigencias tributarias secundarias, por otros medios menos lesivos para los derechos de los administrados”.

### 3.5. Ventajas y desventajas de aplicar normas del procedimiento penal al juzgamiento del delito tributario.

Las normas para el juzgamiento de los delitos tributarios, en nuestro país se encuentran inmersas dentro de la misma ley tributaria. En algunos países como Colombia y Argentina en el Código Penal. Al respecto es importante resaltar el avance que ha tenido la legislación de Bolivia que cuenta con un nuevo Código Tributario, en el que se deja claro el procedimiento para el juzgamiento de los delitos tributarios, en capítulo V del título IV, de ese cuerpo legal<sup>175</sup>.

Respecto a la ubicación de las normas para el juzgamiento de los delitos tributarios, en una ley especial, en el Código Penal, o como un capítulo de la ley tributaria a decir de Miguel Bajo Fernández y Silvina Bacigalupo, “El Mecanismo legislativo en uno u otro procedimiento es distinto y da lugar a resultados igualmente distintos. La situación actual en la que un texto provenientes de otra fuente se incruste en el Código Penal, no es satisfactoria”<sup>176</sup>.

La definición citada, establece el criterio negativo de aplicar normas del derecho penal común a delitos tributarios. La regulación del delito fiscal en el Código Penal, se caracteriza por la mayor severidad a las penas, así como por el aumento de los comportamientos delictivos relevantes ante los cuales la ley tributaria es muy débil. Considero que este objetivo también se lograría criminalizando las infracciones tributarias dentro del mismo Derecho Tributario Penal caracterizado por la suficiente fuerza represiva en el caso de delitos, sin tener que recurrir al derecho penal para tales fines.

Independientemente del sistema tributario que se adopte en el país, es importante recordar que el éxito de cualquier sistema, esta en la activa participación tanto de la administración tributaria, de los órganos de la Función Judicial; y, de los contribuyentes. A esto se debe agregar los deberes del Estado de proporcionar un sistema tributario justo que guarde relación con los principios de progresividad e igualdad y capacidad contributiva. Además de la obligación del legislador de dotar de normas jurídicas al país donde se establezcan claramente

---

<sup>175</sup> *Código Tributario Boliviano*, Ley 2492 del 2003, en <http://www.hacienda.gov.bo>, 27 de octubre del 2003

<sup>176</sup> Miguel Bajo F.; Silvina Bacigalupo, *Delitos tributarios y previsionales*, Buenos Aires- Argentina, José Luis Depalma Editor, 2001, p. 18-19

tanto las infracciones como los procedimientos para sancionarlas. Los autores citados anteriormente, manifiestan:

El fracaso de una política criminal dirigida a la represión del fraude fiscal ha de imputarse a todos los factores de dicha política, entre los que se encuentra no sólo la ley penal sino la eficacia de la inspección tributaria, la idoneidad del sistema fiscal, el aumento de la conciencia ciudadana en sus deberes de contribución a las cargas públicas- aumento que en la actualidad no se puede desconocer, la confianza general sobre la justa distribución del gasto público, etc<sup>177</sup>.

El sistema acusatorio, previsto en el Código de Procedimiento Penal, indudablemente a traído cambios que vale la pena calificarlos como positivos, a pesar de ello me referiré a algunas desventajas, que ocasiona la aplicación directa de sus normas al juzgamiento de los delitos tributarios.

El Art. 206 del CPP, dispone que el proceso penal, se desarrolla en las siguientes etapas:

1. La instrucción fiscal;
2. La etapa intermedia;
3. El juicio; y,
4. La etapa de impugnación.

El Art. 208 del mismo cuerpo legal dispone: “La Policía Judicial realizará la investigación de los delitos de acción pública y de instancia particular, bajo la dirección y control del Ministerio Público(...)”<sup>178</sup>

Principio que se contrapone con lo dispuesto por los Art. El Art. <sup>359</sup>404 y siguientes del CT, que disponen que “La acción se inicia mediante auto cabeza de proceso, cuyo antecedente

<sup>177</sup> Miguel Bajo Fernández, Silvina Bacigalupo, op. cit., p. 20, Sostienen los autores que el delito fiscal no ha fracasado, sino que contribuye eficazmente, con el resto de las medidas de política fiscal desplegadas por los gobiernos, a aumentar la disciplina fiscal de los ciudadanos españoles. Será necesario continuar por esta vía, aumentando la eficacia de la inspección tributaria en la represión del fraude fiscal, ayudando a la Administración de Justicia en la recta aplicación de los nuevos delitos contra la Hacienda Pública y, sobre todo, colaborando para que se produzca un equilibrio dialéctico entre la disciplina de ingresos y la disciplina de gastos de modo que el ciudadano mejore el cumplimiento de sus deberes tributarios en función de la confianza que va adquiriendo en el justo sistema de política de gasto público.

<sup>178</sup> Código de Procedimiento Penal- 2000, op. cit.

podrá ser el propio conocimiento del juez, la investigación sumaria que de oficio practique la autoridad administrativa, o la denuncia que con las formalidades legales presente cualquier persona”<sup>179</sup>

De las normas citadas, se deriva algunas contradicciones, como la falta de especialización de la Policía Judicial y del Ministerio Público, aunque ya se cuenta en el país con la Unidad de Delitos Tributarios y Aduaneros el personal debe especializarse en materia tributaria y procesal penal. El Código Tributario, debe ser reformado para facultar la actuación del Ministerio Público y la Policía Judicial, que en esta materia deben ser funcionarios especializados para realizar la investigación en asuntos tan meticulosos como los delitos tributarios y aduaneros, pues en manos de estos funcionarios se pone el ejercicio de acción penal tributaria. Es importante que la actuación tanto del Ministerio Público como de la Policía Judicial especializada, se coordine con las actuaciones realizadas por las administraciones tributarias que son quienes actúan en primera instancia en los delitos tributarios.

Considero que una vez que se reforme el Código Tributario y se faculte la intervención activa del Ministerio Público con fiscales especializados en materia tributaria se obtendrían las ventajas del nuevo sistema acusatorio en los proceso penales tributarios.

Otro de los inconvenientes de aplicar el Procedimiento Penal, lo encuentro en la disposición contenida en el inciso tercero del Art. 215 del Código de Procedimiento Penal, que dispone:

La indagación previa no podrá prolongarse por más de un año en los delitos sancionados con pena de prisión, ni por más de dos años en los delitos sancionados con pena de reclusión. Estos plazos se contarán desde la fecha en la cual el Fiscal tuvo conocimiento del hecho. Sin embargo, si llegaren a poder del fiscal elementos que le permitan imputar la autoría o participación en el delito a persona determinada, iniciará la instrucción aunque el plazo hubiere fenecido, siempre que la acción penal no hubiere prescrito según las reglas generales(...)<sup>180</sup>

Debemos recordar que el tiempo para perseguir los delitos tributarios es de cinco años conforme lo dispone el Art. 366 del Código Tributario, si tomamos en cuenta que el Código

---

<sup>179</sup> Código Tributario, op. cit.

<sup>180</sup> Código de Procedimiento Penal, op. cit.

de Procedimiento Penal en su art. 215 concede un año para la indagación previa, contados desde que el fiscal tuvo conocimiento del hecho. Consecuentemente en los delitos tributarios mientras la administración determine la obligación tributaria, que según el art. 94 del CT tiene hasta 6 años y se establezca la presunción de la comisión de una defraudación tributaria para luego presentar la correspondiente denuncia ante el Ministerio Público, a fin de que este inicie la correspondiente indagación previa que duraría hasta un año según el art. 215 del CPP, y la instrucción fiscal noventa días, hasta llegar a juicio habrán transcurrido en exceso los cinco años, por tanto habrá operado la prescripción de la acción penal tributaria. En estas circunstancias no se cumplirían los principios constitucionales de celeridad y eficiencia en la administración de justicia penal tributaria. Estos son los inconvenientes de aplicar directamente las normas del Código de Procedimiento Penal sin previamente reformar las normas del Código Tributario.

Inconveniente, ante el cual caben dos posibles soluciones: la primera sería aumentar las penas por delitos tributarios, a penas de prisión y reclusión para los casos más graves, así como también extender el tiempo para la prescripción de la acción penal, equiparándolo al previsto en la Ley Orgánica de Aduanas Art. 94 (15 años); y, la segunda que en las reformas al Código Tributario, se reduzca el tiempo concedido primero a la administración para determinar la obligación tributaria. De igual manera reducir el tiempo concedido a los fiscales para evacuar las investigaciones por delitos tributarios. Personalmente me inclino por la primera de las opciones.

La necesidad de agravar las penas y extender el tiempo de prescripción de la acción penal tributaria, se manifiesta debido a dos inconvenientes para el juzgamiento de los delitos tributarios: en primer lugar: la mayoría de causas por delitos tributarios que se tramitan en la justicia penal tributaria se refieren a delitos aduaneros, además que gran parte de estas causas antes de llegar a sentenciarse prescriben. En segundo lugar, los casos de defraudación por otros tributos ni siquiera se presentan ante la justicia penal tributaria, debido al corto tiempo para la prescripción de la acción penal, y la lentitud tanto en la administración tributaria para determinar la deuda tributaria, como en la administración de justicia penal para resolver procesos penales tributarios.

En el caso de los delitos por defraudación tributaria previstos en el Código Tributario, previo la inicio de la acción penal, se requiere de acto firme, resolución ejecutoriada de la

administración tributaria o de sentencias judiciales ejecutoriadas, en las que se establezca la presunción de la comisión del delito tributario, y el monto del perjuicio causado al fisco, conforme lo dispone el inciso final del art. 383 del Código Tributario que prevé “Es obligación de la Administración Tributaria formular la denuncia y luego actuar como parte en el juicio, cuando en sus actos firmes o resoluciones ejecutoriadas o en sentencias judiciales ejecutoriadas se establezca la presunción de la comisión de una defraudación tributaria”<sup>181</sup>.

En el caso de los delitos aduaneros, debido a las características propias de estos delitos, la Ley Orgánica de Aduanas, en el art. 114 literal j), concede atribuciones a los Gerentes Distritales, para poner en conocimiento del Juez Fiscal los hechos sobre los cuales se presume el cometimiento de un delito aduanero, sin que se requiera la existencia de actos firmes o resoluciones ejecutoriadas. Además la acción penal tributaria por delitos aduaneros puede iniciarse por acción popular, mediante la denuncia ante el Juez Fiscal, según lo determina el art. 93 de la misma ley. Estas denuncias por efecto de las reformas actualmente deben presentarse ante el Ministerio Público que iniciará el correspondiente proceso penal tributario.

### **3.6. Análisis de la Jurisprudencia de la Excma. Corte Suprema de Justicia.**

Con el fin de constatar el problema de estudio, es importante analizar la jurisprudencia de la Sala de lo Fiscal, así como de las Salas de lo Penal de la Corte Suprema. Al respecto he recogido dos sentencias: una de la Sala especializada de lo Fiscal; y, una de Sala de lo Penal de la Corte Suprema, las que al respecto del problema se pronuncian de la siguiente manera:

#### Sentencia de la Sala Especializada de lo Fiscal que resuelve el recurso de Casación en el proceso penal aduanero 40-2001

CORTE SUPREMA DE JUSTICIA.- SALA ESPECIALIZADA DE LO FISCAL.- Quito, 3 de Junio del 2003.- las 12 h00.- VISTOS.- El Gerente Distrital de Manta de la Corporación Aduanera Ecuatoriana, el 5 de Marzo del 2001 interpone recurso de casación en contra de la sentencia de 15 de febrero del propio año expedida por la Sala única del Tribunal Distrital de lo Fiscal No 4 con sede en el ciudad de Portoviejo, dentro del juicio de defraudación 86-2000. Concedido el recurso lo a contestado el Ing. Eduardo Zalamea León el 28 de agosto del 2001 y pedidos los autos para resolver se considera: PRIMERO.-Esta Sala es competente para

<sup>181</sup> Código Tributario, op. cit.

conocer el recurso en conformidad al Art. 1 de la Ley de Casación. Si bien mediante la reforma al Art. 395 del Código Tributario, consignada en el Art. 17 de la Ley 99-24 publicada en el Suplemento del R. O. 181 de 30 de abril de 1999, se dispuso que para el juzgamiento de los delitos tributarios debían observarse las disposiciones del Código de Procedimiento Penal y supletoriamente las del Código Tributario, en el presente caso deben aplicarse las disposiciones de anterior vigencia en virtud de las cuales debía aplicarse para tal juzgamiento el Código Tributario y supletoriamente el Código de Procedimiento Penal, pues la infracción se habría cometido el 16 de diciembre de 1995. según obra en el auto cabeza de proceso expedido por el Juez Fiscal de Portoviejo el 12 de septiembre de 1996, fs. 46 y 47 del cuaderno sustanciado ante el Juez Fiscal, habiéndose presentado el sindicado con escrito de 26 de los propios mes y año, fs. 62 del indicado cuaderno. De lo expuesto se reitera la competencia de esta Sala para conocer el recurso en conformidad con el Art. 395 y más disposiciones pertinentes del Código Tributario vigentes a la fecha en que se habría cometido la infracción y se levantó el auto cabeza de proceso.-SEGUNDO.- La Administración fundamenta el recurso en las causales 1ª, 3ª y 5ª del art. 3 de la Ley de Casación y alega que al expedirse la sentencia impugnada se han aplicado indebidamente y se han interpretado erróneamente los artículos 20, 60, 61, 88 literal m) y 89 de la Ley Orgánica de Aduanas vigente entonces, los artículos 213, 234 y 237 de su Reglamento General y la Regulación de Junta Monetaria No. 974-96. Sustenta que habiéndose incumplido la orden de reembarcar los vehículos introducidos al país, se dispuso su decomiso administrativo; que los vehículos eran de prohibida importación, pues no eran fabricados en el año en que se efectuó la importación o en el año inmediato anterior; que al no haberse reembarcado los vehículos fueron objeto de decomiso administrativo y habiendo conocido el importador que eran de prohibida importación incurrió en el cometimiento de delito aduanero; que siendo de prohibida importación, mal cabe que tales vehículos se los venda o remate según equivocadamente se ordena en la sentencia impugnada; que el haber declarado en abandono a los vehículos mediante la emisión de un acto administrativo no incide con la presunción de haberse cometido delito aduanero, que por lo expuesto no cabe la figura de remate y venta directa que en forma incongruente se adopta en la sentencia. El ingeniero Zalamea León, en el mencionado escrito de contestación de 28 de agosto del 2001 alega que ha operado la prescripción al tenor de lo que prevén el Art. 99 de la Ley Orgánica de Aduanas y el art. 271 de su Reglamento. Respecto del recurso interpuesto sustenta que oportunamente solicito a la Junta Monetaria las autorizaciones para internar los vehículos, que esta entidad no dio contestación, habiéndose producido el silencio administrativo positivo; que en la sentencia recurrida en forma clara se reconoce que los hechos ocurridos no comportan el delito previsto en la letra m) del art. 88 de a Ley Orgánica de Aduanas; que en base al testimonio indagatorio y a las pruebas actuadas, se ha demostrado que no habiendo mala intención, dolo o interés de

perjudicar a los intereses del Estado; que según tiene reconocido, habiendo cometido una contravención, satisfizo la multa correspondiente, que no cabe sancionar dos veces una misma infracción; que habiendo quedado los vehículos en abandono corresponde la subasta o venta de los mismos, según ha resuelto la sentencia recurrida.-TERCERO.-Respecto de la prescripción alegada se constata que desde el cometimiento de la infracción, 16 de diciembre de 1995, particular que obra del auto cabeza de proceso, hasta el 15 de febrero del 2001 en que la Sala Única expidió sentencia, transcurrieron con exceso los cinco años contemplados en el Art. 99 de la Ley Orgánica de Aduanas publicada en el R. O. 396 de 10 de marzo de 1994 vigente a la fecha en que se cometió la infracción . En merito a las consideraciones expuestas se declara la prescripción de la acción penal. Notifíquese, publíquese, devuélvase<sup>182</sup>.

Voto Salvado del señor Doctor Hernán Quevedo Terán, Ministro Juez De La Sala De Lo Fiscal. En la parte pertinente considera:

(...)PRIMERO.-El Art. 395 del Código Tributario textualmente dice: “ Jueces de Derecho. Para el juzgamiento de los delitos aduaneros y tributarios, el Juez Fiscal substanciará la fase sumarial y los Tribunales Distritales de lo Fiscal la fase plenaria. Para el juzgamiento de estos delitos se observarán las normas del Código de Procedimiento Penal y supletoriamente las normas procesales previstas en el Código Tributario o de las leyes tributarias especiales, en su caso”. SEGUNDO.- En el Registro Oficial de 13 de enero del año 2000 se publica el nuevo Código de Procedimiento Penal, estableciendo para su vigencia total un plazo de 18 meses, el cual ya esta cumplido, cuya primera Disposición Transitoria dice: “Primera.-Los procesos penales que estén tramitándose cuando entre en vigencia este Código de Procedimiento Penal , seguirán sustanciándose de acuerdo con el procedimiento penal anterior hasta su conclusión, sin perjuicio del acatamiento de las normas del debido proceso, previstas en la Constitución Política de la República”.TERCERO.-La actual Constitución Política del Estado, que entra en vigencia a partir del 10 de Agosto de 1998, en el numeral 27, del Artículo 23 establece el derecho al debido proceso y el Art. 24, desarrolla las normas para este debido proceso, siendo pertinente citar el numeral 11 que dice: “ ninguna persona podrá ser distraída de su juez competente ni juzgada por tribunales de excepción o por comisiones especiales que se creen para el efecto”.CUARTO.-Que con ocasión de la vigencia del Código de Procedimiento Penal se han suscitado dudas en el juzgamiento de los delitos tributarios y aduaneros, debido a lo cual, el Plenario de la Corte Suprema de Justicia, en ejercicio de la facultad que le concede el Art. 15 de la Ley Orgánica de la Función Judicial, expidió la respectiva Resolución, cuyo Art.

---

<sup>182</sup> Sentencia de la Sala Especializada de lo Fiscal de la Corte Suprema de Justicia, en el proceso penal aduanero No. 40-2001, en la que consta el Voto Salado del Dr. Hernán Quevedo Terán.

2 manifiesta: “La administración tributaria, denunciará ante el Ministerio Público la infracción aduanera o tributaria debiendo el juez fiscal conocer la etapa intermedia y los tribunales distritales de lo fiscal el juicio; las cortes superiores conocerán de las apelaciones y los recursos de nulidad; y, las Salas Penales de la Corte Suprema de Justicia, previo sorteo, los recursos de nulidad, de casación y de revisión en contra de las sentencias que expidan los tribunales distritales de lo fiscal”. QUINTO.- A no dudarlo, lo que está en tela de juicio, dentro del presente proceso, es un asunto penal aduanero, que en primer lugar, debe regirse por las normas sustantivas y adjetivas penales y solo en forma supletoria por las del Código Tributario. En vista de los razonamientos expuestos, se dispone devolver el proceso a la Oficialía Mayor de la Corte Suprema de Justicia, para que mediante el sorteo de Ley se radique la competencia en una de las dos Salas de lo Penal de esta Corte. Notifíquese

ANÁLISIS .- Considero que en el caso analizado, la Sala Fiscal, hizo bien en pronunciarse, pues, en este caso el proceso se inició antes de las reformas al Código Tributario, por tanto debía juzgarse en base al procedimiento previsto en el Código Tributario en ese entonces. Razón por la cual no comparto el criterio vertido en el voto salvado, ya que las reformas son de fecha 30 de abril de 1999 y el cometimiento de estos delitos sucedió en fechas anteriores.

En el presente caso, la infracción se cometió el **16 de diciembre de 1995**. La Sala Única del Tribunal Fiscal Distrital de lo Fiscal No. 4 con sede en Portoviejo, dictó sentencia con fecha **15 de febrero de 2001**, es decir al haber transcurrido en exceso el tiempo para la prescripción, pese a lo cual se interpone recurso de casación para ante la Corte Suprema de justicia con fecha 5 de marzo del 2001, es decir ingreso a la Corte Suprema transcurrido en exceso el tiempo para la prescripción, el recurso se resolvió con fecha **3 de julio del 2003**, a mas de siete años del cometimiento del delito aduanero, consecuentemente la Sala declara la prescripción de la acción penal. Este es uno de los casos de muchos procesos en los que se evidencia la impunidad que reina en el país en materia penal tributaria.

Es importante recordar que para los casos en que se produce la prescripción, el Código Penal en su Art. 101 inciso diez prevé “Si la prescripción se hubiese operado por la falta de despacho oportuno de los jueces, estos serán castigados por el superior con una multa de quinientos a cinco mil sucres(…)”<sup>183</sup>. En concordancia con esta disposición legal, la Sala en el

---

<sup>183</sup> Código Penal, op. cit.

caso analizado debió proceder a la sanción correspondiente, por haberse dictado sentencia en una causa ya prescrita y además haberse concedido indebidamente el recurso de casación.

Sentencia de la Segunda Sala de lo Penal de la Corte Suprema de Justicia, Resolución 445-2002 . relacionada a conflictos de Competencia en materia penal tributaria.

LA CORTE SUPREMA DE JUSTICIA SEGUNDA SALA DE LO PENAL.- Quito, septiembre 10 del 2002.- El juzgado Fiscal de Quito eleva en consulta a la Corte Superior de Justicia de Quito, así como el recurso de apelación del mismo auto de sobreseimiento definitivo del proceso y de varios sindicados; posteriormente, el mismo Juez dispone remitir el proceso al Tribunal Distrital de lo Fiscal porque la Cuarta Sala de la Corte Superior de Justicia de Quito se inhibe de conocer este trámite, argumentando que en primer grado deben conocer estas causas los Jueces Fiscales y, en segundo grado los Tribunales Distritales de lo Fiscal, conforme al Art. 17 de la Ley para la Reforma de las Finanzas Públicas. El Tribunal Distrital de lo Fiscal No.1, dice que es obligación de los jueces y tribunales asegurar la jurisdicción y competencia para conocimiento de los asuntos y controversias que le son sometido, invocando el Art. 355 numerales 1 y 2 del Código de Procedimiento Civil en concordancia con el Art. 237 del Código Tributario, añade que en materia Penal Tributaria, la jurisdicción del Tribunal Distrital está dada por lo que consta en los Arts 16 y 17 de la Ley para la Reforma de las Finanzas Públicas, promulgada en el R. O Suplemento 181 de 30 de abril de 1999, **que aunque asigna el conocimiento de la fase plenaria de los juicios penales tributarios, no atribuyen a dichos tribunales expresamente el conocer de los recursos que se deben tramitar y que se interpongan respecto de los autos y providencias que se dictan en la fase intermedia** de esas causas, que necesariamente deben ser resueltos por las Cortes Superiores, por la reforma expresa de los Arts 350,364 del Código de Procedimiento Penal de 1983 aplicable al caso, teniendo presente lo previsto en el Art. 119 de la Constitución Política de la República; invoca el Tribunal las decisiones de la Primera y Segunda Salas de lo Penal de la Corte Suprema de Justicia para casos similares, en el sentido de que los asuntos relativos a la etapa intermedia de esta clase de juicios deben ser privativamente conocidos por las Cortes Superiores de los respectivos distritos; por fin, **el Tribunal también se inhibe de conocer este asunto y, ante el conflicto de competencia negativa, dispone remitir el proceso a la presidencia de la Corte Suprema de Justicia**, disponiendo oficiar además a la Cuarta Sala de la Corte Superior de Justicia de Quito para que remita sus actuaciones originales respecto de este trámite. Habiendo llegado el expediente respectivo a la **Sala especializada de lo Fiscal de la Corte Suprema de Justicia, el 10 de Octubre del 2001,ordena devolver el proceso a la Oficialía Mayor de la Corte Suprema de Justicia,**

para que, tratándose de materia Penal Tributaria, pase el asunto por sorteo a unas de las Salas de lo Penal de la Corte Suprema. Habiéndose radicado la competencia en esta Segunda Sala de lo Penal de la Corte Suprema de Justicia, y siendo competente en efecto para conocer este conflicto de competencia negativa, por la Resolución del Pleno del Tribunal publicada en el R. O. Suplemento 213 de 11 de Diciembre de 1997, para resolver se considera: PRIMERO: La Ley para la Reforma de las Finanzas Públicas publicada en el R. O. Suplemento 181 de 30 de abril de 1999, en su Art. 17, sustituye el Art. 395 del Código Tributario, determinando que los delitos aduaneros y tributarios serán materia de conocimiento en la sustanciación de la fase sumarial por parte del Juez Fiscal y que, corresponde a los Tribunales Distritales de lo Fiscal la fase plenaria respecto a tales delitos; señala que para el juzgamiento son aplicables las normas del Código de Procedimiento Penal y supletoriamente las normas procesales establecidas en el Código Tributario y en las leyes tributarias especiales, de acuerdo al caso, por lo que en primer lugar y obligatoriamente se aplican las normas procesales comunes y supletoriamente el Código Tributario. SEGUNDO: La competencia para conocer la consulta de los autos de sobreseimiento, de acuerdo al Código de Procedimiento Penal de 1983, se asigno a las Cortes Superiores, de acuerdo con el art. 398 del mencionado Código; la consulta ha sido suprimida en el Código de Procedimiento Penal del año 2000, de manera que no podría conocer el Tribunal Distrital de lo Fiscal.-Por estas consideraciones, la Segunda Sala de lo Penal ADMINISTRANDO JUSTICIA EN NOMBRE DE LA REPUBLICA Y POR AUTORIDAD DE LA LEY, dirime el conflicto de competencia negativa, en el sentido de que corresponde el conocimiento de la consulta dispuesta por el Juzgado Fiscal de Quito, a la Cuarta Sala de la Corte Superior de Justicia de Quito, a la que se remitirán todas las actuaciones. Notifíquese<sup>184</sup> ( lo resaltado es mío)

ANÁLISIS: Las Salas de lo Penal de la Corte Suprema, asumen la competencia para dirimir los conflictos procesales en asuntos penales tributarios, competencia derivada de la reforma de los Art. 394 y 395 del Código Tributario, y la ley Orgánica de Aduanas. Consecuentemente en base a la Resolución de la Corte Suprema de Justicia de octubre 12 del 2001, estas salas confirman la competencia atribuida a las Cortes Superiores para resolver los recursos de nulidad y apelación así como la consulta de los autos de sobreseimiento del Juez Fiscal. Decisiones con las que las Cortes Superiores si bien han asumido la competencia en asuntos penales tributarios no significa que tal situación resuelva la desorganización del sistema penal tributario.

---

<sup>184</sup> Resolución 445-2002, de la Segunda Sala de lo Penal de la Corte Suprema de Justicia, asunto dirimencia de competencia.

Estos problemas de competencia aún no se solucionan, pues actualmente se están presentando conflictos entre “Tribunales Distritales de lo Fiscal y Tribunales Penales”. Muestra de ello es el proceso signado con el (No. 959-068-N) en el que, el Tribunal Distrital de lo Fiscal No. 1. arguye falta de competencia para resolver la etapa del juicio, en la parte pertinente del auto resolutorio de fecha 15 de septiembre del 2003 se dice:

(...) Por las consideraciones que anteceden, la Sala se inhibe de conocer la presente causa en la etapa procesal que corresponde, toda vez que, de conformidad con el Art. 1 de la Resolución de la Corte Suprema citada, el juzgamiento del delito tributario-aduanero al que se refiere la presente causa, se ha iniciado con fecha 3 de agosto de 1999, esto es con anterioridad al 13 de julio del 2001, siendo aplicables las normas del Código de Procedimiento Penal de 1983, en virtud de la resolución de la Corte Suprema de Justicia, dictada con fuerza generalmente obligatoria mientras no se disponga lo contrario por Ley y, siendo aplicable al caso lo claramente dispuesto por el Art. 263 del Código de Procedimiento Penal de 1983. Como se han producido dos competencias negativas, dispone remitir el proceso, con lo actuado al señor Presidente de la Corte Suprema de Justicia a fin de que conforme al Art. 13 numeral 14 de la Ley Orgánica de la Función Judicial y la Resolución de dicha Corte, Publicada en el Registro Oficial No 213 de 11 de diciembre de 1977, se determine la Sala que debe dirimir la competencia y se ordene que el Presidente del Tribunal Penal Primero de Pichincha, remita las actuaciones de dicho Tribunal a la Corte Suprema, conforme lo dispone el Art. 870 del Código de procedimiento Civil<sup>185</sup>.

Finalmente debemos concluir que la Corte Suprema deberá seguir resolviendo conflictos de competencia en procesos por delitos tributarios mientras no se unifiquen las normas para el juzgamiento de los delitos tributarios, y contemos con sistema procesal penal tributario sólido con normas que deben constar en el mismo Código Tributario y más leyes tributarias como anteriormente se hacia, unificando leyes que actualmente se encuentran dispersas y enredadas provocando los desaciertos procesales citados con anterioridad, para mayor ilustración adjunto como anexos las sentencias en las que se producen los conflictos procesales a los que hago referencia (*véase anexos N.2, 3 y 4*). Esta unificación de las normas tributarias penales facilitarían su estudio y aplicación, por parte de quienes tienen la difícil tarea de juzgar los delitos tributarios y aduaneros.

---

<sup>185</sup> Auto inhibitorio dictado por la Primera Sala del Tribunal Distrital de lo Fiscal No. 1, en el juicio penal tributario No. 959-068-N, de fecha 12 de septiembre del 2003

## CAPITULO IV

### RESULTADOS CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

#### 4.1. Resultados

Dentro del trabajo de investigación de campo, con el fin de conseguir el mejor aporte y fundamentación a la investigación, he recurrido al criterio de Magistrados, Jueces y funcionarios de la Función Judicial, de la Corporación Aduanera Ecuatoriana (CAE), del Servicio de rentas Internas (SRI), así como a la opinión de profesionales del derecho conocedores del problema relativo al juzgamiento de los delitos tributarios en el país. Para la obtención de estas opiniones he recurrido a la aplicación de 30 encuestas, que constan de siete preguntas.

De las entrevistas a funcionarios tanto de la Corporación Aduanera como del Servicio de Rentas Internas se concluye que es necesaria la especialización de los funcionarios encargados de administrar justicia en materia de delitos tributarios (policía, fiscales y funcionarios de los juzgados y tribunales).

De la entrevista el Dr. Mauricio Aguayo, funcionario del Servicio de Rentas Internas, encargado de la oficina de delitos tributarios en esta institución, área que se incremento hace unos seis meses mas o menos se obtuvo lo siguientes conclusiones: Que no existen causas por delitos tributarios que se presentan en la Administración, esto debido a que el delito de defraudación tipificado en los Art. 379, 380, 381 del Código Tributario, son figuras muy restringidas para la tipificación de los delitos tributarios por defraudación fiscal y de difícil comprobación. Otro de los factores que inciden es el corto tiempo que dispone el Código Tributario para la prescripción de la acción penal en relación al tiempo que tiene la Administración para determinar la obligación tributaria que es de hasta seis años según el Art. 94 del Código tributario, razones por las cuales se hace imprescindible la reformas al Código Tributario dirigidas a ampliar el tiempo para la prescripción y hacer menos estricto los tipos penales de la defraudación<sup>186</sup>.

---

<sup>186</sup> Entrevista realizada al Dr. Mauricio Aguayo, funcionario del Servicio de Rentas Internas, Septiembre del 2003.

El Director Jurídico de la Corporación Aduanera Ecuatoriana-Quito, considera que con el procedimiento penal del Código Tributario anterior, había mucha impunidad, no habían detenciones por delitos aduaneros en el año 1995, los detenidos en su mayoría salieron con fianza. Con las reformas de la Ley 99-24, se da mas ámbito a las acción penal, actualmente se tiene mas opción a los recursos que establece la ley. Los inconvenientes que advierte es que en las Fiscalías existen deficiencias en cuanto a la especialización del personal que no se encuentra actualizado y realizan las investigaciones en base métodos obsoletos. La justicia penal tributaria debe cambiar los Jueces Fiscales son de fácil corrupción y también requieren especialización. En la Corte Superior, el problema es en algunas Salas no se estudia la materia tributaria<sup>187</sup>.

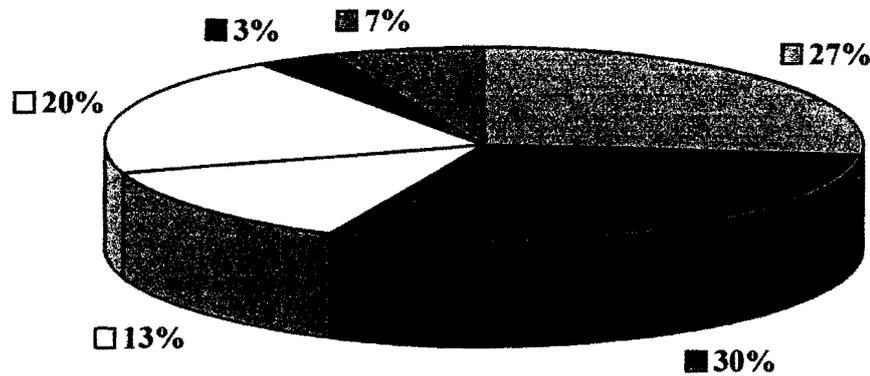
Los gráficos que presento, a continuación reflejan estadísticamente los resultados de las preguntas planteadas en el formulario de encuesta. (véase *anexo No.1*). Los grafico 8 y 9, muestran los ingresos por delitos aduaneros a las Salas de la Corte Superior, y a las Salas de lo Penal de la Corte Suprema.

---

<sup>187</sup> Entrevista realizada al Dr. Fabián Herrera, Director Jurídico de la Corporación Aduanera Ecuatoriana – Quito, Septiembre del 2003

GRAFICO No. 1

### INCONVENIENTES EN EL JUZGAMIENTO DEL DELITO TRIBUTARIO

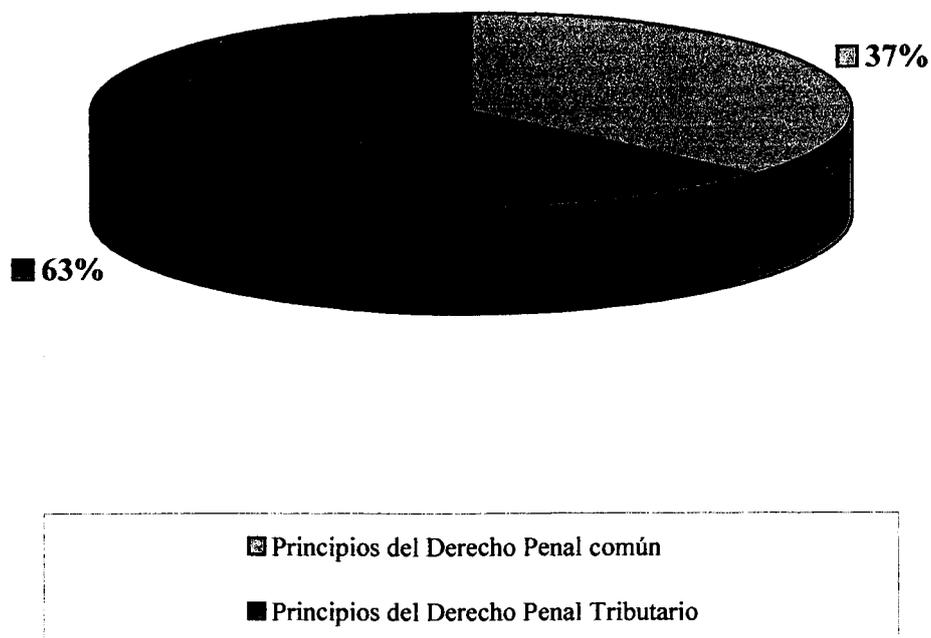


- Falta de especialización de funcionarios y Jueces en la materia
- Diversidad e inconsistencia de leyes dispersas e incoherentes
- Falta de técnica jurídica en Fiscales y Jueces
- Inconveniencia de la aplicación de normas del CPP a delitos tributarios
- Acumulación de procesos en las Salas de la Corte Superior
- Falta de tipificación de las conductas delictivas por defraudación

*Fuente: Encuestas aplicadas a Magistrados, funcionarios de la Función Judicial, del SRI, de la CAE, y abogados especialistas en la materia.*

La mayoría de los encuestados, reflejados en un 30% manifiestan que las normas para el juzgamiento de los delitos tributarios en el país se encuentran dispersas y son incoherentes. La falta de especialización en jueces y funcionarios, como otro de los problemas representa el 27%, seguido de la inconveniencia de la aplicación de normas del Código de Procedimiento Penal al juzgamiento de los delitos tributarios que representa el 20%.

## GRAFICO No. 2

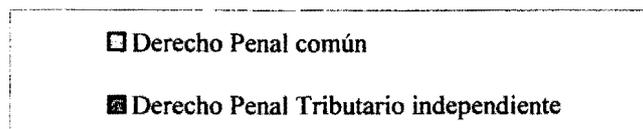
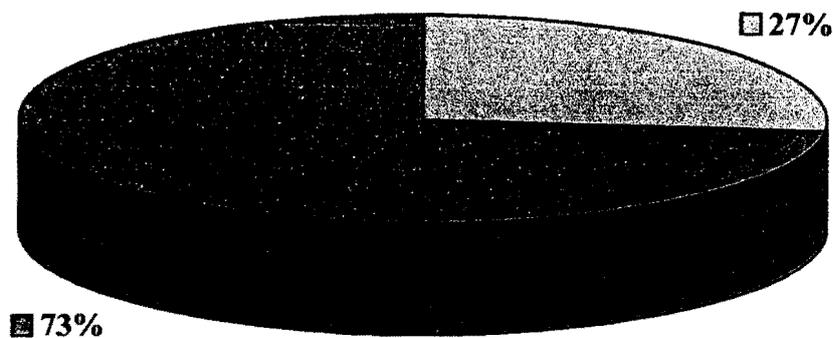
**PRINCIPIOS A APLICARSE EN EL  
JUZGAMIENTO DEL DELITO TRIBUTARIO**

*Fuente: Encuesta aplica a Magistrados, funcionarios de la Función Judicial, del SRI, de la CAE y abogados especialistas en la materia.*

De treinta encuestados, el 63 % concuerdan en que los delitos tributarios deben juzgarse en base a principios del derecho penal tributario por tratarse de un campo del derecho muy especializado; y, el 37 % en base a principios del derecho penal común. Quienes opinan que debe juzgarse en base a principios de Derecho Penal común, lo hacen considerando que en nuestra legislación no existe un verdadero Derecho Penal Tributario, por lo que se debe recurrir al Derecho Penal Común para aplicar sanciones mas ejemplificadoras o a su vez reformar las normas penales tributarias.

**GRAFICO No. 3**

**NORMAS PROCESALES PARA EL  
JUZGAMIENTO DEL DELITO TRIBUTARIO**

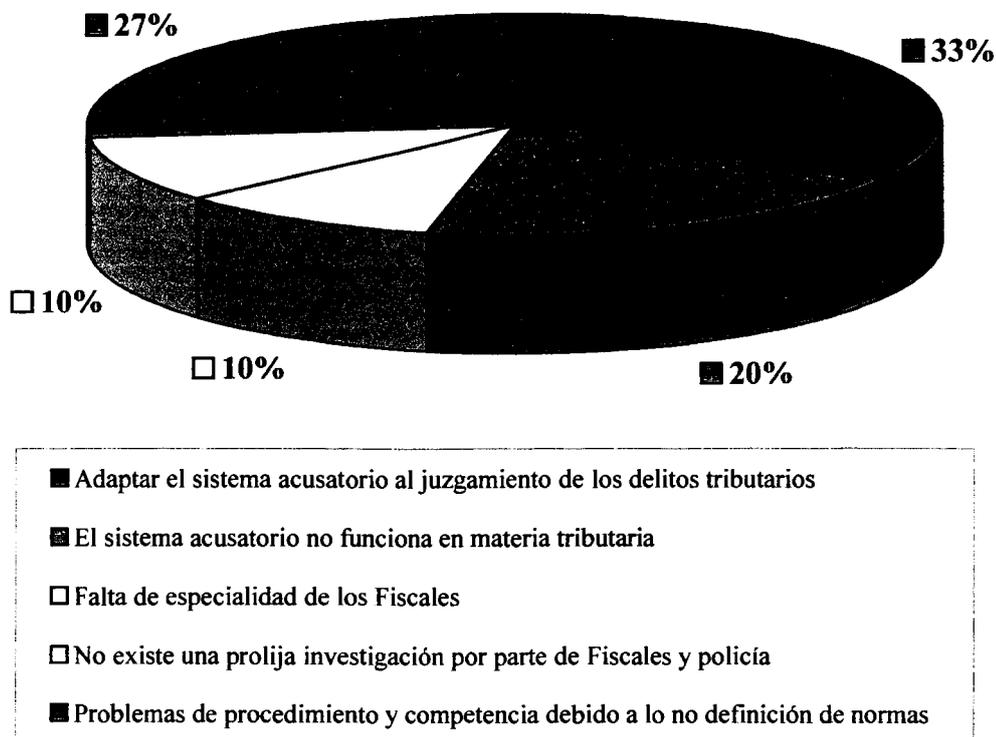


*Fuente: Encuesta aplica a Magistrados, funcionarios de la Función Judicial, del SRI, de la CAE y abogados especialistas en la materia.*

El 73% de los encuestado se inclinan por considerar a las normas para el juzgamiento de los delitos tributarios como parte del Derecho Penal Tributario como rama independiente, mientras el 27% consideran que estas normas corresponden al derecho penal común.

GRAFICO No. 4

## IMPLICACIONES DEL SISTEMA ACUSATORIO EN EL JUZGAMIENTO DE LOS DELITOS TRIBUTARIOS



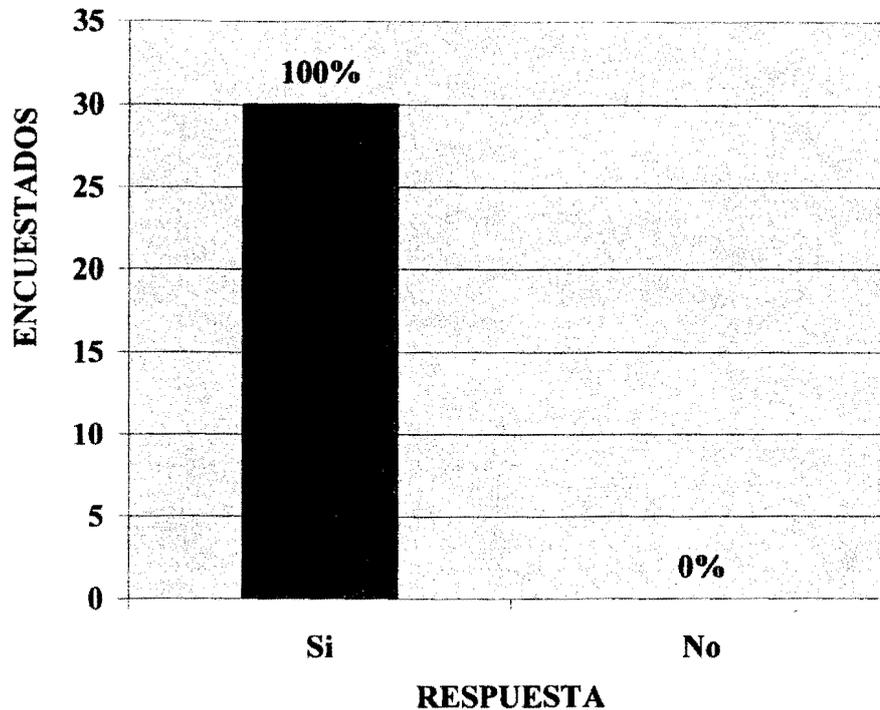
*Fuente: Encuesta aplica a Magistrados, funcionarios de la Función Judicial, del SRI, de la CAE y abogados especialistas en la materia.*

Las opiniones respecto a las implicaciones que el sistema acusatorio causó en el juzgamiento de los delitos tributario, se encuentran distribuidas de la siguiente manera: Se debe adaptar el sistema acusatorio al juzgamiento de los delitos tributarios 33%, el 27% opinan que existe problemas de procedimiento y competencia por no estar definidas las normas, el 20% consideran que el sistema acusatorio no funciona en materia tributaria.

Con la implementación del sistema acusatorio debe exigirse la especialización del personal de las Fiscalías, en donde no hay una verdadera investigación de los delitos, por tanto no existen elementos de convicción suficientes para el éxito del sistema acusatorio.

GRAFICO No. 5

**LAS NORMAS DEL DERECHO PENAL  
TRIBUTARIO DEBEN SER OBJETO DE  
REFORMAS ?**

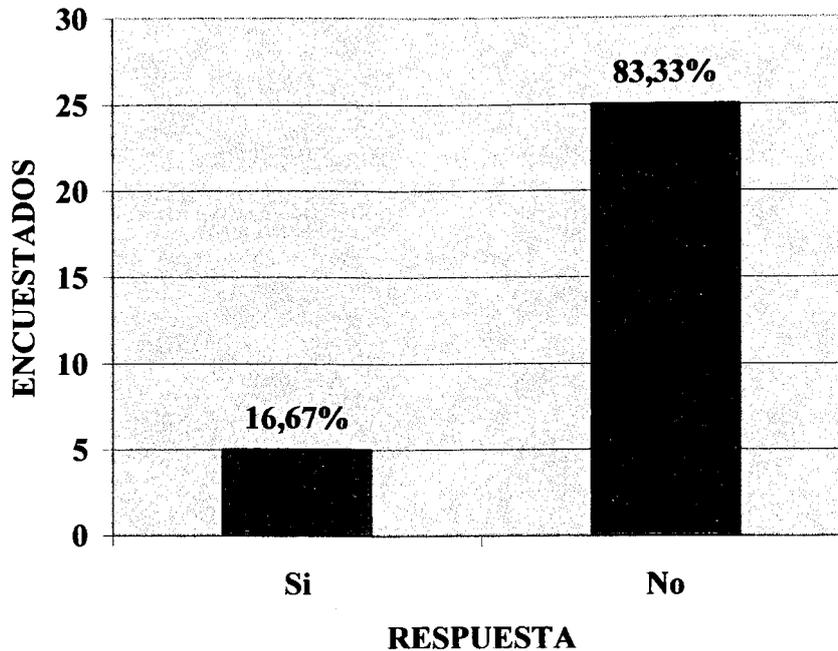


*Fuente: Encuesta aplica a Magistrados, funcionarios de la Función Judicial, del SRI, de la CAE y abogados especialistas en la materia.*

De los treinta encuestados, unánimemente consideran que la normas del Derecho Penal Tributario deben ser objeto de reformas sobre todo el procedimiento penal. Se debe poner énfasis en la especialización de la materia y de los funcionarios encargados de la administración de justicia penal tributaria.

## GRAFICO No. 6

**ESTA DE ACUERDO CON LA  
COMPETENCIA ATRIBUIDA A LAS  
CORTES SUPERIORES Y LAS SALAS DE  
LO PENAL DE LA CORTE SUPREMA EN  
DELITOS TRIBUTARIOS?**

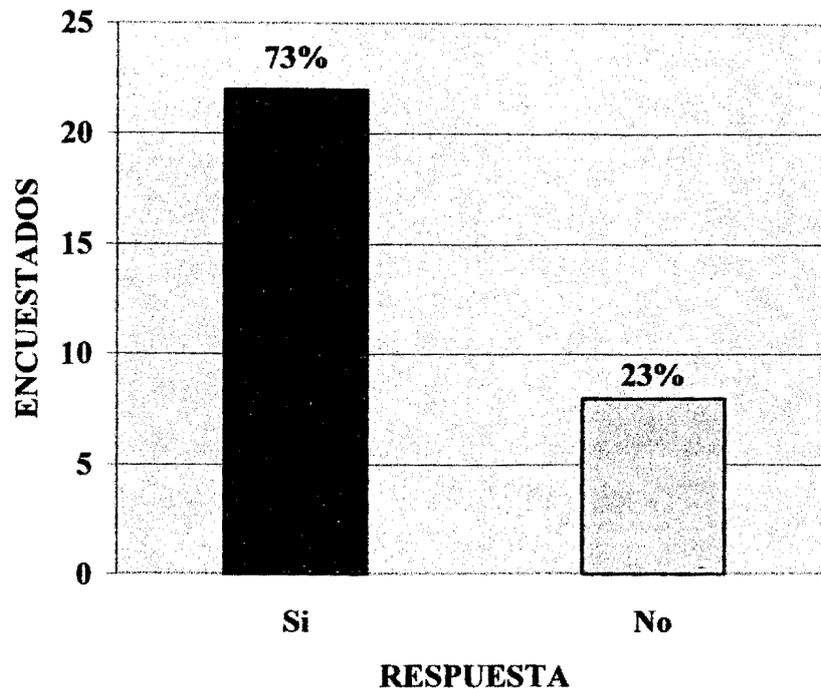


*Fuente: Encuesta aplica a Magistrados, funcionarios de la Función Judicial, del SRI, de la CAE y abogados especialistas en la materia.*

El 83,33%, de los encuestados, no esta de acuerdo con que se hayan conferido competencias a las Salas de las Cortes Superiores para resolver los recursos de apelación y nulidad y a las Salas de la Corte Suprema de Justicia para conocer el recurso de casación en delitos tributarios. El 16,67% esta de acuerdo con la facultades concedidas a los órganos antes referidos.

GRAFICO No. 7

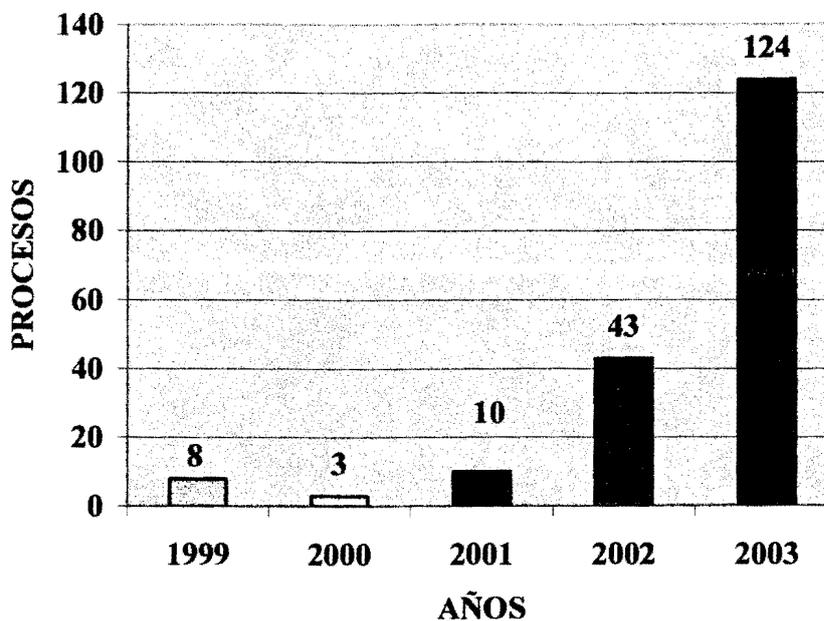
**SE DEBERIAN CREAR TRIBUNALES PENALES  
FISCALES ENCARGADOS DE RESOLVER LA  
ETAPA DEL JUICIO**



*Fuente: Encuesta aplica a Magistrados, funcionarios de la Función Judicial, del SRI, de la CAE y abogados especialistas en la materia*

El 73% de los encuestados considera positiva la posibilidad de que se en la Función Judicial se creen Tribunales Penales Fiscales encargados de conocer y resolver la etapa del juicio en los procesos por delitos tributarios, y el 23% no está de acuerdo con esa posibilidad.

## GRAFICO No. 8

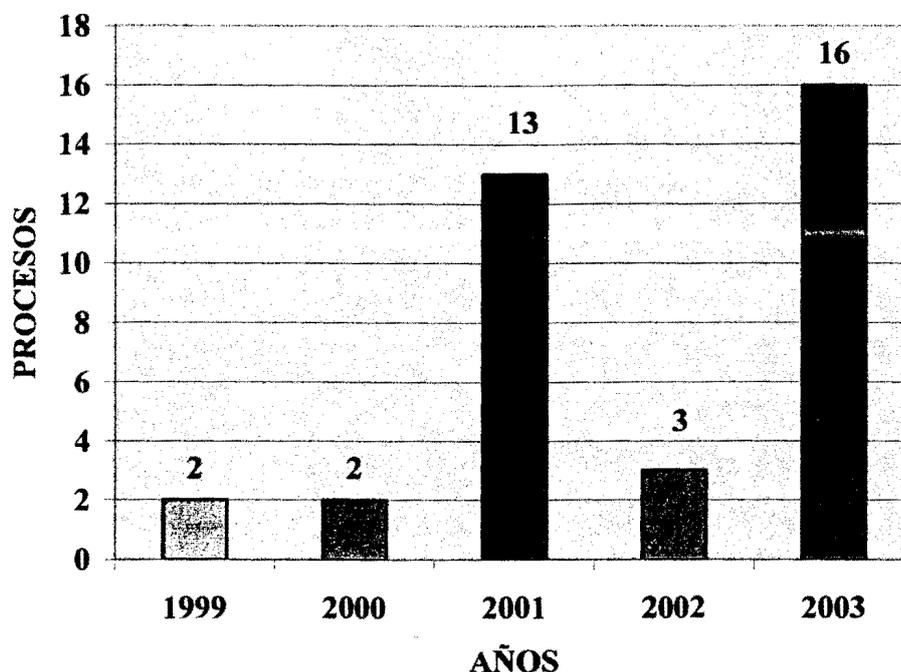
**PROCESOS POR DELITOS TRIBUTARIOS QUE  
INGRESARON A LAS SALAS DE LA CORTE  
SUPERIOR**

*Fuente: Registro de ingresos de la Secretaria de la Corte Superior de Quito, de enero de 1999- Septiembre 2003*

Del análisis del cuadro podemos extraer las siguientes conclusiones: se observa que durante el año de las reformas que modificaron el juzgamiento de los delitos tributarios, esto es 1999, las Salas de la Corte Superior resuelven 8 casos por delitos tributarios, cantidad que disminuye en vista del conflicto de leyes, en el 2000 solo ingresan 3 procesos. Con la vigencia del CPP en el año 2001 y la Resolución de la Corte Suprema de Justicia de Octubre del 2001 que aclaran la competencia de cada uno de los órganos de la Función Judicial, en este año ingresan 10 causas, a partir de ese año la Corte Superior se declara competente para conocer los recursos de nulidad y apelación en materia de delitos tributarios por lo que en el año 2002 ingresan 43 procesos; y, 124 causas hasta septiembre del 2003.

GRAFICO No. 9

**PROCESOS POR DELITOS TRIBUTARIOS  
QUE INGRESARON A LAS SALAS DE LO  
PENAL DE LA CORTE SUPREMA**



*Fuente: Registro de ingresos en la Secretaria de las Salas de lo Penal de la Corte Suprema de Justicia de enero de 1999- Septiembre 2003*

El problema en las Salas de lo Penal de la Corte Suprema se refleja de la siguiente manera: durante el periodo de reformas al CT, las Salas conocen 2 procesos en el año 1999 y 2 en el año 2000, estos procesos son relativos a dirimir los conflictos de competencia entre la Corte Superior y el Tribunal Fiscal. Con la vigencia del nuevo CPP y la Resolución de la Corte Suprema de Octubre del 2001, las Salas asumen la competencia derivada de las reformas y resuelven 13 causas, cantidad que disminuye en el 2002 en que reciben solamente 3 causas, considero que esto es el resultado del conflicto de competencia que inicialmente causó la Ley 99-24 con lo que se produjo la prescripción de muchas causas por delitos tributarios debido al desacuerdo en la administración de justicia penal tributaria a causa de las reformas, hasta septiembre del 2003 se conocen 16 causas.

## 4.2. CONCLUSIONES

Las conclusiones a las cuales arribo en la investigación realizada son las siguientes:

- a) Del análisis de la doctrina se concluye que las normas tributarias penales, tienen naturaleza específica tributaria, pues, reprimen infracciones se originan en la obligación que tenemos todos los ciudadanos de contribuir con el pago de nuestros impuestos, a los fines esenciales del estado, son por tanto obligaciones diferentes a las del derecho penal común. Consiguientemente las infracciones tributarias, son actos defraudatorios tributarios tipificados por leyes tributarias, que tienen su fundamento en los correspondientes hechos generadores de cada tributo cuya vulneración o desviación acarrea la correspondiente sanción prevista igualmente en la ley penal tributaria, que posee también un sistema represivo propio.
- b) El delito tributario por sus carácter especial, debe juzgarse en base a principios propios del Derecho Tributario Penal, que criminaliza las conductas contrarias al ordenamiento tributario, que obligan a los contribuyentes a cumplir con sus deberes frente al fisco.
- c) Actualmente en el país existe falta de definición de las normas relativas al juzgamiento de los delitos tributarios. La Ley para la Reforma de las Finanzas Publicas, en sus artículos 16 y 17, dispone que el juzgamiento de estos delitos especiales deberá efectuarse principalmente en base a normas del Procedimiento Penal común, y supletoriamente a normas del Código Tributario, reforma que produjo desfases en la administración de justicia penal tributaria, que se evidencian en los conflictos de competencia entre (Cortes Superiores, Tribunales Penales y Tribunales Distritales de lo Fiscal).
- d) Además el Derecho Tributario Penal adolece de muchas deficiencias; no existe la suficiente coercibilidad en los tipos penales que sancionan las infracciones debido a lo cual no se garantiza el cumplimiento de un verdadero proceso penal tributario en el juzgamiento de los delitos tributarios en el país. Además existen incoherencias de las

normas penales tributarias, con las que se favorece el incremento de la delincuencia económica que causa grandes perjuicios al fisco.

- e) El sistema acusatorio implementado con la vigencia del Código de Procedimiento Penal del 2000, implantó cambios al sistema procesal penal del país. Como consecuencia de ello se debieron adaptar las normas del Código Tributario a este sistema, por lo que la Corte Suprema de Justicia mediante Resolución que consta en el R. O. 431 de octubre 12 del 2001, compatibilizó el sistema de administración de justicia penal tributaria a las nuevas exigencias del sistema acusatorio, atribuyendo competencia a la administración de justicia penal ordinaria en asuntos tributarios.
- f) Por el bien del país, y por ende de los ciudadanos, se debe reformar las normas del Código Tributario y muy especialmente lo relativo al Derecho Penal Tributario, adaptándolo al sistema acusatorio reconocido por la Constitución Política del Estado, el mismo que debe cumplir las garantías constitucionales tanto de la administración como de los contribuyentes. Consecuentemente el sistema acusatorio vigente en nuestro país debe acogérselo para juzgar los delitos tributarios pero siempre bajo principios propios del “derecho penal tributario” considerado por gran parte de la doctrina como rama independiente del derecho penal común.
- g) La Función Judicial debe incentivar al Congreso Nacional, a que se trabaje en lo referente a las reformas del sistema penal tributario, con el fin de evitar las grandes mafias de contrabandistas que evaden y eluden el pago de impuestos amparados por las leyes obsoletas que no alcanzan el hecho delictivo. También debe considerarse el hecho de que si por suerte se descubre el cometimiento de un delito tributario, estas causas por la demora en los trámites, llegan a los órganos superiores ya prescritas, resultando en la impunidad de la mayoría de delitos. Situación que causa graves perjuicios al Estado y por ende al bienestar de todos los ecuatorianos, en beneficio de unos pocos.
- h) La competencia atribuida a las Cortes Superiores para los recursos de nulidad y apelación; y, a los Tribunales Distritales de lo Fiscal para sustanciar la etapa del juicio, en los procesos penal tributarios es adversa: En las primeras que las considero multidisciplinarias, actualmente tienen exceso de causas de todas las materias y entre

ellas las causas penales tributarias. Si bien con la resolución del Consejo de la Judicatura ( R. O. No. 188 de 13 de octubre de 2003), que dispone la especialización de las Salas de la Corte Superior, se solucionará de alguna manera este inconveniente en la Administración de Justicia. Sin embargo en tratándose de procesos penales tributarios, estos seguirán siendo sustanciados en la etapa de impugnación por las Salas Especializadas de lo Penal de las Cortes Superiores, sin considerar la especialidad de la materia tributaria. En el caso de los Tribunales Distritales de lo Fiscal, los procesos penal tributarios brillan por su ausencia debido al conflicto de normas, hasta la fecha en base al nuevo procedimiento penal se ha resuelto solamente un proceso penal aduanero, por la Tercera Sala del Tribunal Distrital de lo Fiscal No 1 ( ver anexo No. 5).

- i) Considero que las reformas al Código Tributario deben poner claras las reglas de la competencia de cada uno de los órganos que intervienen en el proceso penal tributario, empezando por el papel de la administración, de los Fiscales, Jueces Fiscales, de los Tribunales Distritales de lo Fiscal y la Sala Especializada de lo Fiscal de la Corte Suprema de Justicia.
- j) La Ley para la Reforma de las Finanzas Públicas ( Ley 99-24), concretamente sus Art. 16 y 17, son inconstitucionales, por estar en contradicción con los Art. 142, 143 y 272 de la Constitución Política de la República del Ecuador, al haber subordinado las disposiciones contenidas en el Código Tributario y Ley Orgánica de Aduanas a las disposiciones de una ley Ordinaria (Código de Procedimiento Penal), para el juzgamiento de delitos de naturaleza tributaria.
- k) Considero imperiosa la necesidad de incrementar el numero de fiscales encargados de las investigaciones en procesos penales tributarios, así como la creación dentro de la Función Judicial de Tribunales Penales Fiscales, con la misma jurisdicción de los Tribunales Distritales de lo Fiscal, para la sustanciación de la etapa del juicio en los procesos penales tributarios, con lo cual se restablecería la competencia a los Tribunales Distritales de lo Fiscal para resolver los recursos de apelación, nulidad y la consulta, como anteriormente la tenían.

### 4.3 RECOMENDACIONES

- a) Con el fin de agilizar la tramitación de los procesos por delitos tributarios y evitar la corrupción de que son objeto muchos funcionarios y jueces, considero necesario implementar en el país un profundo proceso de selección de funcionarios encargados de resolver los procesos penales tributarios, tanto en sede administrativa como jurisdiccional con lo que a la vez se garantizaría la agilidad en el trámite de los procesos, evitando la prescripción de causas que tardan en llegar a conocimiento de las autoridades judiciales.
- b) La Corte Suprema de Justicia, debe presentar la correspondiente demanda de inconstitucionalidad de la Ley 99-24, concretamente de los Art. 16 y 17, por estar en contradicción con los Art. 142,143 y 272 de la Constitución Política de la República. Facultad que le corresponde al Órgano Judicial Supremo, de conformidad a lo prescrito en el Art. 277 numeral tercero de la Constitución Política, con el objeto de devolver al Derecho Penal Tributario su autonomía, retornando al sistema represivo propio del Derecho Fiscal, adaptándolo al sistema acusatorio, con el fin de agilizar los procesos penales por delitos tributarios.
- c) El Código Tributario debe ser reformado, a fin de adaptar el sistema acusatorio-oral vigente en el país, a las normas propias del derecho tributario penal, con el fin dejar de aplicar las normas propias del Derecho Penal y procesal penal común, que causan desfases con las normas del Derecho Tributario. Se debe devolver el valor principal a las normas del Código Tributario, admitiéndolo como orgánico dentro del ordenamiento jurídico ecuatoriano.
- d) Considerando que no existe fuerza en el sistema represivo previsto en el actual Código Tributario, debido a lo cual sus normas son obsoletas y actualmente dejan en la impunidad muchos delitos. En las reformas se debe ampliar el tiempo para la prescripción de la acción penal tributaria y considerar la posibilidad aumentar las penas a las conductas mas graves por delitos tributarios y aduaneros principalmente, teniendo en cuenta los principios del debido proceso reconocidos por la Constitución Política de la República.

- e) Que el Ministro Fiscal General del Estado, emprenda en procesos de selección y de especialización del los fiscales en materia tributaria, que conozcan a profundidad la materia tributaria y penal, para garantizar el éxito del juzgamiento de delitos tributarios y aduaneros.
- f) La Función Judicial, deberá emprender e incentivar el proceso de reformas no solo de la Ley 99-24, sino también del Código Tributario dirigido a simplificar la justicia en materia tributaria, evitando de esta manera, que muchos delitos queden en la impunidad causando grandes perjuicios al Fisco.
- g) El Consejo Nacional de la Judicatura, ante la falta de un órgano especializado en materia penal tributaria, para resolver los procesos penales tributarios debe considerar y evaluar la posibilidad de crear Tribunales Penales Tributarios en cada Distrito, los que deben estar conformados por especialistas versados en materia penal y tributaria, en manos de quienes estará la resolución de la parte mas importante del proceso penal tributario, el juicio. Pues la falta de este órgano penal, produce conflictos de competencia entre los órganos a quienes por incidencia de la reformas de la ley 99-24, se ha encargado la administración de justicia penal tributaria (Cortes Superiores y Tribunales Distritales de lo Fiscal).

## BIBLIOGRAFÍA

- Acosta Eugenio Simón, *El Delito de Defraudación Tributaria*, Pamplona, Editorial Arazadi. S.A 1998.
- Andrade, Leonardo, *Practica Tributaria Tomo I, Procedimiento Jurídico Tributario Ecuatoriano*, 1ª. Ed., Quito-Ecuador, 2000.
- Bajo Fernández; Bacigalupo Silvina, *Delitos tributarios y previsionales*, Buenos Aires- Argentina, José Luis Depalma Editor, 2001
- Cabanellas, Guillermo, *Diccionario Enciclopédico de Derecho Usual VII*, Argentina, Editorial Heliasta 1994.
- Cabanellas, Guillermo, *Diccionario Enciclopédico de Derecho Usual III*, Argentina, Editorial Heliasta 1994.
- Chiara Díaz , Carlos Alberto, *Ley Penal Tributaria y Previsional No 24.769*, Buenos Aires- Argentina, Rubinzal-Culzoni Editores, 1997.
- De la Garza, Sergio Francisco, *Derecho Financiero Mexicano*, 24ª. ed., México, Editorial Porrúa, 2002.
- Díaz Jiménez, Diógenes David, Tesis de Maestría, *El Procedimiento Penal Tributario en el Ecuador*, Quito, Universidad Andina Simón Bolívar, 1998.
- Diez Humberto P., Coto Alberto P, y Diez Fernando J., *El ilícito en la ley de procedimiento tributario nacional*, Buenos Aires-Argentina, errepar S. A., 2001.
- Durango Washington, *Legislación Tributaria Ecuatoriana*, 3ª. ed., Quito-Ecuador; Corporación de Estudios y Publicaciones 1996.
- Edwards, Carlos Enrique, *Régimen penal y procesal penal aduanero*, Buenos Aires- Argentina, Astrea de Alfredo y Ricardo Depalma, 1995.
- Ferreiro Lapatza, José Juan, *Curso de derecho Financiero Español II*, 22ª. ed., Madrid, Marcial Pons, Ediciones Jurídicas y Sociales, S.A.2000.
- García Novoa, César, *El Principio de personalidad en el ordenamiento sancionador tributario*, en Monografías Jurídicas, Madrid, Marcial Pons Ediciones Jurídicas y Sociales. S. A, 2000
- García Belsunce, Horacio, *Derecho Tributario Penal*, Buenos Aires -Argentina, Depalma, 1985.
- García Vizcaíno, Catalina, *Derecho Tributario II*, 2ª. ed., Buenos Aires, Depalma,2000.
- Giuliani Fonrouge, Carlos M., obra actualizada por Susana Navarrete y Rubén Oscar Asorey, *Derecho Financiero II*, 6ª ed., Buenos Aires, Depalma,1997

Gurfinkel de Wendy, Lilian, y Russo Eduardo A., *Ilícitos tributarios en las leyes 11.683 y 23.771*, 3ª ed., Buenos Aires- Argentina, ediciones Depalma,1993.

Macchi Miguel Ángel, *Sistema penal tributario y de la seguridad social*, Buenos Aires-Argentina, Ábaco de Rodolfo Depalma S.R.L, 1998.

Modelo de Código Tributario III, *Reforma Tributaria Para América Latina*, Washington, Unión Panamericana, Secretaria General, Organización de los Estados Americanos, 1968.

Pérez de Ayala y González Eusebio, *Curso de Derecho Tributario I, Madrid*, editoriales de Derecho Financiero,1986.

Pérez Royo, Fernando. Infracciones y Sanciones tributarias, en *Ponencias de XXI Congreso Nacional de la ADEF; Las Últimas Reformas Fiscales y su Efectividad frente al fraude*, Madrid, Asociación Española de Asesores Fiscales, 1996

Prado Mora, Mario Alberto, Tesis Doctoral: *Defraudación Tributaria*, Quito-Ecuador, Pontificia Universidad Católica del Ecuador, 1981

Ruiz de Velasco, Vicente, El contrabando y el fraude en el comercio exterior, en *Temas de Derecho Penal Tributario*, Barcelona- Madrid, Marcial Pons, ediciones jurídicas y sociales, 2000.

Saccone, Mario Augusto, *Manual de Derecho Tributario*, Buenos Aires-Argentina, la Ley S.A., 2002.

Seoane Spiegelberg, José Luis, El Delito de Defraudación Tributaria, en *Temas de Derecho Penal Tributario*, Madrid, Marcial Pons ediciones jurídicas y sociales. S.A., 2000

Soler, Osvaldo H, *Derecho Tributario Económico, Constitucional, Sustancial, Administrativo, Penal*, Buenos Aires. Argentina, La Ley, 2002.

Troya Jaramillo, José Vicente, *Estudios de Derecho Tributario*, Quito-Ecuador, Corporación Editora Nacional,1984.

Tarantino, Jacinto R; *El Delito Tributario*; Buenos Aires, Editor Víctor P. de Zavala, 1976.

#### **Leyes consultadas:**

- Constitución Política de la Republica del Ecuador, Corporación de Estudios y Publicaciones, junio de 1999
- Código Penal, Corporación de Estudios y Publicaciones, julio de 1999
- Código Civil, Corporación de Estudios y Publicaciones, julio de 1999

- Código de Procedimiento Civil, Corporación de Estudios y Publicaciones, agosto de 1999
- Código de Procedimiento Penal, Corporación de Estudios y Publicaciones, julio de 1999
- Código de Procedimiento Penal, Corporación de Estudios y Publicaciones, julio del 2003.
- Código Tributario Corporación de Estudios y Publicaciones, noviembre del 2002
- Ley para la Reforma de las Finanzas Públicas, Programa Legal-Lotus 2001
- Ley Orgánica de Aduanas, Corporación de Estudios y Publicaciones, junio del 2003
- Ley Orgánica de la Función Judicial, Corporación de Estudios y Publicaciones, junio de 1999
- Resolución de la Corte Suprema, R. O. 431 de Octubre 12 del 2001.
- Resolución del Consejo Nacional de la Judicatura, R. O. No 188 de octubre 13 del 2003
- Proyecto de Ley de Simplificación y Racionalización Tributaria, 13° versión, de 7 de Octubre del 2003

### **Jurisprudencia.**

Sentencia de la Sala Especializada de lo Fiscal de la Corte Suprema de Justicia de fecha 3 de junio del 2003

Sentencia de la Segunda Sala Especializada de lo Penal de la Corte Suprema de Justicia de fecha 10 de septiembre del 2002

### **Resoluciones del Tribunal Distrital de lo Fiscal No. 1.**

Proceso No. 948-065-N, de 7 de Septiembre del 2001

Proceso No. 959-068-N, de 12 de septiembre del 2003

### **Resolución de la Segunda Sala de la Corte superior de Justicia de Quito.**

Proceso No. 03-2000-CC/ 361-2001, de 25 de julio del 2003

***ANEXO No 1***

***FORMULARIO DE LA ENCUESTA A MAGISTRADOS, FUNCIONARIOS DE LA FUNCION JUDICIAL, DE LA CAE , DEL SRI Y ABOGADOS ESPECIALISTAS EN LA MATERIA.***



5. Cree conveniente que las normas del derecho tributario penal deben ser objeto de reformas?

Si( )

No ( )

Porque.....  
.....  
.....  
.....  
.....  
.....

6.- Esta de acuerdo usted, que se hayan conferido competencia a las Salas de las Cortes Superiores para resolver los apelaciones y recursos de nulidad; y, el recurso de Casación a las Salas de lo Penal de la Corte Suprema, a sabiendas que existe una Sala especializada de lo Fiscal en la misma Corte Suprema?

.....  
.....  
.....  
.....  
.....

7.- Consideraría usted, positiva la posibilidad de que la Función Judicial cree tribunales especiales que bien se podrían denominar "Tribunales Penales Fiscales " encargados de conocer y resolver la etapa del juicio en los procesos penales tributarios?

.....  
.....  
.....  
.....  
.....  
.....

Agradezco su colaboración.

***ANEXO No 2***

***RESOLUCIÓN DEL TRIBUNAL DISTRITAL DE LO FISCAL No. 1- EN CASO DE  
CONFLILCTO DE COMPETENCIA, ANTERIOR A LA RESOLUCIÓN DE LA  
CORTE SUPREMA DE OCTUBRE DEL 2001***

**ARCHIVO**

Quito, a 10 de Septiembre del 2001.

En el Juicio de Bresunto Ilícito Aduanero por Excitativa Fiscal, en contra Karla Suá Ing. Fernando Molina, Gerente Distrital de Aduanas de Quito y señor Diego Cordovez No se ha dictado el siguiente AUTO:=====

**AUTO:**

TRIBUNAL DISTRITAL DE LO FISCAL N° 1.- PRIMERA SALA.- Quito, a -  
a 7 de Septiembre del 2001.- Las 16H55.-

VISTOS:- Conforme consta de la razón precedente sentada por el Secretario General de este Tribunal, en el sorteo de causas efectuado el 27 de Agosto del año 2001, ha correspondido a esta Sala el conocimiento del proceso penal tributario N° 93-2001-YR, remitido por el Juzgado Fiscal de Quito, con oficio N° 919-JFQ-YR de 19 de julio del 2001, del cual aparece que el Juez Fiscal de Quito, mediante providencia de 9 de julio del 2001 dispone: "... Por disponerlo la Quinta Sala, se ordena se remita el proceso al señor Presidente del H. Tribunal Distrital de lo Fiscal N° 1, a fin de que previo sorteo, la Sala a la que corresponda, conozca de la apelación formulada..", toda vez que la mencionada Sala mediante providencia de 21 de junio del 2001, manifiesta que la competencia de los jueces de lo Fiscal y de los Tribunales Distritales de lo Fiscal, esto es, aquella que de acuerdo con el inciso séptimo del Art. 3 del Código de Procedimiento Civil, se halla limitada al conocimiento de cierta especie de asuntos o al de las causas de cierta clase de personas, es privativa; que no sucede lo mismo con la competencia de la Corte Superior, competencia común, puesto que de acuerdo con el inciso cuarto del Art. 3 ibidem, se ejerce sobre las personas o cosas sujetas al fuero común. Que los Arts. 16 y 17 de la Ley para la Reforma de las Finanzas Públicas, señalan de manera clara, quienes son los jueces competentes para conocer y juzgar los delitos aduaneros y tributarios; jueces que, en ningún caso, son las Cortes

Superiores de los respectivos Distritos, sino los Jueces Fiscales, los Tribunales Distritales de lo Fiscal y una de las Salas de lo Penal de la Corte Suprema de Justicia; que son estos jueces los únicos que deben conocer estos casos y resolver las causas, siendo la competencia del Juez Fiscal de Quito Especial, y, careciendo esta Sala de competencia para conocer la presente causa. Dispone que la Secretaria Relatora devuelva los autos, sin más dilaciones al Juzgado de origen para los fines de Ley. Al respecto, la jurisdicción y competencia de este Tribunal Distrital de lo Fiscal y de esta Sala, en materia penal, ha sido modificada por lo dispuesto en los Artículos 16 y 17 de la Ley para la Reforma de las Finanzas Públicas que la Sala considera inconsultos e inconstitucionales, que aunque le asignan el conocimiento de la fase plenaria de los juicios penales tributarios, no le atribuyen en forma expresa el conocimiento de los recursos que se interpongan respecto a los autos y providencias que se emitan en la fase intermedia de esas causas, que necesariamente deben ser resueltos por las Cortes Superiores, toda vez que no han sido reformados en forma expresa los Arts. 359, 364 y más pertinentes del Código de Procedimiento Penal aplicable, publicado en el Registro Oficial N° 511 de 10 de junio de 1983, lo que está conforme con lo previsto en el Art. 119 de la Vigente Constitución Política de la República, sobre todo, porque no sería lógico, ni jurídico, que tales recursos sean resueltos por los mismos Tribunales, que tendrían que conocer la fase procesal consecuencia de tales decisiones. En estas condiciones la Primera Sala del Tribunal Distrital de lo Fiscal, se inhibe de conocer este asunto, en la etapa procesal en que se encuentra; y, como se han suscitado dos competencias negativas, dispone remitir el proceso con lo actuado al señor Presidente de la Corte Suprema de Justicia, a fin de que, conforme al Art. 13, numeral 14 de la Ley Orgánica de la Función Judicial y a la resolución de esa Corte, publicada en el Registro Oficial (S) N° 213 de 11 de diciembre de 1997, se determine la Sala que, en definitiva, deba dirimir la competencia; y, además ordene por Secretaría se oficie al Presidente de la Quinta Sala de la Corte Superior de Justicia de Quito, para que remita las actuaciones en originales, conforme lo dispone el Art. 870 del Código de Procedimiento Civil. Elévese al Superior las actuaciones

originales. La Sala deja constancia que la Primera de lo Penal de la Corte Suprema de Justicia en el juicio N° 258-2000-MS, en la causa penal que por supuesto ilícito tributario en contra de Kuk Pyo Homg y otros, en caso similar al presente, con fecha 18 de agosto del año 2000, declaró que la Segunda Sala de la Corte Superior de Quito, es competente para resolver los recursos de apelación y nulidad, dirimiendo la competencia negativa planteada entre dicha Corte Superior y el Tribunal Distrital de lo Fiscal N° 1, Tercera Sala; y, la Segunda Sala de lo Penal de la Corte Suprema de Justicia, en providencia de 9 de mayo del 2001, en un caso similar, dirime la competencia negativa en el sentido de que el conocimiento y resolución de la consulta y del recurso de apelación del auto de sobreseimiento definitivo y provisional, corresponde a la Tercera Sala de la Corte Superior de Quito y no al Tribunal Distrital de lo Fiscal N° 1, Resoluciones que se encuentran ejecutoriadas sobre la competencia negativa entre la Corte Superior y el Tribunal Distrital de lo Fiscal N° 1, de Quito.- NOTIFIQUESE.- ff) Drs. Gustavo Benalcázar Subía, Marco Aguirre Apolo y Guillermo Morán Morbioni, (Voto Salvado).- Sigue la certificación del infrascrito Secretario de la Primera Sala.-)

Lo que comunico a usted para los fines de Ley,

Dr. Leonardo F. Andrade A.  
Secretario de la Primera Sala.

Jans./.



**ARCHIVO**

Quito, a 10 de Septiembre del 2001.  
En el Juicio de Presunto Ilícito Adu  
Iniciado por Excitativa Fiscal, en co  
de Karla Suárez, Ing. Fernando Molina  
rente Distrital de Aduanas de Quito :  
go Cordovez Noboa, se ha dictado el s  
te Voto Salvado:=====

VOTO SALVADO DEL DOCTOR GUILLERMO MORAN MORBIONI, MAGISTRADO  
DE LA PRIMERA SALA DEL TRIBUNAL DISTRITAL DE LO FISCAL N° 1.-

TRIBUNAL DISTRITAL DE LO FISCAL N° 1.- PRIMERA SALA.- Quito, a-  
7 de Septiembre del 2001.- Las 16H55.-

VISTOS:- Me aparto del criterio de la mayoría por considerar  
que las disposiciones legales del Código Tributario, en actual  
vigencia deben aplicarse a la presente causa.- NOTIFIQUESE.-  
Drs. Gustavo Benalcázar Subía, Guillermo Morán Morbioni, (Vto. Sal-  
vado) y Marco Aguirre Apolo.- ( Sigue la certificación del infras  
crito Secretario de la Primera Sala.-)

Lo que comunico a usted para los fines de Ley,

Dr. Leonardo F. Andrade A.  
Secretario de la Primera Sala.

Jans./.

***ANEXO No. 3***

***RESOLUCIÓN DEL TRIBUNAL DISTRITAL DE LO FISCAL No. 1- EN CASO DE  
CONFLILCTO DE COMPETENCIA, POSTERIOR A LA RESOLUCIÓN DE LA  
CORTE SUPREMA DE OCTUBRE DEL 2001***

En el Juicio Penal Tributario, Iniciado por la Contraloría General del Estado, en contra de los siguientes acusados, Wilson Solórzano y Marcelo Salazar, Pablo Aguilar García, Rosario Moreno Castillo, Alfredo Rossano Vergara, Franklin Gualotuña Verificadora COTECNA INSPECCI S.A., se ha dictado el siguiente Auto:=====

AUTO:

TRIBUNAL DISTRITAL DE LO FISCAL N° 1.- PRIMERA SALA.- Quito, a-  
12 de Septiembre del 2003.- Las 16H45.-  
VISTOS:- Conforme consta de la razón precedente sentada por el Secretario General de este Tribunal, en el sorteo de causas efectuado el 29 de julio del 2003, ha correspondido a esta Sala el conocimiento del proceso penal tributario N° 67-99-JFQ-JL, remitido por el Juzgado Fiscal de Quito con oficio N° 752-2003-JFQ-JL de 23 de julio del 2003, del que consta que el Juez Fiscal de Quito, mediante providencia de 21 de los mismos mes y año, dispone: "De conformidad con el Art. 239 del Código de Procedimiento Penal, en relación con la Resolución de la Excm. Corte Suprema de 19 de septiembre del 2001, publicada en el R.O. 431 de 12 de octubre del mismo año, se dispone se remita en forma inmediata el proceso al señor Presidente del H. Tribunal Distrital de lo Fiscal N° 1 de Quito, para los fines de Ley" de la revisión del proceso, aparece: a) Que mediante providencia de 27 de mayo del 2003, el Juez Fiscal de Quito, dispone: "...". En lo principal conforme se halla ordenado en providencia de 30 de abril del 2003 y, conforme al Art. 255 del Código de Procedimiento Penal de 1983, aplicable al caso, remítase el proceso a la Sala de Sorteos, para que uno de los juzgados Penales de Pichincha, cumpla con lo dispuesto por los señores Ministros de la Sexta Sala de la H. Corte Superior de Quito..."; b) Que con fecha 29 de mayo del 2003, el Juez Fiscal, revoca la providencia de 27 de los mismos mes y año, la parte que dice: "..., para que uno de los Juzgados Penales de Pichincha,..." por "..., para que uno de los Tribunales Penales de Pichincha..."-Notifíquese; c) La Oficina de Sorteos y Casilleros Judiciales de la Corte Superior de Justicia de Quito, ha procedido al sorteo de la causa, habiendo correspondido su conocimiento al Tribunal Primero de lo Penal de Pichincha, con fecha 6 de junio del 2003; d) El Presidente del Tribunal Penal Primero de Pichincha, con fecha 9 de Julio del 2003, dicta la siguiente providencia: "El Jefe de la Oficina de Sorteos ha remitido a este Tribunal, sin fundamento legal, la causa fiscal N° 067-99-JFQ-JL-1999.- Con esta remisión equivocada, dicho funcionario no ha acatado las normas consagradas en la Resolución de la Corte Suprema de Justicia, promulgada en el Registro Oficial N° 431, del viernes 12 de octubre del año 2001. Consecuentemente, y por cuanto este Tribunal carece de competencia para conocer y resolver la causa, remítanse los autos al Juez de lo Fiscal de Quito Dr. Gonzalo Moncayo Jiménez, a fin de que, en acatamiento de lo establecido en el Art. 2 de la Resolución invocada, continúe la sustanciación de la causa aduanera en referencia, dejándose copia de la presente providencia en el

archivo de la Secretaría de este Tribunal Penal.-Cúmplase"; e) En providencia de 21 de julio del 2003, el Juez Fiscal de Quito, dispone: "De conformidad con el Art. 239 del Código de Procedimiento Penal, en relación con la Resolución de la Excma. Corte Suprema de Justicia de 19 de septiembre del 2001, publicada en el R.O. 431 de 12 de octubre del mismo año, se dispone se remita en forma inmediata el proceso al señor Presidente del H. Tribunal Distrital de lo Fiscal N° 1 de Quito, para los fines de Ley"; f) El proceso ha sido recibido por el Secretario General del Tribunal, como consta de la correspondiente razón con fecha 28 de julio del 2003 y luego sorteado. Es obligación primordial de los Jueces y Tribunales, asegurar su jurisdicción y competencia para el conocimiento de los asuntos y controversias que le son sometidos a su conocimiento, lo que constituye solemnidad sustancial común a todos los juicios e instancias, cuya omisión, falta o defecto acarrea en forma insubsanable la nulidad procesal, al tenor de lo dispuesto en los numerales 1 y 2 del Art. 355 del Código de Procedimiento Civil, en concordancia con el Art. 237 del Código Tributario. Al respecto, la misma Resolución de la Corte Suprema de Justicia de 19 de septiembre del 2001, publicada en el Registro Oficial N° 431 de 12 de octubre del 2001, en la que se fundamenta el Presidente del Tribunal Penal Primero de Pichincha, para sostener que el Tribunal carece de competencia para conocer y resolver la causa y la invoca el Juez Fiscal de Quito, para disponer se remita el proceso al Presidente del Tribunal Distrital de lo Fiscal N° 1, en su parte Resolutiva expresamente dice: "Art. 1.-Para el juzgamiento de los delitos tributarios y aduaneros, a partir del 13 de julio del 2001 son aplicables las normas del Código de Procedimiento Penal, publicado en el Registro Oficial N° 360 de 13 de enero del 2000. Respecto de los delitos cuyo juzgamiento se hubiere iniciado con anterioridad, se aplicarán las normas del Código de Procedimiento Penal de 1983". De fojas 256 a 258 de los autos, se inicia el sumario en la presente causa con el auto cabeza de proceso dictado por el Juez Fiscal de Quito, con fecha 3 de agosto de 1999, en contra de Marcelo Salas, Wilson Patricio Solórzano-Hidrobo, Reggfer Sleeman Hooper, Pablo Diego Aymar García, Rosario Trinidad Moreno Castillo, Alfredo Antonio Bossane Vergara y Franklin Gualtuña, a quienes síndica. Se ha citado y notificado el auto cabeza de proceso, los días 4, 5 y 11 de agosto de 1999. Por las consideraciones que anteceden, la Sala se inhibe de conocer la presente causa en la etapa procesal que corresponde, toda vez que, de conformidad con el Art. 1 de la Resolución de la Corte Suprema citada, el juzgamiento del delito tributario-aduanero al que se refiere la presente causa, se ha iniciado con fecha 3 de agosto de 1999, esto es con anterioridad al 13 de julio del 2001, siendo aplicables las normas del Código de Procedimiento Penal de 1983, en virtud de la Resolución de la Corte Suprema de Justicia, dictada con fuerza generalmente obligatoria mientras no se disponga lo contrario por Ley y, siendo aplicable al caso lo claramente dispuesto por el Art. 263 del Código de Procedimiento Penal de 1983. Como se han producido esas competencias negativas, dispone remitir el proceso, con lo actuado al señor Presidente de la Corte Suprema de Justicia a fin de que conforme al Art. 13 numeral 14 de la Ley Orgánica de la Función Judicial y a la Resolución de dicha Corte, publicada en el Registro Oficial (s) N° 213 de 11 de diciembre de 1977, se determine la Sala

que, debe dirimir la competencia y, se ordene que el Presidente del Tribunal Penal Primero de Pichincha, remita las actuaciones de dicho Tribunal a la Corte Suprema, conforme lo dispone el Art. 870 del Código de Procedimiento Civil.- NOTIFIQUESE.- ff) Drs. Guillermo Morán Morbioni, Marco Aguirre Apolo y Gustavo Banalcázar Subía.- (Segue la certificación del infrascrito Secretario de la Primera Sala.-)

Lo que comunico a usted para los fines de Ley,

Dr. Leonardo F. Andrade A.  
Secretario de la Primera Sala.

Jans./.

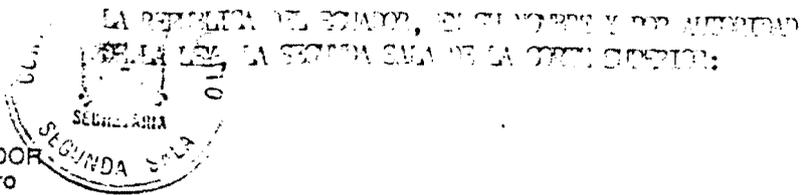
***ANEXO No. 4***

***RESOLUCIONES DE LAS SALAS DE LA CORTE SUPERIOR DE QUITO, EN QUE  
NO EXISTE UNIFORMIDAD DE CRITERIOS EN ASUNTOS PENALES  
TRIBUTARIOS***

Y,



REPUBLICA DEL ECUADOR  
CORTE SUPERIOR DE QUITO



09/11/30

CORTE SUPERIOR DE JUSTICIA DE QUITO, SEGUNDA SALA.- Quito, 25 de julio del 2003, las 15h10. VISTOS: El Dr. Luis Jaime Maldonado Verdesoto, Ministro Interino avoca conocimiento de la presente causa No. 03-2000-CC / 361-2001, que llega a conocimiento por consulta formulada por el Sr. Juez Fiscal de Quito y la competencia se ha radicado en esta Sala, en virtud del sorteo realizado el 27 de agosto del 2001. Para resolver considera: PRIMERO.- Por denuncia presentada el 12 de octubre de 1999 por el Sr. Alejandro Federico Ortiz Torres, en contra de Autosueco-Volvo-Ecuador, en relación con la importación del vehículo marca "VOLVO", modelo Torino, año 1995 y mas especificaciones que constan en la denuncia, cambiado luego al régimen de importación temporal, el Gerente Distrital de Aduanas de Quito dispone la realización de la investigación previa, para lo cual se remite toda la documentación al Juzgado de lo Fiscal de Quito, todo esto al amparo de lo dispuesto en las disposiciones legales que cita el Sr. Juez Distrital del Código Tributario, de la Ley Orgánica de Aduanas y de la Ley Para la Reforma de las Finanzas Públicas; en la denuncia antes mencionada se dice que la Cooperativa de Colectivos Quito, el 9 de noviembre de 1993 suscribió un contrato con la compañía Autosueco Ecuador S.A., para adquirir 14 buses ecológicos marca Volvo, para destinarlos a la transportación urbana de la ciudad de Quito, pactando el precio de USA \$ 96.172 valor CIF; que se aceptó la forma de pago a través de carta de crédito confirmada y avalizada por el Banco Continental, por lo cual los vehículos salían del puerto de San Francisco Do Sul (Brasil) el 15 de julio de 1995, debiendo arribar al puerto de Guayaquil los primeros días de agosto del mismo año; que el vehículo asignado al denunciante tenía el permiso de importación No. 381819; que el Banco Continental de manera impropcedente endosa todos los documentos de importación del cual el denunciante era su titular, a favor de la compañía Autosueco Ecuador S.A.; que una vez que los endosatarios reciben los documentos, con carta de 4 de septiembre de 1995 a través de su agente afianzado, solicitan para el vehículo Volvo ya mencionado la aceptación del régimen de admisión temporal, por cuanto "será destinado a exhibición, demonstración y promoción comercial"; que esta declaración falsa es descubierta por Alejandro Ortiz al momento de realizar los trámites de matriculación en febrero del 99, ya que en el Banco Central le informan que mediante declaraciones de los testigos Carlos Pacheco y Edwin Rocha, ha probado la desaparición de todos los documentos que amparaban la importación del vehículo tantas veces mencionado; que por esa desaparición ha solicitado la anulación y que el Departamento de Control de Importaciones, certifica que los documentos fueron anulados el 27 de junio del 96 a solicitud del interesado. Que la solicitud de declaración de testigos, como la de anulación de documentos dirigida al Banco Central, no son suscritas por él; que las firmas y rúbricas son falsificadas, como consta del informe pericial; que Autosueco S.A. mediante acta de entrega recepción de 19 de octubre de 1995 le entrega el vehículo, mas no le

ha remitido los documentos que acrediten la importación lícita del automotor. Que debido a estos actos dolosos realizados por Autosueco Ecuador S.A. ha perdido las exoneraciones arancelarias y el vehículo no puede circular, por falta de autorizaciones y matrícula, a la vez que tiene que cancelar los dividendos semestrales al Banco Continental, habiendo sido víctima de un engaño que le causa graves perjuicios económicos. Con estos antecedentes y como se ha cometido el delito aduanero tipificado y sancionado en el Art. 87 literal f) de la Ley de Aduanas, vigente a la época de la transferencia y de conformidad con disposiciones del Código Tributario que cita, denuncia a la compañía Autosueco Ecuador S.A. de ser a través de su representante legal, la autora del delito tipificado y sancionado en el Artículo ya antes enunciado y dice que consigna en el Distrito Aduanero, el vehículo marca Volvo. SEGUNDO.- Vicente Rubén Rodríguez Jiménez, como Presidente de Autosueco Volvo Ecuador, comparece rechazando la denuncia presentada por Alejandro Ortiz y manifiesta, que la importación se realizó bajo el régimen de importación temporal, que este o cualquier otro régimen establecido por la Ley no es ilegal y por tanto no puede constituir un delito tributario aduanero, porque mediante póliza de garantía aduanera por el ciento veinte por ciento de los tributos que deberían cubrirse, el pago queda garantizado, que con garantía aduanera afianzó el pago de los tributos aduaneros, intereses y más recargos, que habiendo transcurrido el tiempo por el cual fue autorizado el régimen, la póliza se ejecuto por vía coactiva; es decir que como los derechos arancelarios ya fueron cubiertos, por lo que restaría únicamente terminar su trámite de cambio de régimen legalizando su estado actual. Indica que tratándose de una importación realizada entre 1993 y 1996 los derechos de aduana se encontrarían prescritos y a fjs. 68 alega la prescripción de cualquier obligación tributaria, manifiesta que incluso habría operado a su favor la prescripción ordinaria adquisitiva de dominio, establecida en el Código Civil; indica que fue su representada quien afrontó los gastos de esa importación, por lo que el documento único de importación está a nombre de Autosueco-Volvo-Ecuador, que "el denunciante al haber usufructuado desde el día que el vehículo salió de la aduana hasta la fecha en que entregó a su Gerencia el mencionado automotor, debe por todo ese tiempo también dineros, a mi representada"; respecto a la falsificación de firmas manifiesta que es materia netamente penal y por ende no de competencia del Gerente Distrital de Aduanas. Solicita la devolución del vehículo a su representada y como pruebas acompaña una serie de documentos. TERCERO.- Practicadas las diligencias que corresponden, se remite el proceso al Sr. Agente Fiscal de Aduanas de Quito para que se pronuncie y quien a fjs. 149 y 150 emite su dictamen mismo que al final dice: "La responsabilidad aparece en contra de Autosueco Ecuador S.A., cuyo Representante Legal es el señor Vicente Rubén Rodríguez Jiménez. En lo que respecta a la falsificación de firmas y rúbricas, corresponde la acción legal al agraviado Alejandro Federico Ortiz Torres. La mercadería consistente en el



REPUBLICA DEL ECUADOR  
CORTE SUPERIOR DE QUITO



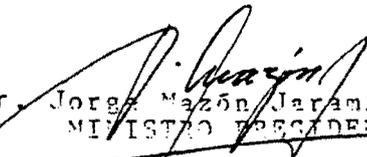
vehículo Volvo, cuyas características constan indicadas, corresponde cumplir lo prescrito en el Art. 89 de la Ley Orgánica de Aduanas, invocada". Con providencia de 16 de febrero del 2001 fjs. 221V se declara cerrado el sumario.

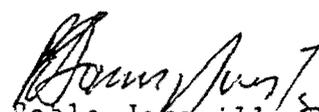
CUARTO.- El juez fiscal de Quito, en auto de 3 de julio del 2002 dictado a las 15H. 30', luego de varias consideraciones "declara la inexistencia del delito penal aduanero de los tipificados en los Arts. 87 y 88 de la Ley Orgánica de Aduanas, publicada en el R.O. 396 del 10 de marzo de 1994, aplicable al caso, reconociendo que, en base a la documentación adulterada, se ha tratado de perjudicar al importador y propietario del vehículo Alejandro Federico Ortiz Torres a quien se reconoce como el único y legítimo propietario del vehículo marca Volvo, carrocería Marco Polo, modelo Torino, chasis No. 9BV58GB10SE309177, motor THD101FGB134842414, tipo bus, año 1995, quien puede proceder a matricular el mismo en la Jefatura Provincial de Tránsito de Pichincha, con los documentos que constan en el proceso y este auto, disponiéndose además, conforme lo ordena el Art. 54 del Código tributario, declara la prescripción del cobro de los impuestos, intereses o multas por los años no matriculados a partir de 1.995..."; deja a salvo el derecho que pudiera tener sobre el vehículo el Banco Continental, por las obligaciones contraída por Alejandro Federico Ortiz Torres. En cuanto a las responsabilidades de los sindicatos Vicente Rodríguez Presidente Ejecutivo y Representante Legal de Autosueco y otro, declara sobreseimiento definitivo de los sindicatos y del proceso; por existir falsificación de documentos, ordena que se confieran las copias certificadas de los documentos pertinentes y se remitan a la Sala de Sorteos de la H. Corte Superior de Quito, para que el Juzgado de lo Penal al que corresponda conozca sobre este hecho; ordena se oficie el Gerente Distrital de Aduanas de Quito para que cumplidos los requisitos legales devuelva el vehículo objeto de este proceso a su propietario Alejandro Federico Ortiz Torres y dispone oficiar al jefe Provincial de Tránsito de Pichincha para que matricule este vehículo, haciendo constar en la matrícula la prenda a favor del Banco Continental, Institución a la que deja a salvo el derecho para que ejerza las acciones que estime pertinentes y finalmente, de conformidad con la Ley Para la Reforma de las Finanzas Públicas y Art. 398 del Código de Procedimiento Penal, eleva este auto en consulta a la H. Corte Superior de Quito.

QUINTO.- El Art. 398 del Código antes citado dice: "Los jueces de lo penal elevarán en consulta obligatoriamente, los autos de sobreseimiento a la Corte Superior respectiva...". El Art. 192 de la Constitución Política de la República dispone que: "El sistema procesal será un medio para la realización de la justicia. Hará efectivas las garantías del debido proceso y velará por el cumplimiento de los principios de inmediación, celeridad y eficiencia de la administración de justicia. No se sacrificará la justicia por la sola omisión de solemnidades". El Art. 395 del Código Tributario fue sustituido por el Art. 17 de la Ley para la Reforma de las Finanzas Públicas (R.O. 181-30-Ab-99) y dice: "Jueces de Derecho.- para el



juzgamiento de los delitos aduaneros y tributarios, el Juez Fiscal sustanciará la fase sumarial y los Tribunales Distritales de lo Fiscal la fase plenaria. Para el juzgamiento de los delitos se observarán las normas del Código de Procedimiento Penal y supletoriamente las normas procesales previstas en el Código Tributario o de las leyes tributarias especiales, en su caso". La disposición Transitoria Primera del Código de Procedimiento Penal vigente, establece: "Que para los procesos penales que se estén tramitando cuando entre en vigencia este Código de Procedimiento Penal, seguirán sustanciándose de acuerdo con el procedimiento penal anterior hasta su conclusión...". La E. Corte Suprema de Justicia, frente a las dudas sobre las normas a aplicarse en el juzgamiento de los delitos tributarios y aduaneros, resolvió que se aplicarán las normas del Código de Procedimiento Penal anterior, esto es el de 1983, para el juzgamiento iniciado con anterioridad a la vigencia del nuevo código. De acuerdo a la legislación aplicable al presente caso, el Juez Fiscal conoce y tramita los actos a cargo de los jueces penales, incluyendo la etapa intermedia; los Tribunales Distritales de lo Fiscal el juicio en si; las Cortes Superiores conocen de las apelaciones y recursos de nulidad; las salas de lo penal de la Corte Suprema de Justicia, los recursos de casación y de revisión. El Código de Procedimiento Penal anterior (1983) en el Art. 348, puntualiza en forma categórica los recursos que de los autos y sentencias proceden, si alguna de las partes los interponen y entre ellos no existe la consulta. La Procuraduría General del Estado, en pronunciamiento de marzo del 2003 manifiesta que "...en los juicios por delitos aduaneros y tributarios dictados por el Juez Fiscal no procede la consulta en las resoluciones dictadas por dicho funcionario", justamente por esa calidad. Por lo expuesto, esta Sala considera que la consulta formulada por el Sr. Juez Fiscal de Quito no procede y por lo tanto se dispone, devolver de inmediato el proceso al Juzgado de origen, para los fines de Ley.  
NOTIFIQUESE.

  
Dr. Jorge Mazón Jaramillo  
MINISTRO PRESIDENTE

  
Dr. Pablo Jaramillo Puertas  
MINISTRO JUEZ

  
Dr. Luz Estelina Herdesoto  
MINISTRO INTERINO

CERTIFICO:

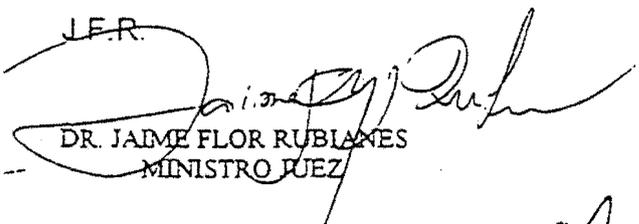
  
Dra. Rita Ordóñez P.  
SECRETARIA

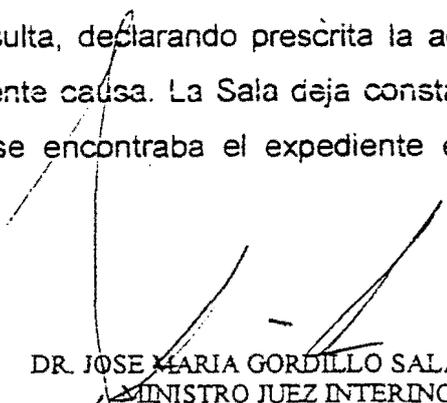
191-03

CORTE SUPERIOR DE JUSTICIA DE QUITO.- QUINTA SALA.- Quito, 20 de agosto del 2003.- Las 08h34.- VISTOS.- El auto de prescripción de la acción, correspondiente a la presente causa, pronunciado por el Juez Fiscal de Quito el 01 de abril del 2003, las 11h10, que obra de fs. 118 a 121 de las actuaciones de la primera instancia, es elevado en consulta para ante la Corte Superior de Justicia de Quito. Encontrándose la presente causa en estado de resolver, para hacerlo se considera: PRIMERO.- La competencia se halla legalmente radicada en esta Sala en virtud del sorteo efectuado. SEGUNDO.- La presente se inicia en base a la denuncia presentada por la Contraloría General del Estado; el hecho denunciado tiene como fecha de refrendo el 28 de enero de 1998. TERCERO.- El Juez fundamenta la prescripción de la acción en el Art. 366 del Código Tributario, que preceptúa: "Las acciones por infracciones tributarias, háyase o no iniciado enjuiciamiento, prescribirán en el plazo de cinco años, en caso de delito, y de tres años en el de las demás infracciones, contados desde cuando la infracción fue cometida o desde la realización del último acto idóneo, en los casos de tentativa"; y, en el Art. 99 (94) de la Ley Orgánica de Aduanas, que dispone: "Las acciones penales por delitos aduaneros prescriben en el plazo de quince años. Las contravenciones y faltas reglamentarias prescriben en dos años, contados desde la fecha en que la infracción fue cometida o desde la realización del último acto idóneo en caso de delito. Los plazos correrán, hubiere o no, el respectivo enjuiciamiento penal o proceso administrativo en su caso". CUARTO.- La nueva Ley Orgánica de Aduanas, que se halla publicada en R.O. 359, de 13 de julio de 1998, en su primera disposición transitoria, dice: "Para la prescripción iniciada de conformidad con la Ley anterior, se aplicará la norma de la Ley más favorable al sujeto pasivo y al encausado, en su caso".- Que el Art. 4 del Código Penal, en su parte pertinente, dispone que "el Juez debe atenerse, estrictamente, a la letra de la ley. En los casos de duda se la interpretará en el sentido más favorable al reo".- La Primera Sala de la Corte Superior de Justicia de Quito, en el auto de 18 de marzo del 2003 y la Tercera Sala del Tribunal de lo Fiscal No. 1, en el auto de 14 de marzo del 2000 y en otros, ha venido aplicando el criterio de declarar prescritas las acciones por infracciones tributarias, en el plazo de cinco años para el caso en el que se persiguen presuntos delitos.- QUINTO.- El Ministro

Fiscal Distrital, en el dictamen que obra a fs. 3 del cuaderno de la segunda instancia, estima que, por el tiempo transcurrido, debe confirmarse el auto de prescripción. Por lo anterior, con fundamento en el Art. 114 del Código Penal, se confirma la providencia venida en consulta, declarando prescrita la acción penal aduanera correspondiente a la presente causa. La Sala deja constancia que la prescripción ha operado cuando se encontraba el expediente en el Juzgado Fiscal de Quito.- Notifíquese.-

J.F.R.

  
DR. JAIME FLOR RUBIANES  
MINISTRO JUEZ

  
DR. JOSE MARIA GORDILLO SALAZAR  
MINISTRO JUEZ INTERINO

  
~~DR. ALFONSO LOAYZA TARAMILLO~~  
~~MINISTRO JUEZ INTERINO~~

En Quito, a veinte de agosto del año dos mil tres, a partir de las diecisiete horas, procedí a notificar con la Nota de Relación y el auto dictado, mediante boletas, a los señores: Ministro Fiscal de Pichincha, en el casillero N. 1363; Defensor de Oficio, en su casillero N. — 1537 de la Dra. Anita Corella; Gerente de Aduanas de Quito, en el casillero N. 2253; Fausto Gordillo Peña, en el casillero N. 817 del Dr. Oswaldo González; Franklin Cruz, en el casillero N. 2170 de la Dra. Jenny Tafur.— Lo Certifico.

  
Dra. Rita Ordoñez  
SECRETARÍA RELATORA DE LA  
SEGUNDA SALA DE LA CORTE  
SUPERIOR DE QUITO

SR. GERENTE DE ADUANAS DE QUITO

CASILLA: 2253

DENTRO DEL PROCESO FISCAL SIGNADO CON EL NO. 236-2002-J-A-  
CONSTA LO SIGUIENTE:

23/2000.

**CORTE SUPERIOR DE JUSTICIA. CUARTA SALA.**

Quito, 08 de septiembre del 2003. Las 10h00. **VISTOS:** Para resolver sobre los recursos de apelación formulados tanto por el Dr. Raúl Garcés Llerena, Fiscal de la Unidad de delitos tributarios aduaneros de Quito, cuanto por el Gerente Distrital de Aduanas de Quito, respecto del auto de sobreseimiento definitivo del proceso y de los sindicados Franklin Baquerizo Elizalde, Eduardo Merino Espinosa, Diego Raúl Sánchez Puente, Byron Valdivieso Pástor, Fabián Guayasamín Segovia, Oswaldo López Jarrín, Eddy Márquez Sánchez, Carlos Gonzalo Puente Moreano y Diego Patricio Solórzano Hidrovo, expedido por el Juez Fiscal de Quito, y habiendo correspondido el conocimiento de la causa, a esta Sala, por el correspondiente sorteo, considera: **PRIMERO.-** La presente causa se ha iniciado mediante auto cabeza de proceso, dictado por el Juez Fiscal de Quito, teniendo como antecedentes, la denuncia formulada por Diego Cordovés Noboa en calidad de Gerente del Distrito de Quito de la Corporación Aduanera Ecuatoriana y la excitativa fiscal presentada por el doctor Raúl Garcés Llerena, Fiscal Regional de Aduanas de Quito, de lo que se ha llegado a conocer que: De la revisión de los D.U.I.s # F291911 y F306035 con refrendo # 055-99-10-029331-8 del 19 de agosto de 1999 de la Zona de Carga Aérea de la Aduana de Quito, tramitado por el Agente Afianzado de Aduana CARLOS GONZALO PUENTE MOREANO Código # 6130 se detectaron alteraciones en el nombre del consignatario, número del RUC y total de unidades físicas, así como también falsificación en el certificado de verificación. A efecto de corroborar las irregularidades antes mencionadas, se constató que al momento de ser Verificada y Digitada en el Departamento de Comprobación a cargo del Ing. Fabián Guayasamín, la declaración aduanera del D.U.I. # 291911 fue reemplazado por el D.U.I. # 306035, cambiándose el nombre del consignatario por el de EÜROPREX S.A. y/o MECANOGRAFICA CIA. LTDA; el número del R.U.C. por el del número 1791279034001 y el total de unidades físicas por el de 395. La Verificadora S.G.S, por medio del oficio # GO-171-99 del 20 de octubre 99, suscrito por el señor Iván Cevallos M. Gerente de Operaciones, nos confirma que el Certificado de Inspección # 1-249-98-049038-025-9. fue emitido el 23 de octubre de 1998 a favor de SABRÉ INTERNACIONAL por la importación de equipos de computación valorados en \$ 61.447,41, por lo cual el adjuntado a la

declaración aduanera es falso y que como lo relatado constituye una infracción punible y pesquisable de oficio de conformidad con lo dispuesto en los Arts. 82 y 83 literales J) y K) de la Ley Orgánica de Aduanas, solicita dictar auto cabeza de proceso en contra de CARLOS GONZALO PUENTE MOREANO (Agente Afianzado de Aduanas), más Autores, Cómplices y Encubridores. Por su parte de la excitativa fiscal que contiene la denuncia presentada por el Econ. Pedro Votruba, Director Ejecutivo de la Comisión de Control Cívico de la Corrupción, quien da a conocer al Ministerio Público que como resultado de la investigaciones realizadas, se ha determinado una importación fraudulenta de mercadería con un peso de 6.113 Kg. Repartidos en 77 bultos con documento Unico de Importación DUI No. 306035 y refrendo de aduanas 055-99-10-029331-8 de 19 de agosto de 1999, efectuada la nacionalización de dichas mercaderías a través de Gerencia Distrital de Aduanas de Quito, presumiendo la falsificación de estos documentos, que tiene por objeto la evasión fiscal de los impuestos causados. La Comisión presume que se ha incurrido en la falsificación del certificado de inspección No. 1-249-98-049038-025-9 que consta como documento adjunto al trámite de nacionalización de las mercaderías. Que en el informe investigativo se afirma que la guía aérea No. AWBNo. 340-01980591 de la Compañía aérea Fine Air se ha transportado 77 cajas con un peso de 1.113 Kg. como partes de accesorios de tractor, cuando en la factura adjunta a la documentación de desaduanización se deja constancia de que la carga transportada tenía otras mercaderías como: 18 bloques y culatas, 70 impresoras, 20 máquinas de sondeo, 240 máquinas de ordenar, 7 compresoras, 40 unidades de memoria por un valor total de \$ 32.160,00, para facilitar la comisión del ilícito el señor Carlos Pérez, Gerente de Europrex S.A., a cuyo nombre se hizo la consignación de las mercaderías solicitó a Diego Cordobés, Gerente Distrital de Aduanas de Quito, la autorización para trasladar la mercadería llegada a frío y exportaciones almacenera temporal e igual solicitud hizo la señora Leonor del Castillo, Gerente de dicha Almacenera de donde se retiró la mercadería, después de hacerse el trámite correspondiente, previa la presentación de documentos falsificados. Que para el cometimiento de estos ilícitos la Comisión de Control Cívico de la Corrupción, presume la participación de funcionarios de la Gerencia Distrital de Aduanas de Quito e identifica al Asesor de la Gerencia Distrital Byron Valdivieso

Pástor, al jefe de Comprobación Fabián Guayasamín Segovia, al revisor de compra o comprobación Oswaldo López Jarrín y al jefe de Operaciones Aduaneras Eddy Márquez Sánchez y del Agente de Aduanas Carlos Puente. A fs. 280, 317 y 357 constan las providencias por las que se ha hecho extensivo el sumario contra Diego Patricio Solórzano Hidrovo, Eduardo Merino Espinosa y Franklin Baquerizo Elizalde, este último representante de Europrex. **SEGUNDO.**- De fs. 17 a 63 obra incorporado al proceso el informe de la Comisión de Control Cívico de la Corrupción con sus anexos en copias debidamente certificadas, entre los que constan: la documentación de soporte para el despacho de la guía aérea 340-01980591, documentos de arribo y descargo de la mercadería, así como su traslado a las bodegas de Frioexport, tales como: guía de entrega de documentos; DUI No. F306035, en el que se aprecia una nota que dice "ESTE DUI REEMPLAZA AL F291911" con un detalle de mercadería diverso al inicialmente declarado; DUI No. F 291911; declaración de mercadería; Certificado de inspección emitido por la empresa SGS No. 1-249-98-049038-025-9; las solicitudes de Leonor del Castillo, representante de Frioexport y, de Carlos Páez, Gerente General de P'Europrex, al Gerente Distrital de Aduanas de Quito, pidiéndole autorice el traslado de la mercadería con guía aérea 340-01980591 a las instalaciones de Frioexport, pedido que ha sido autorizado por la Gerencia Distrital de Quito, según providencia de 10-08-99 (fs.47); Comunicación de fecha 13 de septiembre de 1999 dirigida por el señor Iván Cevallos, Gerente de Operaciones de SGS al Econ. Pedro Votruba Director Ejecutivo de la C.C.C.C. indicándole que el certificado de inspección No. 1-249-98-049038-025-9 es un certificado falsificado; por lo que la Comisión concluye estableciendo "que se presume la falsificación del certificado de inspección que aparece emitido por la verificadora SGS, adjuntado al DUI No. 30603, para la desaduanización de las mercaderías materia de la investigación, así como la factura comercial, determinando que en este ilícito habrían participado funcionarios de la Gerencia Distrital de Aduanas, identificando como presuntos responsables a: Byron Valdivieso Pástor, asesor de la Gerencia Distrital; Fabián Guayasamín Segovia, Jefe de comprobación; Oswaldo López Jarrín, Revisor de comprobación, y, Eddy Márquez Sánchez, Jefe de operaciones aduaneras. Dentro del sumario obran, a fs. 78, el certificado del

Registrador Mercantil de Quito, quien acredita que revisados los índices de registros de nombramientos desde 1992 hasta 21 de febrero del 2000, no consta inscrito nombramiento alguno otorgado por las Compañías EUROPREX S.A., ni MECANOGRAFICA CIA. LTDA.; A fs. 79-80, la comunicación de contestación al Juzgado Fiscal, suscrita por César Vega Castillo, Gerente general de FINE AIR a la que adjunta copia certificada de la guía aérea No. 340-01980591 a nombre de EUROPREX Y/O MECANOGRAFICA CIA. LTDA., con datos recepción ilegibles; De fs. 82 a 86, la contestación al Juzgado Fiscal, dirigida por Gûnter E. Fischer, Gerente General de EMSA, a la que adjunta en copias certificadas el trámite y guía de movilización de la mercadería. No. 0153-99 a Frioexport, en la que se indica además que ha sido la Sra. Leonor del Castillo quien ha retirado la mercadería; De fs. 94 a 112 la contestación al Juzgado dada por la Lcda. Nancy Vallejo, Presidente Ejecutiva de Frioexport, a la que adjunta copias de los documentos relativos al trámite realizado para el traslado de la mercaderías a la bodega de su representada; A fs. 113, el testimonio indagatorio de Carlos Gonzalo Puente Moreno, quien en lo principal, manifiesta: en primer lugar que no ha tramitado el visto bueno del DUI 291911, que eso no tramita el agente de aduanas sino el mismo importador, que a él le corresponde completar la declaración de aduanas en el DUI, que los datos que él pone son los que se refieren al embarque en si , o sea los que corresponde a la carga después de haber llegado al País, que los datos que el ha introducido son los que van en la parte no sombreada de los formularios tales como el nombre del declarante o agente, sección A, los datos del embarcador o remitente, sección D, **el numero del certificado de inspección** sección E, los datos del medio de transporte sección F, régimen procedente sección G, determinación de la base imponible, entre otros aspectos técnicos, que los datos que ha introducido en la declaración son los que le ha proporcionado el cliente como factura comercial, guía aérea, **certificado de inspección** de la empresa, que la persona que ha contratado sus servicios ha sido el señor Patricio Solórzano (agente de aduanas-suspendido-); que respecto a la falsedad de la declaración de las mercaderías denunciada por el Econ. Votruba, la guía aérea tiene una descripción apenas referencial de la mercadería por el empleado de la agencia de carga del lugar del origen, que él como agente de aduana basa su declaración en base al certificado de



REPUBLICA DEL ECUADOR  
CORTE SUPERIOR DE QUITO

inspección y a la factura comercial y se basa en la guía aérea únicamente para la cantidad de bultos y el valor del flete; que respecto del traslado de mercadería de las bodegas de EMSA a Expofrío, no tiene nada que ver, porque no ha participado en el trámite, ya que esto se produce solo cuando hay la autorización expresa del Gerente Distrital; que en lo que respecta al certificado de inspección es la institución a cargo del denunciante la que debe velar por la autenticidad de la documentación, que en definitiva no ha cometido infracción, ya que al presentar el certificado de aduana como documento que acompaña a la declaración no le fue rechazado ni observado, termina manifestando que quien le entregó los documentos y le pagó los honorarios fue el señor Patricio Solórzano. Héctor López Jarrín en su testimonio indagatorio rendido a fs. 117, manifiesta que la elaboración y el trámite del visto bueno es responsabilidad del importador y del Banco correspondiente y que la responsabilidad del declarante o de su agente aduanero es la declaración con los documentos de acompañamiento; que en su calidad de revisor del departamento de comprobación de la Gerencia Distrital que ejerció a la época del trámite, le correspondía revisar que los datos constantes en la declaración que generalmente lo hace el agente de aduanas, sean iguales a los que constan en los documentos de acompañamiento y que en el presente caso han sido guía aérea, factura comercial y certificado de inspección; que en el original del DUI 291911 los rubros que fueron objeto de revisión constan con visto bueno; que en el presente caso el agente Carlos Puente ha presentado la declaración del DUI 291911 y al revisarlo se ha percatado que el nombre del destinatario estaba incompleto en relación con el que constaba en la guía aérea, que las unidades físicas estaban mal sumadas que hizo las observaciones y devolvió el trámite que fue enmendado y vuelto a presentar pero esta vez con DUI No. 306035, y que ha procedido a aceptarla, que ni su persona ni la empresa SISA se percataron de ninguna alteración, que no es su función determinar si algún documento es o no falso; que no es su obligación revisar la conformidad de las mercaderías ya que solo revisa papeles, y recalca, que si las mercaderías han sido trasladadas a otra bodega, tampoco es asunto suyo porque él no tiene porque llegar a saber que pasa después con la mercadería. Eddy Márquez Sánchez, en su testimonio indagatorio de fs. 122 manifiesta que en la función

que desempeño como jefe de operaciones aduaneras nunca tuvo contacto ni manejó documentos de aduana, que su función siempre fue designar a los funcionarios que trabajaban en el departamento para que cumplan diferentes funciones durante la semana de trabajo, que no tiene nada que ver con los documentos falsificados, ya que por sus manos nunca pasaron éstas, tanto más que en el informe de fiscalización no se lo menciona. De fs. 127 a 129 obran los datos de constitución de las compañías Europrex S.A. y Mecnográfica, Máquinas y Equipos de copiado Alfa numérico y grafico Cía. Ltda., remitidos por el Secretario General de la Superintendencia de Compañías. A fs. 130-131 obra el testimonio indagatorio de Celio Guayasamín Segovia, quien en lo principal manifiesta que en su calidad de jefe de comprobación no tiene ningún contacto con la recepción y comprobación de todos los documentos de acompañamiento que se presentan en la declaración aduanera como anexos, que en el departamento que administra, se sustentan en la información que se encuentra almacenada en el sistema informático de aduanas, en el que únicamente el funcionario encargado ingresa en número de certificado de inspección, que entra a la base informática y que permite el ingreso de la información; que en el presente caso el sistema informático acepta el número y valor digitados y por ende se acepta la declaración, concluyendo que cada funcionario es responsable de sus actos. De fs. 132 a 152 obran incorporados al proceso la información relacionada con el proceso de transmisión e ingreso de certificado de inspección en origen hacia el sistema informático, relacionados. De fs. 154 a 156 obran tres certificados de honorabilidad a favor del sindicato Fabian Guayasamín, dos de los cuales se hallan debidamente reconocidos. De fs. 173 a 174 obran dos certificados que abonan a favor de la honorabilidad del sindicato Byron Valdivieso, los cuales también se hallan reconocidos. A fs. 183 a 184 obra el testimonio indagatorio del sindicato Diego Sánchez Puente, quien en lo principal manifiesta que su representada Mecnográfica Cía Ltda. no tuvo nada que ver en la importación relacionada con los DUI 291911 y 306035, que el RUC de su representada ha sido fraudulentamente utilizado en esta importación dolosa que en este caso es la principal perjudicada, que su representada no mantiene relación de ninguna clase con la Compañía Euro Prex y que inclusive ha realizado investigaciones para saber por



REPUBLICA DEL ECUADOR  
CORTE SUPERIOR DE QUITO

qué esta última involucró a su representada lo cual inclusive ha hecho conocer a la Contraloría General del Estado, de cuyos resultados se desprende que su representada nunca intervino en trámite alguno de esta importación, ya que todo se orienta a la responsabilidad de Euro Prex y que ha sido la señora Leonor del Castillo quien ha retirado la mercadería, de EMSA. De fs. 187 a 259 obra en copias certificadas el informe de la Contraloría General del Estado, en el que se establece que como resultado del examen se detectó irregularidades en la tramitación de la importación de Euro Prex S. A. y/o mecanográfica con DUI F306035, en donde se habría incurrido en la infracción tipificada en los artículos 82 y 83 literales (j,k) de la Ley Orgánica de Aduanas. A fs. 265, obra la excitativa fiscal No. 29-2000-CC, formulada por el doctor Raúl Garcés Llerena, que se ha acumulado al presente juicio, relacionada con la denuncia materia de los mismos hechos. De fs. 277 a 279 obran: un certificado conferido por el Gerente de Recursos Humanos de la CAE, que informa que el ingeniero Byron Valdivieso labora en dicha entidad en calidad de jefe técnico de la subgerencia regional de Quito, y certificado de los jueces fiscales de Portoviejo y Cuenca, que acreditan que no ha sido sentenciado por delito alguno. De fs. 284 a 287, constan: las certificaciones del Banco del Pichincha por la que se conoce que el formulario DUI 291911 ha sido aprobado por el Banco del Pacífico y el Banco del Pichincha, y la certificación de la verificadora SGS, que refiere que luego de revisar sus archivos se ha establecido que esta no ha practicado el aforo físico a las mercancías amparadas en el DUI 291911. A fs. 288 obra el testimonio propio de Leonor de los Angeles del Castillo Vallejo, quien manifiesta que ha sacado la carga de Frio Export, a pedido de esta por Euro Prex, ya que se ha sido empleada de Frio Export traslado que le ha sido autorizado en la administración de aduanas, concluye manifestando que el procedimiento para guardar la mercadería en Frio Export, es la guía de movilización que se adjunta a la guía aérea, y con la autorización del administrador de aduanas y la comprobación de EMSA ésta se entrega. A fs. 290 obra el oficio enviado por el Gerente General de SGS del Ecuador por el que informa que dicha verificadora no realizó el trámite operacional ni administrativo de la nacionalización de mercancías de la empresa Mecanográfica Cía. Ltda. Que se ha realizado al amparo de los DUI 291911 y 306035. De fs. 294 a 304 obra la documentación remitida por el Gerente General de EMSA en

respuesta a los oficios cursados por el Juez Fiscal , relacionada con las solicitudes de Frio Export y la autorización de la CAE para la salida de la mercadería, guía aérea, factura comercial y manifiesto de carga. A fs. 320 obra el testimonio indagatorio de Wilson Patricio Solórzano Hidrovo, quien en lo principal manifiesta que al revisar el juicio ha observado el retiro de la mercadería de la bodega de Frio Export cuya documentación estaba adulterada el certificado de inspección, pero que completa no podría estar adulterada porque pasó todos los controles y sistemas computarizados, que cuando le han entregado la documentación ha procedido entregar a los respectivos dueños que estaban esperando a la salida, con militares y autoridades de la aduana. Frente a la pregunta tres que le formula el doctor José López, manifiesta que retiró la mercadería con el DUI concluido en aduanas, por que le solicitaron los dueños de la misma y porque él tiene la credencial, la cual entregó a los señores Rene Balseca y Edwin Casco, que trabaja cinco años como agente afianzado de aduanas. De fs. 333 a 339 obra en copias certificadas la documentación y oficio suscrito por María Andrade Gerente General de Frío y Exportación, relacionada con la guía aérea 340-0198-0591 entregada a Patricio Solórzano, quien ha llegado a Frio Export con el DUI y la hoja de salida SISA sobre la nacionalización y pago de aranceles de la mercadería importada, certificación del documento de entrega y recepción de dicha guía. **TERCERO.**- De los elementos de convicción y pruebas obrantes en el proceso, y que se hallan puntualizados, se desprenden presunciones graves y fundadas sobre la existencia de la infracción, existiendo además presunciones graves de que los acusados Franklin Baquerizo Elizalde Eduardo Merino Espinoza, representantes de Europrex, Fabián Guayasamín Segovia, Jefe de comprobación de la CAE Quito, Oswaldo López Jarrín, Revisor de comprobación, Eddy Márquez Sánchez, Jefe de operaciones aduaneras y Carlos Puente Moreno, Agente afianzado, de ser coautores de la infracción tipificada y sancionada en los Arts. 82 y 83 lit. j) y k) de la Ley Orgánica de Aduanas, y habiendo además dictamen acusatorio en su contra, açogiéndose los recursos de apelación interpuestos por el representante del Ministerio Público y el Gerente de la CAE, se revoca el auto de sobreseimiento definitivo y se dicta auto de apertura del plenario contra Franklin Baquerizo Elizalde, Eduardo Merino Espinoza, representantes de Europrex, Fabián Guayasamín Segovia, Jefe de



REPUBLICA DEL ECUADOR  
CORTE SUPERIOR DE QUITO

comprobación de la CAE Quito, Oswaldo López Jarrín, Revisor de comprobación, Eddy Márquez Sánchez, Jefe de operaciones aduaneras, Carlos Puente Moreno y Patricio Solórzano, estos dos últimos Agentes afianzados de aduanas, como coautores de la infracción tipificada y sancionada en los Arts. 82 y 83 lit. j) y k) de la Ley Orgánica de Aduanas. Dispónese la prisión preventiva de los acusados para cuyo efecto se oficiará a las autoridades policiales para su fiel cumplimiento. Asimismo dispónese la prohibición de enajenar bienes de propiedad de los acusados, para lo cual se oficiará al señor Registrador de la Propiedad del Cantón Quito. En cuanto a la situación de los sindicados Diego Raúl Sánchez Puente, representante de Mecnográfica y Byron Valdivieso Pástor, por cuanto al momento no existen indicios suficientes de responsabilidad en su contra en la infracción pesquisada, y aun cuando el Juez inferior, no haya dispuesto la consulta del auto de sobreseimiento definitivo expedido, se reforma el auto impugnado y se dicta este de sobreseimiento provisional del proceso y de éstos dos últimos sindicados, declarándose que por el momento no puede proseguirse con la sustanciación de la causa. El Juez inferior cumpla con lo ordenado. A falta de Secretario Relator de la Sala, actúe la Dra. Rita Ordóñez Pizarro, Secretaria Relatora de la Segunda Sala de la H. Corte Superior de Quito.- Notifíquese.

DR. JORGE R. ORTIZ B.  
MINISTRO JUEZ

DR. GUIDO GARCES COBO  
MINISTRO JUEZ

DR. FERNANDO MOREANO R.  
MINISTRO INTERINO

Certifico.-

Lo que comunico a usted para los fines legales pertinentes.-

  
Dra. Rita Ordóñez Pizarro  
SECRETARIA RELATORA DE LA  
SEGUNDA SALA DE LA CORTE  
SUPERIOR DE QUITO

***ANEXO No. 5***

***PRIMERA SENTENCIA PENAL DEL TRIBUNAL DISTRITAL DE LO FISCAL No. 1,  
EN JUCIO PENAL ADUANERO***

TRIBUNAL DISTRITAL DE LO FISCAL Nro. 1.- TERCERA SALA.- Quito,  
a 30 de septiembre del 2003; las 09H00.

VISTO: La presente causa penal, por delito aduanero ha llegado a conocimiento de la Tercera Sala del Tribunal Distrital de lo Fiscal Nro. 1, con sede en la ciudad de Quito, por el sorteo de la misma realizado el 3 de junio del 2003 (fs. 2), a fin de que se tramite la etapa plenaria del presente juicio instaurado en contra del procesado Marcelo Iván Puebla Narváez, en base del auto de apertura del plenario pronunciado en contra de dicho procesado por la Quinta Sala de la Corte Superior de Justicia de Quito, mediante providencia de 17 de enero del 2003.- En la etapa plenaria se ha cumplido con la sustanciación prevista en la Ley, tanto por el Presidente del Tribunal, como por el Tribunal, de conformidad con las normas del Código de Procedimiento Penal aplicable a esta causa. A la fecha, dicha sustanciación se encuentra agotada, por lo que, de conformidad con lo previsto en los Arts. 326 y 333 del invocado Código, corresponde expedir la sentencia. A tal efecto, se considera: PRIMERO.- El Tribunal Distrital de lo Fiscal Nro. 1 con sede en la ciudad de Quito y ésta Sala poseen jurisdicción y competencia para expedir sentencia en la presente causa por delito aduanero, en aplicación de lo previsto en los Arts. 394 y 395 del Código Tributario, en armonía con la Resolución Obligatoria s/n expedida por la Excm. Corte Suprema de Justicia, que se encuentra publicada en el R.O. Nro. 431 de 12 de octubre del 2001; artículo 5 numeral primero del Código Adjetivo Penal y la Resolución Obligatoria expedida por la Excm. Corte Suprema de Justicia, mediante la cual se fijó las jurisdicciones territoriales de los Tribunales Distritales de lo Fiscal, que se encuentra publicada en el R.O.

310 de 5 de noviembre de 1993, por cuanto la infracción aduanera que se juzga corresponde a la jurisdicción de éste Tribunal Distrital.- SEGUNDO.- En la sustanciación ante el Presidente de este Tribunal y la que corresponde a éste último, se ha cumplido con lo previsto en las Secciones segunda y tercera del Capítulo I del Título III del Libro IV del Código de Procedimiento Penal, publicado en el Registro Oficial 511 de 10 de junio de 1983, aplicable al presente juzgamiento.- De la revisión de lo actuado, no se advierte omisión de ninguna solemnidad de orden sustancial ni violación de trámite inherente a la naturaleza de la causa que, por influir en la decisión, pueda determinar la declaratoria de alguna nulidad procesal. En consecuencia, se declara la validez de lo actuado en la etapa plenaria.- TERCERO.- En el auto de apertura del juicio plenario pronunciado por la Quinta Sala de la Corte Superior de Quito en contra del procesado Marcelo Iván Puebla Narváez, que constituye la base del juicio, se destacan los siguientes hechos: "TERCERO.- En el auto cabeza de proceso que obra a fs. 154 y 155, en síntesis consta lo siguiente: Mediante providencia de 18 de octubre de 1999 y conforme a lo establecido en los Arts. 405 y 413 del Código Tributario, se ordenó la realización de una investigación previa en torno a la información contenida en el escrito de 15 de septiembre de 1999, presentado por Diego Cordobés Noboa, a la fecha Gerente Distrital de Aduanas de Quito, consistente en la falsificación documental, trámite doloso y evasión fiscal en torno al Documento Único de Importación No. 287899, con refrendo 055-99-10-0021552-5 de 16 de junio del presente año, por mercadería llegada con un peso de 8.332 Kg. al Aeropuerto Mariscal Sucre, en el vuelo 363, de mayo 14 del decurrente año, de la Compañía Aérea "Fine Air" como se contiene en el oficio No. CCCC.99.1070 de 9 de septiembre del 99, proveniente del Director Ejecutivo de la Comisión de Control Cívico de la Corrupción. Que con fecha 20 de octubre de 1999, el Dr. Raúl Garcés Llerena, Agente Fiscal de Aduanas, presenta excitativa fiscal sobre el mismo hecho, solicitando se levante auto cabeza de proceso en contra de la empresa Base Analítica de Computación, del Agente Afianzado Marcelo Puebla, del Ing. Fabián Guayasamín Jefe de Comprobación, de Bolívar Alarcón, Jefe de Valoración, de Hedi Márquez, Jefe de Operaciones; y, del Asesor del Distrito de Quito. Que con fecha 28 de abril del 2000, el doctor Raúl Garcés Llerena, en su calidad de Agente Fiscal de Aduanas de Quito, presenta una nueva excitativa fiscal que la formula en base a los resultados del informe del examen especial de la Contraloría General del Estado "a la determinación, recaudación, depósito de los ingresos generados por la importación de mercaderías declaradas a consumo, de la Gerencia Distrital de Aduanas de Quito, por el periodo comprendido entre el 1 de junio y el 30 de septiembre de 1999, en el que se analiza la legalidad, veracidad y propiedad de los documentos que se acompañan a las declaraciones de importación, de cuyo

celso jr.

análisis se han determinado indicios que hacen presumir responsabilidad penal. Uno de los documentos de mayor trascendencia para la importación de mercaderías, constituye el certificado de inspección que emiten las compañías verificadoras, en forma posterior a la comprobación de las mercaderías en el país de origen; en este documento consta la información y datos de tipo, características, peso y valor de las mercaderías, así como del consignatario y se sustenta en los documentos presentados por el importador, como es la factura comercial. Esta información y datos son certificados por las compañías verificadoras al momento en que analiza y realiza la verificación física de las mercaderías. Una de las declaraciones de importación que aceptó la Aduana es la presentada por la empresa Base Analítica de Computación S.A., cuyas referencias comerciales e inspección verificada, se describe en el informe, págs. 4 y 5, en donde se consigna la información y datos específicos de la importación. La declaración de aduanas, cuyo número de DUI es el F 287899, de 13 de julio de 1998, señala que se trata de importación de partes y accesorios médicos, partes y piezas de equipos dentales, cables, máquinas de coser, impresoras, partes para maquinaria agrícola, provitaminas sin mezclar, mouse, parte y piezas de máquinas para la avicultura, parabrisas de vehículos y partes para hornos de laboratorio, en cuarenta y nueve bultos, con un peso de 8.332 kilos; en la determinación de la base imponible se declararon valores en dólares americanos, pág. 5 del informe. El valor CIF alcanza US \$ 25.093,89, que en sucres asciende a 242'256.414 sucres, con la cotización de s/. 9.654 cada dólar a la fecha de haberse presentado y aceptado la importación. El valor liquidado y pagado por esta operación fue de s/. 58'839.706. La Gerente de Operaciones de la Compañía Verificadora ITS en relación al certificado de inspección 4/249/98/021974/001/1, informa: En atención a sus oficios 005 y 006-CA-CA-GDAQ-99 de 14 de septiembre de 1999 cumplimos informar que la copia del CDI. 4/249/98/021974/001/1 adjunto a su comunicación, no cumple o corresponde al documento emitido por nuestra compañía. En efecto, los datos que consten en el certificado de inspección No. 1-4/249/1.998/021974/001/1, remitido por la compañía verificadora son diferentes a los que constan en el Documento Único de Importación F 287899, con refrendo de aduana 055-99-10-021552-5 y en certificado de inspección que se presentó y tramitó con ese documento, tal como consta en las págs. 6 y 7 del informe. El Agente Nacional de Aduanas Marcelo Iván Puebla Narváez, no reconoce haberlo emitido, que son los importadores (interesados), quienes le entregan la documentación que se adjunta a las declaraciones. La empresa Base Analítica de Computación, Bacsa del Ecuador S.A., informa que su representada no utilizó el Documento Único de Importación con No. 287899 con refrendo de aduana 021552-5 de 16 de junio de 1999, en la mencionada importación. Entre los documentos que

constan anexos al informe aparece que con fecha 18 de octubre de 1999, el Gerente General de Bacsa informa al auditor de Contraloría, que ha presentado la correspondiente denuncia penal en contra del señor Marcelo Iván Puebla Narváez, adjuntando para ello la copia de la señalada acción. El aforo físico de la mercancía declarada en el DUI F 287899, la realizó el señor Hugo Hidrovo funcionario del Departamento de Valoración de la Gerencia Distrital, quien no informó sobre novedad alguna. Por lo anteriormente expuesto, se presume que con objeto de perjudicar al Estado Ecuatoriano, se ha suplantado el certificado de inspección que ha quedado descrito, por cuanto su emisión no es reconocida por parte de la verificadora ITS, apareciendo con indicios de responsabilidad penal las personas que constan en la declaración de importación y el certificado de inspección, Agustín Nataniel Cox Vial, Importador, Marcelo Iván Puebla Narváez, Agente Nacional de Aduanas, dice, puesto que los hechos descritos se encontrarían tipificados en los Arts. 82, 83 literales j) y k) de la Ley Orgánica de Aduanas. Con los antecedentes expuestos y de conformidad con los Arts. 21 del Código de Procedimiento Penal; Art. 3 literales a) y d); Art. 19 literal g) de la Ley Orgánica del Ministerio Público, comparezco deduciendo excitativa fiscal en contra de los señores Agustín Nataniel Cox Vial, Marcelo Iván Puebla Narváez y demás autores, cómplices y encubridores, presuntos autores y responsables del ilícito tributario aduanero, tipificado y sancionado en los Arts. 82 y 83 literales j) y k) y 84 de la Ley Orgánica de Aduanas, en concordancia con los Arts. 379 y 381 del Código Tributario, para el efecto se procede a la instrucción del sumario, dictándose el correspondiente auto cabeza de proceso. - CUARTO.- El Art. 82 (87) de la Ley Orgánica de Aduanas, preceptúa: "El delito aduanero consistente en el ilícito y clandestino tráfico internacional de mercancías, o en todo acto de simulación, ocultamiento, falsedad o engaño que induzca a error a la autoridad aduanera, realizados para causar perjuicios al fisco, evadiendo el pago total o parcial de impuestos o el cumplimiento de normas aduaneras, aunque las mercancías no sean objeto de tributación". El Art. 83 (88) literales j) y k) ibidem, establece: "Son delitos aduaneros: j) La falsa declaración aduanera respecto del tipo, naturaleza, peso, cantidad, valor, origen y procedencia de las mercaderías cuando la diferencia de los tributos causados excede del diez por ciento; k) La falsificación o alteración de los documentos que deben acompañarse a la declaración aduanera". El Art. 84 (89) del mismo cuerpo de leyes, establece: "Sin perjuicio del cobro de los tributos, son sanciones acumulativas aplicables al delito, cualquiera que sea el valor de la mercancía o la cuantía de los tributos que se evadieron o se pretendieron evadir que supere el diez por ciento, las siguientes: a) Prisión de dos a cinco años; b) Decomiso de las mercancías materia del delito y de los objetos utilizados para su cometimiento, inclusive los medios de transporte, siempre que sean de

auto final 2.

concluye graves presunciones de la comisión del ilícito tributario aduanero tipificado y sancionado en los Arts. 82, 83 literales j), i) y k) y 84 de la Ley Orgánica de Aduanas, publicada en el R.O. 396, de 10 de marzo de 1994, y de que el Agente Afianzado de Aduanas Marcelo Iván Puebla Narváez, es autor, no habiéndose demostrado suficientemente la responsabilidad penal del otro sindicado Agustín Nataniel Cox Vial. SEXTO.- Los representantes del Ministerio Público, tanto el Ministro Fiscal Distrital en el dictamen que obra a fs. 3 del segundo cuaderno, cuanto el Fiscal de la Unidad de Delito Tributarios y Aduaneros, en el dictamen que obra a fs. 244 del primer cuaderno, acusan al procesado Marcelo Iván Puebla Narváez absteniéndose de acusar a Agustín Nataniel Cox Vial. Por estas consideraciones, se revoca el auto venido en consulta y con fundamento en el Art. 253 del Código de Procedimiento Penal, se dicta auto de llamamiento a juicio plenario en contra del sindicado Marcelo Iván Puebla Narváez, sobreseyendo provisionalmente del proceso y al sindicado Agustín Nataniel Cox Vial. El inferior dará cumplimiento de lo preceptuado en los Arts. 253 y 202 del Código de Procedimiento Penal en cuanto se refiere al sindicado llamado a juicio plenario.- Notifíquese.- ff.) Dr. Jaime Flor Rubianes, Ministro Juez.- Dr. José María Gordillo Salazar, Ministro Juez Interino.- Dr. Alfonso Loayza Jaramillo, Ministro Juez Interino".- "CORTE SUPERIOR DE JUSTICIA DE QUITO.- QUINTA SALA.- Quito, 03 de febrero del 2003.- Las 08H00.- VISTOS: Proveyendo el petitorio del procesado Marcelo Iván Puebla Narváez, que consta de fs. 22 a 25 de las actuaciones de la Sala, en la que solicitan ampliar el auto de llamamiento a juicio plenario pronunciado en su contra por la Sala el 17 de enero del 2003, las 16h00, que obra de fs. 18 a 21, se precisa que dicho auto es completo, por tanto el pedido es improcedente y se lo niega, empero, se corrige el lapsus calami en el que se ha incurrido en el considerando quinto, quinta línea, contada desde el final del considerando, dice Arts... 83 literales j) i) y k), dirá 83 literales j) y k); por lo tanto la corrección del lapsus consiste en sustituir i) por "y". Notifíquese.- ff.) Dr. Jaime Flor Rubianes, Ministro Juez.- Dr. José María Gordillo Salazar, Ministro Juez Interino.- Dr. Alfonso Loayza Jaramillo, Ministro Juez Interino".- CUARTO.- El Art. 157 del Código de Procedimiento Penal, en armonía con lo previsto en el Art. 326 ibidem, consagra que la base del juicio penal es la comprobación, conforme a derecho, de la existencia de alguna acción u omisión punible; y que, por consiguiente, para dictar sentencia condenatoria, en el proceso debe constar tanto esta comprobación como la de responsabilidad penal del acusado.- QUINTO.- Respecto a la existencia del delito aduanero que se juzga, se analiza lo siguiente: 1) El auto de apertura del plenario declara, en el presente caso, la existencia del delito aduanero tipificado y sancionado en los Arts. 82, 83 literales j) y k) y 84 de la Ley

;

Orgánica de Aduanas “publicada en el R.O. 396 de 10 de marzo de 1994”; 2) Tomando en cuenta que los hechos que se juzgan han tenido lugar con posterioridad a la vigencia de la Ley Orgánica de Aduanas promulgada en el R. O. Nro. 359 de 13 de julio de 1998, es indudable que en el auto de llamamiento a juicio plenario pronunciado por la Quinta Sala de la Corte Superior de Justicia de Quito existe un error formal, al invocar la Ley Orgánica de Aduanas promulgada en el R.O. 396 de 10 de marzo de 1994; lo que se confirma con la revisión del texto de estas disposiciones legales que, en efecto, corresponden a la Ley primeramente señalada; 3) El Art. 82 de la Ley Orgánica de Aduanas, vigente, señala que el delito aduanero consiste en el ilícito y clandestino tráfico internacional de mercancías, o en todo acto de simulación, ocultación, falsedad o engaño que induzca a error a la Autoridad aduanera, realizados para causar perjuicios al fisco, evadiendo el pago total o parcial de impuestos o el cumplimiento de normas aduaneras, aunque las mercancías no sean objeto de tributación. El Art. 83 ibidem señala expresamente: “Son delitos aduaneros: j) La falsa declaración aduanera respecto del tipo, naturaleza, peso, cantidad, valor, origen y procedencia de las mercancías, cuando la diferencia de los tributos causados exceda del 10%; k) La falsificación o alteración de los documentos que deben acompañarse a la declaración aduanera”; 4) En la doctrina del Derecho Penal, la figura de la falsedad documental se identifica como una actividad que lesiona la fe y seguridad pública en el tráfico jurídico, esto es la confianza colectiva que se tiene en determinados documentos, signos y símbolos y en relación a lo que en ellos se expresa. Son elementos constitutivos de la falsedad documental: a) la alteración de la verdad, como elemento ingénito de la falsedad, que consiste en la alteración o cambio de hechos mediante el empleo de las palabras en su valor expresivo; o la atestación de un hecho que, de ser cierto, debe producir determinadas consecuencias; b) imitación de la verdad, esto es de los signos de autenticidad del documento; c) daño, pues la actividad falsaria involucra un perjuicio real o potencial; y d) dolo que consiste en la conciencia y voluntad de alterar la verdad y de producir daño o peligro. La legislación penal ecuatoriana señala dos formas principales de falsedad documental: a) la falsedad material o real, que se produce cuando la alteración de la verdad recae sobre la materialidad del documento, sea por haberse forjado el documento falso, sea por haberse adulterado uno verdadero o genuino; y puede presentarse a través de firmas falsas, alteración de actas, escrituras o firmas; agregando o intercalando escrituras después de la formación o clausura del documento; adicionando o alterando cláusulas, declaraciones o hechos que esos documentos tenían por objeto recibir o comprobar, conforme lo señalan los Arts. 337 y 339 del Código Penal; b) La falsedad ideológica, se produce cuando en un documento genuino

- 133

se hace constar hechos o atestaciones que no son verdaderos. El documento guarda sus formas auténticas, pero su contenido es mendaz; 5) El Art. 44 de la vigente Ley Orgánica de Aduanas, establece que a la declaración aduanera deben acompañarse, entre otros los siguientes documentos: "b) Factura comercial que servirá de base para la declaración aduanera; c) Certificado de inspección en origen o procedencia, cuando sea del caso; 6) En el caso que se juzga, el instrumento acompañado a la declaración aduanera presentada ante la Gerencia de Aduanas de Quito el 16 de junio de 1999, relacionada con el Documento Único de Importación (DUI) Nro. F 287899, con refrendo Nro. 055-99-10-021552-5 es el "CERTIFICADO DE INSPECCION Numero: 4/249/98/021974/001/1 Fecha: 19/11/98" (fs. 24 y 25); instrumento en el cual se observan sellos y firmas autógrafas, aparentemente emitido por la empresa verificadora "Intertek Testing Services Foreign Trade Supervisión" (ITS). En este instrumento se señala como importador a la empresa BASE ANALITICA D/COMPUTACIÓN S.A., con domicilio en la Avenida de los Shyris 1572 y NN. UU. Quito- Ecuador, con número de RUC 1791246810001; como exportador se señala a la empresa AMERICAN TWIN ENTERPRISES INC, con domicilio en 375 N.W. 86 CT. 71 STREET FL. 33166 MIAMI. Este documento se refiere a la importación de 49 bultos que contienen partes y piezas de computadoras, vehículos y accesorios médicos, con un gran total FOB de US: 18.332,85. En este instrumento se hace referencia expresa a "Número de Factura A-1709-28.- Fecha de factura 11/09/98"; mercadería procedente de Miami ingresada por el aeropuerto de Quito el 14 de mayo de 1999 a través de la línea aérea Fine Air; 7) A fs. 78 del cuaderno sustanciado ante el Juez Fiscal de Quito reposa la comunicación de 17 de diciembre de 1999 suscrita por el señor Alex Castillo, Jefe de Operaciones de la Empresa ITS de Quito, en la misma que expresamente manifiesta: "Por medio de la presente y en respuesta a su memo QCG- 134-99, le confirмо que la copia del certificado que se adjunta en su comunicación es falsa.- La firma del mismo no corresponde a mi firma, los datos que refleja esta copia también son falsos, ya que el certificado cuya copia reposa en nuestros archivos refleja datos diferentes y descripción de la mercadería diferente a más que la hoja no es el mismo formato que la usada por ITS.- Adjunto copia del original que reposa en nuestros archivos para su información.- Atentamente, f) Alex Castillo.- Jefe de Operaciones ITS - QUITO".- La firma constante en este documento es evidentemente distinta de la que consta en el documento de fs. 24 y 25. A esta comunicación se ha acompañado copia certificada del certificado de inspección Nro. I-4/249/1998/021974/001/1, emitido por la empresa ITS, que se refiere a una importación completamente diferente a la contenida en el documento acompañado a la declaración aduanera relacionada con el DUI F

287899, pues si bien el importador es la empresa Base Analítica de Computación S.A., identificada con el RUC 1791246810001, el exportador o remitente es una empresa distinta, esto es AXENT TECHNOLOGIES INC., certificado que ampara la importación de mercaderías de naturaleza absolutamente distinta, adquiridas con factura comercial A-1709-28 de 11/09/1998, con un valor FOB total de USD 10,350, 00 y un peso bruto 976,590 Kgs; 8) De fs. 91 a 142 del cuaderno sustanciado ante el Juez Fiscal de Quito consta copia del informe de Examen Especial realizado por la Contraloría General del Estado a la Gerencia Distrital de Aduanas de Quito, por el periodo 1999-06-01 a 1999-09-30, cuyo contenido ratifica categóricamente la falsedad del certificado de inspección en origen de mercaderías, y de la correspondiente factura comercial aparejados a la declaración aduanera relacionada en el DUI F. 287899, con refrendo de aduanas 055-99-10-021552-5. A este informe se han acompañado los documentos que corren de fs. 125 a 134, que acreditan y respaldan la importación realizada por la empresa Base Analítica de Computación S.A., que se refiere a la declaración aduanera Nro. 0773370 de 22 de octubre de 1998, amparada en el certificado de inspección en origen Nro. I-4/249/1998/021974/001/1 emitido por la empresa verificadora ITS; 9) No puede dejar de señalarse, además, como un hecho revelador de la evidente falsedad documental que se analiza, la diferencia que a simple vista se observa entre el número de la factura comercial constante en el certificado de inspección en origen aparejado a la declaración aduanera, DUI Nro. F 287899 con refrendo Nro. 055-99-10-021552-5: "Número de factura A-1709-28 fecha de factura 11/09/98", y el número y fecha de la factura acompañada a dicha declaración que corresponde a la Nro. 12727 de 07/13/98, esto es, a una factura completamente distinta. - SEXTO. - De lo analizado en el considerando anterior se llega a la conclusión irrefragable de que el certificado de inspección en origen y la factura comercial aparejados a la declaración aduanera relacionada con el DUI Nro. F 287899, presentada en la Gerencia Distrital de Aduanas de Quito el 16 de junio de 1999, refrendo Nro. 055-99-10-021552-5, se trata de documentos falsos y completamente forjados, mediante los cuales se logró el ingreso ilegítimo de mercaderías al territorio aduanero del Ecuador, y, posteriormente, se logró la desaduanización y retiro de mercaderías del depósito comercial EMSA, a través de un trámite completamente viciado de invalidez jurídica, por la evidente falsedad incurrida tanto en los documentos que deben acompañarse a la declaración aduanera, como en la propia declaración presentada en la Aduana de Quito, en la que se suplantó, en calidad de importador, a la empresa Base Analítica de Computación S.A., incurriéndose en perjuicio del fisco, al lograr la ilegítima nacionalización y retiro de mercaderías importadas al país, evadiendo el cumplimiento, de expresas normas

auto frente a

aduaneras, específicamente las constantes en los Arts. 43 y 44 letras b) y c) de la Ley Orgánica de Aduanas vigente. En consecuencia de todo lo expresado, se encuentra comprobado, conforme a derecho, el evento material de la infracción aduanera que se juzga, esto es el tipificado en el Art. 83 letra k) de la Ley Orgánica de Aduanas: "k) La falsificación o alteración de los documentos que deben acompañarse a la declaración aduanera".- Procesalmente, no se ha llegado a establecer, con toda precisión, la existencia de la infracción prevista en el literal j) del Art. 83 de la Ley Orgánica de Aduanas, por la que también se ha pronunciado el auto de apertura del plenario.- SEPTIMO.- A fin de precisar en el plano fáctico y jurídico la participación y responsabilidad del encausado Marcelo Iván Puebla Narváez, en los sucesos que se juzgan, se toma en cuenta lo siguiente: 1) Que fue el procesado quien personalmente y con su firma y rúbrica, en calidad de Agente Afianzado de Aduana, el que con fecha 16 de junio de 1999 ingresó en la Administración de Aduanas de Quito la declaración aduanera que tiene el refrendo Nro. 055-99-10-021552-5, relacionada con el DUI F 287899, como se desprende de los documentos originales que constan de fs. 18 a 27 del cuaderno sustanciado ante el Juez Fiscal de Quito; declaración a la que consta aparejado el "CERTIFICADO DE INSPECCION Número: 4/249/98/021974/001/1 Fecha: 19/11/98" (fs. 24 y 25), y la factura comercial Nro. 12727 de 07/13/98; instrumentos que adolecen de falsedad material, conforme ha quedado plenamente evidenciado del análisis de las constancias instrumentales del proceso señaladas en los considerandos anteriores; 2) Que el procesado en calidad de Agente Afianzado de Aduana representando falsamente a la Empresa Base Analítica de Computación S.A. intervino en todo el proceso de nacionalización y desaduanización de la mercadería a que se refiere el DUI F 287899 con refrendo Nro. 055-99-10-021552-5, inclusive en el retiro de dicha mercadería de las bodegas del depósito comercial EMSA, conforme a los propios instrumentos ya señalados que constan del proceso; 3) A lo largo de todo el proceso tanto en su fase sumarial, como en la fase plenaria, el procesado ha esgrimido en su defensa la afirmación de que su actuación en los hechos que se juzgan, fue de buena fe, pues, según afirma, no se encontraba en capacidad de conocer sobre la falsedad de la documentación a él entregada para presentar la respectiva declaración aduanera, alegando, en suma, en su favor, la inimputabilidad de responsabilidad penal en su contra por engaño de terceras personas. A fin de dilucidar este aspecto, a la luz de los hechos, y de las normas jurídicas aplicables, se considera lo siguiente: a) El Art. 81 de la Ley Orgánica de Aduanas, vigente, señala en su inciso segundo que para la configuración del delito aduanero se requiere la existencia de dolo; b) Por su parte el Art. 342 del Código Tributario, señala que en el contrabando y la defraudación los actos

y omisiones que lo constituyen se presumen conscientes y voluntarios, pero será admisible la prueba en contrario; principio que guarda conformidad con el principio general de imputabilidad consagrado en el Art. 33 del Código Penal;

c) El Art. 343 del Código Tributario señala también: "Art. 343.- Culpa o dolo de tercero.- Cuando la acción u omisión que la Ley ha previsto como infracción tributaria es, en cuanto al hecho, resultante del engaño de otra persona, por el acto de la persona engañada, responderá quien lo instó a realizarlo";

d) En su primera declaración ante el Juez Fiscal, constante a fs. 81 del cuaderno sustanciado ante dicho Juez, consta textualmente lo siguiente: "En esta parte se hacen las siguientes preguntas: 1) Diga Usted quién le contrató para efectuar este trámite? Respuesta: El señor Oracio Martínez; 2) Diga Usted si el señor Oracio Martínez es representante legal, ejecutivo, Directivo, etc. de la empresa BASE ANALÍTICA DE COMPUTACIÓN S.A.? Respuesta: Debo indicar que el mencionado señor actuó como mensajero de dicha empresa más no podría yo saber si el mencionado señor trabajaba para esa compañía; 3) Diga Usted si con anterioridad ha realizado algún trámite de desaduanización de mercaderías para esta empresa? Respuesta: No; 4) Diga Usted quién pagó los derechos arancelarios y sus honorarios? Respuesta: el señor Oracio Martínez; 5) Quién le entregó a Usted los documentos para el trámite? Respuesta: El señor Oracio Martínez; 6) Le entregó aquí en Quito? Respuesta: Me envió por TAME; 7) Tiene Usted algún domicilio, teléfono, etc. del señor Oracio Martínez? Respuesta: No".-

e) En documento constante a fs. 217, que contiene la declaración rendida por el procesado en la Gerencia Distrital de Aduanas de Quito, instrumento incorporado al proceso y reproducido por el propio procesado en escrito de fs. 218 y siguientes de los autos, Marcelo Iván Puebla Narváez se manifiesta así: "A continuación el señor César Gallegos, Jefe de Personal y Servicios Administrativos de esta Gerencia Distrital procede a realizar las siguientes preguntas: (...) CUARTA.- Diga el declarante los nombres completos de la persona o personas que le entregaron los documentos para realizar la Declaración de Importación?.- RESPUESTA.- Horacio Martínez.- QUINTA.- Diga el Declarante a que empresa o institución representan las personas que le entregaron los documentos para iniciar la Declaración Aduanera?.- RESPUESTA.- Dijo representar al importador Wilson Patricio Chalco.";

f) En la declaración indagatoria rendida por el sindicado en el sumario (fs. 172), no revela ningún dato respecto a quienes le encargaron el trámite de la declaración aduanera;

g) En las declaraciones rendidas en el proceso por Marcelo Iván Puebla Narváez se evidencia graves contradicciones, como el hecho de afirmar en la primera de ellas que la persona que lo contrató para efectuar el trámite de nacionalización de la mercadería fue Horacio Martínez, quien actuó como mensajero de la empresa

Base Analítica de Computación S.A., sin que pueda conocer si la mencionada persona trabajaba para esa compañía, y que quien le entregó los documentos y pagó los derechos arancelarios y sus honorarios fue el mismo Horacio Martínez; mientras que en la segunda declaración manifestó que Horacio Martínez dijo representar al importador Wilson Patricio Chalco, persona respecto de la cual, en el instrumento agregado a fs. 224 suscrito por el Jefe del Departamento Nacional de Identificación y Cedulación, se manifiesta que en los archivos de dicho Departamento no se encuentra tarjeta índice de tal persona, presumiéndose tratarse de un nombre y apellido ficticio; para, finalmente, en su declaración indagatoria, no revelar dato alguno sobre estos hechos; h) En la Audiencia de Juzgamiento el procesado presentó las siguientes pruebas: 1) A fs. 34 a 81 se han incorporado varias piezas procesales que ya reposan en el proceso sustanciado por el Juez Fiscal de Quito; 2) A fs. 80 reposa el Auto expedido por la Quinta Sala de la Corte Superior de Quito, por el que se dicta Auto de Llamamiento a Juicio Plenario; 3) A fs. 90 se ha agregado un escrito presentado por el Defensor del Sindicado y dirigido a los Ministros de la Corte Superior de Quito, el mismo que hace relación al Juicio Penal Aduanero número 511-2002 seguido contra Marcelo Iván Puebla Narváez; se anexa también un informe pericial practicado en dicho juicio; 4) A fojas 94 y 101 se ha adjuntado dos informes periciales realizados al Centro de Cómputo de la Gerencia Distrital de Aduanas de Quito, dentro del juicio penal aduanero número 070-2000 iniciado contra Marcelo Iván Puebla Narváez, el Auto Cabeza de Proceso del juicio 070-2000 (fojas 101); 5) A fojas 106 a 109 reposan las certificaciones conferidas por los Tribunales Primero, Segundo, Tercero y Cuarto de lo Penal de Pichincha, que certifican que el sindicado no ha sido enjuiciado en dichos Tribunales; 6) A fojas 110, 111 y 112 consta la certificación y pago de los derechos arancelarios de la mercadería contenida en la Declaración Aduanera número F-287899 con refrendo número 055-99-10-021552-5 de 17 de junio de 1999; 7) A fojas 113 y 114 reposa el oficio -CAE-GDI-JIYT-FC-0204-2003 de 22 de Septiembre del 2003, dirigido al Coronel Carlos Prócel Silva, Gerente de Desarrollo Institucional de la Corporación Aduanera Ecuatoriana, suscrito por el Ing. Fernando Cevallos Moreno, Jefe de Informática y Tecnología; 8) A fojas 115 reposa la comunicación de 14 de septiembre de 1999 dirigida al Ing. Fabián Guayasamín, Jefe de Comprobación Encargado del Cuarto Distrito de Aduana de la Corporación Aduanera Ecuatoriana, suscrito por el Ing. Xavier Salinas A, Gerente del proyecto IBM del Ecuador; 9) A fojas 121 a 126 reposan las declaraciones testimoniales rendidas dentro de la Audiencia de Juzgamiento por los testigos Hugo Hidrovo Paladines, Sergio Fabián Guayasamín Segovia, Hedi Roberto Suárez Viera y Orlando Federico Villacís Betancourt; i) El Art. 120 de la Ley Orgánica de

Aduanas señala que el Agente de Aduanas es la persona natural o jurídica cuya licencia otorgada por el Gerente General de la Corporación Aduanera le faculta gestionar de manera habitual y por cuenta ajena, el despacho de las mercancías, debiendo para el efecto firmar la declaración aduanera. El Agente de Aduanas conforme a la propia disposición tiene el carácter de Fedatario Aduanero, en cuanto que la Aduana debe tener por cierto que los datos que consigna en las declaraciones aduaneras, guardan conformidad con los antecedentes que legalmente deben servir de base, sin perjuicio de la verificación que puede practicar el Gerente Distrital. El Agente de Aduanas que interviene en el despacho de mercancías es, además, responsable de la obligación tributaria aduanera sin perjuicio de la responsabilidad penal que legalmente corresponda;

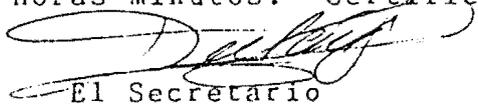
j) En el caso que se juzga, dada la naturaleza de las funciones que la Ley señala para los Agentes Afianzados de Aduana, resulta completamente inverosímil las afirmaciones del procesado sobre el hecho de recibir y gestionar un trámite de nacionalización de mercaderías, sin conocer ni la identidad ni el domicilio ni más señas del importador de la mercadería. Además, es evidente que habiendo sido el procesado quien tramitó y desaduanizó las mercaderías, nunca aportó dato alguno que lleve a conocer el destino final de dichas mercaderías, que hubiera podido determinar quienes eran las personas que presuntamente lo engañaron, y probar, en definitiva que su actuación en los hechos que se juzgan no fue consciente y voluntaria. Por el contrario, las evidentes diferencias de los datos de la factura comercial acompañada a la declaración aduanera que se señalan en el numeral 9 del considerando Quinto de este fallo, demuestran que el procesado obró en el caso que se juzga con pleno conocimiento y voluntad. Por otra parte, el hecho de mencionar en sus declaraciones nombres ficticios, como ha quedado evidenciado, y no revelar, como queda ya indicado, el destino final de las mercaderías por él desaduanizadas, ratifica claramente que el procesado obró con plena conciencia y voluntad en los hechos que se juzgan, con el ánimo de perjudicar al fisco a través de un trámite fraudulento de nacionalización y desaduanamiento de mercaderías, valiéndose de instrumentos falsos, a través de los cuales se evadió el cumplimiento de expresas normas de la Ley Orgánica de Aduanas que quedan puntualizadas en este fallo; sin que las declaraciones testimoniales y otras pruebas documentales presentadas en la Audiencia de Juzgamiento hayan llegado a enervar, en lo absoluto, estos hechos objetivos. En consecuencia, se concluye que la responsabilidad del procesado, en calidad de autor del delito aduanero que se juzga, se encuentra suficientemente comprobada.- OCTAVO.- De fs. 106 a 109 del cuaderno del plenario, constan los certificados conferidos por los Tribunales Primero, Segundo, Tercero y Cuarto de lo Penal de Pichincha, de los que se desprende que Marcelo Iván Puebla Narváez no ha

costo fiscal

sido procesado en dichos Tribunales. Por todo lo expuesto esta Tercera Sala del Tribunal Distrital de lo Fiscal Nro. 1 con sede en Quito, ADMINISTRANDO JUSTICIA, EN NOMBRE DE LA REPÚBLICA Y POR AUTORIDAD DE LA LEY, declara al procesado Marcelo Iván Puebla Narváez, ciudadano ecuatoriano, nacido en Quito, de 32 años de edad, domiciliado en esta ciudad, de ocupación Agente Afianzado de Aduana, como autor del delito aduanero tipificado y sancionado por los Arts. 82, 83 letra k) y 84 de la vigente Ley Orgánica de Aduanas. En consecuencia, en aplicación de los Arts. 84 de la Ley Orgánica de Aduanas, y en aplicación de lo previsto en el Art. 350 del Código Tributario, no existiendo circunstancias agravantes; y, no habiéndose justificado suficientemente la existencia de circunstancia atenuantes, impónese al procesado la pena de dos años y ocho días de prisión correccional, que será cumplida en el Centro de Rehabilitación Social de esta ciudad de Quito.- De conformidad con el Art. 84 de la Ley Orgánica de Aduanas, impónese además al procesado la multa equivalente al 300% del valor CIF de la mercancía objeto del delito y la cancelación definitiva de su licencia como Agente Afianzado de Aduanas, para cuyo cumplimiento se oficiará al señor Director General de la Corporación Aduanera Ecuatoriana.- De conformidad con el Art. 348 del Código Tributario, con costas a cargo del procesado.- Agréguese al proceso el escrito de fs. 127 presentado por el procesado, tómese en cuenta el casillero judicial Nro. 714 señalado para sus notificaciones.- Notifíquese.-



Proveyeron y firmaron la sentencia que antecede la doctora Clara Montes Espinosa, Eduardo Madera Grijalva, Luis Sempértegui Ontaneda, Magistrados de la Tercera Sala del Tribunal Distrital de lo Fiscal No. 1, en Quito, a treinta de septiembre del dos mil tres, a las nueve horas minutos.- Certifico.



El Secretario

En Quito, a primero de octubre del dos mil tres, a las diez

y seis horas con cuarenta y cinco minutos, notifiqué con la sentencia que antecede, al doctor David Altamirano Carrasco, Abogado defensor del Sr. Marcelo Iván Puebla Narváez, por boleta que la dejé en el casillero judicial No. 714.- Certifico.



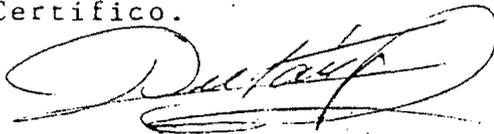
El Secretario

En Quito, a primero de octubre del dos mil tres, a las diez y seis horas con cincuenta minutos, notifiqué con la sentencia que antecede y copia del escrito presentado por el acusado, al Dr. Marcelo Torres Lucero, Fiscal de la Unidad de Delitos Tributarios y Aduaneros (Encargado), por boleta que la dejé en su despacho.- Certifico.



El Secretario

En Quito, a primero de octubre del dos mil tres, a las diez y seis horas con cincuenta y cinco minutos, notifiqué con la sentencia que antecede y copia del escrito presentado por el acusado, al Procurador General del Estado, por boleta que la dejé en su despacho.- Certifico.



El Secretario

*ANEXO No. 6*

*EL PROBLEMA DE EN LAS ADUANAS*



hoy

Un individuo sin uniforme o identificación "custodia" la entrada del Puerto Marítimo de Guayaquil. Por ahí llegan el 80 por ciento de las importaciones al país

# ADUANAS BAJO SITIO

**E**ccuador se está ganando la reputación de tener una penetrante corrupción". Las palabras del embajador norteamericano Leslie Alexander no han hecho sino volver públicas crecientes denuncias, rumores y sospechas. "Yo no revelo ningún secreto aquí. La actual extorsión rebasa las, usualmente, sólidas costumbres de corrupción".

Para el embajador norteamericano, tales prácticas amenazaban con detener las in-

versiones extranjeras y constituyen un impuesto escondido que incrementa los costos de los servicios y que dificulta el ingreso de inversiones extranjeras al país. Entre los sectores afectados por una "penetrante corrupción", el embajador mencionó las Aduanas. Dos horas más tarde, Carlos Hidalgo Villacís, hasta entonces subsecretario de Aduanas, anunció que pediría la renuncia de todos los funcionarios. Sus palabras se transformaron en un boomerang y, poco después, era el propio Carlos Hidalgo quien

entregaba su cabeza.

La moralización de las Aduanas fue la primera promesa del Gobierno y dio lugar al cuestionamiento del sistema de verificadoras, el apresamiento de dos de sus gerentes y la militarización de las Aduanas.

Sin embargo, la "moralización" naufragó rápidamente en la maraña de asaltos a contenedores, atraco a las oficinas, denuncias de coimas en los procesos de desaduanización, la existencia de una Aduana paralela y el incremento del "contrabando".

# SOPLA UNA BRISA ENRARECIDA

Las autoridades de control conocen, inclusive, la dirección de la oficina y los nombres de los miembros de las aduanas paralelas

El 19 de agosto de 1996, a los pocos días de asumir el mandato, el Gobierno del presidente Abdalá Bucaram Ortiz anunció que tomaría el látigo moralizador e iniciaría una campaña en uno de los focos de corrupción del país.

Según el presidente, su decisión de intervenir las Aduanas tenía el merito adicional de devolverle al país miles de millones de recursos que, según el gobierno, se perdían debido a la evasión y al fraude fiscal.

Una denuncia sobre un ilícito, el ingreso de "gato por liebre", condujo al presidente de la República a asistir, personalmente, al Puerto Marítimo para descubrir el delito.

El episodio terminó con una orden recitada de detención de dos funcionarios de las verificadoras, una de las piezas claves de la reorganización buanera de la administración del ex presidente Sixto Durán Ballén, y un decreto que obligaba a las Fuerzas Armadas a convertirse en las garantes de la legalidad del sistema.

A través de un decreto de emergencia, el Ejército pasó a controlar la pulcritud del funcionamiento aduanero. El presidente Bucaram encargó a las FFAA que vigilarán que la declaración de los contenedores coincida con el declarado por las verificadoras.

Los jueces, sin embargo, no pudieron iniciar un proceso en contra de los rentes de las verificadoras. Los documentos que fundamentaban la denuncia eran falsos, pero los funcionarios pasaron 18 días en prisión. El caso llegó a la prensa internacional que, en la medida uno de los ejemplos de la arbitrariedad del Gobierno frente a las compañías extranjeras.

## MODERNIZACIÓN LA ANTIGUA

El 8 de noviembre, a través de una orden del presidente ejecutivo del Comité Nacional de Modernización (COMN), Omar Quintana, al ministro de Finanzas, Pablo Concha, quedó en claro que el Gobierno pretendía volver al antiguo manejo de las Aduanas, con la contratación de 50 vistaforadores, reemplazados con otro nombre. Esta deci-



El presidente Abdalá Bucaram asistió, personalmente, a moralizar las Aduanas del país. Pero, bajo la nueva administración las denuncias de corrupción están por doquier

sión era tomada por encima de las expectativas del Banco Interamericano de Desarrollo (BID), uno de cuyos préstamos en aquellos días se tramitaba.

El resultado de la "intervención" del Gobierno y de las políticas de la nueva administración no produjo un nuevo sistema aduanero, sino una mezcla híbrida del sistema de verificadoras y el retorno de los viejos vistaforadores.

Una mixtura que fue duramente cuestionada y que, lejos de favorecer la transparencia, contribuyeron a enrarecer la brisa del Puerto de Guayaquil.

Las nuevas prácticas "modernizadas" del Gobierno multiplicaron las denuncias de corrupción en las Aduanas. De acuerdo a una denuncia del diputado Juan José Illingworth, 600 contenedores -que se evaporaron de las bodegas- fueron desaduanizados ilegalmente y le causaron una pérdida al Estado de 30 mil dólares.

Las denuncias se sucedieron, hasta el punto de que el presidente Bucaram debió reconocer que " pese a todos los esfuerzos hechos por mejorar," la in-

moraldad continuaba.

Públicamente, el presidente increpó al hasta entonces director nacional de Aduanas: "Hidalgo me enoja", dijo.

Una serie de denuncias sobre cobros ilegales y chantaje fueron lanzados por varios sectores: sellos falsos de las verificadoras, procesos de "re-desaduanización", pago de coimas.

Pero, además, se denunció la existencia de un sistema paralelo de desaduanización de mercadería, que ofertaba sus servicios y precios vía fax.

Fuentes que prefirieron guardar el anonimato aseguraron que las autoridades de control conocen, inclusive, la dirección de la oficina y los nombres de sus miembros.

Y BLANCO y NEGRO pudo conocer los nombres de los funcionarios que dirigirían esa empresa ilegal y los vínculos con allegados a la propia presidencia de la República.

La editorialista Evelina Faccio publicó un rumor, que se había convertido en vox populi en el país, cuando dijo que el propio hijo del presidente, Jacobo Bucaram, estaría vinculado al próspero negocio de la desaduaniza-

ción ilegal.

Otra de las irregularidades que permanecen en el misterio es el robo de las computadoras en una de las áreas claves del sistema, ahí dónde se desaduaniza la mercadería que viene del exterior, hecho ocurrido el pasado 11 de diciembre.

Tras la desaparición de las computadoras, solo el primer día, la Aduana perdió cinco mil millones de sucres.

Y, su administrador, Xavier Aguirre, ni siquiera presentó en la Policía las especificaciones del equipo robado.

La Policía aseguró que los "Pitufos" (más conocidos por asaltos a los habitantes del barrio Las Malvinas) fueron los autores. Apparently, un grupo de muchachos de entre 13 y 17 años logró vulnerar la vigilancia del Ejército y de la seguridad privada.

BLANCO y NEGRO pudo conocer que existe un informe de las Fuerzas Armadas sobre estas irregularidades.

La propia Contraloría estableció, a través de un borrador de auditoría, que en las Aduanas se han producido una serie de "anomalías administrativas". Sin duda, un informe tibio. (MC)

# EL 'SERVICIO' SE ADELANTA

Mientras los militares no logran entrar en las Aduanas, el 'servicio de desaduanización' entraba en acción impunemente

La mañana del 11 de agosto de 1996, el entonces subsecretario de Aduanas, Carlos Hidalgo Villacís, se presentó ante la prensa con un papel en la mano. Era un documento que versaba sobre la militarización de las oficinas aduaneras. Hidalgo Villacís impactó a los medios con sus palabras. Anunció que el decreto de militarización ya estaba firmado por el presidente y que desde ese lunes 12 de agosto las Fuerzas Armadas participarían en el sector, para controlar la corrupción.

Lo paradójico es que tal decreto no estuvo firmado por Abdalá Bucaram. La militarización tardó más de una semana en concretarse. Mientras tanto, al menos una nueva compañía de desaduanización, de dudosos orígenes, empezaba a cobrar vida.

Ya para el mes siguiente circulaba por diversas empresas, sobre todo guayaquileñas, un fax titulado "Servicio de desaduanización de contenedores", que contiene instrucciones y tarifas para llevar a cabo la operación en un tiempo récord de 48 a 72 horas. Entre paréntesis, cabe recordar que, bajo procedimientos regulares, la desaduanización demora 15 días.

El contenido del documento es simple: señala que el único requisito del importador para desaduanizar mercaderías es el manifiesto de carga. Se solicita además, en forma "opcional", facturas en blanco y los nombres de tres o cuatro consignatarios por contenedor. La empresa ficticia también vende los nombres "a 100 mil sucres cada uno". El "Servicio de desaduanización de contenedores" se encarga de todo lo demás: la verificación en destino -con la posible falsificación de sellos de las verificadoras que trabaja en el Ecuador- y el trámite en oficinas. Específica, claramente, que los contenedores "no serán en ningún momento abiertos". Los precios, también incluidos en el fax, son lema aparte: las tarifas que cobra dicha empresa son sustancialmente menores a los que normalmente cobraría una empresa verificadora por la desaduanización.

Por ejemplo, mientras un contenedor de 40 pies, con computadores de 16 megabytes (monitor a color, CD room, fax modem), se desaduaniza en valores que van de los 305 a los 457

## El gran "negocio" en las Aduanas de Guayaquil

PRODUCTO	Valor en dólares	Total del tributo en sucres	Tarifa servicio desaduanización	Diferencia	'Ahorro' (perjuicio)
Computadoras	466.575	248'703.313	50'000.000	198'703.313	79,8%
Televisores y equipos sony	98.604	110'623.957	60'000.000	50'623.957	45,7%
Electrodomésticos Oster	84.038	94'764.307	55'000.000	39'764.307	41,9%
Línea blanca	53.357	61'380.282	35'000.000	26'380.282	42,9%
Zapatos brasileños	70.907	80'467.747	55'000.000	48'342.242	46,7%

\* La tarifa es por un contenedor de 40 pies.

Fuente: Cámara de Comercio de Guayaquil

### Las tarifas del servicio de desaduanización y el perjuicio al Estado

millones de sucres, el "servicio" hace el trabajo por 50 millones.

El impacto sobre el fisco, por cada uno de los importadores que utilice el sistema, es de alrededor de 83 por ciento de evasión, en materia de computadores. En otros casos, los niveles de perjuicio para el Estado son menores, aunque siempre considerables.

### DENUNCIAS

Se sabe, de fuentes fidedignas, que más un empresario o importador ha denunciado a las autoridades la presencia del misterioso mecanismo de desaduanización, con nombres de involucrados y suficientes pistas como para lograr que se aclare el problema.

Sin ir más lejos, los mismos faximiles registran un cabezote que dice "From E. Assaf C. Ltd.", que sería el nombre de la compañía que está detrás del "Servicio de desaduanización de contenedores". La E. significaría Elias. BLANCO y NEGRO pudo conocer que las máximas autoridades de la Dirección y Subsecretaría aduanera fueron informados del funcionamiento de esta empresa, cartas y oficios escritos, que nunca obtuvieron respuesta. Una de los empresarios consultados por HOY acusó recibo de que el Ministerio Fiscal tomó conocimiento de la denuncia que hiciera.

La empresa ficticia, sin embargo, continúa en funcionamiento.

Por las múltiples denuncias registradas ha bajado su perfil y se maneja con mayor reserva que en los meses de noviembre y diciembre (cuando se repartían faxes a diestra y siniestra).

"Ahora se maneja con un cuidado tremendo y solo atienden a sus 'clientes' de forma personal y luego del tercer timbrado telefónico." (JFFG)

## UN INFORME TIBIO

Las denuncias hechas por los importadores nacionales y la revelación del embajador Leslie Alexander, rebasan en mucho el borrador del informe de auditoría, que estudia las supuestas irregularidades en las Aduanas y que son de conocimiento público.

El sistema contable presenta problemas como el retraso de la contabilidad, la falta de personal calificado y la imposibilidad para consolidar los estados de cuenta de los distritos aduaneros.

La adquisición de bienes y servicios se efectúan con proveedores sin Registro Unico de Contribuyentes

y no hay un inventario de bienes.

Según el mismo informe, los vehículos son "abusivamente utilizados por los funcionarios, por lo que se improvisan compras, con el consiguiente despilfarro de recursos".

La seguridad aduanera permite la salida de contenedores en la noche, previo acuerdo de pago por cada contenedor a dos oficiales del servicio de vigilancia que cobran coima. Entre ellos el teniente Secaira.

Agentes aduaneros trabajan al margen de la ley.

Las importaciones en tránsito, en especial de Panamá, se desaduanizan mediante aforo documental, cuando debe hacerse mediante aforo físico, en perjuicio del Estado. (MC)



El contralor, Fernando Rosero, aseguró que se investigan las denuncias recibidas hasta la fecha, pero que éstas llegan sin nombres

# EL MISTERIOSO ASALTO AL CORAZON DE LA ADUANA

Una noche, en el recinto cerrado, vigilado y militarizado del Puerto Marítimo de Guayaquil, varios delincuentes entraron al Departamento de Comprobación y se robaron 17 com-

putadores. Al parecer, el misterioso "robo" era la estrategia de alguien interesado en destruir información. La Policía y la Inteligencia Militar no han podido dar con

los responsables del robo, mientras Xavier Aguirre, el administrador del recinto aduanero y responsable por los bienes robados, presentó una denuncia en la que faltaban hasta las ca-

racterísticas de los equipos, y cuando la policía capturó a los supuestos compradores de los robados, no acudió a los juzgados a declarar, a pesar de ser el principal acusador. (FVS)

## ADUANAS DESEMPOLVARON A AGUIRRE

Es la primera vez que Xavier Aguirre Rodríguez, que trabajó durante los últimos cuatro meses como Administrador de Aduanas, tiene problemas en sus funciones públicas. Aguirre, antiguo militante roldosista, ocupó el puesto de jefe de personal del Municipio de Guayaquil, cuando Elisa Bucaram consiguió la Alcaldía, en 1988.



Xavier Aguirre salió del Municipio el 24 de diciembre de 1991, en medio de graves acusaciones del concejal Luis Almeida

Pese a la salida de la alcaldesa del Municipio, Aguirre continuó en su cargo. Cuando asumió Harry Soria, en 1991, el gobierno de Rodrigo Borja se negó a entregarle más recursos financieros, con el argumento de que todo ese dinero iba a parar a las arcas del PRE y de los "pipones". A Soria no le quedó más remedio que desentolarlo, un trabajo que le correspondía al jefe de personal.

Durante la Alcaldía los problemas le empezaron a llegar a Aguirre por la denuncia de una comisión de concejales, encargada de investigar estas irregularidades, que le acusó de ser uno de los principales responsables de la entrada al Municipio de cientos de "pipones" y de cancelar a empleados con 10 y 15 años de trabajo. "Incluso hermanos y familiares del jefe de Personal están enrolados y jamás aparecen por sus lugares de trabajo", decía un informe.

Dentro de esa comisión estaban Gustavo Darquca, Vicente Estrada (actual ministro de Obras Públicas); su principal acusador era Luis Almeida (hoy asesor del ministro Aduna).

Los concejales pidieron la detención de Aguirre al intendente de Policía del Guayas, Luis Herrera. Esta se hubiera cumplido de no mediar una reunión sorpresiva entre Carlos Hidalgo (hasta hace algunos días subsecretario de Aduanas), Oscar Celleri y el intendente, luego de lo cual quedó sin efecto el orden de detención.

Xavier Aguirre salió del Municipio el 24 de diciembre de 1991, después de que Luis Almeida, hiciera graves acusaciones en su contra.

El juicio terminó en el olvido. (MP)

¿Cómo fue posible que se lleven a efecto robos dentro del recinto portuario, si existía custodia militar y privada?

En los últimos meses, una serie de ataques se han producido en los recintos portuarios del país. Desde robos a mano armada de toneladas de camarón, a la desaparición de los pos de computación del Departamento de Comprobación. El problema se torna aún más complejo, puesto que los ataques ocurren en el marco de un estado de emergencia que ordena la militarización de las zonas y que se mantiene en

precisamente por ello, la detención de 17 computadoras dentro de desamunización, el día 11 de diciembre parece resultar tan sospechosa.

¿Cómo lograron los delincuentes penetrar a las oficinas, adueñarse de computadoras y salir silenciosamente del recinto portuario?

El primer informe de la Policía habría determinado la denuncia en la protección y custodia del área. Una fuente no aclaró que "las FFAA sólo encargaban del aforo de la aduana y del cuidado general de los patios, no de las insta-



¿Cómo lograron los delincuentes penetrar a las oficinas, adueñarse de computadoras y salir silenciosamente del recinto portuario?

laciones administrativas". Además, recordó que las Fuerzas Armadas no se han preparado para cuidar las Aduanas y que si lo hicieron fue únicamente por una orden presidencial.

De cualquier modo, la Inteligencia Militar preparó su propio informe, en el que constarían algunas de las irregularidades detectadas. El informe ya estaría en manos de el Alto Mando Militar y explicaría por qué las FFAA salieron silenciosamente de las aduanas, hace ya 15 días, pese a que el decreto de emergencia permanece en vigor.

Días después del robo, la Policía recuperó parte de los equipos robados y detuvo a cuatro

individuos. En su informe constaban como simples compradores de aparatos y habían declarado que pagaron ocho millones y medio de sucres por ellos. El juez vigésimo de lo Penal abrió un sumario en su contra, pero sabieron en libertad a los pocos días.

Uno de los detenidos por la Policía y luego liberado es Jaime Andrade Aguirre, quien figura como presidente de la empresa MICRONOVEL S.A. que, supuestamente, era la encargada de brindar mantenimiento a las computadoras de la Aduana. Una empresa que no consta ni en la guía telefónica.

El administrador, Xavier

Aguirre, encargado de cuidar los bienes, no colaboró en absoluto con la investigación, presentó una denuncia incompleta en la que ni siquiera especificó las marcas y serie de las computadoras y que, según la Policía, no ayuda al esclarecimiento de los hechos. Cuando el juez llamó a Aguirre, como principal acusador a declarar, él no asistió.

Pero hay algo más. En el informe policial consta un dato curioso: responsabilizan del robo a "Los Pitufos". Esta es una pandilla juvenil más conocida en el barrio Las Malvinas por los asaltos a transeúntes o robo a domicilios, que por grandes ataques.

La Policía no ofreció los nombres

## HISTORIAL DE ROBOS SAQUEOS

El diputado independiente Juan José Illinwo, fue el primero en denunciar irregularidades en la Aduana de Guayaquil, cuando denunció la desaparición de 17 contenedores de mercado que habrían salido sin pagar impuestos. Perjuicio al Estado: 30 mil dólares.

El 24 de noviembre, un contenedor cargado con toneladas de camarón fue asaltado en los propios patios de la Aduana. José Medina Romero, el importador, fue procesado con 880 millones de sucres.

El 11 de diciembre, el departamento de Comprobación del 1 Distrito Aduanero fue saqueado. Todos los aparatos de computación que se ven a los despachos aduaneros

desaparecieron. Perjuicio al Estado: solo en el primer día después del robo, se perdieron 5 mil millones de sucres, porque se detuvo la recaudación de los impuestos. Los equipos estaban avaluados en 400 millones de sucres.

El 26 de diciembre se robaron todo lo que habla en la bodega 3 de Autoridad Portuaria. La denuncia fue presentada el 31 de diciembre.

El 29 de enero, un nuevo robo de mercadería fue denunciado dentro de la instalación de la Autoridad Portuaria (APG), por Víctor Ceballos Gamero. El caso, que ocurrió el 11 de enero, llegó al juzgado 5to de lo Penal. Un guardia de seguridad privado fue detenido. (MP-MC)

## PREGUNTAS SIN RESPUESTA

¿Cómo es posible que se lleven a efecto robos dentro del recinto portuario, si existía custodia militar y privada?

No es una gran coincidencia que desaparezcan los equipos de computación del Departamento de Comprobación, justamente cuando existía más mercadería acumulada con ocasión de la proximidad de la Navidad? ¿Por qué el administrador dejó abandonado el caso?

Aguirre es un viejo militante roldosista. (MP)



# RECUPERAR EL PASO PERDIDO

"El sistema anterior había logrado la simplificación aduanera", afirma la representante de una firma verificadora que opera en el país

**L**as empresas verificadoras del país esperan mayor apertura del Gobierno, después de la renuncia del subsecretario de Aduanas, Carlos Hidalgo. Para la gerente general de la verificadora SGS, que presta sus servicios en el puerto de Guayaquil, Susana Varea, la renuncia del funcionario podría significar un "paso positivo" para mejorar la Aduana.

Varea dijo que, durante la administración del subsecretario, las empresas verificadoras no tuvieron una relación fluida con el régimen. "Ha sido imposible hablar con él", dice, al tiempo que recuerda que las verificadoras enviaron informes al subsecretario sobre algunos problemas y sobre el nuevo valor mínimo de inspección, que el Gobierno rebajó de 3.000 a 500 dólares.

La gerente de SGS cree que el Gobierno debe tener una actitud más abierta hacia las verificadoras y precisó que estas no están en los puertos del país para combatir la corrupción.

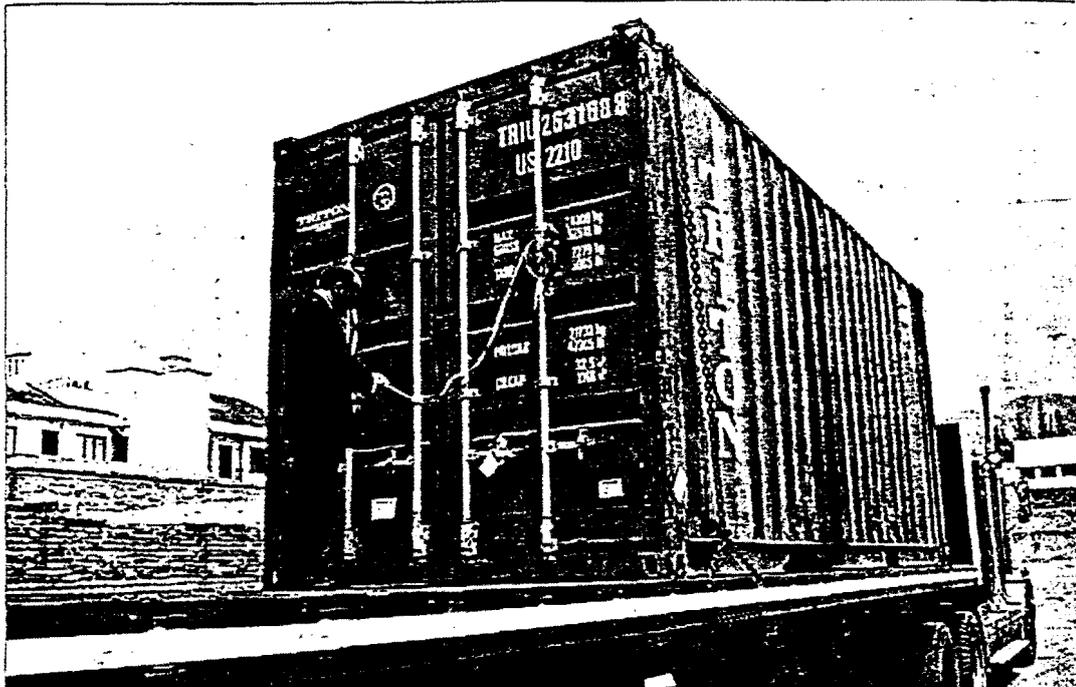
"Nosotros solo damos una opinión sobre la calidad, la cantidad y el precio de la mercadería importada, y solo a aquellos importadores que lo solicitan. Los contrabandistas no nos piden que verifiquemos," dice. Agrega que las autoridades aduaneras son quienes deben combatir la corrupción.

## DEMORAS EN LOS TRAMITES

Varea sostiene que los trámites de importación se han visto demorados hasta 15 días, cuando el anterior sistema de desaduanización había logrado que se puedan sacar mercaderías en menos de 48 horas.

"El sistema anterior había logrado la simplificación aduanera", afirma. La gerente explica que las compañías de verificación están dispuestas a que se les realicen auditorías que, además, constan en los contratos.

"Debe haber apoyo y decisión política en las Aduanas. Nosotros estamos prestos a colaborar con el Gobierno", dice. Los contratos con las verificadoras están vigentes hasta diciembre de 1997 y no han sufrido ninguna modificación. (FVS)



los sectores productivos manifiestan su preocupación por el reglamento 400, dictado por el presidente Bucaram

## CRONOLOGIA DE TROPIEZOS

**U**na serie de cambios se produjeron en las Aduanas del país, durante los seis meses de administración del Gobierno del presidente Abdalá Bucaram Ortíz. Hoy, frente a la crisis, el Gobierno ha planteado, incluso, proponer como subsecretario de Aduanas a Jorge Zabala, que propició la transformación aduanera, durante el régimen anterior.

■ 16 de agosto: la militarización de los puertos aduaneros del país, no es aplicada en virtud de que el Decreto Ejecutivo expedido por el presidente de la República no ha sido publicado en el Registro Oficial.

Las autoridades aduaneras coordinarán con las Fuerzas Armadas el control militar.

■ 19 de agosto: una declaración fraudulenta de vehículos de lujo en el puerto de Guayaquil obliga al presidente de la República a asistir en persona a comprobar el ilícito. Arremete contra las verificadoras y anuncia que las va a "verificar". Ese mismo día, los gerentes de dos verificadoras van a la cárcel, acusados de ser los responsables del

ilícito. Posteriormente se demostró que los documentos eran falsos, pero los funcionarios pasaron 18 días en prisión.

■ 31 de agosto: ante la falta de previsión y coordinación entre las instancias del poder judicial y la administración de Aduanas, el juez Eduardo Seminario a cargo del juicio que se sigue contra las verificadoras internacionales por presunto cometimiento de delito aduanero no logra cumplir con los preceptos de ley. La diligencia fue aplazada.

■ 22 de octubre: Bucaram anunció la aplicación de un nuevo mecanismo de control en Aduanas. Incluso habló sobre la posible contratación de un sistema de computación y de video que evite la salida de pedimento de aduana sin la revisión de la Presidencia de la República. Apoyó al ex subsecretario Carlos Hidalgo, y lo ratificó en su cargo.

■ 5 de noviembre: la Cámara de Comercio de Quito denunció una serie de irregularidades que se estarían cometiendo en el Primer Distrito de Aduanas en donde sus funcionarios, se-

gún la denuncia, estarían obstaculizando el retiro oportuno de materias primas, provocando costos extras en tasas de bodegaje y alquiler de contenedores.

■ 16 de diciembre: la Aduana de Quito anuncia un incremento del 50 por ciento en las recaudaciones en el primer distrito aduanero de carga aérea. Según Víctor Miranda, administrador del recinto, se debe a que se permite escoger el aforo de las mercaderías por medio de las Aduanas o de las verificadoras.

■ 19 de diciembre: los sectores productivos manifiestan su preocupación por el reglamento 400, dictado por el presidente Bucaram, que rebajó la base de la tara físico de tres mil a 500 dólares, además ven con desagrado el retorno de los vistaforadores, lo que calificaron como "retroceso".

■ 30 de enero de 1997: Carlos Hidalgo, subsecretario de Aduanas, renuncia en forma irrevocable.

■ El ministro de Finanzas, Pablo Concha, anuncia la privatización de los puertos y el fin de la "mafia aduanera". (FVS)

# EL SILENCIO DEL PUERTO

En las Aduanas ocurren muchas cosas y muchas se producen en silencio, en secreto, en la oscuridad. Mientras más hechos secretos, menos se habla

**D**os individuos sin uniforme, sin emblema que de cuenta de que pertenecen a algún organismo de seguridad, custodian la entrega al Puerto Marítimo, por el que circula el 80 por ciento de los bienes y servicios del comercio exterior ecuatoriano. Los hombres ostentan unas cartucheras de repetición. En las oficinas están miembros de la Infantería de Marina.

Unos pocos importadores y exportadores se confunden con una marea de estibadores, despachadores y tramitadores de importación, que deambulan o, simplemente, esperan.

En una de las bodegas privadas custodiada por un guardia de seguridad privado esperan trámite de desaduanización centenares de bobinas de acero y la tubería para el proyecto sanitario del CE-DEGE. En otra bodega, otro de los guardianes comenta: "este no es lugar para hijos de presidente".

En la oficina del administrador renunciante, Xavier Aguirre, la puerta está custodiada por un uniformado y otros civiles: la prensa no puede pasar. Aguirre asegura que el ex subsecretario, Carlos Hidalgo, ha dicho todo lo que debía decirse. Nadie en las Aduanas quiere hablar. Todos piensan que decir cualquier cosa es hablar demasiado.

En las Aduanas, sin embargo, ocurren muchas cosas y muchas se producen en silencio, en secreto, en la oscuridad de la noche. Mientras más hechos secretos, menos se habla.

"Los contenedores desaparecen en las noches, es una de las irregularidades denunciadas en el informe parco de la Contraloría". Pero el teniente Secaira, cuyo apellido ha sido mencionado en el informe, no aparece para dar su versión.

La ola de denuncias y rumores que el embajador Alexander recogió, evidencian el fracaso de la administración aduanera del Gobierno: la vuelta a escena de los viejos vistoriadores con el sistema de las verificadoras, implantadas con el objetivo de avanzar en la modernización del sistema.

## 'REMEZON PROGRAMADO'

Al día siguiente de las declaraciones del embajador, uno de los funcionarios del Centro de Comprobación recordó a



Carlos Hidalgo y las Fuerzas Armadas no lograron vencer a las organizaciones secretas de las aduanas. La participación de las FFAA no está clara, mientras que Hidalgo negó las irregularidades denunciadas

sus colegas, recién contratados, que si no tenían los papeles en regla era mejor que abandonaran el sitio.

Al parecer, Carlos Hidalgo, ex subsecretario de Aduanas, pensó que podría salvarse y tomó una medida más radical: anunciar el despido de todos los trabajadores. Adicionalmente, aclaró que su decisión no tenía nada que ver con las declaraciones del embajador Alexander.

Hidalgo aseguró que el informe de la Contraloría que se hizo público en días anteriores, y que hacía referencia a las irregularidades que existían en las Aduanas estudiaba el periodo anterior y no el suyo. Incluso mostró dos memorandos que intercambio su Subsecretaría con el organismo de control.

Hidalgo faltó a la verdad. El contralor del Estado, Fernando Rosero, aclaró que ese borrador de auditoría correspondía al periodo de Hidalgo, aunque coincidió en que la decisión de pedir la renuncia del ex subdirector de Aduanas no se debió a las declaraciones del embajador.

El jueves pasado, luego de que las declaraciones del embajador provocaron la conmoción, tanto el subdirector de Aduanas, como el contralor Rosero y el ministro de Finanzas, Pablo Concha, se presentaron como los promotores de un proyecto de concesión internacional y privatización de las Aduanas.

Mientras tanto, funcionarios aduaneros de todos los niveles "emplazaron" al embajador a dar los nombres de quienes

le pidieron la coima para liberar la cadería. "Ja, para despedirnos te antes que hacernos un sumario", otro a la salida de uno de los sanit del edificio de la administración.

## ¿Y LAS FUERZAS ARMADAS?

En la serie de denuncias que se presentado sobre el funcionamiento de las aduanas, tampoco queda claro el papel cumplieron las FFAA, que, ptes desde agosto pasado, solo se ron el 27 de enero de 1997. ¿Cuál opinión de la institución encargada el presidente de custodiar la limpieza del proceso de desaduanización? (M)