

Universidad Andina Simón Bolívar

Sede Ecuador

Área de Derecho

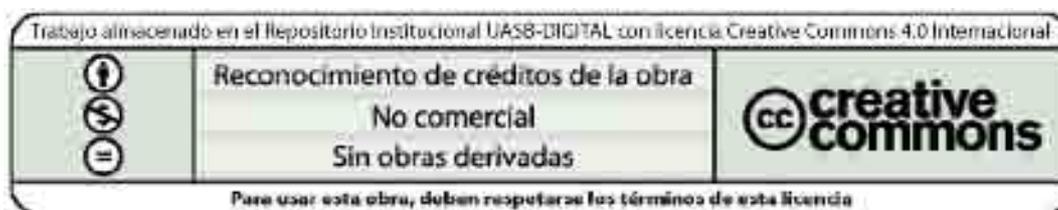
Maestría en Derecho Penal

**La suspensión condicional del procedimiento y suspensión condicional
de la pena. Análisis de caso penal-tributario**

Natalia Estefanía Endara Eraso

Tutora: Tatiana Pérez Valencia

Quito, 2018



Cláusula de cesión de derecho de publicación de tesis

Yo, Natalia Estefanía Endara Eraso, autora de la tesis intitulada *La suspensión condicional del procedimiento y suspensión condicional de la pena: Análisis de caso penal-tributario*, mediante el presente documento dejo constancia de que la obra es de mi exclusiva autoría y producción, que la he elaborado para cumplir con uno de los requisitos previos para la obtención del título de Magíster en Derecho Penal en la Universidad Andina Simón Bolívar, Sede Ecuador.

1. Cedo a la Universidad Andina Simón Bolívar, Sede Ecuador, los derechos exclusivos de reproducción, comunicación pública, distribución y divulgación, durante 36 meses a partir de mi graduación, pudiendo por lo tanto la Universidad, utilizar y usar esta obra por cualquier medio conocido o por conocer, siempre y cuando no se lo haga para obtener beneficio económico. Esta autorización incluye la reproducción total o parcial en los formatos virtual, electrónico, digital, óptico, como usos en red local y en internet.
2. Declaro que en caso de presentarse cualquier reclamación de parte de terceros respecto de los derechos de autor/a de la obra antes referida, yo asumiré toda responsabilidad frente a terceros y a la Universidad.
3. En esta fecha entrego a la Secretaría General, el ejemplar respectivo y sus anexos en formato impreso y digital o electrónico.

Fecha: 07 de junio de 2018

Firma:

Resumen

En el presente trabajo de investigación se realiza un estudio de las figuras procesales denominadas “Suspensión Condicional del Procedimiento” y “Suspensión Condicional de la Pena”, aplicados en casos de delitos de Defraudación Tributaria cuyo afectado es el Estado quien a través de la Administración Tributaria se encarga de recaudar los tributos que son posteriormente distribuidos de manera equitativa entre los ciudadanos.

Se analiza los principios reconocidos en el debido proceso como son: la inocencia y el derecho a la defensa, mismos que no pueden ser opacados ni vulnerados al momento de aplicar los procedimientos especiales. Del mismo modo se estudia los antecedentes de la Suspensión Condicional del Procedimiento, así como también de la Suspensión Condicional de la Pena; se analiza también la aplicación de las condiciones previstas en cada uno de ellos tomando en consideración sus beneficios y desventajas que la aplicación de estas figuras procesales conlleva, así como los efectos para el procesado y la víctima del delito.

En el texto de esta obra académica se observa la aplicación de los procesos específicamente en los delitos de defraudación tributaria y la conveniencia para los sujetos procesales de considerar resolver las causas penales por estos medios especiales y modernos tomando en cuenta que se trata de delitos económicos que pueden ser resarcidos por otros medios distintos a la privación de la libertad de los ciudadanos en calidad de contribuyentes tomando en consideración la mínima intervención penal y el sentido de economía procesal para permitir al ciudadanos resarcir el daño causado por medio de la reparación integral, rehabilitarse y no perder su libertad en un centro de rehabilitación.

Finalmente se hace mención de varios casos puntuales en los que se aplicaron la Suspensión Condicional del Procedimiento y la Suspensión Condicional de la Pena, en delitos de Defraudación Tributaria y se realiza un análisis final del nivel de cumplimiento por parte de los procesados y la forma en la que repararon el daño causado al Estado ecuatoriano.

El presente trabajo investigativo lo dedico a mi familia: Eduardo, Rosalba y Andrés, por el apoyo brindado a lo largo de mis estudios.

Agradecimiento

A las docentes de la Universidad Andina Simón Bolívar, por haber compartido conmigo sus conocimientos adquiridos que sin duda fueron muy enriquecedores ya que me permitieron ampliar mi óptica hacia el Derecho Penal.

Agradezco especialmente a mi directora de tesis, Dra. Tatiana Pérez, por ser mi guía académica e importante maestra en la elaboración de esta investigación.

Tabla de contenidos

Introducción.....	13
Capítulo primero.....	15
1. La suspensión condicional del procedimiento	15
1.1. Antecedentes.....	15
1.2. La inocencia.....	20
1.3. El derecho a la defensa	23
1.4. La defraudación tributaria	24
1.5. Reformas a los Códigos Tributarios en Defraudación Tributaria.....	26
1.6. Reformas al Código Integral Penal ante los delitos de defraudación tributaria	28
1.7. El bien jurídico protegido	30
1.8. Estructura de los tipos penales	30
1.8.1. Estructura típica.....	30
1.8.2. Tipo objetivo.....	30
1.8.3. Tipo subjetivo	30
1.9. La suspensión condicional de la pena	52
1.9. Condiciones de la legislación ecuatoriana.....	58
1.9.1. Código de Procedimiento Penal	58
1.9.2. Código Orgánico Integral Penal	60
1.10. Desventajas de la suspensión condicional del procedimiento y de la suspensión condicional de la pena.....	60
1.11. Beneficios de la suspensión condicional del procedimiento y de la suspensión condicional de la pena	61
Capítulo segundo	63
1. Análisis de casos penales tributarios.....	63
1.1. Casos en los que se cumplió la suspensión condicional del proceso.....	63
1.1.1. Juicio n.º 1	63
1.1.2. Juicio n.º 2.....	64
1.1.3. Juicio n.º 3	65
1.2. Casos penales en los que no se cumplió la suspensión condicional del proceso	66

1.2.1. Juicio n.º 1	66
1.2.2. Juicio n.º 2	67
1.2.3. Juicio n.º 3	69
1.3. Caso de aplicación de pena no privativa de libertad en base al Artículo 63 del Código Orgánico Integral Penal	70
1.3.1. Juicio n.º 1	70
Conclusiones y recomendaciones	73
1. Conclusiones	73
2. Recomendaciones	76
Bibliografía	79
Anexos	81

Introducción

El estudio de la materia Penal es una de las ramas más complejas de la amplia ciencia del derecho, ya sea por la dogmática que se encuentra presente en la historia de la evolución del derecho y porque siempre conlleva pensar en la aplicación de sanciones que deben ser equitativas, justas y proporcionales al impacto de la lesividad causada al bien jurídico protegido. En principio, las penas están diseñadas con un espíritu “correctivo” y se aplican a los sujetos que se alejan de las normas establecidas efectuando conductas dañinas que no son aprobadas por el conglomerado social. Las penas pueden ser de diferentes tipos, pero en la mayoría de los casos implican la privación de la libertad de los ciudadanos.

La pérdida de la libertad es un castigo que conlleva muchos efectos negativos directamente para quien lo sufre, así como también para las personas cercanas al sentenciado como lo es su familia y seres queridos, pues la pérdida de la libertad genera muchos problemas sociales que no tienen respuestas sencillas ya que casi nunca se cumplen las llamadas teorías “RE” resocializar, rehabilitar y reinsertar al sentenciado, y menos aún la pena privativa repara el daño causado a la víctima que permanece invisible en el proceso penal.

Por ello es importante pensar que el Derecho Penal debe evolucionar en cuanto a la pena que conlleva la pérdida de la libertad como situación de medular discusión de la materia penal; se debería pensar que la pena privativa de libertad es únicamente para delitos considerados graves en los que no exista posibilidad alguna de reparar el daño causado al bien jurídico protegido.

En cuanto a los delitos de índole económico se debe analizar que existen formas de reparar el daño y que la mayoría de los procesados son personas que muestran un interés en salir del conflicto penal, es por ello que creo oportuno que en este tipo de delitos se debe primero pensar en agotar los mecanismos alternativos y en aplicación de la mínima intervención penal al permitir el acceso de medidas alternativas de solución de conflictos a los procesados que intervienen en los procesos penales como actores principales de estas faltas.

Es importante mencionar que las personas que incurren en este tipo de delitos, por lo general tienen una actividad económica que genera ingresos en su patrimonio y se podría considerar que al incurrir en delitos económicos pagan impuestos menores al estado afectando el normal desempeño económico de un país puesto que los delitos de

defraudación tributaria son considerados graves en todas las legislaciones, sin embargo sería importante se tome en cuenta la voluntad manifiesta de la persona al demostrar si interés de reparar el daño causado por su actuar doloso.

Respecto a los delitos de índole tributario, cuya afectación recae en la recaudación tributaria que se disminuye por la existencia de estas prácticas, es importante recalcar que los tipos penales establecidos en este sentido son absolutamente necesarios, pero las normas punitivas también deben ofrecer a los contribuyentes procedimientos especiales que permitan resarcir el daño causado por la evasión tributaria, es por ello que en este trabajo de investigación se hace mención a varios casos de defraudación tributaria en los que se resolvió la situación jurídica de los procesados en base a la Suspensión Condicional del Procedimiento que permitía al contribuyente cumplir una serie de condiciones ordenadas por el Juez de Garantías Penales con el ánimo de reparar el daño causado a la víctima, en este sentido el Estado ecuatoriano.

En cuanto a la Suspensión Condicional del Procedimiento, es una figura que incluye ventajas y desventajas que son necesarias analizar y para ello nace la pregunta central de la investigación que es la siguiente:

¿En qué consiste la Suspensión Condicional del Procedimiento y si ésta afecta al debido proceso puntualmente al principio de inocencia?

Para hallar la respuesta a esta interrogante es de vital importancia, analizar las categorías dogmáticas: Inocencia y debido proceso puntualmente la autoincriminación y la sentencia, para luego identificar la figura procesal de la suspensión condicional del Procedimiento, sus antecedentes, las condiciones ordenadas y las ventajas y desventajas que su aplicación conlleva.

Adicionalmente como parte del estudio, en este trabajo se toma en cuenta a la suspensión condicional de la pena figura procesal que se encuentra incorporada en el Código Orgánico Integral Penal (COIP) y para finalizar se hace mención a varios casos de defraudación tributaria en los que se aplicó la suspensión condicional del procedimiento para analizar si su aplicación es positiva.

Capítulo primero

La suspensión condicional del procedimiento constituía una forma legal que contemplaba el proceso penal ecuatoriano que permitía que los procesados se acojan a dicho procedimiento a cambio de cumplir una serie de condiciones, a la fecha no existe esta posibilidad por cuanto en la actualidad se hace referencia en materia procesal penal a la suspensión condicional de la pena que incluye ciertas similitudes del proceso anterior; en este sentido se analiza a continuación las particularidades de la suspensión condicional del procedimiento para establecer principalmente las desventajas y beneficios de la suspensión condicional del procedimiento y de la suspensión condicional de la pena principalmente en los delitos de índole tributario.

1. La suspensión condicional del procedimiento

1.1. Antecedentes

Como primer punto se debe analizar el concepto que se menciona en la norma, puesto que es necesario entender el sentido de la palabra “procedimiento” siendo esencial y oportuno distinguir el concepto de “proceso”, en razón que ambos vocablos responden a resultados diferentes, en este sentido tenemos:

Proceso. (D. PR) Según ANDRÉS DE LA OLIVA es el instrumento esencial de la jurisdicción o función jurisdiccional del Estado, que consiste en una serie o sucesión de actos tendientes a la aplicación o realización del Derecho en un caso concreto.¹

Procedimiento. (D. PR) Según ANDRÉS DE LA OLIVA, el término procedimiento se utiliza innumerables veces, [...] haciendo referencia sólo a los trámites, [...] y de los diversos presupuestos del tipo procesal de que se trate, comienza a analizarse el procedimiento. En resumen, procedimiento se utiliza para designar una serie o sucesión de actos sin hacer cuestión sobre la naturaleza, jurisdiccional, administrativa, etc. Y en muy estrecha relación con este matiz, procedimiento, cuando se emplea en la esfera jurisdiccional, designa sólo el fenómeno de la sucesión de actos en su puro aspecto externo.²

Los términos referidos, la palabra procedimiento determina o singulariza a la figura como tal, puesto que al hablar de proceso se refiere a toda la secuencia de actos propios que son ejecutados por fases ordenadas hasta llegar a un fin, en el caso de juicios penales corresponde hablar de la sentencia. En cuanto al procedimiento se

¹ Varios autores, *Diccionario jurídico Siglo XXI* (Madrid: Espasa, 2001), 1175.

² *Ibíd.*, 17

establece a las partes procesales involucradas una vez que tengan conocimiento de los detalles y consecuencias que la aplicación de un determinado procedimiento trae a futuro, manifiestan su amplia voluntad para acogerse libremente y resolver su controversia siguiendo un camino determinado, pues se rigen con reglas establecidas surtiendo el mejor efecto para los interesados.

La suspensión condicional del procedimiento era una medida alternativa de solución de conflictos que se aplicaba cuando el procesado estaba prácticamente sin salida frente a una pena privativa de la libertad por lo que consentía en el acuerdo de cumplir condiciones que eran impuestas por el funcionario judicial con la finalidad de resolver la situación jurídica. La prisión domiciliaria “se puede parecer algo a la suspensión condicional porque permite tener una limitada libertad sin padecimientos extremos”.³

Es evidente que, para la aplicación de la suspensión condicional del proceso, se deben tener presentes consideraciones previas de los principios del debido proceso, en los que obligatoriamente se analice: La contradicción, la igualdad entre las partes, el principio de oportunidad, la valoración legal de la prueba y la celeridad. Esta serie de principios son esenciales del debido proceso tal como lo indica el autor Iñaki Esparza.⁴

Este procedimiento especial se estableció en la legislación ecuatoriana como un método alternativo de solución de conflictos penales mediante el Registro Oficial No. 555, de fecha 24 de marzo del año 2009 en la Ley Reformatoria al Código de Procedimiento Penal y al Código Penal, en el que se incluyó este procedimiento especial que buscaba principalmente lograr que el procesado tenga una oportunidad para mejorar la situación de un proceso penal instaurado en su contra. Se debe destacar que la suspensión condicional toma en consideración la justicia restaurativa que tiene su parte fundamental generar la reparación integral a la víctima y desarrollar una forma de administración de justicia ágil que logra descongestionar las aristas del sistema judicial penal y ahorrar los recursos del estado.

Este método alternativo, contemplaba aplicación y monitoreo permanente de los interesados, principalmente del fiscal y víctima, lo que resultaba una excelente medida de rehabilitación social para el procesado y paralelamente se lograba la reparación del

³ Luis Alberto Solís Vásquez y Martha Solís Vásquez, “El principio de inocencia. ¿Regla o excepción?” (ponencia, XII Congreso Latinoamericano, IX Iberoamericano, I Nacional de Derecho Penal y Criminología, Guayaquil, 2005).

⁴ Iñaki Esparza Leibar, *El principio del debido proceso* (Barcelona: José María Boch, 1995), 12.

daño causado a la víctima que generalmente permanece invisible en el proceso penal ordinario. Muchas veces la privación de libertad no es eficaz para resarcir el daño causado y no permite que el sentenciado se inserte nuevamente a la sociedad para aportar positivamente a ella.

El legislador en su momento creyó oportuno realizar este método alternativo que contemple principalmente que el procesado solicite al fiscal acogerse al procedimiento siempre y cuando el presunto delito se encuentre sancionado con prisión o se trate de un delito sancionado con reclusión de hasta un máximo de cinco años, se consideró exceptuar de esta regla en “casos en los que se haya cometido presuntos delitos sexuales, crímenes de odio, violencia intrafamiliar y delitos de lesa humanidad”.⁵

Una vez que se verificaba que se cumplan estos parámetros, el fiscal solicitaba al juez de garantías penales realizar una audiencia pública en la que principalmente el procesado admitía su participación. Una vez realizada esta formalidad se procedía a ordenar una o varias condiciones que el procesado debía cumplir en un tiempo determinado. De cumplir a cabalidad, la acción penal se extinguía y el proceso instaurado en su contra se archivaba definitivamente culminando la causa penal.

En los casos de suspensiones condicionales en los que existían delitos económicos se realizaba de la misma manera, por ser un procedimiento penal único y regulado que se establecía consecuencias jurídicas cuando el procesado incumplía la suspensión condicional, para ello la norma indicaba:

Revocación de la suspensión condicional.- Cuando el procesado incumpliere cualquiera de las condiciones impuestas o transgrediere los plazos pactados, el juez de garantías penales, a petición del fiscal o el ofendido, convocará a una audiencia donde se discutirá el incumplimiento y la revocatoria de la suspensión condicional. En caso de que en ella el juez de garantías penales llegue a la convicción de que hubo un incumplimiento injustificado y que amerita dejarla sin efecto, la revocará y se sustanciará el procedimiento conforme a las reglas del procedimiento ordinario. Revocada la suspensión condicional, no podrá volver a concederse.⁶

Las condiciones eran formas de resarcir el daño causado a la víctima y permitían al procesado permanecer en goce de su libertad, evitando una serie de problemas adyacentes como son: Procesos judiciales largos, hacinamiento en centros carcelarios, “que de acuerdo a la Rendición de Cuentas 2007-2011, realizado por la Defensoría Pública del Ecuador, “se registró que “en agosto del 2007 existía el 145% de

⁵ Ecuador, *Código de Procedimiento Penal*, Registro Oficial 360, 24 de marzo de 2009.

⁶ *Ibíd.*, 19.

hacinamiento carcelario (18.400 personas privadas de libertad (PPL) en centros de rehabilitación social con capacidad para 7.500 detenidos)”, según el Ministerio de Justicia Derechos Humanos y Cultos, luego de realizarse la declaratoria de emergencia, los índices mejoraron “con la reconstrucción y repotenciación de los centros de reclusión, “el hacinamiento se redujo a 0,24% en 2014; a 1.72% en 2015 y al 22% en 2016”, en el año 2016 dos datos de hacinamiento se incrementaron por los efectos del terremoto”;⁷ pérdida de una persona útil para la sociedad entendiéndose esto porque el privado de libertad pasa a formar parte de un sistema social paralelo en el que las oportunidades de ser un miembro activo para la sociedad son nulas e inexistentes además esta persona mantiene sus derechos y obligaciones para con el Estado suspendidos durante el tiempo que dure la sentencia por lo tanto la sociedad también pierde a uno de sus miembros por el hecho de estar privado de la libertad.

La suspensión condicional del procedimiento generaba una rehabilitación de la persona que cometió un presunto ilícito, en las condiciones se establecía algunas medidas positivas como asistencia médica o psicológica, cumplir trabajos comunitarios, asistir a programas de capacitación o educación, reparar el daño a título de indemnización; sin embargo frente a estos beneficios existía una duda que consistía en que el procesado debía admitir su participación en el ilícito, punto medular que siempre debe ser investigado por un fiscal de manera objetiva recopilando todos los elementos de convicción para que el juez de garantías penales con su sana crítica establezca la culpabilidad mediante la respectiva sentencia emitida al final del proceso.

El reconocimiento expreso y directo de un ilícito puede ser entendido como autoincriminación, que se realizaba a cambio de conservar la libertad y de tener un proceso reducido tanto para el procesado como para el Estado, por ello nacía la duda que existía un vicio en la suspensión condicional del procedimiento cuando el procesado admitía y reconocía su participación directa en el hecho; en este sentido, se debe distinguir que existen varios tipos de declaraciones o versiones como lo indica el autor Jesús Cabrera Romero al precisar que “hay dos clases de declaraciones personales: las declaraciones de voluntad, cuyo ánimo es producir efectos jurídicos, los cuales pueden ser procesales, como ocurre cuando “las partes fijan ante el juez el tema *decidendum* de la causa; y las declaraciones de conocimiento, que no persiguen ningún

⁷ “Zúñiga: ‘Al 2007 el hacinamiento (en las cárceles) era de más del 200%’ #FALSO”, *Ecuador Chequea*, 3 de mayo de 2017, <http://www.ecuadorchequea.com/2017/05/03/zuniga-al-2007-el-hacinamiento-en-las-carceles-era-de-mas-del-200-falso/>.

efecto jurídico, sino dar a conocer lo que se conoce de algunos hechos”.⁸

Esta diferencia entre ambos tipos de declaraciones establece una gran brecha de aspectos procesales porque solo las declaraciones de voluntad pueden modificar la esfera del proceso, pero así lo modifiquen no son auto inculpativas, solo cambian los parámetros que tiene el juez de garantías penales al final del proceso. Estas declaraciones sirven para guiar el curso que la investigación penal debe seguir y no detenerse en asuntos que no son relevantes para el caso.

El autor acertadamente hace referencia a la sana crítica del juez quien debe analizar con mucha prudencia las pruebas que son aportadas por las partes interesadas en el litigio, de esta manera “aceptar coincidencias y contradicciones para permitirle tener una total certeza sobre los hechos que fueron declarados en un determinado momento procesal”.⁹

Con la evolución del Derecho Penal y Procesal Penal, consecuentemente debe cambiar la mentalidad de los ciudadanos que conforman la sociedad, porque el Derecho Penal no solo consiste en la inclusión de penas altas que conlleven la pérdida de la libertad, sino que existen otras penalidades que generan efectos de arrepentimiento del delincuente y que causan agravio con consecuencias catastróficas.

Estas conductas negativas y por lo tanto reprochables, deben ser evaluadas por los administradores de justicia, quienes deben velar por devolver el equilibrio que se ha perdido en la sociedad por la existencia de una conducta nociva, es por ello que al final del juicio en caso que se demuestre la real existencia de la responsabilidad penal y la materialidad del ilícito deben aplicar la pena correspondiente.

Las declaraciones que hace un procesado no pueden ser tomadas como confesiones auto inculpativas en virtud que existe el principio de inocencia que no puede ser reducido por una versión o declaración, sino que debe ser tomado como un medio de defensa a favor de los procesados; en este sentido, el debido proceso representa el conjunto de derechos que nacen de varios principios fundamentales plasmados en la Constitución como norma suprema que vela por la realización o materialización de dichos derechos con la finalidad de no afectar a las partes procesales, especialmente a la persona investigada, respetando su presunción de inocencia y derecho a la defensa.

⁸ Luis Eduardo Cabrera Romero, “Aspectos probatorios de la declaración del imputado y de la víctima”, *Constitucionalismo y Proceso Hoy* (Caracas: Jurídicas Rincón, 2008), 226-7.

⁹ *Ibíd.*, 21.

En nuestra Constitución vigente se incluyen las garantías del debido proceso en el artículo 76 que principalmente menciona que: “En todo proceso en el que se determinen derechos y obligaciones de cualquier orden, se asegurará el derecho al debido proceso”,¹⁰ esta norma de carácter mandatorio establece un parámetro importantísimo para cualquier tipo de proceso judicial, además señala cuál es el límite de ejercicio del poder punitivo que el Estado está facultado a ejercer sobre los ciudadanos a través de los administradores de justicia, quienes deben respetar y apegarse a un lineamiento estricto al momento de juzgar los actos realizados por personas. El debido proceso no debe inobservarse puesto que es punto de partida para la aplicación de la justicia social.

Respetando la aplicación del debido proceso, no existiría vulneración de derechos a los ciudadanos, porque no generaría resultados injustos o arbitrarios al finalizar los juicios; los miembros de la sociedad tendrían total confianza en la seguridad jurídica.

Al considerar las garantías básicas que debe tener todo proceso, puntualmente en este tema de investigación, se debe hacer alusión que —inclusive al aplicar salidas alternativas de conflictos— existen garantías básicas para las personas que desean someterse a resolver sus conflictos por un lado más amigable; es por ello que los legisladores deben dedicar particular interés en analizar los procedimientos especiales para no omitir la aplicación de las garantías procesales, principalmente lo que se refiere al estado de inocencia de una persona. El Estado debe velar por custodiar los derechos de los ciudadanos para garantizar el sentido la realización de la justicia.

Finalmente, en cuanto a las garantías procesales, es importante mencionar que son trascendentes para que exista igualdad de condiciones entre los litigantes y el Estado; de esta manera los casos no queden en impunidad ni menos aún se cometan injusticias por inobservancias u omisiones a los preceptos legales establecidos.

Dentro del debido proceso y respecto al tema de investigación, es pertinente analizar dos categorías dogmáticas básicas, como son el estado de inocencia y el derecho a la defensa.

1.2. La inocencia

¹⁰ Ecuador, *Constitución de la República del Ecuador*, Registro Oficial 449, 20 de octubre de 2008, art. 76.

Se puede definir a la inocencia como la condición natural que poseen todos y cada uno de los seres humanos, sin importar su condición social, edad, estado civil, preferencia sexual, etnia, situación económica, etc. La inocencia es la parte fundamental de las características del ser humano, porque que es propia desde el momento del nacimiento de una persona; por lo tanto, para destruir este estado natural, los administradores de justicia deben realizar un prolijo estudio de cada caso con relevancia de todas las circunstancias que rodean al sujeto investigado que, en ese momento, es cuestionado por un hecho ocurrido en un determinado momento de su vida, cuya implicancia podría acoplarse a un tipo penal.

El estado de inocencia, al ser tan trascendental, no puede ni debe ser destruido o disminuido por el simple hecho del inicio de una investigación penal, tampoco debe ser eliminado en razón de haber transcurrido a las diferentes etapas procesales del juicio. El estado de inocencia no se aparta ya que es el centro o núcleo del debate procesal penal; únicamente puede ser destruido con la existencia de una sentencia condenatoria ejecutoriada en la que motivadamente se haya analizado la coexistencia de los elementos constitutivos del tipo penal más la conducta dolosa realizada por parte de un sujeto activo, quien en teoría debe reparar el daño causado a la víctima u ofendido en virtud del juicio de reproche realizado por la sociedad, quien es representada por las autoridades judiciales.

En cuanto al estado de presunción de inocencia, la Constitución ecuatoriana en el numeral 2 del artículo 76, puntualmente indica: “Se presumirá la inocencia de toda persona, y será tratada como tal, mientras no se declare su responsabilidad mediante resolución firme o sentencia ejecutoriada”,¹¹ concordante con la Convención Americana de Derechos Humanos (CADH), que menciona y refiere específicamente que se presumirá la inocencia de toda persona y por lo tanto deberá ser tratada como tal mientras no se declare su responsabilidad en un determinado acto delictivo por el que fue procesada.

El Doctor Jorge Zavala Baquerizo respecto de la inocencia menciona lo siguiente:

La inocencia no es una presunción; es un bien jurídico que vive en el hombre y que genera un derecho subjetivo, con características propias que le permiten exigir la garantía del Estado. El bien jurídico de inocencia vive en el ser humano desde que nace hasta que muere. No necesita que alguien, ni los hombres ni el Estado, concedan, donen

¹¹ Ibíd., 11.

o endosen la inocencia; esta vive con el hombre y con él muere.¹²

Cuando una persona nace se encuentra amparada por una especial garantía establecida por el Estado en la CPR, cual es la garantía que recoge la inocencia, como bien jurídico reconocido por el Estado. Este bien jurídico, que es de aquellos que forma parte de la personalidad del hombre, se mantiene hasta que muere. Cuando una persona comete una infracción penal debe someterse al órgano jurisdiccional penal competente a fin de ser juzgada por este y, si es declarado culpable, se le impone una pena correspondiente a la acción típicamente antijurídica cometida, regulada de acuerdo a las circunstancias (agravantes, atenuantes, ambivalentes) reconocidas expresamente por la ley penal.¹³

En este sentido, el autor indica que el estado de inocencia de una persona es inherente al ser humano porque es parte de su condición natural que llega a ser parte de su personalidad, de igual manera, el Estado no puede ni debe romper este estado de inocencia por simples presunciones de existencia de ilícitos, sino que estos deben estar debidamente comprobados mediante elementos probatorios legales recabados durante el proceso que sean lo suficientemente fuertes para disminuir gradualmente el estado de inocencia.

Es lógico que para destruir la inocencia de una persona se necesita tener varias pruebas totalmente contundentes e inequívocas, en este sentido, el autor Rodrigo Rivera Morales dice: “Se deben observar estrictamente las reglas procesales y de calidad de una prueba para que pueda demoler el estado de inocencia de una persona, y que esta prueba no puede ser cualquier prueba y tampoco se la puede presentar en cualquier momento”.¹⁴

Con estos conceptos nace la pregunta si la inocencia puede ser disminuida al momento que un ciudadano, como sujeto de derechos, admite ante una autoridad competente su participación en un hecho fáctico. La respuesta sería: no; puesto que en un estado de derecho la inocencia debe ser absolutamente garantizada, se debe investigar pese a existir algún tipo de confesión, no puede vulnerarse por simples o vagas presunciones que se susciten en el transcurso de un proceso penal.

Únicamente con la existencia de una sentencia que se encuentre ejecutoriada, debidamente motivada por los jueces, la presunción de inocencia de una persona puede ser desvirtuada, dando paso al nacimiento de la existencia de la responsabilidad penal y el grado de participación la persona sentenciada en el ilícito.

¹² Zavala Baquerizo, *El debido proceso penal* (Quito: Edino y V&O, 2002), 51-2.

¹³ *Ibíd.*, 13.

¹⁴ Rodrigo Rivera Morales, “La presunción de inocencia como derecho fundamental” en *Constitucionalismo y Proceso Hoy* (Caracas: Jurídicas Rincón, 2008), 101.

1.3. El derecho a la defensa

El derecho a la defensa es el que posee todo ciudadano que participa activa o pasivamente en el desenvolvimiento de un proceso judicial. Es indispensable contar con una defensa apropiada y técnica para lograr el fin máximo del derecho que es la correcta administración de una justicia propiamente dicha.

Para los sujetos procesales que intervienen en un proceso penal, el ejercer su derecho a la defensa es la única herramienta que abarcará el ejercicio de todas y cada una de las garantías del debido proceso, puesto que desde el momento que se da inicio a una acción penal, los sujetos procesales entran a participar directamente ante las Autoridades para exponer sus pretensiones y argumentos en cada una de las etapas procesales. Del mismo modo, este derecho a la defensa se hace presente en el momento de solicitar la práctica o inclusión de elementos de convicción para que el fiscal pueda atribuir los elementos cargo o descargo de las imputaciones de índole penal realizadas la existencia material del hecho fáctico.

El ejercer en toda su plenitud el derecho a la defensa es la razón de la instauración de todos los juicios, y más aún en los procesos en los que se discute situaciones de índole penal, ya que está en discusión imponer una sanción que en la mayoría de los casos afecta la libertad de un ser humano, por ello, nadie debe ser privado de ejercer su derecho a contar con una defensa totalmente adecuada, estructurada y coherente que permita exponer con claridad las pretensiones de las partes en las etapas del proceso penal.

Cuando se vulnera el derecho a ejercer la defensa, el proceso penal genera varias y serias nulidades que no solo pueden crear impunidad sino también podrían invalidar totalmente el proceso instaurado, dando como resultado un desgaste del sistema judicial estatal.

Al ser tan importante el derecho a la defensa, éste siempre debe encontrarse incluido en los textos constitucionales con la finalidad que el mismo esté ampliamente reconocido por los aplicadores de justicia quienes deben dar cumplimiento en un sentido estricto. En nuestra Constitución se establecen varios literales considerados como parámetros mínimos que debe incluir el ejercicio de este derecho; haciendo referencia a lo mencionado se cita el literal a) del numeral 7), del Artículo 76 que establece:

Art. 76.- En todo proceso en el que se determinen derechos y obligaciones de cualquier orden, se asegurará el derecho al debido proceso que incluirá las siguientes garantías básicas:

7. El derecho de las personas a la defensa incluirá las siguientes garantías:

a) Nadie podrá ser privado del derecho a la defensa en ninguna etapa o grado del procedimiento.¹⁵

Al respecto de esta garantía básica del debido proceso, debe estar siempre presente en todas las etapas de un procedimiento para garantizar igualdad de condiciones de las partes que se someten a resolver conflictos por intermedio de la administración de justicia que debe velar por garantizar que los derechos no se vulneren; haciendo mención a la suspensión condicional del procedimiento, se debe tomar en cuenta que —al ser un método ágil y dinámico para resolver un conflicto de índole penal— el Estado permite al procesado acceder a una medida alternativa de solución de conflictos en la que no se puede dejar de observar la existencia del derecho a la defensa, por lo que en un proceso deben existir etapas, fases o requisitos para que exista formalidad en las peticiones y entendimiento de las consecuencias de la aplicación de dicha suspensión. La existencia de una etapa procesal ágil no es sinónimo de impunidad o arbitrariedad en la que se pueda decir que existe la imputabilidad, sino más bien en este tipo de procesos se debe establecer que su aplicación no significa que se menoscaban derechos, por ello, el derecho a la defensa es una garantía que existe en el mismo proceso desde que se inicia en razón de que ejercer la una defensa ampara a los sujetos procesales que se encuentran litigando y también de manera general protege a todos aquellos que podrían tener una afectación por el resultado de un proceso judicial.

Finalmente, el debido proceso es una garantía constitucional que existe en el proceso penal por cuanto debe ser entendida que incluye principios, derechos y libertades fundamentales que son reconocidos por la Constitución de igual aplicación para todas las personas sin discriminación alguna, en este sentido se debe incluir a quienes deciden solicitar la aplicación de la suspensión condicional del procedimiento.

1.4. La defraudación tributaria

El concepto de ilícito “abarca toda la conducta antijurídica en el campo de la tributación, esto es, la violación o incumplimiento de normas tributarias sustanciales o

¹⁵ Ecuador, *Constitución de la República*, 11.

formales [...]”,¹⁶ en la defraudación tributaria se toma en consideración las prácticas dolosas realizadas con ánimo de perjudicar al fisco mismas que conllevan como finalidad delictiva única, “lograr la disminución o eliminación del pago de los tributos que debidamente se deben consignar al estado”.¹⁷

Los autores Iván Colina Ramírez y Ramiro J. García Falconí se pronuncian en cuanto a la conducta del delito tributario mencionando que está caracterizado por la defraudación, tomando en consideración que las expectativas que se esperaban del contribuyente respecto al cumplimiento de las obligaciones ante la Administración Tributaria; mencionan además que el verbo rector del tipo penal es defraudar, entendido en la mayoría de doctrina como “el perjuicio patrimonial causado por el engaño”.¹⁸

Así, defraudación tributaria conlleva “un ánimo de lucro delictivo, entendido como el acto que se efectúa en finalidad de generar una ganancia en el patrimonio individual de una persona, pero aprovechando prácticas deshonestas”,¹⁹ indicando además que los delitos tributarios forman parte del Derecho Penal Económico por contener normas que tienen como finalidad proteger al sistema económico estatal, porque los delitos tributarios además de lesionar al ámbito económico central también causan una lesión en el ámbito económico sub-nacional; por ello no cabe duda que este tipo de delitos forman parte del Derecho Penal económico porque regulan la protección del desarrollo de la economía política a través de sus sistemas financieros.

En cuanto a lo manifestado por los autores antes referidos, es importante que el Derecho Penal incluya normas que sancionen las conductas que buscan defraudar al sistema económico de una nación porque el Estado debe procurar mantener igualdad en cuanto al cumplimiento de las obligaciones tributarias de los contribuyentes, por ello es pertinente que se sancione a las personas que incurren en estas prácticas porque afectan al resto de personas que aportan con un porcentaje justo para el desarrollo de una nación.

Los delitos económicos cometidos contra el fisco o contra la Hacienda Pública son tipos que no solo reprimen el delito que efectivamente se ha logrado consumir, sino que también se sanciona la tentativa de los mismos, porque “[...] se sanciona el mero

¹⁶ Carlos María Folco, Sandro F. Abraldes y Javier López Biscayart, *Ilicitos fiscales* (Buenos Aires: Rubiznal-Culzoni Editores, 2004), 15.

¹⁷ Servicio de Rentas Internas, *El SRI no claudicará en su lucha contra la defraudación tributaria*, 28 de septiembre de 2017, <http://www.sri.gob.ec/web/guest/detalle?idnoticia=475&marquesina=1>.

¹⁸ Colina Ramírez y García Falconí, *El delito de defraudación tributaria*, 9.

¹⁹ *Ibíd.*, 22.

peligro abstracto en contra del orden económico y social, sin esperar una lesión concreta del bien jurídico protegido [...]”.²⁰

La defraudación tributaria en los antiguos Códigos Tributarios y actualmente en el Código Integral Penal se encuentran tipificados como delitos totalmente autónomos e independientes, puesto que responden a una especialidad en la materia como lo es el ámbito tributario²¹, estas conductas son específicas y responden a delitos de peligro, porque no es necesario que se establezca la lesividad para que la conducta no se haya consumado, basta con la existencia del engaño para el cálculo del impuesto que ha realizado el contribuyente para que se tome en cuenta como una conducta defraudadora, por la existencia de conductas direccionadas para defraudar a la Administración Tributaria que “existen desde el momento que se pone en marcha un sistema organizado para el pago de tributos”.²²

Al hablar de lesividad de la conducta, se debe tomar en consideración la evolución o reformas realizadas en la normativa ecuatoriana respecto del tipo penal de defraudación tributaria para comprender cuál es el bien jurídico protegido actualmente, para ello es importante hacer una breve referencia a las principales reformas legales en este sentido.

1.5. Reformas a los Códigos Tributarios en Defraudación Tributaria

En el Código Tributario del año 2005,²³ en el artículo 338 se contemplaba las formas de extinguir la acción penal y las penas para lo cual indicaba lo siguiente:

Capítulo V

Extinción de las Acciones y de las Penas

Art. 338.- Modos de extinción.- Las acciones y sanciones por infracciones tributarias se extinguen:

- 1.- Por la muerte del infractor
- 2.- Por prescripción; y
- 3.- Por los demás modos en que según este Código se extinguen las acciones y obligaciones Tributarias.

El numeral 3 del artículo 338 nos remitía al artículo 37 que indicaba:

²⁰ Paulina Araujo, *Derecho Penal Económico* (Quito: Corporación de Estudios y Publicaciones, 2010.), 304.

²¹ Colina Ramírez y García Falconí, *El delito de defraudación tributaria*, 9.

²² Iván Colina Ramírez y Ramiro J. García Falconí, *El delito de defraudación tributaria en el COIP* (Quito: Latitud Cero, 2015), 23-5.

²³ Ecuador, *Código Tributario*, Registro Oficial, Suplemento 38, 14 de junio de 2005.

Capítulo VI

De la extinción de la obligación tributaria

Art. 37.- Modos de extinción.- La obligación tributaria se extingue, en todo o en parte, por cualesquiera de los siguientes modos:

1. Solución o pago;
2. Compensación;
3. Confusión;
4. Remisión; y,
5. Prescripción de la acción de cobro.

En el pasado se consideraban varias formas para la extinción de la acción penal y de las penas, siendo éstas: la muerte del contribuyente, la prescripción de la acción y los otros modos en que según el Código Tributario se extinguían las acciones y obligaciones tributarias, como principalmente la solución o pago.

Respecto a la prescripción de la acción penal se consideraba el tiempo de cinco o diez años dependiendo si se trataba de un delito sancionado con prisión o reclusión, contados desde el cometimiento de la infracción si no se había iniciado el enjuiciamiento o desde el inicio de la instrucción fiscal; la prescripción era interrumpida con la emisión del acto determinativo cuando éste se encontraba firme y ejecutoriado, es decir que sobre el acto administrativo no pesaba impugnación alguna por parte del contribuyente sea éste persona natural o sociedad por medio de su representante legal, o por la existencia de una sentencia ejecutoriada emitida por los Jueces del Tribunal Distrital de lo Fiscal quienes emitían un fallo a favor de la Administración Tributaria.

Como última forma de extinción de la acción se encontraba la solución o pago del impuesto, como una de las formas de eliminación la obligación tributaria y consecuentemente extinguía el inicio de la acción penal o si la misma se encontraba activa por parte de la Fiscalía General del Estado cuando ejecutaba su competencia para investigar del presunto delito de carácter tributario en contra del contribuyente infractor; actualmente el pago no extingue la acción penal, por cuanto el numeral 3 del artículo 338 fue derogado por el Artículo 25 de Decreto Legislativo No.000, publicado en el Registro Oficial 242 de 29 de diciembre de 2007.

Para el inicio de la acción penal correspondiente se debía contar con el requisito de procedibilidad que no era más que el acto firme que se explicó en el párrafo anterior, con la finalidad principal de contar con una cuantía específica del monto del tributo defraudado tal como se indicaba en el sexto inciso del artículo 345 del antiguo Código Tributario lo siguiente:

La acción penal en los casos de defraudación tributaria tipificados en los numerales 4 al

14 del artículo anterior iniciará cuando en actos firmes o resoluciones ejecutoriadas de la administración tributaria o en sentencias judiciales ejecutoriadas se establezca la presunción de la comisión de una defraudación tributaria.²⁴

En el Tercer Suplemento del Registro Oficial No. 242 de fecha 29 de diciembre de 2007 se publicó la Ley Reformativa para la Equidad Tributaria del Ecuador, que fue aprobada por el Pleno de la Asamblea Constituyente el día 28 de diciembre de 2007, se introdujeron reformas sustanciales a la Ley de Régimen Tributario Interno y el Código Tributario. Respecto a la normativa penal tributaria se reformó únicamente lo siguiente:

Artículo 16.- En el artículo 344 del Código Tributario, inclúyanse las siguientes reformas:

- a) En el numeral 13, sustitúyase la expresión “y” por “;”.
- b) En el numeral 14, sustitúyase el punto final por la expresión “; y,”
- c) Agréguese el siguiente numeral: “15.- La venta para consumo de aguardiente sin rectificar o alcohol sin embotellar y la falsa declaración de volumen o grado alcohólico del producto sujeto al tributo, fuera del límite de tolerancia establecida por el INEN.

Artículo 17.- En el primer inciso del artículo 345 del Código Tributario, a continuación de la frase "En los casos establecidos en los numerales del 1 al 3 “inclúyase”, y 15.²⁵

1.6. Reformas al Código Integral Penal ante los delitos de defraudación tributaria

En el Ecuador se realizó una importante reforma en materia penal, mediante el Registro Oficial Suplemento No. 180 de 10 de febrero de 2014, cuando se estableció que en un solo cuerpo normativo consten todos y cada uno de los delitos que se encontraban dispersos en otros cuerpos legales, generando así armonía y orden en la actual legislación penal, además en esta reforma se incorporaron nuevos tipos penales como por ejemplo: la mala práctica profesional, sicariato, femicidio, entre otros.

Con la vigencia del Código Integral Penal, mediante las Disposiciones Derogatorias Primera y Segunda se eliminó de la normativa ecuatoriana el Código Penal publicado en el Registro Oficial Suplemento No. 147 de 22 de enero de 1971 con todas sus reformas posteriores; y, el Código de Procedimiento Penal publicado en el Registro Oficial Suplemento No. 360 del 13 de enero de 2000 y todas sus reformas posteriores; y en la Disposición Vigésimo Sexta se indicó “Deróguense otras disposiciones generales y especiales que se opongan al presente Código Orgánico Integral Penal.”, quedando automáticamente sin validez alguna los tipos penales y procedimientos que se contemplaban en otras normas, tal es el caso del Código Tributario y Ley de Régimen

²⁴ Ibid., 24.

²⁵ Ibid., 25.

Tributario Interno que establecía conductas específicas de Defraudación Tributaria.

Con esta reforma, los tipos penales del artículo 344 del Código Tributario pasaron al texto del Código Orgánico Integral Penal en el artículo 298,²⁶ en el mismo que principalmente se eliminó el requisito de procedibilidad, es decir la determinación tributaria como acto firme, sentencia o resolución ejecutoriada en materia tributaria y se incorporaron cuatro nuevas conductas punibles.

Posteriormente el 21 de julio de 2016, al transcurrir dos años desde la vigencia del COIP, la Comisión Económica de la Asamblea Nacional, que tramitaba la Ley de Lavado de Activos propuso reformas al Código Orgánico Integral Penal centradas en los delitos contra el régimen de desarrollo, siendo la defraudación tributaria contemplada en el Artículo 298²⁷ del cuerpo legal el principal interés al tipificar nuevos tipos penales y realizar una modificación en el texto de lo que define a la defraudación tributaria, que si bien procesalmente desde la primera reforma dejó de existir la determinación tributaria como requisito previo al inicio de la acción penal, en el Código Integral Penal quedó una parte de la redacción que contemplaba el antiguo Código Tributario siendo: “en la determinación de la obligación tributaria,”; por lo que resultó importante modificar el tipo penal para evitar confusiones o vacíos legales. En el texto actual se tipifica de la siguiente manera:

Art 298.- La persona que simule, oculte, omita, falsee o engañe a la Administración Tributaria para dejar de cumplir con sus obligaciones o para dejar de pagar en todo o en parte los tributos realmente debidos, en provecho propio o de un tercero.²⁸

Como se aprecia en el texto de la norma, no existe procesalmente la exigencia de la existencia del acto determinativo para que el delito de defraudación tributaria se consuma.

Ahora bien, una vez indicadas las importantes reformas que se realizaron en la normativa ecuatoriana, en los delitos de defraudación tributaria es necesario revisar como estado de la cuestión, el análisis sobre el bien jurídico protegido, tomando en consideración que en este tipo de actos lesivos se estaría afectando al estado y consecuentemente a todos los ciudadanos en general, por ello es pertinente analizar para poder identificar si existe un único bien jurídico o varios.

²⁶ Ibid., 24.

²⁷ Ibid., 26.

²⁸ Ibid., 24.

1.7. El bien jurídico protegido

La autora Paulina Araujo en su libro *Derecho Penal Económico*, menciona que los delitos contra el Fisco también son llamados delitos contra la Hacienda Pública, tipos que tienen como verbo rector básico “maniobras fraudulentas y evasivas que buscan defraudar las arcas estatales”, que incluye siempre una conducta dolosa cuando “una persona decide no pagar lo debido y estipulado mediante el ordenamiento jurídico como obligaciones tributarias o aduaneras que son llevados a cabo por figuras delictivas de acción y omisión”.²⁹

Para analizar lo mencionado me permito desglosar los elementos que contiene la estructura del tipo penal básico de defraudación tributaria según el Código Orgánico Integral Penal.

1.8. Estructura de los tipos penales

1.8.1. Estructura típica

Art 298.- La persona que simule, oculte, omita, falsee o engañe a la Administración Tributaria para dejar de cumplir con sus obligaciones o para dejar de pagar en todo o en parte los tributos realmente debidos, en provecho propio o de un tercero.³⁰

1.8.2. Tipo objetivo

SUJETO ACTIVO: Singular indeterminado, cualquier persona.

SUJETO PASIVO: Singular determinado, el Estado.

CONDUCTA: Maniobras fraudulentas, evasivas (defraudar).

VERBO RECTOR: Simular, ocultar, omitir, falsear, engañar.

BIEN JURÍDICO: Tributos o recaudación.

ELEMENTO NORMATIVO: Tributo.

1.8.3. Tipo subjetivo

TIPO: Doloso. Por acción u omisión (hacer / no hacer).

Así mismo la autora Araujo también indica que en la mayoría de la doctrina se

²⁹ Paulina Araujo, *Derecho penal económico*, 24.

³⁰ Ecuador, *Código Tributario*, 24.

define o establece a este tipo de delitos como las acciones y omisiones que implican la defraudación al Estado por medio de la evasión del pago de tributos.³¹

Respecto al sujeto activo de los delitos económicos el autor Marcos A. Grabivker menciona que son personas diferentes a la visión que se tiene del hombre común, puesto que quienes transgreden este tipo de normas suelen ser personas de muy buena posición social y económica que no necesariamente son profesionales del delito, sino que los actos ilícitos que pueden desarrollar se mezclan con los actos lícitos que realizan para disimular sus actividades irregulares, “los sujetos activos de estos delitos son considerados personas hábiles en los negocios que logran ventajas económicas que otros no pueden conseguir”³².

La inobservancia de las obligaciones tributarias se encuentra separada de acuerdo al grado de lesividad, por ello que los delitos considera daño o vulneración al bien jurídico protegido en razón que contiene la existencia de maniobras evasivas y netamente fraudulentas categorizados como delitos, mientras que, la simple transgresión o la inobservancia de los deberes formales y reglamentarios son sancionados con menor rigurosidad por ser contravenciones y faltas reglamentarias mismos que se resuelven en materia administrativa cuyas penas no son privativas de libertad, de acuerdo al artículo 70 del Código Tributario que establece la facultad sancionadora de la Administración Tributaria que se ejecuta por medio de resoluciones expedidas por la autoridad administrativa, quien es la competente para imponer sanciones de carácter administrativo de acuerdo con las obligaciones previstas en la ley.

Respecto del procedimiento para aplicar sanciones monetarias, el mismo se encuentra establecido en el Instructivo de Aplicación de Sanciones Pecuniarias del año 2014, en el que se considera la existencia de un proceso sumario que establece la infracción, para juzgarse y establecer como resultado una sanción o absolver de acuerdo a la responsabilidad del sujeto pasivo que incurrió en la contravención o falta reglamentaria que impone la sanción pecuniaria

Entre la faltas que indica el Instructivo para Sanciones Pecuniarias se invoca: la presentación tardía y no presentación de declaraciones de Impuesto a la Renta, IVA en calidad de agente de percepción, IVA en calidad de agente de retención, retenciones en la fuente de Impuesto a la Renta, ICE, Impuesto a la Salida de Divisas, Impuesto a los

³¹ Paulina Araujo, *Derecho penal económico*, 24.

³² Marcos A. Grabivker, *Derecho penal tributario* (Buenos Aires: Marcial Pons, 2008), I: 25.

Activos en el Exterior, Impuesto a las Tierras Rurales, entre otras., Dichas conductas establecen entre un mínimo de treinta dólares hasta un máximo de mil quinientos dólares estadounidenses que deben ser consignados por los contribuyentes.

En el procedimiento sumario, se requiere del contribuyente el aporte de pruebas de descargo, como parte del debido proceso que consta en la Constitución, de esta manera la Autoridad Administrativa puede establecer la sanción pecuniaria correspondiente.

La existencia de contravenciones y faltas reglamentarias son juzgadas en manera propia, como lo es el Derecho Administrativo, por cuanto no limita que de encontrarse una conducta dolosa se inicien las acciones correspondientes en materia penal, en virtud que responden a conductas diferentes, pues al tratarse de un delito se establece otro grado de afectación que requiere otro tipo de procedimiento, diferente por cuanto el que compete para investigar es el titular de la acción penal quien establece la existencia de un presunto delito.

El realizar un proceso sancionatorio administrativo y el inicio de un proceso de investigación penal no afecta a la garantía del derecho a la defensa invocado en el artículo 76 numeral 7 literal j) que tienen todos los ciudadanos, porque no se trata de la misma materia, tampoco de la misma conducta, además se establece ante autoridades diferentes y contiene otras instancias por lo que se genera diferentes efectos en cuanto a las sanciones. Con la finalidad de explicar lo dicho, me permito poner el siguiente ejemplo:

Si un contribuyente no emite y entrega un comprobante de venta válido al adquirente de un bien o servicio, incurre en una falta reglamentaria que de acuerdo con la normativa establecida en la Disposición General Séptima de la Ley para la Reforma de la Finanzas Públicas, constituye una falta administrativa de no entrega de comprobante de venta, cuya sanción corresponde a la clausura del establecimiento comercial por el tiempo de siete días por tratarse de una primera vez y en caso de una reincidencia se clausura por diez días; dicha sanción corresponde a ser netamente administrativa respecto que el contribuyente infractor, quien debe cumplir cabalmente las formas y tiempos que implica no realizar ningún tipo de actividad en el interior del inmueble clausurado; sin embargo, dicha sanción no es acatada, por lo que procede a realizar ventas u otras actividades en el establecimiento.

Esta conducta se encuentra tipificada en el Código Orgánico Integral Penal puntualmente en el numeral 2 del artículo 298 consumándose el delito de Defraudación

Tributaria cuya pena privativa de la libertad corresponde entre un año a tres años; por lo que corresponde a una conducta antijurídica que se debe sancionar en materia penal y que conlleva al inicio de acciones en materia penal.

En este sentido, queda totalmente diferenciado que existen conductas diferentes que son juzgadas y sancionadas —cada una con base en su propia normativa— que producen efectos de modos diferentes, y tienen otros recursos de impugnación en cada materia que se interponen ante las autoridades competentes.

En cuanto a los delitos de defraudación tributaria, los jueces siempre deben evaluar el elemento subjetivo, es decir el dolo, pero además se debe analizar las agravantes y atenuantes de la infracción que son necesarios para imponer una pena proporcional por la conducta consumada y paralelamente deben prestar atención en “[...] la cuantía del perjuicio causado por la infracción”.³³

Al considerar a la cuantía del ilícito, como una parte fundamental más el dolo, es decir la intención de causar daño y en ganar en las obligaciones debidas del contribuyente, llevará a los jueces a tomar la decisión final del proceso.

En todos los tipos penales que constan en la legislación siempre se establece cuál es el núcleo de protección que brindará el Derecho Penal, dicha protección se realiza en bienes que pueden ser materiales e inmateriales que son considerados trascendentes, por esta razón el Derecho Penal puede garantizar la existencia de la protección y tutela a los bienes jurídicos que la sociedad ha reconocido como propios e inherentes por lo tanto trascendentes de ser protegidos con la amenaza de una penalidad.

Para establecer el bien jurídico protegido de los delitos de defraudación tributaria es necesario partir del concepto de obligación tributaria establecido en nuestra legislación, definido en el artículo 15 del Código Tributario que indica:

Concepto. - Obligación tributaria es el vínculo jurídico personal, existente entre el Estado o las entidades acreedoras de tributos y los contribuyentes o responsables de aquellos, en virtud del cual debe satisfacerse una prestación en dinero, especies o servicios apreciables en dinero, al verificarse el hecho generador previsto por la ley.³⁴

De acuerdo al concepto antes indicado, éste tiene como núcleo primordial a la prestación de dinero mismo que es generado por las actividades económicas realizadas por todos los contribuyentes que forman parte de la población económicamente activa, con estos ingresos que son aportados al estado por mandato de la ley tributaria, el

³³ Araujo, *Derecho penal económico*, 24.

³⁴ Ecuador, *Código Tributario*, 24.

Estado puede iniciar, desarrollar y concluir todos proyectos que incluyen fines sociales, mismos que se nutren de la gestión que realiza la Administración Tributaria para recaudar tributos que nacen de una obligación de índole fiscal.

Es necesario tener claro que el tributo no se impone o establece de manera arbitraria por parte de una autoridad ya que la determinación de un impuesto únicamente se puede establecer, exonerar, modificar o extinguir por iniciativa de la Función Ejecutiva (Presidente de la República), mediante ley sancionada por la Asamblea Nacional y solo por acto normativo del órgano competente se puede establecer, exonerar, modificar y tasas y contribuciones especiales mismas que se regulan o crean de acuerdo a la ley tal como lo manda la Constitución ecuatoriana en su Artículo 301 en la sección quinta que trata el régimen tributario. Respecto a la creación de aranceles y la fijación de los niveles es de competencia exclusiva de la Función Ejecutiva, norma que se encuentra en el artículo 305 de la Constitución. Todo este proceso normativo responde a un ejercicio legal que se encuentra inmerso en el ordenamiento jurídico.

Respecto al hecho generador del tributo, de acuerdo con lo que indica el artículo 16 del Código Tributario, es el presupuesto establecido por la ley para configurar cada tributo, por cuanto el contribuyente tiene conocimiento del momento exacto que inicia su obligación tributaria para con el estado por lo tanto comprende cual es el momento que le es exigible, de acuerdo con el artículo 18 del mismo cuerpo legal que indica respecto del nacimiento de la obligación tributaria de acuerdo con el presupuesto establecido por la ley para configurar el tributo cuya exigibilidad se establece en el artículo 19 que menciona la fecha que la ley señale para el efecto, sin embargo, a falta de la disposición expresa de una fecha determinada se indican normas tales como cuando la liquidación deba efectuarla el contribuyente o el responsable, desde el vencimiento del plazo fijado para la presentación de la declaración respectiva; y, 2a.- Cuando por mandato legal corresponda a la administración tributaria efectuar la liquidación y determinar la obligación, desde el día siguiente al de su notificación.

Por este motivo, al ser tan precisa la norma tributaria en caso de realizarse un incumplimiento se establece una infracción tributaria cuyo concepto se encuentra igualmente identificado en el artículo 314 del Código Tributario que menciona: “Constituye infracción tributaria, toda acción u omisión que implique violación de

normas tributarias sustantivas o adjetivas sancionadas con pena establecida con anterioridad a esa acción u omisión”.³⁵

Las normas penales del derecho tributario sancionador buscan proteger al bien jurídico que según lo indica el autor César García Novoa, la sanción tributaria será la lesión o puesta en peligro del crédito tributario,³⁶ es decir, las conductas dolosas que lesionan a la Hacienda Pública, afectan en concreto a la recaudación tributaria.

Carlos María Folco indica que la evasión tributaria es un fenómeno complejo que está dado por el perjuicio fiscal, es decir, el daño que se produce al erario por el no ingreso debido de los gravámenes que han sido establecidos por ley en una determinada forma y tiempo que conlleva “un aumento del déficit fiscal con perniciosos efectos económicos que conlleva el crecimiento de la deuda pública”.³⁷

Otro autor que menciona que el bien jurídico protegido en la recaudación es Iván Colina Ramírez, quien indica que es necesario la conexión entre “el hecho delictivo y el bien jurídico recaudatorio para configurar la tipicidad de la conducta”.³⁸

En cuanto a la Hacienda Pública también considerado como bien jurídico protegido, el autor Marcos A. Grabivker, manifiesta que en términos generales se ha conceptualizado a la hacienda pública denominándola de distintas maneras por lo que se ha entendido desde distintos modos de expresión como “la pretensión del titular del poder administrativo tributario, la recaudación tributaria, la economía nacional; el erario público, la actividad administrativa encaminada a la realización de la recaudación tributaria y los principios de justicia tributaria”.³⁹

Al hablar de la defraudación tributaria, es pertinente mencionar a la Hacienda Pública y los conceptos o lineamientos básicos que la conforman y que la pueden definir como:

- 1.- Recursos disponibles por parte del Estado y las entidades públicas para el cumplimiento de sus actividades y proyectos.
- 2.- Conjunto de entidades públicas que tienen encomendado gestionar los ingresos que recibe el Estado.
- 3.- Corresponde al más común de todos, como la disciplina que se encarga del estudio de los objetivos del sector público y la forma como se pueden lograr estos con unos

³⁵ Ecuador, *Código Tributario*, 24.

³⁶ César García Novoa y Antonio López Díaz, *Temas de derecho penal tributario*, (Madrid: Marcial Pons, 2000), 30.

³⁷ Folco et. al, *Ilícitos fiscales*, 22.

³⁸ *Ibid.*, 22.

³⁹ Grabivker, *Derecho penal tributario*, 8.

recursos limitados.⁴⁰

Como se puede observar en los numerales anteriores, la Hacienda Pública, es un todo que abarca tres amplios puntos cada uno independiente pero que están necesariamente vinculados para que pueda existir, pero dependen o giran en torno al capital efectivamente disponible, real y palpable que es cuantificado en un monto de dinero que puede traducirse como la recaudación.

Los recursos disponibles, en resumen, es el dinero que los contribuyentes han declarado y aportado en base a su obligación tributaria; para que las entidades públicas encargadas de recaudar, como es el caso de la Administración Tributaria, promuevan la redistribución de los impuestos.

La Administración Tributaria debe realizar estudios de índole netamente fiscal analizando objetivamente la afectación social que puede causar la exoneración, extinción y modificación de los impuestos. Estos estudios deben apuntar a políticas que deben mantenerse durante un tiempo prolongado, pensando siempre que los recursos recaudados son limitados o pueden existir emergencias que causen un déficit monetario, por este motivo el presupuesto con el que puede contar el Estado para sostener su gasto público de gestión que siempre debe estar protegido porque con éste se realizan inversiones en pro del régimen de desarrollo para aprovechar al máximo todo dinero y satisfacer primordialmente las necesidades que demanda la sociedad.

La Hacienda Pública también se denomina Administración Tributaria, que es el ente estatal que vela para que sus contribuyentes o sujetos pasivos cumplan con sus obligaciones tributarias y consignen al fisco los impuestos generados por su actividad económica lícita. Los impuestos, constituyen en sí la recaudación fiscal, que es absolutamente necesaria para mantener una adecuada estructura del Estado misma que se ve reflejada principalmente por la calidad y acceso de óptimos servicios, obras para uso y goce de los ciudadanos, generando un máximo bienestar por una adecuada calidad de vida en virtud de la igualdad que se pretende lograr a través de la equitativa distribución de la riqueza.

La recaudación tributaria al conformarse de todos los ingresos en impuestos que la Hacienda Pública ha obtenido de sus contribuyentes constituye el núcleo de interés de protección en los diferentes tipos penales en razón que la violación a la norma afecta al

⁴⁰ Banrepcultural, "Hacienda pública", *Red Cultural del Banco de la República en Colombia*, accedido 6 de junio de 2018, http://www.banrepcultural.org/blaavirtual/ayudadetareas/economia/hacienda_publica.

correcto orden económico de un país, tomando en consideración el cumplimiento adecuado y los efectos del tributo realmente debido que es consignado por los contribuyentes quienes realizan una actividad económica, es por ello que dicho tributo es igual al monto de la recaudación tributaria, siendo esta principalmente dinero que sirve para financiar las necesidades del Estado y de los ciudadanos quienes requieren condiciones óptimas para satisfacer las necesidades básicas.

La recaudación muchas veces podría estar amenazada por elaboradas prácticas fraudulentas realizadas con el ánimo de consignar menos impuestos, por ello el legislador consideró incorporar varias en tipologías a las conductas dolosas que se podrían presentar para de esta manera cerrar las brechas de evasión fiscal y proteger a los contribuyentes que cumplen con sus obligaciones tributarias y que consignan sus tributos ante el ente recaudador cuyas sanciones responden a penas que conllevan la privación de la libertad de los contribuyentes y personas que actúan de manera dolosa.

El Estado es titular de la obligación tributaria, por ello el bien protegido en los tipos penales de defraudación tributaria es la afectación a la recaudación que realiza la propia Administración.

Luego de analizar los importantes conceptos de varios autores, quienes indican que en los delitos tributarios tienen como bien jurídico protegido a la recaudación que se ve afectada porque en base a ella gira toda la actividad que realiza la administración, se concluye en este punto que las normas tributarias están diseñadas para obtener la mayor cantidad de recursos justos en proporción a la capacidad económica de los habitantes, cuyo monto total recaudado es repartido entre los ciudadanos con el objetivo fundamental de tener una sociedad con más igualdad y mejor calidad de vida; es por ello, que la recaudación tributaria es el núcleo y por ende la parte más vulnerable que se debe proteger porque con las diversas prácticas delictivas que se realizan por parte de los contribuyentes que buscan inducir a error a la Administración Tributaria en cuanto al cálculo del impuesto realmente debido, buscando como finalidad que el valor que se va a recaudar por cada uno de los habitantes sea menor al realmente percibido, logrando finalmente disminuir, burlar o eliminar el valor de la recaudación por completo.

En el juicio No. 23281201601766, la Unidad Judicial Penal con Sede en Santo de los Tsáchilas, emitió sentencia condenatoria por el delito de defraudación tributaria previsto en el numeral 12 del Artículo 298 del COIP, que dice: “Emita, acepte o

presente”⁴¹ “a la administración tributaria comprobantes de venta”,⁴² “de retención o documentos complementarios”⁴³ por operaciones inexistentes o cuyo monto no coincida con el correspondiente a la operación real”,⁴⁴ en la que se identificó los elementos del tipo penal para este delito específico, al sujeto activo como el obligado tributariamente y otras personas que hayan contribuido al fraude fiscal como autores o coautores, establece al Sujeto pasivo únicamente los titulares del régimen de desarrollo en este caso menciona al Servicio de Rentas Internas, y a los entes económicos que conforman el Estado por la acción consiste en defraudar sea por acción u omisión que constituya un fraude que la vulnere la protección del bien jurídico tutelado. (ANEXO 1).

En el juicio No. 1376-2013, el 24 de junio de 2014, la Sala Penal de la Corte Nacional de Justicia, emitió la ratificación de la sentencia condenatoria por el delito de defraudación tributaria previsto en el numeral 13 del Artículo 344 del Código Tributario que decía: “Art. 344.- Casos de defraudación.- A más de los establecidos en otras leyes tributarias, son casos de defraudación: [...] 13.- La falta de entrega deliberada, total o parcial, por parte de los agentes de retención o percepción, de los impuestos retenidos o percibidos, después de diez días de vencido el plazo establecido en la norma para hacerlo; [...]” en la que se identificó los elementos del tipo penal para este delito específico, de la siguiente manera:

En lo que respecta al sujeto pasivo del delito; éste es el titular de la Hacienda Pública o Fiscal o Erario Nacional, vale decir, el Estado y, también pueden serlo el titular de las haciendas (municipios) cuando se trata de los impuestos que constituyen recursos propios y que están previstos en la ley pertinente como impuestos de directa recaudación. Se designa como sujeto activo del tributo que administra el Servicio de Rentas Internas al Estado, que es pues, en definitiva, el titular del bien jurídico protegido (la riqueza tributaria) y, a su vez, es el sujeto pasivo del delito de defraudación tributaria.

En cuanto al acto típico, hay que señalar que el nombre escogido por el legislador para este delito nos evidencia que lo punible es la conducta de defraudar lo que comprende un resultado que se concreta en un perjuicio económico y en un acto de engaño, pues de darse solo el resultado no hay forma de distinguir la conducta defraudatoria con la de simple deuda tributaria. No hay en la defraudación tributaria un simple incumplimiento de deberes fiscales, sino una verdadera tendencia a engañar a los correspondientes

⁴¹ Ecuador Servicio de Rentas Internas, “Facturación”, *Servicio de Rentas Internas*, accedido 6 de junio de 2018, <http://www.sri.gob.ec/web/guest/facturacion2>.

⁴² Ecuador Servicio de Rentas Internas, “Facturación física”, *Servicio de Rentas Internas*, accedido 6 de junio de 2018, <http://www.sri.gob.ec/web/guest/facturacion-fisica>.

⁴³ Ecuador, *Reglamento de comprobantes de venta, retención y complementarios*, Decreto Ejecutivo 430, Registro Oficial 247, 30 de julio de 2010, última modificación 13 de junio de 2016.

⁴⁴ Ecuador Servicio de Rentas Internas, “Declaración de impuestos”, *Servicio de Rentas Internas*, accedido 6 de junio de 2018, <http://www.sri.gob.ec/web/guest/voy-a-iniciar-mi-negocio#declaraci%C3%B3n>.

órganos de la Administración Tributaria.

En el juicio No. 01903-2013-0144, el 13 de junio de 2014, el Tercer Tribunal de Garantías Penales del Azuay, emitió sentencia condenatoria por el ilícito de defraudación tributaria tipificado en el numeral 10 del Artículo 344 del Código Tributario que dice: Art. 344.

Casos de defraudación. - A más de los establecidos en otras leyes tributarias, son casos de defraudación: [...] 10.- Emitir o aceptar comprobantes de venta por operaciones inexistentes o cuyo monto no coincida con el correspondiente a la operación real; en la que se identificó los elementos del tipo penal para este delito específico, de la siguiente manera:

[...] configurando un acto de falsedad o engaño como lo requiere el verbo rector del tipo penal. b) sujetos: sujeto activo: el autor del delito puede ser cualquier persona natural o jurídica que ejerza actividad económica y este obligada a declarar sus tributos, en la causa se trata de la Empresa [...]; sujeto pasivo: la víctima en este caso se trata de la Administración Tributaria, c) El tipo subjetivo: La defraudación tributaria es un delito eminentemente doloso, que requiere el conocimiento y la voluntad de todos los elementos del tipo objetivo, según Edgardo Alberto Donna (Derecho Penal, Parte Especial, tomo II-B, pág. 633) al analizar este delito manifiesta “Para que exista dolo se requiere que el agente conozca que el patrimonio contra él que atenta pertenece a la administración pública” así mismo la doctrina nos dice que la defraudación fiscal es un delito doloso que se conforma mediante acciones individuales o en conjunto efectuadas por los contribuyentes, con el propósito de realizar una declaración engañosa o una ocultación maliciosa” (Enciclopedia Jurídica OMEBA, Apéndice 6, pág. 560). En la presente causa, de lo probado se desprende el actuar doloso del sujeto activo, [...] gerente y representante legal de la empresa [...], pues él fue quien firmó varios cheques entre marzo del 2007 y enero del 2008, cheques dirigidos a personas que nada tenían que ver con las empresas declaradas como proveedoras y con las cuales se realizaron transacciones millonarias entre esas fechas, cheques girados a favor incluso de sí mismo y de otros accionistas de su empresa, de lo cual se desprende que conocía que no se habían realizado las transacciones declaradas y que se causaba con ello un perjuicio a la administración tributaria al presentar comprobantes de venta por estas transacciones no realizadas para la declaración del Impuesto a la renta del año 2007.⁴⁵

Adicionalmente en el juicio 17247-2013-0395, con fecha 07 de julio de 2016 el Tribunal Séptimo de Garantías Penales de Pichincha, emitió la sentencia condenatoria que en su parte medular manifiesta:

5.1.- CATEGORÍA DOGMÁTICA DE LA TIPICIDAD: A) ELEMENTOS CONSTITUTIVOS DEL TIPO OBJETIVO: a) SUJETO ACTIVO.- Autor del hecho, que según el tipo penal no es calificado, por lo que puede ser sujeto activo de este delito cualquier persona, y en el presente caso, el procesado (...) persona natural, como cualquier otro ciudadano, no calificado en razón de cargo, función o filiación. b) Sujeto PASIVO.- En el caso, al tratarse del delito de ruptura de sellos, es el Estado, al que trata de proteger el legislador, pues el bien jurídico protegido en el caso, es la administración pública. c) CONDUCTA.- El procesado [...], fue llamado a juicio por el delito de defraudación tributaria tipificado en el Art. 344 numerales 1 y 2 del Código Tributario,

45

Ecuador, *Código Tributario*, 24.

determinado por los verbos rectores “destruir, ocultación o alteración” de sellos de clausura o de incautación y “realizar” actividades en un establecimiento a sabiendas de que se encuentra clausurado. Al analizar este tipo de delitos El tratadista Edgardo Donna, en su obra acopia el criterio varios doctrinarios, quienes señalan que la acción de violentar los sellos [...] comprende todos los actos materiales por los que el sello deja de cumplir, definitiva o transitoriamente, la función para la cual fue puesto en la cosa, siendo indiferente que el autor lo rompa o lo quite sin romper. Ello, toda vez que lo que se tutela no es la integridad del sello, sino la seguridad que con él se persigue. Importando el sello el símbolo de seguridad por medio del cual se procura conservar la cosa o preservar su identidad, se viola aquel quebrantando esa seguridad, o sea, desconociendo dicho simbolismo por cualquier medio, ya sea atentando contra el sello mismo, destruyéndole total o parcialmente o alterando su colocación, ya violando la seguridad sin alterar el sello mismo, menoscabando exclusivamente su significado sin hacerlo con su materialidad, como sería introducirse en el espacio que simbólicamente aquél cerraba por una vía distinta de la ubicada en el lugar donde el sello se encontraba colocado (por ej., [...] violar la clausura del local cuya puerta estaba sellada, penetrando por la ventana, etc.). Se considera satisfecho el tipo objetivo cuando, aun sin violación de las fajas colocadas por la autoridad, se lleva a cabo la actividad vedada por la clausura, y cuando se reinician las actividades vedadas por la clausura dispuesta sobre un inmueble, violando las fajas dispuestas por autoridad.” (Derecho Penal, Parte Especial, Tomo III, Rubinzal - Culzoni-Editores, Buenos Aires, Argentina).

Finalmente en base a todos los conceptos invocados en esta parte, existen varias sentencias emitidas por los jueces de garantías penales ecuatorianos, que se pronunciaron indicando que la recaudación es el bien jurídico protegido por la normativa penal, mismo que es vulnerado por las conductas lesivas constituidas por actos defraudatorios realizados por los sujetos activos en materia penal contra los titulares del régimen de desarrollo, en este caso el Estado; por lo que se establece clara e inequívocamente al acto de defraudar como un engaño al Fisco, para dejar de pagar en todo o en parte los tributos realmente debidos; engañando específicamente en la obligación tributaria propia del contribuyente que afecta en la recaudación. Las sentencias se encuentran en los siguientes juicios. (ANEXO 2).

JUICIO No: 17242-2013-0351
 SEGUNDO TRIBUNAL DE GARANTÍAS PENALES DE PICHINCHA
 Sentencia emitida con fecha: 24 de febrero de 2011.
 JUICIO No: 395-13-AP-CN-DEFRAUDACIÓN
 TRIBUNAL SÉPTIMO DE GARANTÍAS PENALES DE PICHINCHA,
 Sentencia emitida con fecha: Quito, 21 de noviembre de 2013.
 JUICIO No: 17247-2013-0395
 TRIBUNAL SÉPTIMO DE GARANTÍAS PENALES DE PICHINCHA,
 Sentencia emitida con fecha: Quito, 07 de julio de 2016.
 JUICIO No: 01901-2013-0207
 PRIMER TRIBUNAL DE GARANTÍAS PENALES DEL AZUAY
 Sentencia emitida con fecha: Cuenca, 17 de noviembre de 2014.
 JUICIO No: 01901-2013-0207
 SALA PENAL DE LA CORTE PROVINCIAL DE JUSTICIA DEL AZUAY

Sentencia emitida con fecha: Cuenca, 29 de diciembre de 2014.
 JUICIO No: 01903-2013-0144
 TERCER TRIBUNAL DE GARANTÍAS PENALES DE CUENCA
 Sentencia emitida con fecha: Cuenca, 13 de junio de 2014.
 JUICIO No: 1376-2013
 CORTE NACIONAL DE JUSTICIA SALA PENAL
 Sentencia emitida con fecha: Quito, 26 de junio de 2014.
 JUICIO No: 01901-2013-0143
 PRIMER TRIBUNAL DE GARANTÍAS PENALES DEL AZUAY
 Sentencia emitida con fecha: Cuenca, 18 de noviembre de 2014.
 JUICIO No: 17124-2013-0395
 SÉPTIMO TRIBUNAL DE GARANTÍAS PENALES DE PICHINCHA
 Sentencia emitida con fecha: Quito, 6 de febrero de 2014
 JUICIO No: 17270-2011-0005
 SEXTO TRIBUNAL DE GARANTÍAS PENALES DE PICHINCHA
 Sentencia emitida con fecha: Quito, 26 de marzo de 2015.
 JUICIO No: 17124-2014-0386
 SALA PENAL DE LA CORTE PROVINCIAL DE PICHINCHA
 Sentencia emitida con fecha: Quito, 11 de abril de 2014
 JUICIO No: 17124-2014-1091
 SALA PENAL DE LA CORTE PROVINCIAL DE JUSTICIA DE PICHINCHA
 Sentencia emitida con fecha: Quito 7 de agosto de 2014.
 JUICIO No: 23281201601766
 UNIDAD JUDICIAL PENAL CON SEDE EN EL CANTÓN SANTO DOMINGO, PROVINCIA DE SANTO DOMINGO DE LOS TSACHILAS
 Sentencia emitida con fecha: Santo Domingo 22 de febrero de 2017.

El bien jurídico protegido en los delitos de índole tributario por ser figuras delictivas de peligro, no es necesario definir el perjuicio, cuantía o monto de dinero específico defraudado, porque además se debe tomar en consideración que el delito de defraudación tributaria no contempla en ninguna de sus tipologías cuantías o montos económicos mínimos y máximos que definen el cometimiento o no del delito Tributario, es decir se sanciona la conducta dolosa incurrida por el contribuyente; únicamente existen montos establecidos en salarios básicos unificados, para tomar en cuenta en la aplicación de las penas privativas de la libertad como atenuantes o agravantes de la conducta que establece el mismo artículo 298 del Código Integral Penal, diferente de los delitos contra la Administración Aduanera que tipifica en numerales 299, 300, 301, 302, conductas dolosas de: Defraudación Aduanera, Receptación Aduanera, Contrabando y Mal uso de exenciones o suspensiones tributarias aduaneras, respectivamente.

En los delitos contra la Administración Aduanera, se indica en cada uno de los tipos penales cuantías establecidas en salarios básicos unificados del trabajador en general que incluye montos mínimos y máximos que establecen la existencia de las conductas lesivas que afectan la recaudación que realiza la propia Administración

Aduanera, detalle que difiere de la tipología de la Defraudación Tributaria, a pesar de ser delitos que se encuentran contenidos en el capítulo denominado Contra el Régimen de Desarrollo.

En el antiguo Código Tributario se encontraba establecida la defraudación tributaria en el libro V, denominado “Del Ilícito Tributario”, y se contaba con quince conductas tipificadas en el Artículo 344, cuyas sanciones aparecían singularizadas en el artículo 345 del mismo cuerpo legal que comprendían principalmente penas privativas de libertad graduadas entre: Prisión de uno a tres años, y de dos a cinco años; así como también se incluía la reclusión menor ordinaria comprendida de tres a seis años.

En los casos cuando los contribuyentes que incurrían en delitos de defraudación tributaria sancionados con prisión, podían solicitar al fiscal (como titular de la acción penal) acogerse al procedimiento de suspensión condicional, pero los contribuyentes que cometían delitos considerados de mayor gravedad como son los de reclusión mayor ordinaria la norma no permitía la posibilidad de acceder a este medio de solución de conflictos.

Todos los delitos tributarios son considerados de peligro, puesto que no es necesario llegar a causar lesividad en el bien jurídico protegido, que es la recaudación, únicamente basta con realizar actos inequívocos tendientes a lograr el delito fin que es la defraudación tributaria al evadir los impuestos; al respecto el autor Alex Van Weezel menciona que “la mayor parte de las figuras no exige la producción de un resultado típico en la forma de un perjuicio patrimonial, ya que la ausencia de éste redundaría sólo en una atenuación de la pena, lo que daría cuenta del carácter institucional del deber”.⁴⁶

Los delitos tributarios incluyen prácticas fraudulentas elaboradas y grandes tramas de fraude fiscal cuya gravedad se encuentra en el actuar doloso de los contribuyentes o personas que buscan beneficiarse de la evasión; es por ello que los fiscales y jueces deben evaluar los elementos de descargo o pruebas que constituyan atenuantes a la pena que se deba aplicar, tomando en consideración que en la normativa actual el pago del tributo realmente debido o de la obligación tributaria no extingue la acción penal, es decir, que únicamente por incurrir en una o varias de las veinte conductas tipificadas se consuma el delito de defraudación tributaria, es por ello que en este tipo de casos pueden existir en su mayoría gran cantidad de dictámenes acusatorios y sentencias condenatorias por las conductas dolosas incurridas por el sujeto pasivo.

⁴⁶ Alex Van Weezel, *Delitos Tributarios* (Santiago de Chile: Editorial Jurídica de Chile, 2010), 17.

En el ámbito tributario y respecto de las figuras más relevantes, la cuestión se reduce por lo tanto a determinar si el sujeto, para actuar dolosamente, debe conocer la verificación de los presupuestos de la existencia de la obligación tributaria, o si además debe conocer que dichos presupuestos han dado origen a una deuda frente al Fisco, a la cual él se sustrae mediante su comportamiento. Como los delitos tributarios no son delitos de mera desobediencia, sería improcedente aplicar respecto de ellos la teoría de la culpabilidad, en el sentido que el desconocimiento evitable dejaría en todo caso subsistente el dolo.⁴⁷

A continuación realizo un análisis de los tipos Penales de Defraudación Tributaria del artículo 298 del Código Integral Penal, en cuanto a las penas privativas que cada uno establece.

Artículo 298.- “La persona que simule, oculte, omita, falsee o engañe en la determinación de la obligación tributaria, para dejar de pagar en todo o en parte los tributos realmente debidos, en provecho propio o de un tercero, será sancionada cuando.”

Numeral 1: “Utilice identidad o identificación supuesta o falsa en la solicitud de inscripción, actualización o cancelación de los registros que llevan las administraciones tributarias.”

Se establece una pena de uno a tres años de prisión; este tipo penal se consuma cuando existen datos en las bases de datos que afectan la información real, es decir, se consignan datos falsos para inducir a engaño o error a la Administración Tributaria, lo que conlleva una intención de fraude. La pena considerada es proporcional a la conducta, lo que permite que el procesado se pueda acoger a la Suspensión Condicional del Procedimiento y Suspensión Condicional de la Pena.

Numeral 2: Utilice datos, información o documentación falsa o adulterada en la solicitud de inscripción, actualización o cancelación de los registros que llevan las administraciones tributarias.

Este numeral incluye una pena privativa de libertad de uno a tres años de prisión, la conducta se configura al momento que un contribuyente se inscribe, actualiza o cancela el Registro Único de Contribuyentes con información contenida en documentación falsa que conlleva a un engaño a la Administración Tributaria, por ejemplo, para cerrar el RUC el contribuyente no se encuentra al día en sus obligaciones tributarias, sin embargo, usa documentos fraudulentos con los que adultera la verdad para inducir a error afectando no solo la información tributaria sino también la recaudación porque no pagó los tributos realmente debidos antes de cerrar el RUC. La

⁴⁷

Ibíd., 39.

pena considerada es proporcional a la conducta, lo que permite que el procesado se pueda acoger a la Suspensión Condicional del Procedimiento y Suspensión Condicional de la Pena.

Numeral 3: “Realice actividades en un establecimiento a sabiendas de que se encuentre clausurado”.

El numeral citado incluye una pena privativa de libertad de uno a tres años de prisión. La conducta se consuma al momento que se realizan actividades en el inmueble clausurado. La normativa indica que la clausura implica la suspensión de todas las actividades, por lo que durante el tiempo de sanción no es permitido realizar ningún acto en el interior del establecimiento. Este tipo penal no tiene un valor recaudatorio, sin embargo, es pertinente analizar que durante los días de clausura no se pueden emitir comprobantes de venta; sin embargo al generar actividad económica, es adecuado según lo indica el Reglamento de Comprobantes de Venta y Retención. El contribuyente infractor seguiría consumando la conducta de una falta administrativa en la que no queda un registro de comprobantes de venta emitidos y entregados, por cuanto se deja de generar el impuesto IVA lo que afecta a la recaudación.

La pena considerada es proporcional a la conducta, lo que permite que el procesado se pueda acoger a la Suspensión Condicional del Procedimiento y Suspensión Condicional de la Pena.

Numeral 4: *“Imprimir o hacer uso de comprobantes de venta o de retención o de documentos complementarios que no sean autorizados por la Administración Tributaria.”*

El tipo penal refiere a la conducta realizada en cuanto el Servicio de Rentas Internas autoriza un rango de comprobantes de venta que responde al seguimiento que debe ser emitido y entregado por el emisor, dichos comprobantes legales pueden ser sometidos a análisis de comprobación por parte de los anexos de terceros, es por ello que —de encontrarse comprobantes que no pertenezcan al rango autorizado— se genera una afectación a la Administración Tributaria porque dichos comprobantes tienen tal calidad, y no generan impuesto para recaudar y adicionalmente afectan al tercero que usó los comprobantes para deducir un supuesto gasto.

El numeral citado incluye una pena privativa de libertad de uno a tres años de prisión, la pena considerada es proporcional a la conducta, lo que permite que el procesado se pueda acoger a la Suspensión Condicional del Procedimiento y Suspensión Condicional de la Pena.

Numeral 5: “Proporcione a la administración tributaria informes, reportes con mercancías, datos, cifras, circunstancias o antecedentes falsos, incompletos, desfigurados o adulterados”

El numeral citado, incluye una pena privativa de libertad de uno a tres años de prisión, la pena considerada es proporcional a la conducta, lo que permite que el procesado se pueda acoger a la Suspensión Condicional del Procedimiento y Suspensión Condicional de la Pena.

La conducta se configura cuando el sujeto pasivo proporciona en su declaración, como deber formal, información que no se ajusta a la realidad de sus ingresos como fruto de su actividad económica, lo que conlleva al pago de menos impuestos lo que afecta a la recaudación de impuestos.

Numeral 6: “Haga constar en las declaraciones tributarias datos falsos, incompletos, desfigurados o adulterados, siempre que el contribuyente no haya ejercido, dentro del año siguiente a la declaración, el derecho a presentar la declaración sustitutiva en la forma prevista en la ley”

El tipo penal se configura una vez que el sujeto pasivo no realiza la declaración sustitutiva, es decir no corrigió un error en la declaración de impuestos dentro del año siguiente, por cuanto se toma en consideración que consignó a la Administración Tributaria datos de impuestos que no se ajustan a la realidad, por lo que puede incidir en una afectación en la recaudación del impuesto realmente debido.

El numeral indicado incluye una pena privativa de libertad de uno a tres años de prisión, la pena considerada es proporcional a la conducta, lo que permite que el procesado se pueda acoger a la Suspensión Condicional del Procedimiento y Suspensión Condicional de la Pena.

Numeral 7: “Falsifique o altere permisos, guías, facturas, actas, marcas, etiquetas o cualquier otro tipo de control de fabricación, consumo, transporte, importación y exportación de bienes gravados.”

Este numeral se refiere a la falsificación de comprobantes de venta o documentos que acreditan el traslado legal de bienes por territorio ecuatoriano, para ser comercializados, por cuanto la adulteración de los datos de dichos documentos puede incidir en la cuantificación de la cantidad de bienes que soportados por ejemplo en una factura, por lo que se afecta a la recaudación del impuesto generado por la compra venta de dichos bienes gravados con impuestos. El numeral indicado incluye una pena privativa de libertad de uno a tres años de prisión, la pena considerada es proporcional a la conducta, lo que permite que el procesado se pueda acoger a la Suspensión Condicional del Procedimiento y Suspensión Condicional de la Pena.

Numeral 8: “Altere libros o registros informáticos de contabilidad, anotaciones, asientos u operaciones relativas a la actividad económica, así como el registro contable de cuentas, nombres, cantidades o datos falsos.”

Dicho numeral manifiesta la conducta de alterar los datos contables que mantiene un contribuyente, por lo tanto, la Administración Tributaria puede realizar las verificaciones a fin de solicitar a los contribuyentes o a terceros los respaldos de dicha información con la finalidad de comprobar la contabilidad real y estableciendo la existencia de alteraciones en los registros, asientos contables, lo que demuestra la intención dolosa de evadir el pago de impuestos y disminuyendo los movimientos reales del contribuyente. El numeral indicado incluye una pena privativa de libertad de uno a tres años de prisión, la pena considerada es proporcional a la conducta, lo que permite que el procesado se pueda acoger a la Suspensión Condicional del Procedimiento y Suspensión Condicional de la Pena.

Numeral 9: “Lleve doble contabilidad con distintos asientos en libros o registros informáticos, para el mismo negocio o actividad económica.”

Esta conducta penal referido, se realiza al momento que se establezca que una misma empresa o contribuyente mantiene dos registros de contabilidad diferentes, por cuanto se reportaría de manera distinta a la Administración Tributaria los valores de las ventas, alterando el ciclo contable y adulterando inclusive los inventarios de bienes a comerciar o las cantidades de los servicios brindados a los consumidores. Es por ello que la Administración Tributaria tiene plena facultad de revisar los sistemas contables e informáticos contables con los que trabaja la empresa o contribuyente que

mantendría para una misma actividad económica según lo registrado en su Registro Único de contribuyentes.

La finalidad de contar con dos o más sistemas contables es engañar a la Administración Tributaria al reportar los registros contables, que posteriormente se traducirán a montos de pagos de los impuestos realmente debidos.

El numeral indicado, incluye una pena privativa de libertad de uno a tres años de prisión, pena que podría considerarse baja, tomando en cuenta que la conducta de doble contabilidad requiere de la ayuda de un sistema contable que está diseñado para disfrazar los estados contables de un contribuyente y mantener otro sistema contable que sería considerado real que refleja las finanzas verdaderas del contribuyente. Actualmente con la pena prevista que indica de uno a tres años de prisión, la pena considerada no es proporcional a la conducta. En caso de existir medios alternativos de solución de conflictos podría establecerse una pena que permita acogerse a dicha medida, por lo que se consideraría una pena hasta los cinco años de prisión que permite al procesado se pueda acoger a la Suspensión Condicional del Procedimiento y Suspensión Condicional de la Pena.

Numeral 10: “Destruya total o parcialmente, los libros o registros informáticos de contabilidad u otros exigidos por las normas tributarias o los documentos que los respalden, para evadir el pago o disminuir el valor de obligaciones tributarias.”

El tipo penal contenido en este numeral, considera a la destrucción intencional de los libros o documentos contables de una empresa, acto que es realizado con la finalidad de no presentar a la Administración Tributaria la información requerida. Lo que dificulta las labores de control del ente recaudador al momento de verificar la información del contribuyente al momento de necesitar corroborar alguna información para la cuantificación del tributo realmente debido. El numeral indicado, incluye una pena privativa de libertad de uno a tres años de prisión, la pena considerada no es proporcional a la conducta, en el sentido que existe la destrucción de la información contable.

En caso de existir medios alternativos de solución de conflictos igual que en el numeral anterior se podría establecer una pena que permita al procesado acogerse a dicha medida, por lo que se consideraría una pena hasta los cinco años de prisión que

permite al procesado se pueda acoger a la Suspensión Condicional del Procedimiento y Suspensión Condicional de la Pena.

Numeral 11. “Venta para consumo aguardiente sin rectificar o alcohol sin embotellar y declare falsamente volumen o grado alcohólico del producto sujeto al tributo, fuera del límite de tolerancia establecido por el INEN, así como la venta fuera del cupo establecido por el Servicio de Rentas Internas, del alcohol etílico que se destine a la fabricación de bebidas alcohólicas, productos farmacéuticos y aguas de tocador.”

El tipo penal antes descrito, refiere a la conducta que se consuma al momento de procesar y embotellar el alcohol, producto que debe especificar de manera obligatoria el grado de alcohol que contiene, por lo que al omitir este dato en los envases resulta una conducta defraudatorio al momento de cuantificar el tributo que se debe consignar al Estado. El numeral indicado, incluye una pena privativa de libertad de uno a tres años de prisión, la pena considerada es proporcional a la conducta, lo que permite que el procesado se pueda acoger a la Suspensión Condicional del Procedimiento y Suspensión Condicional de la Pena.

Numeral 12: “Emita, acepte o presente a la administración tributaria comprobantes de venta, de retención o documentos complementarios por operaciones inexistentes o cuyo monto no coincida con el correspondiente a la operación real.”

Este numeral contiene varios verbos rectores que pueden establecer conductas realizadas por un mismo contribuyente o varios que actúan de manera independiente con la finalidad de inducir a un error grave a la Administración Tributaria al momento de presentar comprobantes de venta sin sustento de hecho real económico, por lo que existe un fraude deliberado y planificado para evadir el pago de los tributos realmente debidos por medio de comprobantes de venta que carecen de veracidad jurídica.

El tipo penal considera una pena privativa de libertad de tres a cinco años y adicionalmente se indica que si el monto de los comprobantes de venta superaría los cien salarios básicos unificados del trabajador en general la conducta deberá sancionarse con el máximo de la pena privativa de libertad, parámetro que sirve para graduar la pena privativa al final del proceso.

Numeral 13: “Emita comprobantes de venta por operaciones realizadas con empresas fantasmas, inexistentes o s puestas.”

El tipo penal, indica que existe defraudación tributaria para quien emite

comprobantes de venta por las transacciones realizadas con empresas fantasmas, por cuanto al incurrir en dicha conducta existe un perjuicio para el Estado y consecuentemente se induce a error a la Administración Tributaria en la recaudación del tributo, en el sentido que una empresa fantasma no genera ningún tipo de actividad económica por lo que es una ficción ilegal para disimular negocios fraudulentos. El tipo penal considera una pena privativa de libertad de tres a cinco años igual que el numeral 12; y se indica que en el caso que el monto de los comprobantes de venta supere los cien salarios básicos unificados del trabajador en general la conducta deberá sancionarse con el máximo de la pena privativa de libertad, de igual manera dicha cuantificación sirve para graduar la pena privativa al final del proceso, la pena es proporcional a la conducta, lo que permitiría al procesado acogerse a la Suspensión Condicional del Procedimiento y Suspensión Condicional de la Pena.

Numeral 14: “Presente a la administración tributaria comprobantes de venta por operaciones realizadas con empresas fantasmas, inexistentes o supuestas.”

El tipo penal indica la acción de presentar a la Administración tributaria los comprobantes de venta de las operaciones realizadas con los contribuyentes de la categoría de empresas fantasmas, dicha conducta es eminentemente dolosa en virtud que se induce a engaño y error con la finalidad de defraudar para de esta manera disminuir el pago del impuesto, perjudicando en la recaudación.

La conducta indica una pena privativa de libertad de tres a cinco años, igual que los numerales 12 y 13 en los que adicionalmente hace referencia al monto de los comprobantes de venta cuando superen los cien salarios básicos unificados del trabajador en general para lo que deberá sancionarse con el máximo de la pena privativa de libertad. La pena es proporcional a la conducta, lo que permitiría al procesado acogerse a la Suspensión Condicional del Procedimiento y Suspensión Condicional de la Pena.

Numeral 15: “Omita ingresos, incluya costos, gastos, deducciones, exoneraciones, rebajas o retenciones falsas o inexistentes o superiores a las que procedan legalmente, para evitar el pago de los tributos debidos.”

El numeral 15 refiere a las acciones de defraudar al Fisco cuando los contribuyentes alteran los datos de los tributos realmente debidos por medio de omisión de ingresos, incluir costos y gastos, entre otros para inducir al error y evitar el pago de

los tributos que les corresponde por ley, impuestos que fueron generados por su actividad económica.

Numeral 16: “Exienda a terceros el beneficio de un derecho a subsidios, rebajas, exenciones, estímulos fiscales o se beneficie de los mismos sin derecho.”

El tipo penal manifiesta la conducta de beneficiar dolosamente a terceros de beneficios o derechos de índole tributario que no les corresponde, acción dolosa que perjudica las arcas fiscales por cuanto se realiza beneficios fraudulentos a personas que no les corresponde por ley. Dicha conducta requiere inclusive de la participación de personas quienes tienen conocimiento que no poseen la calidad legal para ser beneficiarios de rebajas o estímulos fiscales como por ejemplo una persona de la tercera edad que realice una compra de un bien por ejemplo un automóvil y dicha persona extienda su beneficio en favor de un tercero quien sería el verdadero propietario del vehículo quien no tiene la calidad ni derecho de la persona de la tercera edad pero se beneficia dolosamente del beneficio fiscal para no pagar el impuesto en favor del Estado.

Numeral 17: “Simule uno o más actos, contratos para obtener o dar un beneficio de subsidio, rebaja, exención o estímulo fiscal.”

El tipo penal descrito, describe la conducta de simular uno o más actos o contratos con la finalidad dolosa de conceder beneficios con la finalidad de no consignar los tributos reales por lo que se recurre a la práctica fraudulenta de realizar los actos para lograr perfeccionar el esquema de fraude inclusive con documentos aparentemente legales con los que se daría la apariencia de tener un beneficio de índole tributario.

La pena que indica para los numerales 15, 16 y 17 se establece de cinco a siete años y se establece que se aplicará el máximo de la pena cuando los impuestos defraudados superen los cien salarios básicos unificados del trabajador. En estos tres tipos penales no sería posible que el procesado solicite acogerse a la Suspensión Condicional del Procedimiento y Suspensión Condicional de la Pena, en razón que el máximo de la pena no lo permite.

Numeral 18: “Exista falta de entrega deliberada, total o parcial, por parte de los agentes de retención o percepción de los impuestos retenidos o percibidos, después de diez días de vencido el plazo establecido en la norma para hacerlo.”

Los agentes de retención o de percepción de impuestos, tienen la obligación de entregar el monto del dinero a las arcas fiscales, en razón que dicho monto no pertenece a su patrimonio y por ello deben consignar inmediatamente el dinero al Estado. Es por ello que al momento que no se entrega el dinero recaudado se incurre en una conducta defraudadora, inclusive porque el agente de retención o de percepción de impuestos tiene pleno conocimiento de la fecha límite en la que debe consignar el impuesto, y por ello de no entregarse los montos al Estado se incurre en una conducta defraudatoria y dolosa.

Numeral 19: “Exista obtención indebida de una devolución de tributos, intereses o multas.”

El tipo penal indica a la obtención fraudulenta e indebida de los tributos al momento que se induce a error a la Administración Tributaria y se obtiene la devolución de un tributo que el contribuyente no tiene derecho, perjudicando dolosamente a la recaudación, por lo que el Estado debe realizar una acción de recuperar nuevamente los impuestos.

Numeral 20: “Utilizar personas naturales interpuestas, o personas jurídicas fantasmas o supuestas, residentes en el Ecuador o en cualquier otra jurisdicción, con el fin de evadir el cumplimiento de las obligaciones tributarias.”

La conducta referida en el tipo penal perjudica al Estado y al Fisco en cuanto se utilice personas naturales y/o jurídicas naturales o fantasmas con la finalidad de evadir el pago de los tributos y adicionalmente se extiende dicha condición a otras jurisdicciones por lo que la conducta trasciende en un esquema de fraude fiscal elaborado que busca no pagar los tributos reales.

Las conductas descritas en los numerales 18,19 y 20 determinan una pena privativa de libertad de cinco a siete años por lo que no permitiría al procesado acogerse a la Suspensión Condicional del Procedimiento y Suspensión Condicional de la Pena, adicionalmente se indica que se aplica una pena de siete a diez años cuando impuestos retenidos o percibidos que no hayan sido declarados o pagados y cuando los impuestos que hayan sido devueltos dolosamente, superen los cien salarios básicos unificados del trabajador en general.

En consideración lo antes mencionado, es de gran importancia incluir medidas alternativas de solución de conflictos para los sujetos pasivos, contribuyentes y ciudadanos que incurren en delitos tributarios porque se debe observar que un

contribuyente privado de libertad es un sujeto que deja de contribuir con el pago de sus impuestos al Estado, por consiguiente se resta de la población económicamente activa que genera trabajo y producción de bienes y servicios para el resto del conglomerado social.

Actualmente, con la reforma que se realizó a la normativa penal ecuatoriana, principalmente en el Registro Oficial No. 180, del lunes 10 de febrero de 2014, y posteriormente en la reforma del 21 de julio de 2016, los delitos de defraudación tributaria que se encontraban tipificados en el Código Orgánico Tributario pasaron a ser incluidos en el Código Integral Penal, texto que recoge en un solo cuerpo normativo todas normas de carácter punitivo que se encontraban dispersas en otros cuerpos legales, es así que la Defraudación Tributaria actualmente se encuentra establecida como un delito que atenta al Régimen de Desarrollo y los diferentes conductas se hallan descritas en veinte tipos penales que se encuentran establecidos en el artículo 298 del Código Orgánico Integral Penal; además el legislador creyó oportuno aumentar las penas privativas de libertad en la mayoría de las conductas típicas por este tipo de delitos.

Al aumentar las penas privativas de libertad y al eliminar la figura de la suspensión condicional del procedimiento se cerró la puerta que daba oportunidad para que los contribuyentes procesados puedan acceder a resolver su situación jurídica en base a métodos alternativos de solución de conflictos. Actualmente las penas máximas para varios tipos penales de defraudación tributaria están establecidas en un tiempo de privación de libertad de siete a diez años.

1.9. La suspensión condicional de la pena

En primer lugar se debe analizar el concepto de la palabra pena que se define básicamente como: “el recurso que utiliza el estado para reaccionar frente al delito, expresándose como la “restricción de derechos del responsable”,⁴⁸ se entiende que la pena tiene siempre un fin único el corregir las conductas que se alejan del ordenamiento jurídico, pero es importante manifestar que el concepto de pena no habla únicamente de privación de libertad corporal de la persona sino que también menciona la restricción de derechos que a mi parecer limitan el libre actuar jurídico de la persona, por este motivo en la evolución del Derecho Penal actualmente se incluye penas que cortan derechos a

⁴⁸

Danilo Montero, *Introducción al Derecho* (Quito: Editorial Atlantis, 2016), 79.

los ciudadanos sentenciados.

Como se indicó anteriormente, en el actual Código Integral Penal, se eliminó de la legislación procesal penal la figura de la suspensión condicional del procedimiento, para incluir la suspensión condicional de la pena establecida en el artículo 630 del Código Integral penal, misma que fundamentalmente tiene como objetivo evitar que los ciudadanos sentenciados pasen a formar parte de la población carcelaria en el Ecuador.

Una vez que el acusado ha obtenido una sentencia condenatoria que elimina su estado de inocencia, actualmente la norma procesal indica que la petición para acogerse a la suspensión condicional de la pena se debe resolver necesariamente en audiencia de juicio o máximo veinte y cuatro horas luego, ante los sujetos procesales y se establecerán las condiciones que se consideren pertinentes para resarcir el daño causado a la víctima.

En esta audiencia pública, es importante la presencia del Fiscal como titular de la acción penal, la persona sentenciada quien debe contar con el patrocinio estar patrocinado jurídico y técnico de su defensor sea público o privado y de manera “opcional” la víctima, quien podrá estar presente para manifestarse en cuanto a la sugerencia de las condiciones, siempre y cuando el juez lo estime pertinente. Los requisitos, condiciones, control y extinción se encuentran previstos en los artículos 630, 631 632 y 633 del Código Integral Penal.⁴⁹

La forma en la que se debe dar cumplimiento a cada una de las condiciones y el tiempo en el que se deben realizar, se aplica de forma similar a la suspensión condicional del procedimiento, lo único en lo que existe trascendental diferencia es el momento procesal en el que es solicitado. La suspensión condicional de la pena puede nacer siempre y cuando exista una sentencia que confirma la responsabilidad penal y participación activa e inequívoca del sujeto en el ilícito, mientras que en la suspensión condicional del procedimiento, no se establecía con exactitud en la norma una etapa procesal específica o límite para solicitar su aplicación, entendiéndose que podía ser hasta antes del juzgamiento propiamente dicho. Esta parte podía ser considerada como un vacío procesal en la norma adjetiva penal y al no estar especificado, podía aplicarse invocando el principio “*In dubio pro reo*”.

Al excluirse la Suspensión Condicional del Proceso de la legislación ecuatoriana se optó por otra alternativa para los sentenciados, misma que se encuentra establecida en

⁴⁹

Ecuador, *Código Orgánico Integral Penal*, Registro Oficial 180, 2014.

el artículo 630 del Código Integral Penal que principalmente permite a quienes obtienen una pena privativa de libertad acogerse siempre y cuando dentro de la misma audiencia de juicio o dentro de las veinticuatro horas posteriores concurren los requisitos establecidos en el mismo artículo”.⁵⁰

Es importante indicar únicamente se puede optar por esta medida en los tipos penales de defraudación tributaria contenidas en los numerales del uno al catorce del artículo 298 del Código Integral Penal.⁵¹

En los numerales comprendidos del quince al diez y veinte del mismo artículo se contemplan penas privativas de libertad comprendidas de cinco a siete años y de siete a diez años, por lo tanto los contribuyentes sentenciados no pueden solicitar a la aplicación de la suspensión condicional de la pena,⁵² por lo que se entiende que dichos tipos penales son considerados por la legislación penal ecuatoriana altamente lesivos por lo tanto, no se admite la posibilidad que el sujeto pasivo se acoja a esta medida; se trasmite el mensaje que la única medida correctiva que ha establecido el legislador para este tipo de conductas es la pena privativa de libertad por considerar que dichas formas de defraudación al fisco son graves consecuentemente la sociedad y el estado no pueden brindar ningún tipo de arreglo alternativo por el daño causado.

Con fecha 22 de abril de 2016, la Corte Nacional de Justicia del Ecuador, emitió la Resolución No. 02-2016 publicada en el Primer Suplemento del Registro Oficial No. 739, de la misma fecha en la que se indica básicamente que cuando un procesado se acoja al procedimiento abreviado, la sentencia condenatoria emitida que contenga una pena privativa de libertad no es susceptible de suspensión condicional de la pena por cuanto se genera un beneficio que es otorgado a las personas condenadas en cuanto a la aplicación de atenuantes; beneficiado el tiempo de la pena privativa de la libertad, que resulta menor a la que podría obtener de someterse a resolver su situación jurídica mediante un proceso ordinario.

Se indica además que la negociación de la pena fue aceptada, por lo tanto debe ser cumplida y de ninguna manera puede ser suspendida por el cumplimiento de una o varias condiciones porque genera impunidad en razón que en la aplicación del procedimiento abreviado se obtiene una pena privativa de libertad que se debe cumplir en el lugar de destinado para el efecto; y, por otro lado se menciona que el artículo 52

⁵⁰ Ibid., art. 630.

⁵¹ Ibid., art. 298.

⁵² Ibid.

del Código Integral Penal, establece la finalidad de la pena que son “la prevención general para la comisión de delitos y el desarrollo progresivo de los derechos y capacidades de la persona con condena así como la reparación del derecho de la víctima y que en ningún caso la pena tiene como fin el aislamiento y la neutralización de las personas como seres sociales”.

Este criterio, resulta ser un tanto contradictorio por cuanto se indica que en ningún caso la pena tiene como fin el aislamiento y la neutralización de las personas sin embargo, se indica que si una persona es condenada con una pena privativa de la libertad mediante la aplicación del procedimiento abreviado, debe cumplir la pena privativa de la libertad en el sitio ordenado por el juez y no puede por lo tanto acogerse a la aplicación de la suspensión condicional de la pena porque aquello generaría impunidad (ANEXO 3).

Así mismo con fecha 6 de mayo de 2015, la Corte Nacional de Justicia emite mediante Oficio No. 667-15-SG-CNJ, la absolución a varias consultas planteadas por el presidente de la Corte Provincial de Justicia de Ibarra, quien entre varios temas, se refiere a la suspensión condicional de la pena privativa de libertad puntualmente en las Contravenciones, al respecto la Corte Nacional manifiesta lo siguiente:

Suspensión condicional de la pena en contravenciones. - Tomando en consideración que no existe prohibición expresa que antes constaba en el Art. 608 del Código Penal, en donde de manera expresa se prohibía aplicar el Art. 82 ibidem. Siempre que se cumplan con los requisitos previstos en el Art. 630 del COIP, haciendo referencia a que el COIP considera a la suspensión condicional de la pena como una actualización doctrinaria de la legislación penal”.

Ante la interrogante, la respuesta otorgada por el Pleno es:

[...] La suspensión condicional de la pena privativa de libertad no cabe en las contravenciones.

Esta figura, que humaniza el sistema punitivo, pierde razón de ser en los casos de condena por delitos cuya acción es de ejercicio privado, en que puede ponerse fin a la pena por vía de remisión.

En cuanto al derecho comparado de la suspensión condicional de la pena, existe normativa respecto de este tipo de procedimiento que se aplica en algunos países, entre los que se encuentran: Estados Unidos, Argentina, Costa Rica, Guatemala y Chile.⁵³

En Estados Unidos se indica la existencia del “*Probation sistema*” que el acusado emita un pronunciamiento de su culpabilidad y se procede a realizar un acuerdo

⁵³ Pablo José Castillo Álvarez, “Correcta aplicación de la suspensión condicional de la pena como mecanismo alternativo para concluir el proceso penal en Ecuador”, *Revista Ámbito Jurídico*, accedido 5 de junio de 2018, http://ambitojuridico.com.br/site/index.php?n_link=revista_artigos_leitura&artigo_id=17836&revista_caderno=3.

con el Estado que emite su compromiso de mantener en suspenso la pena privativa de la libertad a cambio de que la persona procesada cumpla por un lapso de tiempo determinado con algunas condiciones impuestas por la autoridad, mismas que una vez cumplidas se procede a extinguir la acción penal y genera un antecedente penal. Sin embargo, si el *Probation* se incumple, se continúa el proceso hasta finalizar con la sentencia, la aplicación del *Probation* sistema, procede para todos los delitos, exceptuando los delitos de violación y homicidio.

En Argentina se establece en el Código Procesal Penal, la suspensión de la persecución de la causa penal con la finalidad que el procesado solicite al juez antes la voluntad de someterse a prueba, cumpliendo condiciones, las que serán cumplidas en su totalidad, caso contrario el juez tiene la facultad de resolver la revocatoria y continuar el proceso por la vía ordinaria.

En Costa Rica, se encuentra establecida la figura de la suspensión condicional del procedimiento en el Código Procesal Penal, esta figura era igual a la suspensión condicional del procedimiento que se mantenía en Ecuador, en virtud que se puede proceder a su aplicación en cualquier etapa del proceso penal hasta antes de la audiencia de Juicio, suspensión de la causa que opera en un tiempo comprendido de dos a cinco años, tiempo en el que la persona procesada debe cumplir las condiciones ordenadas por el juez, en caso de incumplimiento injustificado se revoca la aplicación del proceso para continuar con la vía del juicio ordinario.

En Guatemala, se encuentra regulado desde el año 1996, en el que se establece el plazo a prueba entre dos y máximo cinco años, mediante la suspensión condicional del procedimiento, en el que se aplica en delitos con una pena máxima de cinco años y en los delitos culposos se evalúa siempre que el Ministerio Público resuelva que la persona procesada no constituye un peligro.

En Chile, se establece la suspensión condicional del procedimiento, mediante un acuerdo entre el fiscal y el procesado, quien se compromete al cumplimiento de determinadas condiciones que deben cumplirse en un plazo entre uno y tres años, es importante mencionar que para la aplicación de este procedimiento se evalúa la posibilidad que la sentencia condenatorio exceda los tres años de privación de libertad. Se toma en consideración que no exista una condena anterior por el mismo delito.

En casos de delitos de secuestro, homicidio, sustracción de menores, robo con violencia o intimidación en las personas o fuerzas en las cosas, conducción en estado de ebriedad causando la muerte o lesiones graves o gravísimas, el fiscal de la causa debe

solicitar la aplicación de este proceso al fiscal de la región.

1.9. Condiciones de la legislación ecuatoriana

1.9.1. Código de Procedimiento Penal

En la Suspensión Condicional del Procedimiento se establecían una serie de condiciones que se encontraban taxativamente numeradas en varios literales del artículo 37.2 del antiguo Código de Procedimiento Penal, mismas que se aplicaban como parte fundamental del procedimiento especial. Estas condiciones debían ser realizadas personalmente por el procesado, quien al cumplir con ellas manifiesta su compromiso de cooperar con la administración de justicia y principalmente resarcir el daño causado a la víctima por el ilícito que se le imputa. Al respecto de las condiciones cabe hacer dos reflexiones que considero pertinentes:

a) Al aplicar las condiciones, se establece una mínima restricción a la libertad del sujeto procesado ya que éste debe cumplir cabalmente con lo ordenado por el juez de garantías penales durante el tiempo que se ha establecido el desarrollo de las condiciones, por ejemplo en la norma se establecían, entre otras, condiciones como fijar domicilio e informar a la Fiscalía en caso de realizar algún cambio y presentarse periódicamente ante la Fiscalía u otra autoridad designada por el juez de garantías penales para acreditar el cumplimiento de las condiciones impuestas, entonces el procesado sin tener una sentencia y pese a estar la causa suspendida en el tiempo, debía mantener comunicación con la autoridad para que ésta pueda monitorear su cumplimiento e informar al juez en el momento que lo requiera de esta manera en caso de incumplimiento podría existir alguna justificación por la que el procesado no pudo realizar la condición en base a lo ordenado en audiencia.

b) Se podría criticar que al no existir una sentencia en la que se ha determinado el grado de responsabilidad penal del presunto sujeto activo y por el sólo hecho de aceptar su participación en el hecho fáctico, el juez impone varias condiciones a cumplir que podrían ser consideradas como mínimas penas anticipadas que estarían camufladas bajo el discurso de ser un compromiso a cumplir en virtud de restaurar el daño causado a la víctima.

En varios casos de Defraudación Tributaria y de delitos considerados comunes pero que tenían implicancias de índole tributario, como por ejemplo el uso de documento privado falso presentado ante la Administración Tributaria, por petición del

procesado al fiscal y por aceptación del Juez de Garantías Penales se permitía que los contribuyentes procesados puedan acceder a la suspensión condicional del procedimiento, estableciendo y monitoreando constantemente el cumplimiento cabal de las condiciones ordenadas.

Entre las principales condiciones que se ordenaba constaban:

- a) Residir o no en un lugar determinado.- El procesado debía informar sobre cualquier cambio de domicilio al Fiscal, Juez y Administración Tributaria
- d) Tener o ejercer un trabajo o profesión, oficio, empleo, o someterse a realizar trabajos comunitarios.- Realizar trabajo comunitario, principalmente en campañas de información a otros contribuyentes sobre la importancia de cumplir con las obligaciones tributarias. También se optaba por repartir material, que incluía información de la normativa tributaria, en establecimientos comerciales, escuelas y colegios con la finalidad de impartir la cultura tributaria. Los trabajos comunitarios se realizaban con preferencia un día entre semana o los fines de semana para que no interrumpa sus labores económicas cotidianas.
- e) Asistir a programas educacionales o de capacitación.- El juez ordenaba que el contribuyente asista a programas de capacitación gratuitos, impartidos por expertos de la Administración Tributaria, quienes enseñan al contribuyente procesado la normativa aplicable para estar al día en sus obligaciones tributarias. A la vez el procesado podía impartir a otros contribuyentes sus conocimientos adquiridos; de esta manera se impulsa el aprendizaje de la cultura tributaria en los ciudadanos. Una vez cumplidas las horas de capacitación de manera exitosa se emitía un certificado de asistencia.
- f) Reparar los daños o pagar una determinada suma al ofendido a título de indemnización de perjuicios o garantizar debidamente su pago.- En cuanto a esta condición se analizaba en primer lugar la capacidad adquisitiva del contribuyente, evaluando la actividad económica que realiza, para luego poder ponderar el monto de la indemnización que debía consignar a la Administración Tributaria por los daños y perjuicios ocasionados. En este punto es importante mencionar que en algunos casos se solicitaba la entrega de material de cultura tributaria y en otros casos se establecía que el contribuyente consigne un valor económico que era depositado en la cuenta única del tesoro.
- g) Fijar domicilio e informar a la Fiscalía de cualquier modificación del mismo.- El procesado debía informar sobre cualquier cambio de domicilio al fiscal, juez

y Administración Tributaria.

h) Presentarse periódicamente ante la Fiscalía u otra autoridad designada por el juez de garantías penales, y en su caso, acreditar el cumplimiento de las condiciones impuestas.- Generalmente se presentaba ante el juez de garantías penales.

Una vez cumplidas las condiciones o el tiempo ordenado por el juez, se evaluaba si el contribuyente cumplió a conformidad con todas las medidas que fueron impuestas, una vez que el Juez verificaba que todo se ha cumplido según lo acordado inicialmente se declaraba la extinción de la causa y se disponía el archivo definitivo del proceso penal instaurado en contra del contribuyente.

En el supuesto que el procesado incumplía o total o parcialmente de manera injustificada se disponía revocar la suspensión condicional para continuar el juicio por la vía ordinaria, sin lugar a una nueva oportunidad de acogerse a la suspensión condicional del procedimiento.

1.9.2. Código Orgánico Integral Penal

En cuanto a las condiciones que se deben aplicar para que se lleve a efecto la suspensión condicional de la pena, se encuentran previstas en el artículo 631 del Código Orgánico Integral Penal ⁵⁴ y sobre ello no cabe hacer mayor análisis puesto que al existir una sentencia en la que se condena a un ciudadano y la pena aplicar corresponde a privación de la libertad, es beneficioso que se aplique varias condiciones que actúan reemplazando a la pena propiamente dicha.

1.10. Desventajas de la suspensión condicional del procedimiento y de la suspensión condicional de la pena

La aplicación de la Suspensión Condicional del Procedimiento implica varias desventajas que procedo a puntualizar:

- Reconocimiento de la participación del procesado en el hecho fáctico.
- Acogerse en la indagación previa no existía mayor investigación por parte de Fiscalía y se procedía a solicitar las condiciones al Juez.
- Las condiciones podían ser penas anticipadas impuestas al procesado.

⁵⁴ Ecuador, COIP, art. 631.

- Las condiciones si restringen la parte de libertad.
- La víctima no podía manifestar su voluntad en cuanto a la reparación integral en el caso que contaba con acusación particular.
- Casos en los que se apliquen condiciones que no reparen el daño.
- Aplicación de condiciones excesivas al procesado.
- Falta de monitoreo del cumplimiento por parte de las autoridades.
- Al archivar el proceso podría darse una percepción de impunidad.

Del mismo modo en la suspensión condicional de la pena pueden presentarse situaciones no favorables, pero ellas en menor grado que en la suspensión condicional del procedimiento.

- Falta de cumplimiento de las condiciones por parte del sentenciado, el juez debe ordenar la inmediata localización y captura del sentenciado.
- Casos en los que se apliquen condiciones que no reparen el daño causado a la víctima como parte de su reparación integral.

1.11. Beneficios de la suspensión condicional del procedimiento y de la suspensión condicional de la pena

En la aplicación de la suspensión condicional del procedimiento se encuentran los siguientes beneficios:

- Descongestión de procesos penales en el sistema penal ecuatoriano.
- La persona procesada no padece una pena privativa de libertad en el futuro.
- Extinción de la acción penal y archivo del proceso penal.
- No genera ningún antecedente penal, una vez archivada la causa.
- El Procesado se rehabilita conservando su libertad.
- La persona no deja de ser parte de la población económicamente activa, por lo tanto, sigue ejerciendo su trabajo, profesión u oficio; además contribuye con la productividad del país y consigna al Estado los tributos.
- No se separa de su familia ni del medio donde desarrolla su vida cotidiana.
- La víctima y ofendidos reciben una indemnización por el daño causado.
- La víctima puede llegar a reconciliarse con el procesado.

Respecto a la aplicación de la suspensión condicional de la pena se encuentran varias situaciones positivas para el sentenciado y son las siguientes:

- Descongestión de procesos penales en primera instancia.

- La persona procesada no padece una pena privativa de libertad.
- El Procesado se rehabilita conservando su libertad.
- La persona no deja de ser parte de la población económicamente activa, por lo tanto, sigue ejerciendo su trabajo, profesión u oficio; además contribuye con la productividad del país y consigna al Estado los tributos.
- No se separa de su familia ni del medio donde desarrolla su vida cotidiana.
- La víctima y ofendidos reciben una indemnización por el daño causado.
- La víctima puede llegar a reconciliarse con el procesado.
- Al existir una sentencia se genera un precedente jurídico que es de aplicación en casos en los que se litigue sobre los mismos tipos penales.

Finalmente para corroborar lo dicho y analizado en este capítulo, a continuación se realiza el análisis de casos prácticos en los que se aplicó la suspensión condicional del procedimiento en procesos iniciados e impulsados por la Administración Tributaria.

Capítulo segundo

Este capítulo se incluye varios casos penales en los que se incluye la casos penales tributarios en los que se cumplió a cabalidad la suspensión condicional del proceso, otros en los que no se cumplieron las condiciones o los plazos y un caso en el que se ordenó la suspensión condicional de la pena una vez obtenida sentencia condenatoria en la que se dispuso pena no privativa de libertad en base al artículo 63 del Código Orgánico Integral Penal.

1. Análisis de casos penales tributarios

1.1. Casos en los que se cumplió la suspensión condicional del proceso

1.1.1. Juicio n.º 1

JUICIO No. 47-2009-RC

Juzgado Vigésimo de Garantías Penales de Pichincha

Delito: Numerales 1 y 2 del Art. 344 del Código Tributario. Defraudación tributaria.

Penas: Art. 345 del Código Tributario. (1 a 3 años de prisión)

Procesados: Representante legal del establecimiento y dos dependientes. (A.A; M.R.L; J.R)

Antecedentes: Con fecha 18 de agosto de 2009, fue sancionado con la clausura por la Administración Tributaria ecuatoriana por incurrir en la no entrega de comprobantes de venta, falta estipulada en el Reglamento de Comprobantes de Venta Retención y Documentos Complementarios. Se impuso la sanción de clausura del establecimiento comercial por el tiempo de siete días por ser la primera vez que se detectó dicha falta.

El día 21 de agosto de 2009, la Administración detectó que en el interior del local se encontraban personas realizando actividades pese a la sanción de clausura vigente y a la existencia de sellos impuestos por el SRI que informaban sobre vigencia de la sanción de clausura impuesta en el establecimiento comercial. Al incumplir con la sanción administrativa se configuró el delito de defraudación tributaria tipificado en los numerales 1 y 2 del artículo 344 del Código Tributario vigente a la época.

Por constituir un delito flagrante se detuvo a tres personas cuyas calidades eran

de representante legal, administrador y un empleado. Una vez iniciado el proceso penal los procesados solicitaron acogerse a la suspensión condicional del procedimiento en el que el Juez Vigésimo de Garantías Penales de Pichincha ordenó el cumplimiento de condiciones para cada uno de los procesados. El proceso se suspendió por el tiempo de 6 meses.

Condiciones:

- 1) Residir en el domicilio actual, comunicar oportunamente si existe cualquier modificación del mismo.
- 2) No tener instrucción fiscal por nuevo delito
- 3) Realizar trabajo comunitario el primer sábado de cada mes, el horario de 10h30 a 19h00 en coordinación con el Área de Fedatarios Fiscales durante seis meses calendario, a partir de la fecha de iniciación de tales trabajos.
- 4) Capacitación de 100 horas en temas tributarios con el SRI.
- 5) Imprimir 20.000 hojas informativas sujetas a formato del SRI
- 6) Presentar los comprobantes de venta emitidos y entregados en su declaración mensual de IVA y de Impuesto a la Renta
- 7) Regularizar su RUC.

Resultado: Los tres procesados cumplieron a cabalidad con las condiciones ordenadas por el juez. Se enviaron los informes mensuales al juez y al fiscal de la causa, en los que se dejó constancia del cumplimiento de las actividades realizadas. Con fecha 08 de agosto de 2011, el proceso penal se archivó y se declaró la extinción de la acción penal por el delito de defraudación tributaria.

1.1.2. Juicio n.º 2

JUICIO No.17270-2012-0006A

Fecha de Audiencia de Suspensión condicional: 06 de junio de 2012

UNIDAD JUDICIAL PENAL CON SEDE EN EL DISTRITO METROPOLITANO DE QUITO

Defraudación tributaria. Tipificado en el artículo 344 Numeral 1 y 2 del Código Tributario.

Antecedentes: Un establecimiento comercial cuya actividad económica

corresponde a venta de bebidas alcohólicas, ubicado en la ciudad de Quito, fue intervenido por el Área de Fedatarios Fiscales del Servicio de Rentas Internas, producto del control se originó una sanción administrativa clausura por 10 días por ser un contribuyente reincidente en la falta de no entrega de comprobantes de venta.

El establecimiento infractor incumplió con dicha clausura realizando actividades normales de venta en el inmueble. Según el parte policial, se detuvo al señor V.H.G.M, quien procedió a retirar los sellos de clausura y abrir el establecimiento, por este motivo se detuvo por delito flagrante, al ser responsable de la actividad económica que se desarrollaba en ese momento.

El Señor Juez Séptimo de Garantías Penales de Pichincha, quien se encontraba de turno, tomo conocimiento de la audiencia de flagrancia, en dicha audiencia no se ordenó la prisión preventiva, pero se inició a la instrucción fiscal en contra del ciudadano.

El 06 de junio de 2012, se realizó la audiencia de suspensión condicional del Procedimiento, solicitado por el procesado. El juez Vigésimo de Garantías Penales de Pichincha concedió dicha solicitud con una duración de seis meses.

13. Condiciones:

14. Residir en el domicilio actual.

Presentarse ante el juzgado cada 30 días.

- 1) No tener instrucción fiscal en el tiempo que dure la suspensión.
- 2) Recibir capacitación por parte del SRI en temas tributarios durante 200 horas.
- 3) Estar al día en sus obligaciones tributarias
- 4) Reparar los daños ocasionados al SRI entregando 15.000 hojas volantes a la unidad de Fedatarios Fiscales del SRI.
- 5) Realizar trabajo comunitario el primer sábado de cada mes.

Resultado: El procesado V.H.G.M cumplió con las condiciones establecidas, y el proceso fue archivado el 11 de marzo de 2013.

1.1.3. Juicio n.º 3

JUICIO No. 17268-2014-1788

Fecha de audiencia de suspensión condicional: 21 de agosto de 2014

UNIDAD JUDICIAL PENAL CON SEDE EN EL DISTRITO

METROPOLITANO DE QUITO

Defraudación tributaria. Tipificado en el artículo 344 Numeral 3 del Código Tributario.

Antecedentes: El 19 de mayo del año 2012, la Administración Tributaria ingresó una denuncia por los hechos tipificados en el artículo 344 Numeral 3 del Código Tributario. Con fecha 21 de agosto de 2014 se realizó la audiencia de instrucción fiscal en contra de la procesada quien solicitó acogerse a la suspensión condicional del procedimiento

Condiciones:

- 1) Entrega de 350 camisetas tipo polo con las artes aprobadas por el SRI.
- 2) Entrega de 40 balones de futbol y 10 de básquet para entregar en una escuela de bajos recursos económicos.
- 3) Asistir a programas de capacitación en temas tributarios por 15 horas.
- 4) Presentarse una vez al mes durante 6 meses ante la Fiscalía.
- 5) No tener Instrucción fiscal por nuevo delito durante 6 meses.
- 6) Encontrarse al día en sus obligaciones tributarias.

Resultado: La procesada cumplió con todas las condiciones ordenadas por el Juez de Garantías Penales de Pichincha, con fecha 21 de mayo de 2013 se archivó el caso.

1.2. Casos penales en los que no se cumplió la suspensión condicional del proceso

1.2.1. Juicio n.º 1

Juicio No.17270-2011-0005

Fecha de audiencia de suspensión condicional: 19 de mayo de 2011

UNIDAD JUDICIAL PENAL CON SEDE EN EL DISTRITO
METROPOLITANO DE QUITO

Defraudación tributaria. Tipificado en el artículo 344 Numeral 1 y 2 del Código Tributario.

Antecedentes: El día 27 de mayo del 2009, se colocó sellos de clausura en un establecimiento comercial con actividad económica venta al por mayor y menor de calzado, ubicado al sur de la ciudad de Quito, la clausura surgió por la no entrega del comprobante de venta.

Se procedió con la clausura del local comercial por el tiempo de diez días 10 días a partir del día 29 de mayo del 2009 hasta 7 de junio del 2009. El día 6 de junio del año 2009, la fedataria fiscal que realizaba un operativo de reposición de sellos de clausura, verificó que el local se encontraba realizando actividades normales, por lo que se inició el proceso penal por el delito tipificado en el numeral 2 del Art. 344 del Código Tributario y sancionado en el Art. 345 del mismo cuerpo legal.

Condiciones:

Con fecha 19 de mayo de 2011, se llevó a cabo la audiencia de suspensión condicional del procedimiento en el que el juez ordenó el cumplimiento de las condiciones:

- 1) Capacitación en temas tributarios por 50 horas. No cumplió.
- 2) Mantenerse al día en sus obligaciones tributarias. No cumplió.
- 3) Trabajo comunitario, entrega de volantes informativos.
- 4) Elaboración de 3.000 volantes informativos según las artes y formato que el SRI establezca.

El día 12 de junio del año 2012, se realizó la audiencia para verificar el cumplimiento de las condiciones, en dicha audiencia se estableció que el procesado no cumplió con las todas las condiciones mismas por cuanto se revocó la suspensión condicional continuando con el proceso penal ordinario, desde la etapa procesal que se suspendió.

Resultado: El 16 de marzo de 2013, ante Sexto Tribunal De Garantías Penales de Pichincha, se realizó la audiencia de procedimiento abreviado solicitado por el contribuyente procesado. Se dictó sentencia condenatoria y se impuso la pena privativa de libertad de ocho días de prisión correccional y se ordenó además el pago de una indemnización por perjuicios al SRI por el monto de \$500,00 dólares.

1.2.2. Juicio n.º 2

Juicio No.17242-2013-0351

Fecha de audiencia de suspensión condicional: fecha 05 de enero de 2012

Tribunal Segundo de Garantías Penales de Pichincha

Defraudación tributaria. Tipificado en el artículo 344 Numeral 2 del Código Tributario.

Antecedentes: El 28 de septiembre del año 2010, los funcionarios fedatarios

fiscales del SRI clausuraron un establecimiento comercial ubicado en la ciudad de Quito, con actividades económicas de venta de materiales de ferretería, local que incurrió en una falta reglamentaria al entregar comprobante de venta con diferencias entre los requisitos de llenado del original y copia, puntualmente existían diferencias en el valor del bien vendido.

La dueña del establecimiento, no acató la clausura impuesta por la Administración Tributaria por lo que realizó actividades normales en el local clausurado.

Adicionalmente en el establecimiento se colocaron varias paredes falsas para evadir la sanción de clausura y pretender dividir el inmueble en algunos locales comerciales tratando de inducir a error a las autoridades.

El establecimiento funcionaba con dos números de registros únicos de contribuyentes; poseía únicamente un único punto de emisión para comprobantes de venta. Con fecha 02 de enero de 2012, la procesada solicitó acogerse a la suspensión condicional del procedimiento, medida alternativa de solución de conflictos misma que no cumplió a cabalidad, por ello el juez revocó el procedimiento y se prosiguió el juicio penal por la vía ordinaria.

Condiciones:

- 1) Capacitación en temas tributarios por 50 horas. No cumplió.
- 2) Trabajo comunitario. El primer sábado de cada mes por 6 meses.
- 3) Elaboración y entrega de volantes informativos con las artes y formato que el SRI establezca.
- 4) Mantenerse al día en sus obligaciones tributarias. No cumplió.

Resultado: Al no cumplirse con las condiciones ordenadas por el juez y continuándose el proceso penal por la vía ordinaria, el 10 de junio del año 2014, se realizó la audiencia de juicio en la que se estableció la culpabilidad en el gado de autora del delito de defraudación tributaria tipificado en el numeral 2 del Artículo 344 del Código Tributario.

La sentenciada interpuso el recurso de apelación ante la Corte Provincial de Pichincha; los jueces ratificaron la sentencia condenatoria.

Finalmente, la contribuyente interpuso el recurso de casación ante la Corte Nacional de Justicia, el 17 de julio del año 2015 se desarrolló la audiencia en la que se desechó el recurso planteado ratificando por unanimidad la validez de todo lo actuado.

Pena que se ordenó en esta causa correspondió a un año de prisión modificada por atenuantes a un mes se ordenó el pago de la indemnización por perjuicios ocasionados a la Administración Tributaria cuantificados en \$1.000 dólares.

1.2.3. Juicio n.º 3

JUICIO No. 21253-2012-0532

Fecha de audiencia de suspensión condicional: 17 de mayo de 2012

TRIBUNAL DE GARANTIAS PENALES DE SUCUMBIOS

Defraudación tributaria. Tipificado en el artículo 344 Numeral 1 y 2 del Código Tributario.

Antecedentes: El 09 de febrero de 2012, el SRI clausuró un establecimiento dedicado al servicio de catering en la ciudad de Sucumbíos, por no proporcionar la información requerida por la Administración Tributaria y por omisión en sus obligaciones tributarias por ello se sancionó al RUC del contribuyente y consecuentemente sus establecimientos registrados.

Con fecha 19 de abril de 2012, el Servicio de Rentas Internas detectó por medio de cruces de información, que terceros presentaron comprobantes de venta tipo facturas emitidas por la empresa clausurada. El fiscal de Sucumbíos detectó la infracción flagrante por cuanto la empresa se encontraba funcionando normalmente por esta razón se detuvo al administrador del establecimiento quien se encontraba laborando en el interior del inmueble.

Posteriormente se vinculó al proceso penal al representante legal; los procesados se acogieron a la suspensión condicional del procedimiento, que no se cumplió a cabalidad, por ello se revocó el procedimiento y se siguió el juicio por la vía ordinaria.

Condiciones:

- 1) Residir en un domicilio actual que se encuentra determinado en el proceso.
- 2) Asistir a programas de capacitación que ha propuesto el Servicio de Rentas Internas.
- 3) Reparación integral de los daños ocasionados a la Administración Tributaria, deberá entregar 5.000 cuadernos de cincuenta hojas cuadriculados y 5.000 lápices. Cancelar todas las obligaciones pendientes, esto es 2.088.086,14 dólares. No cumplió.
- 4) Presentarse en el Ministerio Público cada 30 días durante el tiempo de ocho

meses.

5) No tener instrucción fiscal por nuevo delito tributario, agregando que se debe cumplir oportunamente con todas las obligaciones fiscales que la ley de la materia establece para estos casos.

Resultado: Los procesados se acogieron a la suspensión condicional del procedimiento, medida alternativa de solución de conflictos que no se cumplió a cabalidad, por ello se revocó el procedimiento y se siguió el juicio por la vía ordinaria.

El 11 de febrero del 2015, se realizó la audiencia de juicio en base al procedimiento abreviado para lo cual los procesados admitieron el hecho fáctico atribuido por la Fiscalía. Los jueces establecieron la culpabilidad en el gado de autores del delito de defraudación tributaria tipificado en los numerales 1 y 2 artículo 344 Código Tributario.

Se impuso la pena de cuatro meses de prisión correccional que incluye indemnización por perjuicios ocasionados a la Administración Tributaria cuantificados en \$500,00 dólares.

1.3. Caso de aplicación de pena no privativa de libertad en base al Artículo 63 del Código Orgánico Integral Penal

1.3.1. Juicio n.º 1

JUICIO No. 23281201601766

Fecha de audiencia de suspensión condicional de la pena: 22 de febrero de 2017

UNIDAD JUDICIAL PENAL CON SEDE EN EL CANTÓN SANTO DOMINGO,
PROVINCIA DE SANTO DOMINGO DE LOS TSACHILAS

Defraudación tributaria. Tipificado en el artículo 298 Numeral 12 del Código Integral Penal.

Antecedentes: Con fecha 10 de febrero de 2016, el Servicio de Rentas Internas presentó una denuncia por el delito de defraudación tributaria tipificado en el numeral 12 del Artículo 298 del COIP, en contra de una compañía, en virtud de otra denuncia presentada por una ciudadana quien indicó que no habría realizado actividades económicas como cliente de dicha empresa por cuanto nunca percibió ingreso alguno respecto de las facturas que fueron reportadas por la compañía, por lo que existirían diferencias entre los ingresos declarados versus lo que reportaron terceros

contribuyentes. Luego del análisis tributario pertinente, se estableció que la compañía no ejerció ninguna actividad económica de índole comercial con la denunciante. Respecto de los gastos declarados comparados con los gastos reportados por los terceros contribuyentes se encontró que existían gastos sin sustento. La cuantía del daño causado a la víctima respecto de la cantidad de documentación existente se estableció en un monto de \$40.334,11 dólares americanos.

La Fiscalía recopiló varios elementos de convicción con los que sustentó su acusación por el delito de defraudación tributaria por la existencia de transacciones inexistentes. La procesada solicitó acogerse al procedimiento abreviado en el que aceptó el hecho fáctico, por lo que los señores Jueces de la Unidad Judicial Penal del Cantón Santo Domingo de los Tsáchilas emitieron sentencia condenatoria en el grado de autora del delito acusado imponiéndole una sentencia condenatoria de veinte meses de privación de libertad, pena que es sustituida por trabajo comunitario en base al artículo 63 del COIP, de la siguiente manera:

Pena:

- Cumplir con el convenio de pago por parte de la sentenciada al SRI.
- Cumplir con 240 horas de trabajo comunitario coordinado con el SRI.
- Donar materiales para una Unidad Educativa de Santo Domingo de los Tsáchilas
- De acuerdo al artículo 70 del COIP, se condena al pago de diez salarios básicos unificados del trabajador, depositados inmediatamente en la cuenta creada para el efecto caso contrario se oficia a la oficina de Coactiva de la Judicatura para que proceda conforme a derecho.
- Pérdida de los derechos de participación por el tiempo de duración de la condena.
- Reparación integral en base a lo dispuesto en el artículo 622.6 del COIP se fijó de acuerdo a lo manifestado en base al acuerdo entre las partes procesales por el valor de \$40.334,11 dólares americanos.

Resultado: La sentenciada cumplió con la pena no privativa de la libertad y cumplió con las otras penas ordenadas por el juez de garantías penales. A la fecha se espera se señale día y hora para realizar la audiencia en la que se deberá declarar el archivo de la causa. Esta denuncia consta con sentencia condenatoria en contra de la

señora procesada por el delito de defraudación tributaria por realizar transacciones inexistentes.

De la recopilación de los casos penales en los que se aplicó la Suspensión Condicional del Procedimiento se tiene varios resultados favorables por cuanto la mayoría de los contribuyentes procesados cumplieron a cabalidad las condiciones ordenadas por los jueces de garantías penales y consecuentemente los procesos se archivaron sin generar antecedentes penales, por otro lado en los casos que no se cumplió la suspensión condicional, se continuó el proceso por la vía ordinaria generando sentencias condenatorias respecto a la existencia de la responsabilidad penal de los contribuyentes en los delitos de defraudación tributaria. Finalmente se hizo referencia al proceso en el que se aplicó la Suspensión Condicional de la Penal por la existencia de sentencia condenatoria al establecerse la existencia de transacciones inexistentes para lo que el juez ordenó una pena no privativa de libertad.

De acuerdo a lo expuesto hago mención a las siguientes conclusiones y recomendaciones finales respecto de este trabajo de investigación.

Conclusiones y recomendaciones

1. Conclusiones

El bien jurídico protegido en los casos de defraudación tributaria es la recaudación. Al realizar la recopilación de sentencias y analizando los criterios de los jueces se concluye que el bien jurídico protegido en los casos de defraudación Tributaria es la recaudación tributaria, misma que permite el adecuado régimen de desarrollo del Estado. Se entiende a la recaudación por el monto de dinero percibido por la Administración Tributaria para que el Estado para poder lograr la equitativa distribución de la riqueza, financiar su gasto público, realizar obras y otras actividades en beneficio de los ciudadanos quienes aportan con el pago de sus tributos, adicionalmente este bien jurídico se encuentra también establecido por los actos que realiza la Hacienda Pública para lograr una adecuada recaudación de tributos y los ciudadanos deben aportar en función de su poder adquisitivo, por ello la recaudación se ve afectada cuando existen acciones fraudulentas realizadas por personas o contribuyentes quienes buscan evadir el monto del pago del impuesto mediante tramas de fraude fiscal, afectando la recaudación.

La Suspensión Condicional del Procedimiento, constituía una alternativa válida que se establecía en el Código de Procedimiento Penal, constituía un procedimiento totalmente adecuado para resolver los conflictos de índole penal, ofreciendo a los procesados un medio legal para poder resolver su situación jurídica y salir del sistema penal sin generar antecedentes penales, en esta parte constituía un compromiso del procesado del cumplimiento de las condiciones como una manifestación de su voluntad de reparar el daño causado por el delito investigado.

Adicionalmente era importante esta alternativa para resolver conflictos y descongestionar el sistema de justicia al contar en el ordenamiento jurídico con la opción de la Suspensión Condicional del Procedimiento, figura similar que existe en otros países y que se ha mantenido en la legislación es por cuanto resulta positiva como medio para administrar justicia sin que implique necesariamente la privación de la libertad de una persona.

Que la Suspensión Condicional del Procedimiento se pueda aplicar en cualquier etapa procesal, es válida en razón que el procesado puede solicitar al fiscal y al juez someterse a cumplir condiciones con la finalidad de dar por culminado el proceso penal

evitando un proceso extenso para el procesado, víctima y Estado.

Este tipo de procedimiento no significaba una violación al debido proceso por cuanto el procesado debía ser asesorado y asistido de su defensa técnica, además el titular de la acción penal como es el fiscal verificaba que se cumplan los requisitos establecidos en la norma procesal y solicitaba al juez de garantías penales su aplicación, por cuanto existía un filtro en el cual se podía verificar que no se estaba violando las garantías del procesado, además de reactivarse el caso por la vía ordinaria no se hacía mención a la suspensión condicional incumplida y tampoco se hacía mención alguna de la aceptación del hecho fáctico, por cuanto el proceso seguía su proceso normal con las prácticas de las pruebas correspondientes.

En los delitos de defraudación tributaria, por constituir de esencia económica, que si bien muchos de ellos mantienen un esquema de fraude en los que en algunos casos intervienen varios sujetos, es válido que se permita acceder a los contribuyentes o personas procesadas a resolver su situación jurídica por medio de la Suspensión Condicional del Procedimiento, por cuanto de ser cumplida a cabalidad permite poner fin al proceso penal y brinda la alternativa que el contribuyente procesado continúe en libertad por lo tanto siga formando parte de la población económicamente activa, siga contribuyendo con el pago de tributos, sigue generando empleo, permanezca inmerso en las actividades legales de sus negocios y pague o repare el daño causado a la sociedad y al Estado por medio de la imposición de una o varias condiciones ordenadas por el juez y monitoreadas por el fiscal como titular de la acción penal.

La Suspensión Condicional del Procedimiento, no constituye una condena anticipada al procesado, por cuanto no se trata de una pena sino se trata de un acuerdo entre los sujetos procesales, adicionalmente es importante concluir que la aplicación de este procedimiento se realizaba por iniciativa y petición de la persona procesada no constituía una imposición del fiscal y del juez, únicamente se trataba de un acuerdo de voluntades en la cual las partes manifestaban su deseo de solucionar el conflicto penal por medio de esta vía.

En varios de los casos analizados en los que lamentablemente los procesados no cumplieron con las condiciones se continuó con el proceso por la vía ordinaria, lo que no genera impunidad, por cuanto se activa nuevamente el proceso desde la etapa procesal en la que se suspendió por lo tanto se sigue respetando el debido proceso y se actúa con las reglas procesales hasta su finalización en las que las partes deben ejercer su derecho a la defensa y fundamentar sus pretensiones en los casos de defraudación

condenar la conducta realizada por los infractores y solicitar el respectivo pago de los tributos realmente debidos que se evadieron.

En los casos de defraudación tributaria y en otros delitos, se contemplaba como una de las condiciones para su aplicación “Reparar los daños o pagar una determinada suma al ofendido a título de indemnización de perjuicios o garantizar debidamente su pago”, misma que permitía que se repare el daño el causado en un determinado monto a la Administración Tributaria o al Estado ecuatoriano, por lo tanto dicha lesividad causada era reparada de manera casi inmediata sin tener que esperar a la existencia de una sentencia condenatoria en firme para reclamar el pago de una indemnización por la vía correspondiente, lo que en muchos casos generaba que las indemnizaciones no se consignen y la víctima no tenía una reparación en este sentido, principalmente cuando el daño era netamente económico.

La Suspensión Condicional de la Pena es una alternativa válida que se plantean el Código Orgánico Integral Penal actual, en razón que brinda la opción a los procesados para realizar una serie de condiciones durante un tiempo determinado y sustituir la pena privativa de la libertad emitida en sentencia condenatoria cumplir lo ordenado por el Juez quien acepta la petición realizada por el procesado previo requerimiento del procesado y validación del fiscal de la causa.

Dicha suspensión condicional de la pena es similar a la Suspensión Condicional del Procedimiento en el sentido que no implica una privación de la libertad como medida, sino que establece otros mecanismos para lograr la reparación del daño causado por el ilícito cometido.

Para acceder a la aplicación de la Suspensión Condicional de la Pena se debe agotar las etapas procesales del proceso penal, como son: La investigación previa, instrucción fiscal y juicio; lo que genera un proceso penal extenso hasta llegar a la obtención de una sentencia condenatoria, es decir, se debe esperar a final el juicio para acceder a dicho beneficio, lo que no sucede con la Suspensión Condicional del Procedimiento que se podía aplicar en cualquier etapa procesal.

No se puede aplicar la Suspensión Condicional de la Pena cuando se obtiene una sentencia condenatoria por aplicación del procedimiento abreviado; por el pronunciamiento de la Corte Nacional de Justicia que indica principalmente que se trataría de un doble beneficio y que generaría impunidad de los casos cuando se obtiene una pena privativa de libertad para una persona que acepto el hecho factico y por ello se negoció la pena que debía ser aplicada y cumplida.

En los delitos de defraudación tributaria, procede la aplicación de la Suspensión Condicional de la Pena en los tipos penales enunciados en los numerales del 1 al 14 del Artículo 298 del COIP, por cuanto la pena de cada uno no excede de los cinco años de privación de la libertad. Varios de estos tipos penales incluyen la afectación a la recaudación como bien jurídico protegido, por ello si los contribuyentes o personas sentenciadas solicitan la aplicación de esta alternativa no serían susceptibles de una pena privativa de la libertad y se comprometerían a realizar una o varias condiciones a fin de reparar el daño causado al bien jurídico protegido y consecuentemente al Estado ecuatoriano.

Si los contribuyentes deciden solicitar esta alternativa para evitar ser privados de su libertad es una opción válida que se encuentra en la normativa para evitar ser reclusos, por lo tanto, siguen contribuyendo con las actividades económicas frecuentes y constantes por lo que no dejan de ser parte de la población económicamente activa.

En la Suspensión Condicional de la Pena, no existe duda alguna de violaciones al debido proceso ni tampoco existen cuestionamientos referentes a autoincriminación en razón que para acceder a este beneficio se probó efectivamente la existencia de un ilícito y la culpabilidad de una persona.

2. Recomendaciones

Se debería incorporar nuevamente en la normativa procesal penal ecuatoriana la aplicación de la Suspensión Condicional del Procedimiento, por ser un medio alternativo de solución de conflictos que permite una reconciliación entre las partes procesales para solucionar el conflicto penal por medio de las condiciones que se establecen en la normativa mismas que son controladas principalmente por el fiscal y el juez, sin tener como objetivo final la obtención de una sentencia, por cuanto no genera un antecedente penal en la persona sentenciada y la víctima puede ser resarcida en una mayor posibilidad.

Recomiendo limitar en la norma procesal penal desde cuándo se puede acceder a la aplicación de la Suspensión Condicional del Procedimiento, para evitar cuestionamientos que podrían llegar a confundir a los sujetos procesales que podría existir un tema de autoincriminación o que se estaría vulnerando los derechos del procesado, por ello, sugiero que dicha aplicación se realice luego de la formulación de cargos o inicio de la etapa de instrucción fiscal, por cuanto es desde este momento que

comienza el proceso penal, por lo tanto existe ya un pronunciamiento del fiscal que en base a elementos de convicción le lleva a tener mayor certeza de la existencia de un posible delito y el procesado ha ejercido su derecho a la defensa al aportar de elementos de descargo durante la investigación previa y se realice dicha petición hasta antes de la audiencia de juicio, limitando de esta manera el tiempo o etapa procesal para que los procesados accedan a resolver su situación jurídica mediante este procedimiento enmarcado y permitido por la normativa penal.

Adicionalmente, recomiendo que una vez que el procesado decida solicitar al Fiscal la aplicación de la Suspensión Condicional del Proceso, además del pago de indemnizaciones a la víctima consigne un determinado monto de dinero o bien con el que garantice el cumplimiento de las condiciones ordenadas por el Juez, de esta manera se responsabiliza al procesado de la obligación de manera absoluta. En caso de incumplimiento se debe continuar con el proceso penal por la vía ordinaria que implica la posibilidad de obtener una sentencia condenatoria privativa de libertad.

En casos de Suspensión Condicional del Procedimiento incumplido, se solicite al procesado las justificaciones del incumplimiento y se tome como antecedente para continuar con el proceso. Al invocar el incumplimiento, el Juez de Garantías Penales podrá considerar este particular como un elemento para juzgar la conducta incurrida por el procesado, considerando que se agotó dicha medida alternativa de solución de conflictos y que la misma no se cumplió.

En los delitos de defraudación tributaria, considerando que el daño se produce al bien jurídico protegido como es la recaudación, por estar plasmada en una suma de dinero que se puede reparar, es factible aplicar la Suspensión Condicional del Procedimiento, por cuanto existe la posibilidad que el sujeto pasivo consigne los valores de perjuicio al Estado por medio de las condiciones, principalmente resarcir el daño causado y pagando una suma por indemnizaciones por los daños y perjuicios causados, tomando en consideración que los valores se dejaron de recaudar en las fechas determinadas en las que estaba previsto consignar los impuestos realmente debidos más interés calculados a la fecha del pago.

Bibliografía

- “Zúñiga: ‘Al 2007 el hacinamiento (en las cárceles) era de más del 200%’ #FALSO”.
Ecuador Chequea, 3 de mayo de 2017.
<http://www.ecuadorchequea.com/2017/05/03/zuniga-al-2007-el-hacinamiento-en-las-carceles-era-de-mas-del-200-falso/>.
- Araujo, Paulina. *Derecho Penal Económico*. Quito: Corporación de Estudios y Publicaciones, 2010.
- Cabrera Romero, Luis Eduardo. “Aspectos probatorios de la declaración del imputado y de la víctima”. *Constitucionalismo y Proceso Hoy*. Caracas: Jurídicas Rincón, 2008.
- Castillo Álvarez, Pablo José. “Correcta aplicación de la suspensión condicional de la pena como mecanismo alternativo para concluir el proceso penal en Ecuador”.
Revista Ámbito Jurídico. Accedido 5 de junio de 2018.
http://ambitojuridico.com.br/site/index.php?n_link=revista_artigos_leitura&artigo_id=17836&revista_caderno=3.
- Colina Ramírez, Iván y Ramiro J. García Falconí. *El Delito de Defraudación Tributaria en el COIP*. Quito: Latitud Cero Ediciones, 2015.
- Ecuador Servicio de Rentas Internas. “Declaración de impuestos”. *Servicio de Rentas Internas*. Accedido 6 de junio de 2018. <http://www.sri.gob.ec/web/guest/voy-a-iniciar-mi-negocio#declaraci%C3%B3n>.
- . “El SRI no claudicará en su lucha contra la defraudación tributaria”. 28 de septiembre de 2017.
<http://www.sri.gob.ec/web/guest/detalle?idnoticia=475&marquesina=1>.
- . “Facturación física”. *Servicio de Rentas Internas*. Accedido 6 de junio de 2018.
<http://www.sri.gob.ec/web/guest/facturacion-fisica>.
- . “Facturación”. *Servicio de Rentas Internas*. Accedido 6 de junio de 2018.
<http://www.sri.gob.ec/web/guest/facturacion2>.
- . *Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención y Complementarios*. Decreto Ejecutivo 430, Registro Oficial 247, 30 de julio de 2010, última modificación 13 de junio de 2016.
- Ecuador. *Código de Procedimiento Penal*. Registro Oficial, 24 de marzo de 2009.
- . *Código Orgánico Integral Penal*. Registro Oficial 180, 2014.

- . *Código Tributario*. Registro Oficial, Suplemento 38, 14 de junio de 2005.
- . *Constitución de la República del Ecuador*. Registro Oficial 449, 20 de octubre de 2008.
- Esparza Leibar, Iñaki. *El principio del debido proceso*. Barcelona: José María Boch, 1995.
- Folco, Carlos María; Sandro F. Abraldes y Javier López Biscayart. *Ilícitos fiscales*. Buenos Aires: Rubiznal-Culzoni Editores, 2004.
- García Novoa, César y Antonio López Díaz. *Temas de Derecho Penal Tributario*. Madrid: Marcial Pons, 2000.
- Grabivker, Marcos A. *Derecho Penal Tributario Tomo I*. Buenos Aires: Marcial Pons, 2008.
- Montero, Danilo. *Introducción al Derecho*. Quito: Editorial Atlantis, 2016.
- Rivera Morales, Rodrigo. “La presunción de inocencia como derecho fundamental”. *Constitucionalismo y Proceso Hoy*. Caracas: Jurídicas Rincón, 2008.
- Solís Vásquez, Luis Alberto y Martha Solís Vásquez. “El principio de inocencia: ¿Regla o excepción?”. Ponencia presentada en el XII Congreso Latinoamericano IX Iberoamericano I Nacional de Derecho Penal y Criminología, Guayaquil, 2005.
- Van Weezel, Alex. *Delitos Tributarios*. Santiago de Chile: Editorial Jurídica de Chile, 2010.
- Varios autores. *Diccionario Jurídico Siglo XXI*. Madrid: Espasa, 2001.
- Zavala Baquerizo, Jorge. *El Debido Proceso Penal*. Quito: Edino y V&O Gráficas, 2002.

Anexos

Anexo 1

“[...] Sujeto Activo es el obligado tributariamente, se trata por consiguiente de un delito especial en el que cabe la participación, a título de inductores, de cooperadores necesarios o cómplices, de las personas (asesoras, testaferros, etc.) que hayan contribuido al fraude fiscal como autores o coautores. Sujeto pasivo solo pueden ser los titulares del régimen de desarrollo (SRI Servicio de Rentas Internas), es decir, el Estado y los entes económicos, forales o locales. La acción consiste en defraudar, es decir, en incumplir las prestaciones jurídico-tributarias a las que se está obligado, y se puede llevar a cabo, bien “eludiendo el pago de tributos, cantidades retenidas o que se hubieran debido retener o ingresos a cuenta”, “ bien obteniendo indebidamente devoluciones o disfrutando beneficios fiscales de la misma forma (por acción o por omisión)”.- Respecto a la omisión tiene que existir previamente el deber de declarar o pagar legalmente el impuesto y darse algún acto concluyente que pueda calificarse de “fraude”, como por ejemplo, no presentar la declaración u omitir en la misma datos tributariamente relevantes, siempre que llegue a alcanzar la cuantía a la que después se eludirá, y que del contexto se pueda deducir la actitud defraudatoria que constituye esencia de este delito de “fraude”.- El resultado exige la producción de un perjuicio que se consuma desde el momento que se elude el pago de tributos, cantidades retenidas o que se hubieran debido retener o ingresos a cuenta, o se obtienen indebidamente devoluciones o se disfrutan de la misma forma beneficios fiscales.[...] se ha probado la existencia material de la infracción; entendiendo al delito como acto típico, antijurídico y culpable, donde cada categoría dogmática tiene sus propios elementos que le dan contenido material al injusto, [...] LA CATEGORÍA DE LA TIPICIDAD ELEMENTOS CONSTITUTIVOS DEL TIPO OBJETIVO.- A).- SUJETO ACTIVO.- Según el tipo penal no es calificado, por lo que puede ser cualquier persona [...] en el presente caso [...] es persona natural.- B) SUJETO PASIVO.- En el presente caso el SERVICIO DE RENTAS INTERNAS.- C).- CONDUCTA.- Determinada “emitir”, incompatible con el bien jurídico protegido como lo es la responsabilidad ciudadana (régimen de desarrollo – SRI). [...] MATERIALIDAD DE LA INFRACCIÓN, estos son: 1).- Denuncia escrita, en la cual se establecen las circunstancias de los hechos de la infracción cometida, en la cual se adjunta toda la documentación necesaria para establecer la actitud defraudatoria que constituye la esencia de este delito de “fraude tributario”; 2) Versiones de la procesada, víctimas y personas que aparentemente habrían mantenido relaciones comerciales con la hoy procesada; [...] D) OBJETO: a).- MATERIAL.- Esto es el acto por el cual recayó el daño o los efectos del acto; el medio que evidencia el resultado del hecho, en este caso es haber emitido y presentado a la administración tributaria comprobantes de venta, de retención o documentos complementarios por operaciones inexistentes [...] b).- JURÍDICO.- El hecho anteriormente descrito concuerda con lo dispuesto en el Art. 298 numeral doce del COIP, puesto que se ha

demostrado el accionar de la procesada, al haber emitido y presentado a la administración tributaria comprobantes de venta, de retención o documentos complementarios por operaciones inexistentes, constituyéndose en la finalidad ulterior de la actividad delictiva, incompatible con el derecho a la seguridad pública, lo cual está específicamente prohibido por la citada norma, vulnerando al bien jurídico. ELEMENTOS DEL TIPO SUBJETIVO. [...] A) CONOCIMIENTO.- la procesada tenía conocimiento del hecho, al haber emitido y presentado a la administración tributaria comprobantes de venta, de retención o documentos complementarios por operaciones inexistentes.- B).- VOLUNDAD.- La procesada expresa la voluntad al haber emitido y presentado a la administración tributaria comprobantes de venta, de retención o documentos complementarios por operaciones inexistentes.- C) DOLO.- Es el conocimiento del hecho de conocer y querer la realización de los elementos del tipo penal; la procesada al haber tenido conocimiento de los hechos, más la voluntad de hacerlo, sabía lo que quería, el acto genera consecuencias negativas para otras personas. La procesada actuaba con dolo directo por cuanto existe total identificación entre el resultado previsto y querido por el autor y el que obtuvo, existiendo coincidencia entre lo que se conoce y el fin que se propone; hecho aceptado por la procesada en la audiencia. DE LA ANTIJURIDICIDAD.- [...] la contradicción está dada con mandato del Art. 298 numeral doce del COIP, y la lesión del bien jurídico protegido, la responsabilidad ciudadana (régimen de desarrollo –SRI) [...] A).- La Imputabilidad [...] es evidente que a la procesada le era exigible otra conducta, su conducta fue antijurídica por lo tanto prohibida, al haber emitido y presentado a la administración tributaria comprobantes de venta, de retención o documentos complementarios por operaciones inexistentes, constituyéndose la finalidad ulterior de la actividad delictiva [...] DE AUTORÍA Y PARTICIPACIÓN [...] 1) Autoría directa [...] en el presente caso [...] participación en el grado de AUTOR y sobre esta participación el dominio táctico del resultado típico, pues su voluntad de realización fue dirigida en forma de AUTOR para alcanzar el fin propuesto, al haber emitido y presentado a la administración tributaria comprobantes de venta, de retención o documentos complementarios por operaciones inexistentes, constituyéndose en la finalidad ulterior de la actividad delictiva ocasionando la vulneración de las barreras de protección del bien jurídico tutelado [...] ”

Anexo 2

JUICIO: 17242-2013-0351

SEGUNDO TRIBUNAL DE GARANTÍAS PENALES DE PICHINCHA

Sentencia emitida con fecha: 24 de febrero de 2011

“VIII FUNDAMENTACIÓN DEL TRIBUNAL SOBRE LA MATERIALIDAD DE LA INFRACCIÓN Y LA RESPONSABILIDAD DE LA ACUSADA Por el principio de Ius Puniendi, el Estado ha promulgado leyes penales, que doctrinariamente son todas las que contienen algún precepto sancionado con la amenaza de una pena, una de ellas es el Código Tributario, que sanciona conductas dañosas, que afecten el erario nacional, por lo que corresponde a los Tribunales de Garantías Penales, conocer y sentenciar los delitos fiscales, que devienen de la acción u omisión típica, antijurídica y culpable (...) Francisco Carrara, Programa de Derecho Criminal, Editorial Temis, Bogotá, 1956. Parte General, Volumen I, pág. 43, pág. 45.- La tipicidad es la adecuación de un hecho cometido, a la descripción que de ese hecho se hace en una ley penal. Ningún hecho, por antijurídico que sea, puede llegar a la categoría de delito si, al mismo tiempo, no es típico, es decir, sino corresponde a la descripción contenida en una norma penal.- En cuanto a los elementos constitutivos del tipo objetivo: El tipo delictivo que se juzga, defraudación tributaria, es sancionado por constituir una lesión jurídica, al erario y al interés nacional, afecta a los intereses económicos del estado y en consecuencia de toda una sociedad.- (...) b) Sujeto pasivo o titular del bien jurídico, en el presente caso es el estado y la ciudadanía en general, porque afectada la economía estatal, la Administración Pública no puede realizar su trabajo del modo que la Constitución lo prescribe en el Art. 227, perjudicando el desarrollo nacional y en consecuencia al nivel de vida de los ciudadanos;(...) El delito de Defraudación Tributaria, se configuró cuando la procesada realizó una conducta prohibida por el Código Tributario, esto es realizar actividades en un establecimiento clausurado por el Servicio de Rentas Internas, infracción que tiene como verbo rector : justamente la palabra defraudar, es decir eludir fraudulentamente una obligación que se tiene frente a la Administración Tributaria del Estado; atentando contra el bien jurídico que es el erario nacional, la economía del Estado, lo cual afecta a toda la sociedad, cuando la Administración Pública no cuenta con todos los medios económicos que le corresponden para solventar los servicios públicos, de manera eficiente, oportuna, eficaz.-

Lo resaltado me pertenece.

JUICIO: 395-13-AP-CN-DEFRAUDACIÓN

TRIBUNAL SÉPTIMO DE GARANTÍAS PENALES DE PICHINCHA,

Sentencia emitida con fecha: Quito, 21 de noviembre de 2013.

“[...] delito que se encuentra tipificado en el art. 344 numerales 1 y 2 y sancionado en el inciso primero del art. 345 del CT. La acusación solo un detalle

en el tema tributario no implica un perjuicio una deuda sino es el obstaculizar, hay un bien protegido que es la resolución de una autoridad competente, no es necesario que haya una cuantificación de perjuicio al fisco. [...]”

Lo resaltado me pertenece

JUICIO: 17247-2013-0395

TRIBUNAL SÉPTIMO DE GARANTÍAS PENALES DE PICHINCHA,

Sentencia emitida con fecha: Quito, 07 de julio de 2016

“[...] manifestándose de esta manera la lesión del bien jurídico que la ley penal pretende proteger, que en este caso se constituye en el “administración pública” [...] lo cual demuestra el conocimiento antijurídico de su actuar, pues no le era ajeno que engañar en la determinación de la obligación tributaria, se vulneraba el bien jurídico protegido, “administración pública”, lo cual genera el reproche social de su conducta; por lo que se declara probada la categoría dogmática de la Culpabilidad y con ella la existencia del delito. [...], tuvo el dominio fáctico del resultado típico, pues su voluntad de realización fue dirigida en forma planificada para alcanzar el fin propuesto que ocasionó la vulneración de las barreras de protección del bien jurídico tutelado [...] autor del delito de defraudación Tributaria, tipificado y sancionado en el Art. 344 numerales 1 y 2, sancionado en el Art. 345 del Código Tributario [...]

Lo resaltado me pertenece

JUICIO: 01901-2013-0207

PRIMER TRIBUNAL DE GARANTÍAS PENALES DEL AZUAY

Sentencia emitida con fecha: Cuenca, 17 de noviembre de 2014

“d) el bien jurídico protegido en esta clase de delitos es el constituido por el proceso de recaudación de ingresos y distribución o redistribución de ingresos. Esto guarda concordancia con la función del tributo que le permite al Estado poder cubrir las necesidades generales, en la causa se ha probado que existe un perjuicio económico para la Administración Tributaria que como titular del patrimonio ve frustrada su finalidad en su ámbito de acción o mejor entendido”

Lo resaltado me pertenece.

JUICIO: 01901-2013-0207

SALA PENAL DE LA CORTE PROVINCIAL DE JUSTICIA DEL AZUAY

Sentencia emitida con fecha: Cuenca, 29 de diciembre de 2014

“el hoy acusado; existe claramente el nexo causal, en el momento que, en forma ilícita y dolosa, en forma deliberada porque conocía de su obligación de pagar al Fisco, sin embargo, no pagó los valores percibidos y retenidos dentro del plazo legal. El bien jurídico que se afectó con este delito es el patrimonio del Estado, con el cual todos los ciudadanos estamos obligados a velar por su observancia por cuanto sirven para el cumplimiento mismo de los fines de la sociedad y del Estado en sí.

Guillermo Cabanellas en el Diccionario Enciclopédico de Derecho Usual, Tomo 3, pág. 54 define a la defraudación, en la acepción pertinente al caso así: “Sustracción o abstención dolosa del pago de impuestos... De modo específico cualquiera de los abusos cometidos en perjuicio del fisco...”. Según el Diccionario de Derecho Tributario de Álvaro R. Mejía Salazar, publicado por la Corporación de Estudios y Publicaciones, sobre Delito Tributario, en su pág. 95, se expresa que: “Para José Vicente Troya son delitos aquellas acciones típicas, antijurídicas, dolosas o culposas que castigadas con sanción penal implican violentar una obligación tributaria principal. Boris Barrera Crespo señala que, en el delito Tributario, la acción es penalmente sancionada, porque se entiende que quien dispone de recursos, debe aportar en virtud del monto de sus ingresos, y no limitarse a recibir los beneficios de la gestión estatal. En tal sentido, lo protegido es el patrimonio del Estado, que, a su vez, sirve como instrumento para la consecución de una orden económico y social”. [...] el procesado engañó a la Administración Tributaria, por cuanto realiza su declaración sobre el IVA que tenía que pagar dentro del plazo de los 10 días, pero no lo hace, cuando el Estado presuntamente ya contaba con ese dinero, pero al no haber recibido en el plazo legal fue engañado; por lo mismo el sentenciado dejó de pagar en todo los tributos realmente debidos, el IVA correspondiente a los meses de noviembre y diciembre de 2011 y de enero de 2012, lo cual fue en beneficio propio por cuanto el tiempo que lo retuvo ese dinero, indudablemente que lo usufructuó porque estuvo en su poder.

Lo resaltado me pertenece.

JUICIO: 01903-2013-0144

TERCER TRIBUNAL DE GARANTÍAS PENALES DE CUENCA

Sentencia emitida con fecha: Cuenca, 13 de junio de 2014

“[...] d) el bien jurídico protegido en esta clase de delitos es el constituido por el proceso de recaudación de ingresos y distribución o redistribución de ingresos. Esto guarda concordancia con la función del tributo que le permite al Estado poder cubrir las necesidades generales, en la causa se ha probado que existe un perjuicio económico para la Administración Tributaria que como titular del patrimonio ve frustrada su finalidad en su ámbito de acción o mejor entendido como lo dice el profesor Jorge Zavala Egas : “Claramente aparece que se trata de proteger el bien jurídico constituido por el patrimonio fiscal en cuanto a su intangibilidad (los ingresos públicos concretados en tributos o Fisco o Hacienda Pública) y también en cuanto a los medios para su consecución (función o actividad administrativa tributaria)”. - (ZAVALA Egas, Jorge, El Delito de Defraudación Tributaria, Revista Jurídica, Facultad de Derecho, Universidad Católica de Guayaquil, www.Revistajuridicaonline.com) -d) Que la antijuridicidad desde una perspectiva dualista requiere la confluencia de la fase formal y material, esto es del desvalor de acción y el desvalor de resultado, configurándose en la causa, los dos presupuestos, esto es un juicio negativo sobre el comportamiento del autor y que viene constituido por la exigencia del dolo o culpa, en la

presente se acredita el dolo en el actuar del sujeto activo; y en el juicio negativo sobre la afectación producida al bien jurídico con el comportamiento, en este caso la lesión al patrimonio de la administración tributaria y con ello la afectación a sus funciones en su ámbito de acción, [...].”

Lo resaltado me pertenece.

JUICIO: 1376-2013

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA SALA PENAL

Sentencia emitida con fecha: Quito, 26 de junio de 2014

“[...] las conductas que contravienen o dificultan las labores de control, determinación y sanción que ejerce la administración tributaria; claramente aparece, que trata de proteger el bien jurídico constituido por el patrimonio fiscal en cuanto a su integridad (los ingresos públicos concretados en tributos o Fisco o Hacienda Pública) y también en cuanto a los medios para su consecución (función o actividad administrativa tributaria). Este bien jurídico concretado como Hacienda Pública o Fisco es el que se protege con la norma penal y se lo ampara en cualquier conducta lesiva, ya sea de mero peligro o la que produce un resultado. El bien jurídico protegido es la riqueza tributaria de la Hacienda Pública, sea nacional o municipal (erario), en forma directa e indirectamente o en forma mediata lo es también la actividad funcional de la administración tributaria, vale decir, la actividad administrativa tributaria de los entes públicos gestores. En nuestra legislación, claramente aparece que se trata de proteger el bien jurídico constituido por el patrimonio fiscal en cuanto a su intangibilidad (los ingresos públicos concretados en tributos o Fisco o Hacienda Pública) y también de tutelar los medios para su consecución (función o actividad administrativa tributaria) [...].”

Lo resaltado me pertenece.

JUICIO: 01901-2013-0143

PRIMER TRIBUNAL DE GARANTÍAS PENALES DEL AZUAY

Sentencia emitida con fecha: Cuenca, 18 de noviembre de 2014.

“SÉPTIMO: El acto del ciudadano [...] en su calidad de representante legal y agente de recepción y percepción fue deliberado, él conocía que una vez declarado los impuestos en el SRI debía entregarlos en su integridad, con lo que atento contra el bien jurídico que está constituido por el patrimonio fiscal, se atentó contra el patrimonio del fisco [...] la afectación producida al bien jurídico con el comportamiento, en este caso la lesión al patrimonio de la administración tributaria y con ello la afectación a sus funciones en su ámbito de acción,[...]”

Lo resaltado me pertenece.

Juicio: 17124-2013-0395

SÉPTIMO TRIBUNAL DE GARANTÍAS PENALES DE PICHINCHA

Sentencia emitida con fecha: Quito, 6 de febrero de 2014

“ (...) En cuanto a los elementos constitutivos del tipo objetivo: (...) b) Sujeto pasivo, o titular del bien jurídico protegido es el Erario Nacional, la economía del Estado, que se ve perjudicada al no cumplir a cabalidad, con los servicios públicos, eficientes, oportunos, materializados a través de la Administración Pública, tal como se lo tiene previsto en el art 227 de la Constitución de la República; de ahí que, el contribuyente que incurre en este delito, contribuye al deterioro del tesoro estatal y como inminente secuela, el deterioro de la moral ciudadana; (...) En cuanto a los elementos constitutivos del tipo subjetivo: a) Conocimiento de los elementos constitutivos del tipo objetivo, no cabe duda que el tipo penal que es objeto del presente enjuiciamiento penal, es doloso. Partiendo del concepto de dolo, como el conocimiento y la voluntad de realización de los elementos objetivos del tipo, en el caso, la defraudación tributaria, exige que el sujeto activo conozca los elementos que caracterizan su acción como conducta típica, es decir, que los acusados, pese a conocer que tal conducta estaba prohibida por la ley la ejecutaron con plena conciencia y voluntad. (...) ”

Lo resaltado me pertenece.

Juicio No: 17270-2011-0005

SEXTO TRIBUNAL DE GARANTÍAS PENALES DE PICHINCHA

Sentencia emitida con fecha: Quito, 26 de marzo de 2015.

“(...) b) Objeto, esto es, la cosa o sujeto pasivo sobre la que recayó el daño o los efectos del acto, que, al tratarse del delito de defraudación tributaria, en el que se configura en el sujeto pasivo de la infracción, es la orden emanada por autoridad pública, en este caso la Resolución emitida por el Director Regional Norte del Servicio de Rentas Internas y que por su incumplimiento causa daño a la administración tributaria; c) Conducta. Constituida ésta por los verbos rectores de la conducta prohibida, que en el caso de la defraudación tributaria es: “Realizar actividades en un establecimiento a sabiendas de que se encuentra clausurado”, y según el Diccionario Jurídico de Guillermo Cabanellas, Fraude fiscal significa: “Conducta destinada a evadir la aplicación de las leyes fiscales, defraudando al Fisco mediante falsedades, ocultamientos u otras conductas ilícitas en materia tributaria”, siendo que la conducta destinada a evadir la orden de clausura defrauda a la administración tributaria, porque la resolución por ella emanada está orientada hacia el bien común ya que fue dispuesta para la mejor aplicación de las leyes tributarias, y al ser desobedecida, menoscaba al Fisco, por lo que se constituye en el elemento eje del ilícito y comporta lo siguiente: a) El conocimiento de la resolución de clausura de la autoridad y del propio deber del cumplimiento de la resolución, y b) La voluntad de desobedecer una orden específica emanada por la autoridad pública, en

perjuicio de la administración tributaria y el bien común; (...)”

Lo resaltado me pertenece.

Juicio: 17124-2014-0386

SALA PENAL DE LA CORTE PROVINCIAL DE PICHINCHA

Sentencia emitida con fecha: Quito, 11 de abril de 2014

“(…) Respecto de los elementos objetivos del tipo, o tipicidad objetiva, tenemos: a) La conducta, estructurada sobre la base de verbo rector, defraudar, consistente en los actos dolosos de simulación, ocultación, omisión, falsedad o engaño que induzca a error en la determinación de la obligación tributaria; o, las conductas dolosas que contravienen o dificultan las labores de control, determinación y sanción que ejerce la administración tributaria. Al respecto, el Dr. Jorge Zavala Egas, en su ensayo “El delito de defraudación tributaria” (<http://www.revistajuridicaonline.com>), concordando con la doctrina española actual, manifiesta que: “Defraudar es causar perjuicio económico-tributario a través de un acto engaño, ocultación, simulación o falsedad. Es decir, debe existir la noción de perjuicio económico y, además, la del engaño.” (P. 354). (...) Según, el autor citado, “la regla del «actuar en nombre de otro» u «obrar por otro» es una derivación para determinar la persona natural que debe responder por el delito, cuando la persona jurídica, sujeto pasivo de la obligación tributaria, es la que lo ha cometido siendo el sujeto activo de la conducta típica.” De manera que no se tipifica el delito como de defraudación cometida por el sujeto pasivo de la obligación para evadir el pago de «sus» tributos, sino por cualquiera que pueda cometerlo por estar apto para esa comisión delictiva. (Ob. Cit. pp. 342, 343, 344). (...) b.2) Sujeto pasivo, considerado como la persona natural o jurídica que sufre la lesión del bien jurídico protegido, es la víctima, que en el caso in examine es el Estado, como titular de la Hacienda Pública, Fisco o Erario Nacional. b.3) La conducta juzgada se ha tornado relevante por cuanto ha lesionado un bien jurídico protegido, constituido por el patrimonio fiscal en cuanto a su intangibilidad (ingresos públicos concretados en tributos, Fisco o Hacienda Pública) y también en cuanto a los medios para su consecución (función o actividad administrativa tributaria). (Ob. Cit. p. 333). b.4) Tipo subjetivo, éste está dado en el fin que se busca, en el presente caso, es la intención dolosa de defraudar al Fisco, por parte del sujeto activo, a través de actos de engaño, ocultación, simulación y falsedad, al ejercer actividades económicas en un establecimiento clausurado. b.5) No habiéndose demostrado error invencible de tipo, se confirma el conocimiento de los elementos del tipo objetivo y la voluntad de los sujetos activos de defraudar al Estado, lesionando el bien jurídico protegido, patrimonio fiscal. Tampoco consta probado que los sujetos activos hayan obrado en estado de plena inconciencia o bajo fuerza física irresistible, estableciéndose el nexo causal entre acción y resultado, y, consiguientemente, adecuándose la conducta y el resultado al tipo (imputación objetiva), al haberse configurado los elementos objetivos y

subjetivos del tipo penal de defraudación tributaria descrito en el Art. 342, en concordancia con el 344, numerales 1 y 2, del Código Tributario. (...)"

Lo resaltado me pertenece.

JUICIO 17124-2014-1091

SALA PENAL DE LA CORTE PROVINCIAL DE JUSTICIA DE PICHINCHA
Sentencia emitida con fecha: Quito 7 de agosto de 2014.

"(...) El bien jurídico tutelado es en estos casos el buen funcionamiento del régimen de desarrollo fiscal en el país, lo cual se logra mediante el respeto a la disciplina tributaria, el no incursionamiento en las prohibiciones previstas en el campo administrativo y penal del organismo que dirige la administración tributaria del país. (...) La configuración penal se produce cuando el contribuyente contraviene o dificulta las labores de control, determinación y sanción que ejerce la administración tributaria. La mayor parte de los delitos tributarios, dice Van Weezel, son de mera actividad, "en los que para conocer los contornos de la norma de comportamiento (algo diverso rige para la determinación de la pena) no es necesario establecer la evasión de un impuesto y su monto. No obstante, se trata de tipos en los que para determinar la infracción de la norma se requiere habitualmente la resolución de cuestiones de cierta complejidad". Es decir, que la condición suficiente para su consumación es la transgresión de la norma contenida en el tipo penal. (...)"

Lo resaltado me pertenece.

JUICIO 23281201601766

UNIDAD JUDICIAL PENAL CON SEDE EN EL CANTÓN SANTO DOMINGO, PROVINCIA DE SANTO DOMINGO DE LOS TSACHILAS
Sentencia emitida con fecha: Santo Domingo 22 de febrero de 2017.

los _____ "[...] Delito contra la responsabilidad ciudadana (régimen de desarrollo – SRI) [...] NOVENO: FUNDAMENTACIÓN DOCTRINARIA.- Se toma como punto de partida, lo que refiere la doctrina dogmática, al hablar de delitos contra la responsabilidad ciudadana (régimen de desarrollo), que indica que se refiere a dos bienes jurídicos distintos aunque de la misma naturaleza. En los tipos delictivos que afectan directamente al régimen de desarrollo (defraudación tributaria), cuyo bien jurídico protegido es la funcionalidad de la misma, tanto en su vertiente de ingreso público, como en la del gasto público.- El presupuesto del tipo es la existencia de una determinada relación jurídica tributaria por la que surgen los sujetos, activo y pasivo, del delito. [...]"

Anexo 3

“CRITERIO A FAVOR DE LA APLICACIÓN DE LA SUSPENSIÓN CONDICIONAL DE LA PENA EN LOS CASOS RESUELTOS MEDIANTE

PROCEDIMIENTO ABREVIADO.

Que la exigencia legal es solamente que se cumplan los presupuestos legales contenidos en los cuatro numerales del art. 630 del Código Orgánico Integral Penal, verificado el cumplimiento de los mismos se resuelve a favor de la suspensión condicional de la pena.

CRITERIO EN CONTRA DE LA APLICACIÓN DE LA SUSPENSIÓN CONDICIONAL DE LA PENA EN LOS CASOS RESUELTOS MEDIANTE EL PROCEDIMIENTO ABREVIADO.

Que, además del cumplimiento de los presupuestos legales contenidos en los cuatro numerales del art. 630 del Código Orgánico Integral Penal, el requisito sine quo non es que el proceso se haya resuelto en audiencia de juicio, en estricto apego del primer inciso del artículo antes invocado; consecuentemente, si el proceso fue resuelto mediante la aplicación del procedimiento abreviado no se cumple un presupuesto fundamental; y, además, por cuanto se sostiene que el procedimiento abreviado implica la negociación de una pena entre los sujetos procesales, misma que habiendo sido aceptada por el procesado debe ser cumplida y de ninguna manera suspendida bajo condiciones.

[...]

3.4.- La suspensión condicional de la pena está regulada a partir del artículo 630 al artículo 633 del COIP. Consiste en que, dentro del procedimiento ordinario, y luego de que en la audiencia de juicio o en la primera sentencia de condena, se haya sentenciado a una persona a una pena privativa de libertad, quien luego de cumplir con ciertos requisitos en determinados delitos, pueda acogerse a la suspensión de su pena privativa de libertad; a cambio, el juez conforme a los parámetros legales, establecerá algunas condiciones, cuyo cumplimiento será vigilado de forma estricta.

Esta institución genera un beneficio que se lo puede otorgar a aquellos condenados a privación de libertad en el juicio oral o en la primera sentencia de condena; es decir, en el procedimiento ordinario, y cuya peligrosidad no reviste de riesgo alguno para la sociedad, esto con el fin de que puedan ser reeducados, sometidos a exámenes médicos y psicológicos, mientras mantienen una

profesión u oficio, o realizan tareas comunitarias; todo ello con la finalidad de que puedan reintegrarse a la sociedad, y luego de que se haya reparado a la víctima.

[...]

4.- ¿Es procedente aplicar la suspensión condicional de la pena a quien ha recibido sentencia de condena luego de someterse al procedimiento abreviado?

Tenemos que entre estas dos instituciones se encuentra un requisito común que a primera línea nos llevaría a una respuesta afirmativa, y este es el requisito temporal en cuanto al máximo de la pena que deben tener los delitos susceptibles de la aplicación de las dos instituciones: Para el abreviado un máximo de 10 años, y para la suspensión condicional puede ser en cualquier delito que no pase de 5 años de privación de libertad, es decir una persona que haya sido sentenciada en procedimiento abreviado en un delito que sea sancionado, según el tipo, a un máximo de 5 años, al parecer podría someterse a la Suspensión Condicional de la Pena, en cumplimiento a este límite temporal, sin embargo hay otros requisitos que podrían ser comunes y que se encuentran determinados en el artículo 630 del COIP, que hacen presumir el hecho de que efectivamente una persona sentenciada en procedimiento abreviado, puede cumplir los perfiles y requisitos que nos trae la ley para poder ser sujeta a la Suspensión Condicional de la Pena.

Más allá de estas coincidencias de requisitos legales que deben cumplirse, para la aplicación o no de estas instituciones de forma conjunta, se debe hacer un análisis de su naturaleza y estructura jurídica.

a) El procedimiento abreviado nace de una negociación o acuerdo entre el fiscal y el procesado, con relación al hecho que se le imputa; y a su vez, luego de la aplicación de atenuantes, es beneficiado de una pena de privación de libertad que resulta menor a la que podría obtener de someterse a un proceso ordinario.

Encontramos así que el procesado renuncia a someterse al procedimiento ordinario y se sujeta al abreviado en la cual obtiene una pena privativa de libertad que debe cumplir en el sitio destinado para el efecto, mal entonces,

podemos hablar de la posibilidad de aplicar una institución propia del proceso ordinario –la suspensión condicional de la pena- para beneficiar a quien renunció al mismo.

Recordemos que el artículo 630 del COIP, al regular la Suspensión Condicional de la Pena expresamente dice: “La ejecución de la pena privativa de libertad impuesta en sentencia de primera instancia, se podrá suspender a petición de parte en la misma audiencia de juicio o dentro de las veinticuatro horas posteriores, siempre que concurren los siguientes requisitos:...”. Basta recordar que en el procedimiento abreviado no existe etapa de juicio, sino que en una sola audiencia se subsumen las etapas. En el abreviado, procedimiento especial, existe una audiencia, también especial, en donde se aceptará o no este tipo de procedimiento y de hacerlo se instalará la audiencia en donde el Fiscal expondrá el acuerdo, el procesado expresamente aceptará el mismo, se podrá escuchar a la víctima, y se dictará la sentencia condenatoria en presencia de los sujetos procesales. Evidente entonces resulta que en este procedimiento especial no existe contradictorio entre Fiscal y procesado, fundamento esencial de la audiencia de juicio, cuya pena privativa de libertad contenida en la sentencia, cumplidos ciertos parámetros, sí es proclive de suspensión condicional; más, esto no es posible en el procedimiento abreviado.

b) Quien se somete al procedimiento abreviado, renuncia al procedimiento ordinario o directo, una vez que acepta los hechos por los que se le imputa, cuya consecuencia es el beneficio de una pena privativa de libertad menor a la que le correspondería si se sometiese a un procedimiento ordinario o directo. Este mecanismo deviene de una negociación o acuerdo entre Fiscal y procesado, y en este caso, los intervinientes se someten a los resultados de esta práctica procesal, cuyo cúmulo es la sentencia condenatoria, con una pena de privación de libertad reducida, situación que le es bastante favorable al reo, y debe ser cumplida, conforme a la negociación que le antecede. Más, pretender aplicar además la Suspensión Condicional de la Pena, luego de que se emita sentencia en el procedimiento abreviado, implicaría el irrespeto a aquel acuerdo y el incumplimiento del compromiso, surgiendo por tanto un extraño doble beneficio para el sentenciado, situación alejada del espíritu del legislador y distante al

procedimiento penal ecuatoriano, lo que convierte a esta práctica en inusual, provocando impunidad.

Sobre este punto es indispensable recordar cuales son los fines de la pena misma que, para nuestro análisis vale decir, fue aceptada cumplir por quien se sometió al procedimiento abreviado y que ha llegado a su fin con la emisión de una sentencia condenatoria, fines que se incumplen al momento de que, ilegítimamente se pretenda suspender la pena en un procedimiento especial como el abreviado.

Artículo 52 del COIP: Finalidad de la pena.- Los fines de la pena son la prevención general para la comisión de delitos y el desarrollo progresivo de los derechos y capacidades de la persona con condena así como la reparación del derecho de la víctima.

En ningún caso la pena tiene como fin el aislamiento y la neutralización de las personas como seres sociales.

5.- Por lo analizado y expuesto, consideramos que no resulta procedente la aplicación de la Suspensión Condicional de la Pena en el procedimiento abreviado, hacer lo contrario, violenta la naturaleza y estructura especial de este tipo de procedimiento, atenta contra los fines de la pena que ya ha sido consensuada, e incluso degenera en impunidad. Como se ha sido sugerido, al constatarse que existe duda con relación a la aplicación o no de las referidas instituciones jurídicas de forma conjunta, se decide que el Pleno de la Corte Nacional de Justicia, dicte una resolución con fuerza de ley.

[...]

RESUELVE:

ARTÍCULO ÚNICO.- En el procedimiento abreviado, la sentencia de condena a pena privativa de libertad, no es susceptible de suspensión condicional.

Esta Resolución regirá desde su publicación en el Registro Oficial y será de cumplimiento generalmente obligatorio, en tanto la ley no disponga lo contrario.”

Anexo 4

“Derecho comparado de la suspensión condicional de la pena

Para tener una visión más amplia de este instituto jurídico es conveniente no solo limitarnos al ámbito nacional, sino que es imprescindible ampliar dicho enfoque analizando como es regulado este tema en algunos países extranjeros.

Estados Unidos

En la legislación estadounidense se permite institutos similares a la Suspensión Condicional del Procedimiento, entre ellos destacan la “Probation Sistem y Diversion” a continuación se hará un análisis sucinto de cada uno de ellos.

Probation sistema

La probation implica previa constatación de la culpabilidad de un acusado, un acuerdo entre el Estado y aquel, mediante el cual el primero promete mantener en suspenso el pronunciamiento de una sentencia de prisión a cambio de que el segundo cumpla por un lapso determinado (período de prueba) con ciertas condiciones impuestas por la ley y el tribunal sometiéndose durante dicho período al control de un oficial de probation. (Reynolds, 1983)

Si la prueba se cumple de manera satisfactoria se extingue la acción penal y no hay registro de su culpabilidad.

En cambio si el probando incumple las condiciones impuestas, el tribunal está facultado para modificar, ampliar o revocar la probation, en cuyo caso continuará el juicio hasta la sentencia. (Marino, 1993)

Dicho instituto es regulado en la Federal Criminal Code and Rules of United States (1996). Esta salida alterna procede para todos los delitos con exclusión de los delitos de violación y homicidio.

El período de prueba es clasificado en atención a la gravedad del delito, así por ejemplo:

- a) Para los delitos graves el plazo será de un año mínimo a cinco años máximo.
- b) Para los delitos menos graves será de cero a cinco años máximo.
- c) Para las infracciones no se establece mínimo, pero no puede exceder de 5 años.

Argentina

En este país es regulada esta salida es el artículo 293 del Código Procesal Penal de esa nación, el cual establece “en la oportunidad que la ley penal permita la suspensión de la persecución el órgano judicial podrá conceder el beneficio, en audiencia única, donde las partes tendrán derecho a expresarse. Cuando así ocurra el órgano judicial competente en la misma audiencia especificará

concretamente las instrucciones e imposiciones a que deba someterse el imputado y deberá comunicar inmediatamente al juez de ejecución la resolución que somete el imputado a prueba (Código de Procedimiento Penal Argentino, 2012, p.320)

Si el imputado sometido a prueba incumple con las condiciones impuestas, será facultad del juez de ejecución previa audiencia con el imputado decidir la revocatoria. (Soler, 1973)

Costa Rica

La Suspensión Condicional del Procedimiento entró en vigencia el 20 de marzo de 1996 es regulado en el artículo 25 y siguientes del Código Procesal Penal.

Se puede decir que no existe una marcada diferencia entre la forma como lo regula nuestro país y el país en mención con excepción de que el inciso sexto del artículo 25 del CPP establece que se puede solicitar este beneficio en cualquier momento del proceso hasta antes de acordarse la apertura a juicio. (Código de Procedimiento Penal de Costa Rica, 1996, p.45)

En cuanto a la duración del término de prueba esta oscila de dos a cinco años, en las que deberá cumplir una o varias reglas de conductas reguladas en el Art. 26 del Código de Procedimiento Penal. (1996, p.46)

En caso de que el probando se aparte considerablemente de las reglas impuestas y de forma injustificada o comete un nuevo delito el tribunal dará audiencia en los tres días siguientes (al conocimiento de ello) al Ministerio Público y al imputado y resolverá por auto fundado acerca de la reanudación de la persecución penal. En el primer caso puede ampliarse el plazo de dos años más y daría la revocación, pero solo puede hacerse por una vez.

Guatemala

La Suspensión Condicional del Procedimiento se reguló por primera vez con la entrada en vigencia de los Códigos Penales y Procesal Penal (18 de junio de 1996) específicamente en sus artículos 27 y siguientes.

Requisitos para su aplicación:

- a) Que el delito tenga como pena máxima cinco años de prisión y en los delitos culposos siempre que a criterio del Ministerio Público el imputado no revele peligro.
- b) Que el imputado manifieste conformidad admitiendo la veracidad de los hechos que se le imputan.
- c) Que el imputado hubiera reparado el daño correspondiente a afianzar suficientemente la reparación o garantice la obligación de repararlo.
- d) Que el imputado se comprometa a cumplir con las reglas o condiciones que se le impongan en el período de prueba determinado. (Código Procesal Penal de Guatemala, 1996)

El plazo de prueba no podrá ser inferior de dos años ni superior de cinco.

Chile

La Suspensión Condicional del Procedimiento consiste en un acuerdo alcanzado entre el fiscal, el imputado y su abogado defensor, el cual supone suspender el proceso a cambio del cumplimiento de determinadas condiciones por parte del imputado y durante un plazo no inferior a un año ni superior a tres.

La Suspensión Condicional del Procedimiento podrá decretarse en los siguientes casos:

- a) Si la pena que pudiere imponerse al imputado, en el evento de dictarse sentencia condenatoria, no excediere de tres años de privación de libertad.
- b) Si el imputado no hubiere sido condenado anteriormente por crimen o simple delito.
- χ) Si el imputado no tuviere vigente una suspensión condicional del procedimiento, al momento de verificarse los hechos materia del nuevo proceso.
- d) En el evento que se trate de delitos de homicidio, secuestro, robo con violencia o intimidación en las personas o fuerzas en las cosas, sustracción de menores, aborto los contemplados en los artículos 361 a 366 bis, 367 y 367 bis del Código Penal, como así mismo, conducción en estado de ebriedad causando la muerte o lesiones graves o gravísimas, el fiscal deberá someter su decisión de solicitar la suspensión al Fiscal Regional. (Código Penal de Chile, 2000)