

**UNIVERSIDAD INTERNACIONAL SEK
FACULTAD DE CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES**

TESIS DOCTORAL

**INCONSISTENCIA DEL DERECHO PENAL TRIBUTARIO FRENTE A LA
NORMATIVA PROCESAL PENAL ACTUAL**

Autora: Ab. Paola Valdivieso

Directora: Dra. Patlova Guerra

**Quito – Ecuador
Septiembre 2003**

AGRADECIMIENTOS

Cuenta un famoso escritor que en cierto lugar de Brasil existe una casa construida exclusivamente de pedazos de ladrillos, platos, porcelanas, jarras partidas.

La razón de ser de la misma fue un sueño de su constructor pues, un día, mientras dormía vio a un ángel que le decía que edifique su hogar de “trozos”.

Al inicio de su obra, la cual le tomó toda la vida, los habitantes del pueblo lo consideraron loco. Sin embargo, extranjeros que visitaban la aldea la contemplaron y llegó a ser un centro de atracción. Mas la admiración que produjo en estos visitantes no duró mucho tiempo y volvió a ser incomprendida.

Pero su idealizador, no dejó ni un solo día de fortalecer su creación con segmentos, por más pequeños que estos fueren y, a los 93 años de edad, ubicó el último trozo de vidrio y murió.

La esencia de la historia, como su propio autor plasma, es la significación de las piezas y la edificación, pues la existencia de toda persona está hecha de pedazos de vivencias que, al unirse toman forma y levantan una construcción.

En estos segmentos de nuestra vida encontramos alegrías, dolor, enseñanzas, sentimientos, logros, derrotas.

Ayer, al igual que el constructor, tuve un sueño en el cual muchos ángeles me decían que edifique. Pensé: debo hacer lo mismo?

Hoy, con las manos de seres que creyeron en esa historia aunque no la hubieren leído o escuchado, comencé mi construcción. Muchos fragmentos de lucha hay en ella y mañana será un pedazo más de una edificación más sólida.

Por esto y, con la convicción de la existencia de esa casa, agradezco a quienes constituyen pedazos en mi obra, sea en su inicio, sea hasta su culminación; agradezco a esos ángeles que inspiraron el sueño; agradezco a esas manos que se lastimaron junto con la mía; agradezco a quienes confiaron en mí, en el cuento, en esa casa y en mi sueño.

Son pedazos de mi vida que estarán presentes a lo largo de la construcción, aunque me tome más de 93 años, más de un calificativo o más de una admiración.

Los agradecimientos, expresan, significan y valen mucho más de lo que esa palabra puede decir.

Porque, justamente por ser trozos de mi historia y de mi obra, espero, algún día poder llegar a ser lo mismo para ustedes, porque no tenían por qué hacerlo, pero me alegra que lo hayan hecho. Por que espero, mañana ser un pedazo de su construcción.

Por ustedes, base fundamental del sueño, de la lucha, de la energía y de las ganas.

Para ustedes.

Dedicado “para los ángeles que se hacen visibles cuando se acepta la luz y se rompe el pacto con las tinieblas.”

Paulo Coelho.

INTRODUCCIÓN

Ocurrió hace algún tiempo y en territorio extranjero que un renombrado delincuente, Alcapone, utilizaba técnicas tan imperceptibles que las autoridades no llegaban a establecer su responsabilidad en los actos ilícitos cometidos. Sin embargo, la justicia logró tener motivos para iniciar un proceso penal en su contra, por la verificación de la Administración Tributaria, de eminente perjuicio fiscal causado por el agente.

Podría ser el Ecuador un lugar donde la política tributaria sea, no solo herramienta fiscal, sino también un mecanismo de soporte en las demás áreas administrativas? Qué pasó con el caso de ciertos banqueros que además de perjudicar a los depositantes, configuraron el delito tributario de defraudación, por retención indebida de valores del Estado? Qué pasa con ciertos políticos, para los cuales la norma tributaria no es aplicable?

Se evidencia que la verificación del fenómeno penal tributario no puede ser llevado a cabo desatendiendo la realidad penal y la tributaria, debido a que se pueden llegar a concebir valoraciones jurídicas penales sobre figuras aparentes que producen discrepancias interpretativas que incluso impiden una garantía efectiva del debido proceso y, en la mayoría de los casos, desembocan en impunidad.

Así, se debe tomar en consideración que el derecho penal, en toda su expresión, está, en gran medida, subordinado al ordenamiento y a la sustancia tributaria para verificar y sancionar las infracciones tributarias y, a su vez, el derecho penal tributario está sometido al procedimiento penal común y los principios que lo rigen.

Es lógico suponer entonces que todas las ramas del derecho tengan entre sí vinculaciones más o menos estrechas, aun cuando hayan desarrollado ampliamente sus propios principios y conceptos. Ningún derecho forma un sistema aislado y totalmente autónomo; al contrario, es parte de un sistema que se integra armónicamente.

Por tanto, estas ramas jurídicas no pueden actuar en escenarios diferentes, sino que, para concretar un eficaz ordenamiento y una proyección de seguridad jurídica, deben evolucionar y adaptarse de forma paralela, para evitar que ocurran sucesos como los indicados.

Por esto, las figuras penales tributarias deben ser objeto de constante cambio, como consecuencia de un sistema tributario en el cual la evasión es su más notoria y a la vez funesta característica, que debe determinar que autoridades fiscales u legisladores busquen, para solucionar el problema, reformas frecuentes que, desafortunadamente, no ha sido ni abatida ni atenuada.

Eduardo Couture, de una manera muy precisa y ligera señala que el derecho se transforma constantemente y que se debe seguir sus pasos. Este en este sentido donde se desencadenan las inquietudes a ser resueltas: Al ser el derecho penal tributario, un derecho penal especial, ¿la modificación en sus normas adjetivas debió ser contemplada en esta rama? ¿en qué grado influye en la eficacia normativa penal tributaria el conservar figuras en desuso? ¿De qué manera ha interferido esta falta de adecuación en la aplicación de las normas especiales?. De ser el caso, ¿ qué soluciones se pueden plantear para impulsar la aplicación debida de la normativa penal tributaria?

Por los motivos expuestos, en la presenta se pretende: detectar las inconsistencias que presenta la normativa penal tributaria ante las variaciones que han afectado normativas indirectamente influyentes en ella; determinar el riesgo que implica la falta de adecuación de la norma específica frente a variaciones de la legislación primaria; y, analizar las figuras penales tributarias que, por la inadecuación oportuna, han llegado a convertirse en instituciones absoletas e inaplicables, que crean paraísos fiscales para determinados grupos sociales.

**INCONSISTENCIA DEL DERECHO PENAL TRIBUTARIO FRENTE A LA
NORMATIVA PROCESAL PENAL ACTUAL**

Introducción	i
Capítulo I: El Sistema Penal	
1.1.- Derecho Procesal Penal	
1.1.1.- Nociones Generales sobre el Derecho Procesal Penal y el Proceso Penal	
Concepto y características	1
Contenido del Derecho Procesal Penal	4
El Proceso Penal	15
1.1.2.- Sistemas de Procedimiento Penal	
El Proceso Acusatorio	17
Sistema Inquisitivo	19
Sistema Mixto	21
1.1.3.- Principios Fundamentales del Proceso Penal	
Principio de Legalidad	22
Principio del Debido Proceso	23
Presunción de Inocencia	24
Incoercibilidad del Sindicado	24
Sometimiento a Juez Natural	25
Investigación Integral	26

1.3.4.- Proceso Penal Ordinario y sus etapas

1.3.4.1. Delitos de Acción Pública	62
1.3.4.2. Procedimiento Abreviado	67
1.3.4.3. Delitos de Acción Privada	68

Capítulo II: Delito y Pena

2.1.- Generalidades

2.1.1.- Fundamentos y Caracteres	69
2.2.2.- La Ley Penal y sus Efectos	71
Efectos de la Ley Penal	75

2.2.- El Delito

2.2.1.- Concepto y Elementos	77
Clasificación del Delito	85
2.2.2.- Iter Criminis	87
2.2.3.- Concurso de Personas	92

2.3.- La Pena

2.3.1.- Consideraciones y delimitaciones	94
2.3.2.- Clasificación	94
2.3.3.- Aplicación y Modificación de las Penas	97
2.3.4.- Extinción de la Acción y de la Penal	99

Capítulo III: El Ilícito Tributario

3.1.- Derecho Penal Tributario	101
3.1.1.- Naturaleza	103

3.1.2.- Concepto y Objeto	105
3.2.- Infracción Tributaria	
3.2.1.- Concepto y Generalidades	107
3.2.2.- Características y Elementos	109
3.2.3.- Responsabilidad Penal Tributaria	111
3.2.4.- Clasificación	
3.2.4.1.- Delito Tributario	116
3.2.4.2.- Contravenciones y Faltas Reglamentarias	
.....	123
3.3.- Pena Fiscal	
3.3.1.- Sanciones	128
3.3.2.- Tipología	
Prisión	131
Sanción Pecuniaria	133
Clausura	137
Decomiso o Incautación	140
Cancelación de Patentes y Registros	142
Suspensión y Destitución	142
Otras Sanciones	144
3.3.3.- Convertibilidad	146
3.3.4.- Extinción	147

Capítulo IV: Conexión de los Principios del Derecho Penal, Procesal y Constitucional con el

Derecho Tributario

4.1.- Vínculo de los Principios del Derecho Penal con el Derecho Tributario

..... 149

4.1.1. Principios Penales 150

4.2.- Principios Procesales Generales y Coincidentes

4.2.1.- Principios Procesales 154

Principio del Debido Proceso 155

Principios Probatorios 162

Principio de Competencia 163

Principio de Comprobación 163

Principio de Acusación 163

Principio de Contradicción 164

Principio de Oralidad 164

Principio de Publicidad 164

Principio de Preclusión 165

Principio de Continuidad 165

Principio de Progreso 166

Principio de Inmediación 166

Principio de Legalidad de las formas 166

Principio de Oficialidad 166

Principio de Verdad Material 167

Principio de Verdad Formal 167

Principio de Caducidad de Instancia 167

Principio de Aportación de Parte 167

Principio de Audiencia 167

Principio de Igualdad de las Partes 168

Principio de Legalidad Procesal 168

Principio de Juez no Prevenido 168

4.3.- Principios Tributarios

4.3.1. Generales 168

4.3.2. Constitucionales	171
-------------------------------	-----

Capítulo V: Procedimiento Penal Tributario y sus Inconsistencias Procesales

5.1.- Jurisdicción y Acción Penal Tributaria	
5.1.1. Jurisdicción Penal Tributaria	175
5.1.2. Acción Penal Tributaria	177
5.2.- Competencia Penal Tributaria	183
5.3.- Noticia Criminis	193
5.4.- Procedimiento	197
5.5.- Extinción de la Acción Penal Tributaria	202

Capítulo VI: Conclusiones y Recomendaciones

.....	207
-------	-----

Bibliografía	230
--------------------	-----

CAPÍTULO I

EL SISTEMA PENAL

1.1.- DERECHO PROCESAL PENAL

1.1.1.- NOCIONES GENERALES SOBRE EL DERECHO PROCESAL PENAL Y EL PROCESO PENAL

CONCEPTO Y CARACTERÍSTICAS

El desarrollo del derecho penal se desenvuelve en tres escenarios, conforme lo repara la doctrina moderna, los cuales recaen sobre el órgano legislativo.

El primero consiste en la descripción de la conducta delictiva y su sanción, es decir, la creación del derecho sustantivo o material que constituye el impulso del derecho procesal penal.

Los siguientes momentos tienen como finalidad: garantizar y dar vitalidad a esta normativa para, de esta manera, evitar que sea una simple amenaza.

Así, la segunda etapa hace efectiva la pena prevista para el evento de que se configure el delito, mediante un proceso definido. El detalle de estas actividades debe estar contemplado en la ley para que se asegure un sistema que permita concretar la finalidad del derecho penal. Estos preceptos son recogidos por el Código de Procedimiento Penal.

Concluido el proceso penal con sentencia se requiere de mecanismos que respalden su cumplimiento. Por tal motivo se ha generado el derecho penal ejecutivo.

Señala Lloré Mosquera:

“La Ley Sustantiva Penal tipifica los delitos y las penas con las que han de ser reprimidos. Pero este ordenamiento jurídico será ineficaz sin el Derecho Penal Adjetivo, de carácter eminentemente tutelar del primero. Con

su inmediata actuación por medio de los correspondientes órganos jurisdiccionales, juzgando cada caso concreto no solamente que da eficacia a la norma penal, sino que restaura el orden social alterado por el delito.”¹

Son varios los tratadistas que han querido definir el proceso penal. Cabe recalcar el concepto propuesto por Devis Echandía, quien considera que:

“El derecho procesal puede definirse como la rama del derecho que estudia el conjunto de normas y principios que regulan la función jurisdiccional del Estado en todos sus aspectos y que por tanto fijan el procedimiento que se ha de seguir para obtener la actuación del derecho positivo en los casos concretos, y que determinan las personas que deben someterse a la jurisdicción del Estado y los funcionarios encargados de ejercerla.”²

Otra exposición que proyecta la esencia del proceso penal es la formulada por Florián, quien dice que el derecho procesal penal: *“es el conjunto de normas jurídicas que regulan y disciplinan el proceso, sea en su conjunto, sean en los actos particulares que lo integran.”³*

Por lo expuesto y, de conformidad con la manifestación de RUBIANES: *“El Derecho Procesal Penal tiene como finalidad principal el proceso por medio del cual se garantiza la seriedad del derecho penal, organizando la actuación de la función jurisdiccional.”⁴*

De las definiciones anotadas se evidencia que el derecho procesal penal es un derecho público debido a que el cometimiento de la infracción produce una relación jurídica entre el infractor y la sociedad. De esta forma el Estado protege los intereses públicos en procura de conservar la convivencia social evitando la venganza privada. Por esto, juzgar los delitos es tarea exclusiva del Estado ya que éste ejerce la pretensión punitiva con su facultad para castigar a los infractores del orden.

¹ LLORE MOSQUERA, citado por VACA ANDRADE, Ricardo: Manual de Derecho Procesal Penal, Editorial Corporación de Estudios y Publicaciones, tomo I, Quito, S.F., p. 2

² *Ibíd.*, pp. 2 - 3.

³ FLORIAN, Eugenio: Elementos de Derecho Procesal Penal, Segunda Edición, p. 14.

⁴ VACA ANDRADE, *op.cit.*, p. 4

Se refleja también que el derecho procesal penal es un derecho instrumental en la medida en que ejecuta el derecho penal sustantivo en circunstancias concretas. No es un fin sino un medio. Calamandrei advierte que: *“La observación del derecho in procedendo constituye una condición y una premisa para la aplicación del derecho sustancial in judicando.”*⁵ Por su parte, Oderigo dice al respecto: *“El proceso es el instrumento de que se sirve el Estado, por la mano del Juez, para restablecer el orden jurídico alterado con relación a los bienes de la vida, y, en consecuencia, el derecho procesal que regula el proceso es instrumental respecto al derecho material.”*⁶

El derecho procesal penal es práctico y autónomo porque regula situaciones reales y concretas de forma independiente, aunque tenga vinculación con el derecho procesal civil que carece de estas particularidades.

Presupuesto básico del juicio penal es la comprobación, conforme a derecho, del acto que constituye la infracción a través de diligencias probatorias que permitan la verificación de la punibilidad y de las circunstancias en las que se cometió el acto delictivo.

Sin embargo, la finalidad procesal no solo se concreta a la comprobación de la existencia del delito, sino que también busca la individualización e identificación de los responsables de la infracción estableciendo el grado de participación de cada procesado, en su calidad de autor, cómplice o encubridor.

Verificadas estas condiciones, es requisito indispensable el pronunciamiento del órgano competente para que finalice el proceso, ya sea absolviendo o condenando a los encausados, con lo que se materializa la aplicación de la ley penal.

Su rol principal, como se vislumbra en lo manifestado, es garantizar. Asegura la vinculación de los acusados y de toda persona que tenga conocimiento del delito, así como de los objetos que permitan descubrir la verdad histórica y de los bienes suficientes del procesado que permitan cubrir las penas pecuniarias.

⁵ CALAMANDREI, citado por LEONE, Giovanni: Tratado de Derecho Procesal Penal, Editorial Ejea, 1963, tomo I, p.5.

⁶ VACA ANDRADE, op.cit., p. 5

CONTENIDO DEL DERECHO PROCESAL PENAL

La estructura normativa del Código Procesal debe comprender, cuando menos:

1.- Jurisdicción: Este vocablo, de origen latino, proveniente de los términos “ius dicere”o “iuris ditio” permite concebirlo como: *“la aplicación o declaración de la voluntad de la Ley vigente a los casos específicos que son sometidos a conocimiento y resolución de los órganos judiciales”*.⁷

La inobservancia de la norma, hace indispensable el funcionamiento de los órganos jurisdiccionales, los cuales, a nombre del Estado y, en ejercicio pleno de su soberanía, intervienen para restablecer el orden jurídico vulnerado.

El Código de Procedimiento Penal no define el término jurisdicción, por lo que, en aplicación supletoria de esta normativa, se recurre al Código de Procedimiento Civil que en su artículo 1 dispone: *“La Jurisdicción, esto es, el poder de administrar justicia, consiste en la potestad pública de juzgar y hacer ejecutar lo juzgado en una materia determinada, potestad que corresponde a los magistrados y jueces establecidos en las Leyes.”*

Al respecto, Chiovenda manifiesta que jurisdicción es: *“...la función del Estado que tiene por fin la actuación de la voluntad concreta de la ley, mediante la sustitución por la actividad de los órganos públicos, sea al afirmar la existencia de la voluntad de la Ley, sea al hacerla prácticamente efectiva”*.⁸

Sobre la materia en concreto, Manzini dice: *“Jurisdicción penal es la potestad de conocer y declarar la certeza de los hechos penales; da lugar a la voluntad de la ley en orden al hecho positiva o negativamente declarado cierto; de excluir o de hacer realizable una determinada pretensión punitiva.”*⁹ Leone, manifiesta que: *“La jurisdicción penal es la potestad de resolver mediante resolución motivada el*

⁷ VACA ANDRADE, op.cit., p. 157.

⁸ Ibídem.

⁹ MAZINI, citado por DURÁN DÍAZ, Edmundo: Manual de Derecho Procesal Penal, Volumen I, p. 52.

conflicto entre el derecho punitivo del Estado y el derecho de libertad del imputado de conformidad con la norma penal.”¹⁰

De los conceptos presentados se descubre que la jurisdicción penal nace exclusivamente de la ley, es autónoma, pública y obligatoria y tiene plena aplicación dentro del territorio soberano donde rigen sus leyes. En tal virtud, los entes juzgadores ecuatorianos únicamente tienen potestad para conocer conductas antijurídicas que se encuentren tipificadas en la respectiva ley penal ecuatoriana, cometidas por los habitantes de la República en el territorio, incluido el ficticio. Es así como la jurisdicción penal garantiza la aplicación efectiva del derecho penal ante la pugna del derecho punitivo del Estado y los derechos del acusado, mediante la actuación coercitiva de sus órganos, desde el conocimiento del supuesto delictivo hasta la ejecución de la sentencia.

Se ha concebido como finalidad de la jurisdicción penal la sentencia que dirime y resuelve definitivamente la imputación del Estado para que, con la decisión jurisdiccional, finalice el proceso. Esta aspiración suprema de la actividad jurisdiccional constituye la cosa juzgada que se exterioriza con la sentencia ejecutoriada.

Sobre el tema, la Declaración Universal de los Derechos Humanos, el Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos y la Convención Americana de Derechos Humanos, garantizan un proceso justo en base de la idoneidad de la Función Jurisdiccional que comprende: la independencia de ésta, su imparcialidad y preexistencia.

2.- Competencia: Al ser tan amplio el ámbito del derecho, la jurisdicción ha visto la necesidad de dividirse y distribuirse de manera que la administración de justicia se haga objetiva a través de los órganos creados específicamente para ello. Esta distribución ha generado una nueva institución, la cual, junto con la acción y la jurisdicción, constituye la “*trilogía estructural básica de todo proceso*”¹¹ Es entonces, en base a esta distribución jurisdiccional, que cada uno de los entes

¹⁰ LEONE, op.cit., tomo I, p. 269.

¹¹ VACA ANDRADE, op. cit., p. 169.

juzgadores conoce asuntos específicos, sin interferir en el juzgamiento de los distintos órganos jurisdiccionales.

El artículo 1 del Código de Procedimiento Civil la concibe como: *“la medida dentro de la cual la referida potestad (jurisdicción) esté dividida entre los diversos tribunales y juzgados, por razón del territorio, de las cosas, de las personas y de los grados.”*

Miguel Fenech, define la competencia como: *“El derecho y la facultad de un Tribunal para conocer de ciertos asuntos concretos frente a los demás Tribunales del mismo orden jurisdiccional penal.”*¹²

Se evidencia de esta forma que la competencia penal es: *“la atribución exclusiva que la ley da a un Juez para conocer un asunto penal concreto excluyendo a todos los demás titulares del órgano jurisdiccional penal. Dicho de otro modo, todos los jueces tienen jurisdicción pero sólo uno de ellos puede tener competencia.”*¹³

En este sentido, de conformidad a la normativa penal y constitucional, la competencia es regulada por ley, la cual se mantiene fija e invariable pues, al contrario de competencia civil, es improrrogable, con excepción de los casos expresamente señalados en la ley, cuales son: el arrastre del fuero que tiene uno de los partícipes de la infracción para los demás que no gozan del mismo; la falta de órganos competentes en una circunscripción territorial permite que conozca el asunto el órgano judicial de otro territorio; el conocimiento de asuntos civiles derivados del proceso penal concreto.

En virtud de lo expuesto, se plasma la esencia de la competencia que otorga y constituye requisito de validez procesal ya que la actuación sin competencia conlleva violación del debido proceso consagrado en la Constitución y, de incidir en la decisión de la causa, acarrea nulidad de lo actuado.

Como dispone el artículo 1 del Código de Procedimiento Civil, son principios determinantes de la distribución de la competencia: la naturaleza de la infracción, la calidad de las personas, el territorio, las etapas del proceso y la prevención.

¹² FENECH, Miguel: Derecho Procesal Penal, Editorial Labor, Segunda Edición, Tomo I, 1952, p. 120.

¹³ DURÁN DÍAZ, Edmundo, op.cit., 69.

3.- La acción: Frente a la inobservancia de las normas jurídicas, los particulares tienen la facultad de obtener protección del Estado, para lo cual, en caso de que se hayan vulnerado sus Derechos, el particular tiene la prerrogativa de estimular a los órganos jurisdiccionales para que se restablezca el orden violentado. Este impulso exterior, protegido inclusive por la Constitución Política de la República, publicada en el Registro Oficial 1 de 11 de agosto de 1998, es la acción. Para Rubianes es: *“La actividad dirigida a estimular la jurisdicción, a invocar del juez una providencia, conforme a la propuesta del reclamante, destinada a obrar en la esfera jurídica de otra persona.”*¹⁴

Si bien, jurisdicción y acción son dos instituciones estrechamente vinculadas mas se diferencian fundamentalmente en la óptica con la que sean apreciadas. Así, desde el ámbito estatal, se trata de jurisdicción; y, desde el punto de vista del particular, constituye acción procesal. Por ende, jurisdicción y acción son independientes, ejercidas por personas distintas de manera que, cuando se ejerce la acción, se activa la jurisdicción.

En la materia concreta, la acción tiene rasgos propios. Señala Jorge Zavala que: *“Acción es el poder jurídico concedido por el Estado con el fin de estimular al órgano jurisdiccional para que inicie el proceso penal cuando se ha violentado una norma jurídica penalmente protegida.”*¹⁵ Por su parte, Florián advierte que: *“Acción penal es el poder jurídico de excitar y promover la decisión del órgano jurisdiccional sobre una determinada relación de derecho penal.”*¹⁶ De igual forma, Marco Terán Luque la concibe como: *“Un acto jurídico solemne a través del cual se busca la decisión sobre la existencia de un hecho consagrado en la ley como punible y la responsabilidad de su autor.”*¹⁷

Así, el presupuesto fundamental de la acción penal es la posible existencia de una conducta típica antijurídica y su ejercicio está dirigido a la determinación del mismo pues, de esta forma, se desencadena el proceso.

¹⁴ VACA ANDRADE, op.cit., p. 203.

¹⁵ ZAVALA, Jorge: El Proceso Penal, Editorial Edino, Cuarta Edición, Tomo I, 1989, p. 46.

¹⁶ FLORIÁN., op.cit., p. 173.

¹⁷ TERÁN LUQUE, Marco: La Indagación Previa y las Etapas del Proceso Penal Acusatorio, Primera Edición, Editorial Publingraf, Quito, 2001, p. 10.

Cabe destacar que la acción penal es única, sin embargo, básicamente, la legislación procesal penal determina dos formas de ejercicio de la acción penal, de acuerdo a la iniciativa: una pública y una privada, en función del tipo de delito y, especialmente, al grado de amenaza social que éste represente. De ahí que cada una posea características propias. Al respecto señala Víctor Lloré Mosquera que: “*la acción penal debe ser única, sin embargo de lo cual, la práctica legislativa la ha dividido en pública y privada.*”¹⁸ Se evidencia así que la acción es procedente y está condicionada a la voluntad del agraviado o del Estado en ejercicio de su soberanía.

La acción penal pública es obligatoria e irrenunciable debido a que el órgano jurisdiccional competente debe iniciar las investigaciones legales necesarias tan pronto como tenga conocimiento del supuesto ilícito, de manera que se posibilite la resolución del asunto. Igualmente es indivisible e irrevocable, en razón de que abarca a toda persona partícipe de la infracción, sin posibilidad de exclusión alguna y de que el proceso debe continuar hasta su conclusión.

Por su parte, la acción penal privada es privativa y facultativa, en virtud de que exclusivamente el agraviado la puede ejercer y de que es su decisión la de acusar. Es renunciable y revocable mediante el desistimiento o abandono de la acusación.

Existen, sin embargo, ciertas causas que extinguen la acción procesal penal, denominadas por García Ramírez como: “*supuestos de decadencia de la pretensión punitiva.*”¹⁹ Son:

a) La cosa juzgada: Prohíbe el numeral 16 del artículo 24 de la Constitución Política procesar, juzgar o penar dos veces por la misma causa a una misma persona. Es decir, cuando existe sentencia o fallo en autoridad de cosa juzgada, agotados los recursos y resuelta la causa por el más alto Tribunal de Justicia del País, no se puede iniciar otro proceso penal por el mismo hecho delictivo contra las mismas personas, porque ha concluido la acción penal previa.

¹⁸ TERÁN LUQUE, op.cit., p. 12.

¹⁹ VACA ANDRADE, op.cit., p. 213.

Por tanto, la cosa juzgada debe expresar la verdad histórica y proyectar la firmeza jurisdiccional, en cuanto termina el proceso y debe ser ejecutada. En este sentido, la cosa juzgada debe ser irrevocable, inmutable y coercible.

b) La muerte.- Al ser la responsabilidad de carácter personalísimo, el fallecimiento del reo antes de que inicie el proceso penal o durante el trámite del mismo, extingue la acción penal y, por ende, no hay derecho al cobro de indemnizaciones civiles. Así lo ordena el artículo 96 del Código Penal: *“La muerte del reo, ocurrida antes de la condena, extingue la acción penal.”*

c) La prescripción.- La doctrina la entiende como: *“La prescripción de la acción penal es un caso de prescripción extintiva porque la posibilidad de que un proceso penal se inicie, si es que todavía esto no ha acontecido, o de que el proceso penal ya iniciado concluya, se extingue, desaparece, haciendo imposible que se cumplan los objetivos de la acción penal.”*²⁰

Esta imposibilidad de declarar la responsabilidad del infractor para sancionar su conducta típica antijurídica, opera por el transcurso del tiempo, de acuerdo a la forma de ejercer la acción penal, a la sanción y al estado del proceso. Así, dispone el artículo 101 del Código penal que en los delitos de acción pública, la acción para perseguirlos prescribe en diez años si el delito es penado con reclusión y en cinco años si es reprimido con prisión contados desde la fecha de comisión del delito, si se trata de la acción para iniciar el proceso penal o desde la fecha en que se dictó el auto inicial, si ya se lo ha estimulado el proceso. Sin embargo estos plazos se reducen a ocho y cuatro años, en el evento de que el acusado concurra voluntariamente a la justicia, en el plazo máximo de seis meses desde el auto con el que se inicia el proceso, siempre que no sea reincidente. En esta situación la prescripción puede ser declarada aún de oficio.

En los delitos de acción privada, la acción penal prescribe en ciento ochenta días desde el cometimiento de la infracción o dos años si el querellado fue citado con la querrela y solo puede ser alegada por éste.

²⁰ *Ibíd.*, p. 217.

Por su parte, la acción para perseguir contravenciones prescribe en treinta días desde que la cometió o desde la última diligencia judicial.

De conformidad con el artículo 112 del Código Penal, si el delito fuere cometido por pluralidad de personas, *“la prescripción correrá o será interrumpida separadamente para cada uno de los participantes en un delito.”*

Únicamente los delitos de peculado, cohecho, concusión y enriquecimiento ilícito, según el mandato del artículo 121 de la Constitución se encuentran libres de prescripción y el juicio puede sustanciarse o continuarse aún en ausencia de los sujetos activos.

d) Pago Anticipado de la multa: Permite el artículo 101 del Código Penal, la extinción de la acción penal por el pago voluntario del máximo de la multa y de las indemnizaciones a que hubiere lugar, en cualquier estado del proceso, para los delitos sancionados únicamente con penas de carácter pecuniario.

e) Amnistía e indulto.- La amnistía, entendida como la supresión de las penas en los delitos de carácter político, es otorgada exclusivamente por el Congreso Nacional, conforme lo permite el numeral 15 del artículo 130 de la Constitución Política de la República y extingue la acción penal y la pena, excepto las indemnizaciones civiles. De igual manera opera el indulto, con la particularidad de que es aplicable solo para delitos comunes y extingue únicamente la pena. El artículo 98 del Código Penal confirma que: *“La acción Penal se extingue por amnistía.”*

f) Abandono.- En los delitos de acción privada, la inactividad del proceso en un período de tiempo (treinta días) extingue la acción, a menos que el estado de la causa sea tal que no requiera de impulso procesal del acusador.

g) Desistimiento.- A diferencia del abandono, el desistimiento opera por expresa voluntad de acusador y siempre que el acusado consienta en ello.

h) Renuncia.- Como se mencionó anteriormente, el ejercicio de la acción privada es renunciable y, equivale a la falta de voluntad de iniciar el proceso.

i) Remisión.- Entendida como el perdón de la pena, procede cuando existe sentencia condenatoria, como lo dispone el artículo 113 del Código Penal: *“Por el perdón de la parte ofendida cesa la pena al tratarse de las infracciones de adulterio e injuria calumniosa y no calumniosa grave”*.

Al ser el delito una unidad, en caso de copartícipes, el perdón en favor de uno de ellos aprovecha a los demás.

j) Transacción.- Es el acuerdo al que llegan el acusador y el querellado, en los delitos de acción privada, con la cual concluye el proceso.

En base a lo expuesto, se puede afirmar que la acción penal efectiviza la pretensión y conlleva la restitución del orden jurídico alterado y, como afirma Víctor Lloré Mosquera: *“Nace del delito y persigue la pena como su legítima consecuencia, mezclando de esta manera el problema preprocesal de la acción, como mecanismo de activación de la función jurisdiccional, con el proceso y especialmente con la ulterior declaración del derecho.”*²¹

4.- Prejudicialidad.- Existen delitos en los que surgen situaciones especiales y complejas, de carácter jurídico no penal, que afectan el orden procesal debido, ya sea impidiendo u obstaculizando temporalmente el ejercicio de la acción penal. Indica Florián: *“La prejudicialidad es siempre una cuestión de derecho cuya resolución se presenta como antecedente lógico y jurídico de la de derecho penal objeto del proceso y que versa sobre una relación jurídica de naturaleza particular y controvertida.”*²²

Hernando Devis Echandía, plantea un concepto más clarificador al decir que:

“Cuestión prejudicial es aquella cuestión sustancial autónoma que constituye un necesario antecedente lógico - jurídico de la resolución que debe adoptarse en la sentencia, y que es indispensable resolver previamente por otra sentencia o providencia que haga sus veces, en proceso separado,

²¹ TERÁN LUQUE, op.cit., p. 12.

²² FLORIÁN., op. cit., p. 201.

con valor de cosa juzgada, ante el mismo despacho judicial o en otro distinto, para que sea posible decidir sobre lo que es materia del juicio, sea civil o penal, razón por la cual éste debe ser suspendido hasta cuando aquella decisión se produzca.”²³

Por su parte, Lloré Mosquera señala que:

“no siempre la acción penal puede constituirse libremente y seguir de la misma manera su ulterior desarrollo. Hay veces en las que el cumplimiento previa de ciertas condiciones o la aparición de proposiciones, que debe ser también resueltas previamente obstaculizan ya sea la iniciación, ya el desenvolvimiento mismo del proceso. Es lo que se conoce con el nombre genérico de prejudicialidad.”²⁴

En este sentido, el inicio y desarrollo de la acción penal se encuentra condicionada a la resolución previa, oficial y definitiva de la cuestión prejudicial, pues podría darse una posible contradicción al momento de sentenciar.

En tal virtud, la prejudicialidad puede operar como limitante al inicio de la acción penal o a la sentencia.

Leone recomienda: *“Este fenómeno ha de limitarse todo lo posible, a fin de evitar que el juicio se fraccione en otros tantos arroyuelos, en daño exclusivo de la concentración procesal o de la continuidad del proceso.”²⁵*

Al respecto, de forma acertada, Durán Díaz indica que las cuestiones prejudiciales deben ser restringidas, *“pero no solamente cuando la sentencia civil suministre los elementos constitutivos del delito, sino también cuando contenga condiciones de la punibilidad de la infracción.”²⁶*

De acuerdo a la Ley, constituyen cuestiones prejudiciales:

a) La falsedad de instrumento público demandada ante Juez Civil, como lo dispone el artículo 184 del Código de Procedimiento Civil. Sin embargo, la Corte Suprema se

²³ DEVIS ECHANDÍA, Hernando: Nociones Generales de Derecho Procesal Civil, Editorial Aguilar, Madrid, 1966, p. 611.

²⁴ VACA ANDRADE., op. cit., pp. 227-228.

²⁵ LEONE, op. cit., p. 229 y s.

²⁶ DURÁN DÍAZ, op.cit., p. 159.

ha pronunciado contradictoriamente, desmereciendo el carácter absoluto de la falsedad de instrumento público como cuestión prejudicial.

b) La calificación de la insolvencia o quiebra.- En base a los artículos 519, 520 y 600 del Código de Procedimiento Civil y 576 a 579 del Código Penal, el Juez Civil debe ordenar el enjuiciamiento penal para que se califique la insolvencia.

c) La remoción, deterioro, abandono de objetos prendados o enajenados con reserva de dominio.- De acuerdo al artículo 574 del Código Penal, estos juicios se iniciarán con orden del Juez Civil. Al respecto, Durán Díaz advierte que:

“...no creo que se trate de una cuestión prejudicial, porque el juez civil no resuelve un derecho controvertido, ni suministra un elemento constitutivo del delito ni una circunstancia sobre la responsabilidad. Simplemente, dicha orden es el resultado del hecho puramente objetivo de la falta de exhibición de la prenda por parte del deudor, cuando el Juez la requirió. Será el juicio penal el que demuestre si la resistencia del deudor a exhibir la prenda constituye delito. Creo por consiguiente que el inciso copiado (artículo 574 del Código Penal) solamente contiene un presupuesto de procedibilidad.”²⁷

d) El rapto seguido de matrimonio: Según el artículo 532 del Código Penal, “*El raptor que se casare con la menor que hubiere arrebatado o hecho arrebatar, y los que hubieren tomado parte en el rapto, no podrán ser perseguidos sino después de haber sido definitivamente declarada la nulidad del matrimonio.*” Frente a este caso, igualmente la doctrina ha relativizado el carácter prejudicial del mismo.²⁸

e) Calificación de denuncia o acusación particular como maliciosa, para que se inicie el enjuiciamiento penal de acción penal privada por constituir injuria calumniosa. Las sentencias penales, generalmente, no operan definitivamente en materia civil, salvo en lo relativo al derecho de cobro de indemnizaciones. En este exclusivo caso, existe una prejudicialidad de lo penal a lo civil.

²⁷ DURÁN DÍAZ., op.cit., p. 174.

²⁸ Cfr., DURÁN DÍAZ., op.cit., pp. 175 - 176 y VACA ANDRADE., op.cit., pp. 239 -241.

5.- Los actos y las formas procesales.- Durán Díaz define los actos procesales como: *“las expresiones de los sujetos procesales, necesarias para la iniciación, desarrollo y terminación del proceso.”*²⁹ .

El acto procesal está constituido por elementos de fondo y de forma regulados por ley. De esta manera, para que los actos procesales tengan eficacia jurídica, deben cumplir requisitos de lugar, tiempo y de forma, además de los presupuestos de preexistencia del órgano jurisdiccional, de la calidad del denunciante o acusador particular y de la debida observancia de las condiciones legales de validez del acto.

La doctrina ha clasificado los actos procesales, según en el momento en que se produzcan, en: actos de iniciación, de desarrollo y de conclusión del proceso.

6.- Los sujetos Procesales.-Son las personas que sustancian el proceso, cuyos derechos y obligaciones deben estar consagrados en la norma procesal.

7.- Las etapas del Proceso.- Es el conjunto de actos legalmente distribuidos, concatenados, que persiguen la decisión jurisdiccional que ponga fin al proceso.

EL PROCESO PENAL

El proceso penal se desarrolla sobre la base del enfrentamiento entre la pretensión punitiva estatal y el derecho de defensa del encausado.

Devis Echandía, considera que el proceso:

“es el conjunto de actos coordinados que se ejecutan por o ante funcionarios competentes del órgano jurisdiccional del Estado, para obtener, mediante la actuación de la ley en un caso concreto, la declaración, la defensa o la realización coactiva de los derechos que pretendan tener las personas privadas o públicas, en vista de su incertidumbre o de su desconocimiento o insatisfacción o para la investigación, prevención y represión de los delitos y las contravenciones, y para la tutela del orden jurídico y de la libertad individual y la dignidad de las personas en todos los casos.”

²⁹ DURÁN DÍAZ., op.cit., p. 129.

Florián, expone que: *“Proceso penal es el conjunto de actividades y formas, mediante las cuales los órganos competentes, preestablecidos en la ley, observando ciertos requisitos, proveen, juzgando, a la aplicación de la ley penal en cada caso concreto”*³⁰

Leone, por su parte, presenta una definición del proceso penal que permite extraer sus elementos más significativos y dice que es: *“El conjunto de los actos encaminados a la decisión jurisdiccional sobre una noticia criminis.”*³¹ Se ponen de relieve los siguientes elementos: el órgano jurisdiccional, los actos de investigación y la decisión.

La validez de la relación jurídica procesal está condicionada a la concurrencia de ciertos elementos, que constituyen condiciones necesarias, mínimas y suficientes para que exista proceso penal. Es decir, presupuestos procesales que, conforme determina la normativa procesal penal, son:

- El órgano al que el Estado ha concedido potestad jurisdiccional, para que, en su nombre y en ejercicio de la soberanía estatal administre justicia, pronunciándose, con pleno conocimiento de causa, sobre la verdad histórica que originó el proceso.
- El estímulo que motive la actividad del órgano jurisdiccional. Esta incitación se concreta en la noticia del delito, con la cual arranca la actividad jurisdiccional. Una vez que la conducta aparentemente delictiva, se encuentra en conocimiento del ente juzgador, se ponen en marcha los mecanismos legales que permiten la comprobación del mismo y la determinación de responsabilidades.

No existe un consenso entre los autores sobre la finalidad del proceso. Sin embargo, básicamente el proceso penal tiene como finalidad la de permitir el descubrimiento de la verdad histórica, de manera que, a través de la decisión jurisdiccional pasada en autoridad de cosa juzgada, se evidencie el cometimiento de la infracción y de la responsabilidad de cada partícipe.

³⁰ FLORIAN, op.cit., p. 14.

³¹ LEONE, op.cit., p. 10.

1.1.2.- SISTEMAS DE PROCEDIMIENTO PENAL

A lo largo de la historia, el derecho penal adjetivo se ha visto dotado de rasgos característicos que lo han enmarcado en distintos sistemas procesales, basados en la persona en la que radica la iniciativa de la acción y en el respeto a los derechos fundamentales de los ciudadanos.

Los sistemas han demostrado particularidades extremas, sin poder afirmarse que hayan sido absolutas o puras, por lo que, la doctrina se ha visto en la necesidad de apreciar y establecer las formas predominantes en cada momento histórico, sin pormenorizar detalles.

Estos sistemas reflejan la estrecha vinculación que se ha dado entre el derecho con las distintas transformaciones políticas, sociales y económicas que han imperado en el mundo.

De acuerdo a la época y al lugar, el proceso penal tuvo tonos diferenciales, especialmente, tomando en consideración que en cada siglo surgían múltiples ordenamientos adjetivos que se veían caracterizadas con las diferentes ideologías:

- El procedimiento real, en el cual el Rey se encargaba de iniciar y dar trámite al proceso, ya sea directamente o por encargo a los jueces.
- El procedimiento eclesiástico llevado a cabo por el Obispo, hasta el siglo XIII, pues a partir de esa fecha se lo entregó al Tribunal de la Inquisición, en razón de la materia y de la persona y, especialmente, de delitos que violentaban la fe, como eran la usura, el perjurio, el sacrilegio, entre otros.
- El procedimiento señorial, en el que el Gran Señor, por sí mismo o mediante sus jueces, realizaba el proceso dentro de sus territorios.
- El procedimiento municipal, propio de asuntos administrativos, debidamente ejecutado por los alcaldes y jueces.

EL PROCESO ACUSATORIO

Sistema de abolengo romano, predominante en la Inglaterra y en el Common Wealth de la Edad Media y Moderna que se ha mantenido hasta la actualidad con ciertos

esquemas modificatorios, en base a la protección internacional de los Derechos Humanos.

Este sistema se encuentra singularizado por la concepción de delito, entendido como ofensa directa y exclusiva de la persona que sufre el agravio. El proceso se inicia por iniciativa del ofendido, salvo en casos excepcionales en los que se permite la acusación de parientes cercanos o de cualquier miembro de la comunidad.

Los órganos jurisdiccionales, por su parte, permanecen inactivos, mientras el particular no demande justicia, pues no se considera de interés del Estado la investigación ni la represión. Por esto, los órganos conducen el proceso exclusivamente por petición de las partes, pues no tiene facultad de solicitar que se practiquen las pruebas que le permitan una convicción sobre la verdad histórica. Por su parte, los jueces son funcionarios que no tienen vinculación alguna con el gobierno, motivo por el cual resalta la imparcialidad de la que están dotados los Tribunales de Justicia propios de este sistema.

El juzgador solo puede requerir informe del acusador y del imputado sobre las infracciones o circunstancias especiales no alegadas o abandonadas.

Existe un equilibrio de derechos y deberes de las partes que intervienen en el proceso, principalmente del acusado, ya que su libertad es respetada hasta que se emita sentencia definitiva que establezca su responsabilidad penal. El juzgador solo puede emitir su decisión en base a lo que la acusación pública o privada haya solicitado, sin que se pueda castigar con penas excesivas o por actos no controvertidos o aceptados por el acusado.

Con la finalidad de que la comunidad entera conozca de los elementos jurídicos de convicción del Juez, el juicio es eminentemente oral y público. De esta manera, la sociedad comparte la decisión del Juez en base a las pruebas de cargo y de descargo. El Juez es, entonces, la voz del pueblo.

Al ser este sistema limitativo, debido a que tanto su inicio como su prosecución se encuentran condicionados a la voluntad del particular, ha conllevado a permitir impunidad.

Este sistema ha sido fuertemente criticado, especialmente bajo el argumento de que la venganza, la ira, el cólera eran el motor del impulso procesal, con lo que se producía un mayor desorden social que el mismo que el propio delito provocaba.

SISTEMA INQUISITIVO

Este sistema, propio de los estados absolutistas monárquicos, presentó características contrapuestas al sistema acusatorio ya que, frente a los problemas que desencadenó éste, se vio la necesidad de diseñar un nuevo procedimiento para juzgar las infracciones penales.

Se comenzó por considerar al delito como ofensa directa al Estado, motivo por el cual se dio mayor participación a sus órganos estatales.

Con la finalidad de llenar los vacíos dejados por el anterior sistema, se consideró indispensable dar mayor libertad a los jueces, de manera que si el acusador desistía de su acusación, éstos puedan continuar con el proceso sin requerir de impulsos externos. En este sentido, se destacó la importancia de la iniciativa jurisdiccional frente a la privada, llegándose a configurar el principio de la oficialidad. La labor de Juez y acusador se consolidaron en una sola.

Debido a nuevas funciones del Juez, se vio la necesidad de dotarle de un carácter más técnico y, como consecuencia básica, desaparecieron los jurados.

Así mismo, se permitió que cualquier persona ponga en conocimiento del órgano juzgador el cometimiento de un delito, al punto de aceptarse denuncias anónimas, las cuales, por el riesgo que ocasionaron, fueron duramente criticadas. Con el desarrollo de este sistema, se fue prohibiendo este tipo de denuncias y se pasó al reconocimiento de la firma, mas el denunciante conservó su carácter eminentemente informativo al no tener obligación de probar hechos o de llevar la prosecución de la causa.

Se consideró importante llevar el proceso en secreto, por escrito y encaminarlo por dos fases independientes, pero vinculadas: la inquisición general, en la que se investigaba el delito y sus responsables; y, la inquisición especial, que se iniciaba con la individualización de los infractores.

En virtud de estas modificaciones, el proceso se iniciaba mediante denuncia, acusación o aún de oficio. Con este conocimiento, el Juez realizaba investigaciones

que le permitían establecer la veracidad de la denuncia y, de ser afirmativo el resultado, ordenaba el inicio de la inquisición general, con absoluta reserva. Se citaba al acusado y a los testigos y, en el evento de que no comparecieran, se les negaba la posibilidad de posterior defensa.

El acusado podía ser privado de la libertad, como medida preventiva, sin que esté sujeta a límites temporales, mas se admitía la caución real y la iuratoria, la fianza y la libertad condicional, fijada en función de parámetros objetivamente determinados.

Tanto acusado como testigos eran interrogados bajo reglas severas como lo eran las amenazas de multas, de tormentos o aún de castigos más intensos, de acuerdo con la gravedad del delito.

Terminado el interrogatorio, el Juez debía considerar el sobreseimiento o la apertura del juicio, momento en el cual se permitía al acusado defensa formal y conocimiento de lo actuado en la fase anterior.

Las pruebas podían ser ordenadas por el Juez, quien tenía libertad absoluta para evaluarlas a su arbitrio e incluso rechazarlas por impertinentes. Actuadas las pruebas, se dictaba sentencia la cual, sea absolutoria o condenatoria, adquiría la calidad de cosa juzgada, excepto en determinadas ocasiones en que se permitía la apelación. La condena aplicada podía rebasar el marco legal e incluso podrá ser ignorada la solicitud del denunciante.

Al ser este sistema el que respondió a la necesidad social, a pesar de la formación del sistema mixto, se conserva lo esencial de sus principios. Señala así Rubianes:

“En la compleja sociedad contemporánea, con la regla del ‘no te metas’, resultará absurdo pretender un sistema acusatorio, que como los esbozados hasta ahora, dejarían la represión de la delincuencia solo en manos de los particulares, cuya elaboración hasta se torna dificultosa en la prueba de los testigos.....todo está en busca el justo equilibrio entre el interés social de la represión de la delincuencia y el particular de defensa de la libertad individual.”³²

Sin embargo, este sistema adolece de graves atentados contra los derechos de la persona, especialmente al de defensa, tomando en cuenta que se fundamenta en la arbitrariedad judicial. En este sentido, Fenech manifiesta: *“El proceso inquisitivo, en manos de una justicia de clase o de privilegio, podía convertirse, y de hecho se*

³² VACA ANDRADE, op.cit., p. 109.

convirtió algunas veces, en un arma segura para desembarazarse de los enemigos políticos o sociales.”³³

SISTEMA MIXTO

La angustiosa situación que reinaba con el imperante sistema inquisitivo, las filosóficas ideas del siglo XVIII, el triunfo de la revolución francesa y el Código de Instrucción Criminal francés, condujeron a la modificación del proceso penal, combinando lo mejor de cada uno de los sistemas anteriores y eliminando los aspectos negativos, en mayor o menor medida. De esta forma el citado Código de 1808 conservó el principio inquisitivo para la primera etapa, fundamentalmente, su carácter secreto, escrito y no contradictorio, que buscó detectar de manera certera la existencia del delito y sus responsables; mientras que para la fase siguiente se extrajeron elementos revolucionarios como la oralidad, publicidad y contradicción, que pretendió el juzgamiento de la conducta del infractor.

Se inicia el proceso con acusación de un órgano estatal. Aparece entonces, el Ministerio Público, considerado representante de la sociedad, quien se encarga de investigar previamente y, obtenidas las evidencias del caso, de impulsar el juicio.

Se conserva la figura de la prisión preventiva y de la libertad provisional. Las pruebas se rigen a la normativa específica y se sigue el sistema de la íntima convicción, debiendo motivarse las conclusiones que presenten.

Este sistema predomina en las distintas legislaciones procesales actuales, cada una con sus características propias, por haber sido considerado el más idóneo para juzgar al conducta criminal del infractor y restaurar el ordenamiento jurídico violentado.

1.1.3. PRINCIPIOS FUNDAMENTALES DEL PROCESO PENAL

³³ FENECH, op.cit., p. 122.

El Estado, en ejercicio del ius puniendi, debe someter su actuación tanto a las normas consagradas en la Constitución Política como a los tratados internacionales debidamente incorporados a la legislación interna. Este conjunto de parámetros pretenden el respeto del infractor por su calidad de ser humano.

Al respecto, Vaca Andrade señala: *“La imposición de penas, sanciones o castigos o inclusive las medidas de seguridad, solo se da previa instauración de un proceso penal el que se ha sometido al acusado y en el que se ha rodeado de las garantías y derechos fundamentales que tiene por el solo hecho de tratarse de un ser humano.”*³⁴

Por esto, se puede afirmar que el procedimiento penal ecuatoriano es eminentemente humanista pues, tanto las investigaciones encaminadas a descubrir la existencia del delito como el juzgamiento de la responsabilidad de los partícipes, se encuentran limitadas por la consideración de los derechos fundamentales de la persona.

PRINCIPIO DE LEGALIDAD

Garantiza el numeral primero del artículo 24 de la Constitución Política:

“Nadie podrá ser juzgado por un acto u omisión que al momento de cometerse no esté legalmente tipificado como infracción penal, administrativa o de otra naturaleza, ni se le aplicará una sanción no prevista en la Constitución o en la ley. Tampoco se podrá juzgar a una persona sino conforme a las leyes preexistentes, con observancia del trámite propio de cada procedimiento.”

Transcrito en el citado artículo constitucional el principio tradicional de *“nullum crimen nulla poena sine lege”* ha sido recopilado tanto por el Código de Procedimiento Penal de 1983 como por la normativa procedimental vigente de manera que se refuerza la aplicación del mismo.

Se exige por tanto que la ley penal que tipifica la conducta delictiva como la sanción prevista ante su incumplimiento sean preexistentes al momento de su cometimiento. Se busca de esta forma, el conocimiento debido y previo de la norma violentada.

³⁴ VACA ANDRADE., op.cit., p. 27.

En tal virtud, la autoridad competente debe ceñir sus actos a la ley por ser actividad reglada, tanto en lo que respecta a la tramitación y prosecución de la causa como a su fallo final. Es decir, la protección del bien jurídico, la sanción por su inobservancia y el proceso de juzgamiento deben estar previamente considerados por el órgano legislativo ya que son de rigurosa observancia.

PRINCIPIO DEL DEBIDO PROCESO

Contemplado como tal en el artículo 7 de la Declaración de los Derechos del Hombre y del Ciudadano, recopilada en la Asamblea Nacional Constituyente francesa de 26 de agosto de 1789, ordena: *“Ningún hombre puede ser acusado, arrestado ni detenido sino en los casos determinados por la ley y con las formalidades prescritas en ella. Los que soliciten, expidan, ejecuten o hagan ejecutar órdenes arbitrarias, deben ser castigados; pero todo ciudadano llamado o preso en virtud de la ley debe obedecer al instante y si resiste se hace culpable.”*

Por lo expuesto, el principio del debido proceso es la norma que garantiza los derechos de la persona y de la sociedad en sí, de manera que no se produzca irregularidades ni abusos al momento de ser tramitado el proceso respectivo. Es así como, toda actividad jurisdiccional está sometida al respeto de los derechos humanos, como normas universalmente aceptadas.

En estrecha vinculación con el principio de legalidad, el *“nulla poena sine iudicio”* se encuentra previsto en la normativa procesal penal adjetiva, pues exclusivamente sobre el presupuesto de un procedimiento penal estructurado legalmente, el órgano jurisdiccional competente puede sancionar al infractor por el cometimiento del delito. En tal razonamiento, se evidencia que la esencia de la pena se desvirtúa por el cumplimiento del proceso legal.

PRESUNCIÓN DE INOCENCIA

La citada Declaración de los Derechos del Hombre y del Ciudadano, declara que: *“todo hombre se presume inocente hasta que ha sido declarado culpable y si se juzga indispensable arrestarlo, todo rigor que no sea necesario para asegurar su persona debe ser severamente reprimido por la ley.”*

En concordancia con este precepto, el texto del numeral séptimo del artículo 24 de la Constitución Política ordena que: *“Se presumirá la inocencia de toda persona cuya culpabilidad no se haya declarado mediante sentencia ejecutoriada.”*

Es en este sentido, la notitia criminis solo puede ser considerada como mera hipótesis, misma que debe ser verificada y declarada conforme a derecho, de manera que el estado jurídico de inocencia, considerado durante todo el proceso penal, cambie exclusivamente por la declaración de la sentencia condenatoria legalmente emitida.

Advierte Rubianes: *“Ese estado de inocencia es presupuesto básico de la represión Penal.”*³⁵

En este se confirma que la carga de la prueba debe recaer sobre el órgano estatal competente sin perjuicio de que el procesado presente evidencias que desvirtúen las sospechas. Por esto, la sentencia debe ser condenatoria cuando exista prueba plena y legal, sobre la responsabilidad del reo.

INCOERCIBILIDAD DEL SINDICADO

Este principio guarda estrecha vinculación con el principio de inocencia, pues garantiza:

- el derecho a la defensa del sindicado, inclusive a costa del Estado, quien debe estar patrocinado por un abogado particular o público, aún cuando se trata de investigación o de testimonios, quien puede acceder a documentos relacionados con el proceso y solicitar la práctica de pruebas necesarias. Principio garantizado por los numerales quinto, décimo y décimo quinto del artículo 24 de la Constitución;

³⁵ VACA ANDRADE, op.cit., p. 34.

- el respeto a la libertad personal del sindicado con las excepciones legales restrictivas y las formalidades previstas en el texto constitucional y en la legislación procesal penal: orden de Juez competente; información en lengua materna sobre motivos de detención y derechos; límite temporal de la detención y prisión preventiva;
- el respeto a la integridad personal y la prohibición de violar el domicilio o la correspondencia del reo;
- la prohibición de que el reo declare en su contra sí mismo, de su cónyuge y parientes próximos en contra de su voluntad, utilizando torturas físicas o morales, al grado de considerarse que las pruebas obtenidas de tal forma, carecen de validez y eficacia probatoria. Este principio se encuentra garantizado en el numeral noveno del artículo 24 de la Constitución y sancionado conforme a los artículos 203 y 204 del Código Penal. Sin embargo, la declaración voluntaria solicitada por el acusado es procedente y, de ser favorable, debe ser tomada en cuenta por el juzgador bajo los parámetros de la sana crítica.

SOMETIMIENTO A JUEZ NATURAL

Principio consagrado en el citado artículo constitucional que precautela el derecho de los procesados a ser juzgados y condenados por el órgano reconocido constitucional y legalmente. Se aplican los criterios sobre competencia debido a que se deben respetar jerarquías en razón de fuero, materia, territorio, grado, entre otras.

Este principio es reconocido para la tramitación de la causa, su prosecución y decisión final, incluyendo la orden de medidas cautelares.

Existe, por tanto, prohibición de sometimiento a Juez, Tribunal o Comisión Especial o de Excepción, pues son creados para el efecto y, de esta forma, no son considerados naturales.

INVESTIGACIÓN INTEGRAL

Recibida la notitia criminis, la autoridad competente debe iniciar una investigación completa, total, profunda, libre de prejuicios y discriminaciones, de manera que se encamine el proceso al descubrimiento de la verdad histórica en la que se llevaron a cabo los hechos delictivos.

Este principio tiene vinculación directa con los principios probatorios que se enmarcan en:

- la legalidad de la prueba, pues ésta debe ser obtenida guardando el principio constitucional de respeto a los derechos fundamentales;
- la libertad de la prueba, ya que ésta puede ser introducida en el proceso a través de cualquier medio probatorio previsto en la ley;
- la oficiosidad, en virtud del cual, el órgano juzgador puede solicitar la actuación de las pruebas que creyere conveniente, respetando las garantías del reo.

LA DUDA EN BENEFICIO DEL REO

El principio in dubio pro reo, busca la aplicación de la sanción en el sentido más favorable al acusado, incluyendo la interpretación que se debe realizar en caso de existir oscuridad en cuanto al sentido y alcance de la ley.

PUBLICIDAD

Ordena el artículo 195 de la Constitución: *“Salvo los casos expresamente señalados por la ley, los juicios serán públicos, pero lo tribunales podrán deliberar reservadamente.”*

Se pretende así que toda actuación procesal sea conocido por las partes procesales, especialmente por el imputado de manera que éste pueda ejercer eficazmente su derecho a la defensa.

RESPETO A LA COSA JUZGADA

La sentencia ejecutoriada de última instancia no puede ser desobedecida. Así lo ordena el numeral décimo sexto del artículo 24 de la Constitución: “*Nadie podrá ser juzgado más de una vez por la misma causa.*” No se puede, por tanto, iniciar un nuevo proceso penal y establecer una nueva pena a una misma persona por un mismo hecho delictivo.

COMPROBACIÓN

La decisión judicial debe emitirse cuando el órgano jurisdiccional tenga certeza sobre la existencia de la infracción y la responsabilidad individualizada de los copartícipes, obtenida por medio de las actuaciones probatorias evacuadas y apreciadas conforme a las reglas de la sana crítica, resaltando el indispensable aporte de los técnicos especialistas en materias específicas. Es así como se otorga una mínima seguridad jurídica a la sociedad.

OTROS PRINCIPIOS

Existen otros principios, igualmente vinculados con los anteriores, que determinan el desarrollo del proceso. Entre éstos cabe recalcar:

- Progreso.- Principio a través del cual se busca la finalización del proceso mediante sentencia ejecutoriada, con el impulso de los sujetos procesales y con la imposibilidad de retroceder a etapas anteriores.
- Inmediación.- Mediante el cual el juzgador tiene contacto personal y directo con la dinámica procesal en todo lo relativo al delito y al infractor.
- Gratuidad, economía y celeridad.- Equivale a la administración gratuita de justicia, de forma eficaz, la cual debe ser soportada por el Estado;
- Reformatio in pejus.- Garantiza que al momento de resolver la causa no se empeore la situación del acusado.

1.2 CÓDIGO DE PROCEDIMIENTO PENAL VIGENTE HASTA JULIO DE 2001.

En el Registro Oficial 511 de 10 de junio de 1983 se publicó el Código de Procedimiento Penal, elaborado en base al anteproyecto realizado por el Dr. Jorge Zavala Baquerizo. Fue de esta forma como en 1979, el Ab. Jaime Roldós Aguilera, entonces Presidente de la República del Ecuador, organizó una comisión para elaborar el proyecto de Código de Procedimiento Penal en función de la obra señalada, cual fue sometido a consideración del Poder Legislativo en 1981 y finalmente aprobado por el Ejecutivo.

Este texto constituyó toda una innovación para la época debido a que demostraba mucho desarrollo en la materia. Así, se organizaron los Tribunales Penales y la Policía Judicial; se dio más agilidad a la segunda etapa del proceso penal ordinario, pues se designó a jueces especializados para que sustancien el plenario desde su inicio hasta su culminación con sentencia, previa audiencia oral, llevada a cabo directamente ante el juzgador, con el propósito de llegar a una decisión sin dilaciones; se retomó el recurso de casación y nulidad y se eliminó tercera instancia; se clasificó a los delitos en el orden procesal como pesquisables de oficio y por acusación particular, incluyéndose reglas para el juzgamiento de delitos cometidos por los medios de comunicación.

Posteriormente se fue perfeccionando el texto del Código y se atribuyó exclusiva competencia a los jueces para instruir el sumario y la etapa intermedia y a los jueces de policía para conocer las contravenciones.

1.2.1 JURISDICCIÓN Y ACCIÓN PENAL

Partiendo del mandato del artículo 219 del citado cuerpo legal que dispone que los órganos jurisdiccionales penales del Ecuador únicamente pueden juzgar conductas tipificadas en las leyes penales del Estado y, entendida la jurisdicción como el poder

de juzgar y ejecutar lo juzgado, cabe desglosar las peculiaridades que la caracterizaban, en conformidad con la normativa procesal penal de 1983.

El límite territorial de la jurisdicción es regulado en el artículo 3 del mencionado texto legal, que ordena: *“Están sometidos a la competencia de los órganos de jurisdicción penal del Ecuador: 1.- Los ecuatorianos y extranjeros que cometan una infracción en el territorio de la República.”*

Considerando como regla general el principio de que la jurisdicción penal ecuatoriana puede aplicarse exclusivamente en delitos cometidos en el territorio ecuatoriano, se amplía el imperio de la jurisdicción penal ecuatoriana, de acuerdo a la convenciones internacionales y a la reciprocidad internacional, para infracciones perpetradas en territorio de soberanía extranjera:

- por el Jefe del Estado o los representantes diplomáticos del Ecuador, su familia y comitiva;
- por ecuatorianos y extranjeros que cometan delitos contra el Derecho Internacional siempre que no hayan sido juzgados previamente en otro Estado; y,
- por ecuatorianos o extranjeros que cometan cualquiera de los delitos comprendidos en el artículo 5 del Código Penal, cuales son: aquellos cometidos en naves ecuatorianas; aquellos que producen sus efectos en territorio de la República; los delitos contra la personalidad del Estado; delitos de falsificación de sellos del Estado; falsificación de moneda de curso legal en la República; delitos cometidos por funcionarios públicos en abuso de su cargo y excediéndose en sus funciones legales; los atentados contra el Derecho Internacional; todos aquellos en los que se prevea la jurisdicción nacional.

Las infracciones perpetradas en naves o aeronaves nacionales se someten a la jurisdicción de la república, tomando en consideración la nacionalidad del sujeto pasivo, el lugar donde se encuentre la nave al momento de delinquir y si se trata de nave mercante o de guerra. Así, impera la jurisdicción penal nacional para los delitos cometidos en naves o aeronaves ecuatorianas, perpetrados por ecuatorianos o extranjeros en alta mar o en mar territorial, en el espacio aéreo libre y suprayacente, o aún cuando se lo haya ocasionado en aguas o espacio

aéreo extranjero si se tratan de naves de guerra e incluso cuando se lo ha cometido en naves extranjeras que no sean de guerra, en aguas o espacio aéreo ecuatoriano.

Sin embargo, se exceptúan del sometimiento a la jurisdicción penal ecuatoriana, de acuerdo con los tratados internacionales: los Jefes de Estado y representantes diplomáticos de otro país, incluida su familia y comitiva debidamente acreditados ante el gobierno ecuatoriano; aquellos miembros de ejército extranjero que hayan delinquido en el perímetro de las operaciones militares cuando hayan sido autorizados por el Estado ecuatoriano, aún cuando la infracción haya sido cometida en territorio nacional; y, aquellos contemplados en la Ley de Inmunidades, Privilegios y Franquicias Diplomáticas.

La jurisdicción se activa con un impulso exterior, mismo que es entendido como acción. Se desprende del artículo 15 del Código de Procedimiento Penal que la acción no ha sido considerada como un acto instantáneo sino como una actividad permanente que se inicia con el auto cabeza de proceso.

En estricta aplicación de este confuso artículo, cualquier persona e incluso el Fiscal pueden estimular la actividad jurisdiccional a través de la denuncia, la acusación particular, la excitativa fiscal, el parte judicial e incluso la pesquisa de oficio, pero únicamente el Juez puede iniciar la acción penal, pues es el único competente para dictar auto cabeza de proceso.

Esta es la diferencia radical de la acción penal y la civil y el fundamento principal de la reforma actual, debido que el titular de la jurisdicción coincidía con el titular de la acción: el Juez Penal. En otras palabras, el órgano juzgador era Juez y parte en el proceso.

Confunde más aún el artículo 21 de la legislación penal adjetiva de 1983 ya que procura que el Ministerio Público sea quien excite al Juez para que se inicie el proceso penal, a través de la notitia criminis recibida.

Sin embargo, el citado artículo 15 permite que cualquier persona impulse la acción penal. Es decir, el estímulo ejercido por toda persona es suficiente para activar la jurisdicción, pues, ante la notitia criminis el Juez está obligado a iniciar el proceso, como lo ordena su artículo 19: *“Cuando, de cualquier modo llegare a conocimiento de un Juez la perpetración de un delito que debe perseguirse de*

oficio, instruirá el sumario correspondiente. Si no fuere competente, informará por escrito al que lo sea, para el mismo fin.”

En este sentido, la intervención del Ministerio Público no es determinante para el inicio de la actividad jurisdiccional, mas lo es para el desarrollo del proceso pues el Juez está conminado legalmente por el artículo 221 a contar con uno de los agentes fiscales. Se evidencia, por tanto, que los fiscales no ejercían acción punitiva.

En cuanto a la acción penal como tal, el artículo 14 disponía que: *“La acción penal es de carácter público. En general se la ejercerá de oficio, pudiendo admitirse la acusación particular; pero en los casos señalados en el artículo 428 de este Código se la ejercerá únicamente mediante acusación particular.”* De esta forma, se destaca al carácter estatal de la acción penal, pues exclusivamente el Estado puede sustanciar el proceso.

Establece como requisito procedimental para ciertos delitos, la acusación particular.

En lo que respecta a la acción penal privada, únicamente el agraviado puede ejercerla y, por extensión, las demás personas contempladas en el artículo 34 y, por tanto y, de conformidad con el artículo 23, ésta no puede ejercerse por el Ministerio Público.

Según los artículos 46, 47 y 48, la acción penal privada es renunciable y revocable mediante desistimiento o abandono.

Para que opere el abandono es necesaria la petición del acusador transcurridos treinta días desde la última petición o reclamación escrita. El desistimiento, por su parte, requiere consentimiento del acusado.

1.2.2. COMPETENCIA

Entendida como la distribución de la jurisdicción en virtud del mandato legal, conviene analizar los parámetros contemplados en la normativa penal adjetiva de 1983 para su ordenación.

En forma general, dispone el artículo 4 del Código de Procedimiento Penal: *“Tienen competencia Penal en los casos, formas y modos que las Leyes determinan: a) La Corte Suprema y las cortes superiores; b) los presidentes de las mencionadas cortes; c) los tribunales Penales; d) los jueces Penales; e) los intendentes, subintendentes, comisarios de policía y los tenientes políticos; f) los demás tribunales y juzgados establecidos por Leyes especiales.”*

- a) Por la naturaleza de la infracción.- El artículo 10 del Código Penal distingue las infracciones en delitos y contravenciones. Se atribuye la competencia para juzgar las contravenciones a los Intendentes, Subintendentes, Comisarios de Policía y Tenientes Políticos dentro de la respectiva sección territorial. Cabe recalcar que el artículo 227 de la Constitución Política de la República, dispuso que el Régimen Seccional Dependiente solo comprende las gobernaciones, mientras que las Tenencias Políticas funcionarán solo hasta que se dicte la ley que regule las juntas parroquiales y los jueces de paz. Al respecto se debe tomar en consideración que la Ley Orgánica de Juntas Parroquiales fue publicada en el Registro Oficial 193 de 27 de octubre de 2000 y su Reglamento en el Registro Oficial 421 de 27 de septiembre de 2001, el cual en su disposición transitoria tercera dispone que mientras la ley no disponga lo contrario, los tenientes políticos continuarán ejerciendo las facultades que la ley y el Ministerio de Gobierno les asigne, hasta cuando sean sustituidos por los jueces de paz. Por ende, como ordena el artículo 3 de la Ley Orgánica de la Función Judicial, los tenientes políticos han mantenido su calidad de jueces ordinarios para el juzgamiento de contravenciones.

La competencia para juzgar los delitos de acción penal pública ha sido distribuida en razón de las distintas etapas procesales.

Es competente para juzgar los delitos de acción penal privada, en primera instancia, exclusivamente el Juez Penal, como lo ordena el artículo 428 del texto legal en mención.

En materia militar y policial, la competencia radica en los jueces penales militares y policiales, siempre que la infracción sea cometida en el ejercicio

de su labor y se encuentre tipificado en el Código Penal Militar y Policial, respectivamente.

- b) Por la persona.- En busca de seguridad jurídica y por motivos de orden público, a pesar de ser norma constitucional la igualdad ante la ley, se ha distribuido la competencia en razón de el cargo ejercido por el sujeto activo. Así, el artículo 13 de la Ley Orgánica de la Función Judicial dispone que en primera y segunda instancia serán juzgados por los magistrados de la Corte Suprema de Justicia, es decir, gozan de fuero de Corte Suprema: el Presidente de la República o quien haga sus veces; los Ministros y Conjuces de la Corte Suprema y Superior; los Ministros de Estado; los legisladores principales y sus suplentes; los vocales de la Comisión de Legislación; los vocales del Tribunal Supremo Electoral y de Garantías Constitucionales; los Ministros del Tribunal de lo Contencioso Administrativo; el Procurador y Contralor General de la Nación; Superintendentes de Bancos y Compañías; Presidente de la Junta Nacional de Planificación y Coordinación Económica; Presidente de la Junta Nacional de Vivienda; Agentes diplomáticos ecuatorianos; Jefe del Comando Conjunto de las Fuerzas Armadas; Comandante General del Ejército, de la Fuerza Aérea, de la Marina y de la Policía Civil Nacional, sin perjuicio de la disposición en otras Leyes.

Gozan de fuero de Corte Superior, según el artículo 23 de la Ley en mención: los Gobernadores, Alcaldes, Prefectos, Consejeros, Concejales, Administradores de Aduanas, Vocales de los Tribunales Electorales Provinciales, Jueces Penales, Civiles, del Trabajo, de Tránsito, de Inquilinato, Oficiales Generales y superiores de la Fuerza Pública, Agentes Fiscales, Intendentes y Comisarios de Policía y Comisarios Municipales.

Para el sometimiento a tal competencia, se debe analizar el cargo de la persona, el tipo de delito perpetrado, el momento de cometimiento de la infracción y el de inicio del proceso. De esta manera, siempre que se comience el proceso o se lo tramite cuando el sujeto pasivo se encuentre en el cargo, el fuero se respeta, aún cuando el enjuiciamiento no se haya iniciado cuando se encontraba en ejercicio del cargo, pero siempre que el delito se

relacione con el ejercicio de su función. Así lo determinan los artículos 13, 23, 58, 62 y 193 de la Ley Orgánica de la Función Judicial.

Igualmente se debe recordar que la coparticipación de un infractor que goza de fuero, arrastra a los demás, pues así lo dispone la regla quinta del artículo 5 del Código Penal Adjetivo.

Es necesario tomar en consideración la situación de los legisladores, en virtud de que éstos gozan de inmunidad parlamentaria, es decir de un tratamiento procesal penal privilegiado, en cuanto no puede iniciarse juicio penal en su contra u ordenar su prisión preventiva o detención, bajo el apercibimiento de la aplicación de la sanción penal tipificada en el artículo 216 del Código Penal, sino con autorización previa del Congreso, a menos que se trate de delito flagrante. El permiso proviene de una decisión tomada por el Congreso en un juicio previo.

- c) Por el territorio.- Por regla general, la competencia penal tributaria está determinada por el lugar del cometimiento de la infracción, es decir, donde se ejecutan o dejan de realizar los actos indispensables para obtener el resultado querido o, como indica Zavala: *“el sitio donde se ejecutan todos y cada uno de los elementos del tipo”*³⁶ En este sentido, privativamente el Juez bajo cuya jurisdicción está sometido el territorio, es el competente para juzgar la infracción.

La determinación del lugar de cometimiento del delito causa inconvenientes al momento de fijar la competencia. Así:

- ✓ la tentativa se juzga en el lugar donde se llevaron a cabo los actos idóneos conducentes de modo inequívoco a la realización de un delito;
- ✓ para el caso del delito permanente, esto es aquél en el que la actividad dañosa se extiende en el tiempo con la misma intensidad que al momento de su consumación, Zavala ha considerado que se puede

³⁶ ZAVALA, op.cit., p. 152.

entender como el lugar del cometimiento del delito, cualquiera de los lugares donde se mantiene la acción.³⁷

- ✓ el delito continuado, este es “*el que se compone de varios delitos idénticos, cada uno perfecto en sí mismo, pero que son cometidos por una misma persona bajo el mismo impulso volitivo*”³⁸, según Durán Díaz, cuando cada delito es cometido en un lugar distinto, puede ser juzgado por los jueces de cualquiera de éstos;
- ✓ la segunda regla del artículo 5 del Código de Procedimiento Penal ordena que los delitos cometidos en el exterior los partícipes serán enjuiciados en la Capital de la República, o, en la provincia donde fueron aprehendidos, primando la primera jurisdicción en caso de que se haya iniciado el juicio en los dos lugares;
- ✓ igualmente, la regla sexta del citado artículo dispone que si se desconoce el lugar de cometimiento de la infracción, será competente el Juez donde fue aprehendido a menos que el Juez de la residencia del acusado haya prevenido en la causa, mas, si con posterioridad se llegare a conocer el lugar de cometimiento del delito, lo actuado se remitirá a éste.
- ✓ para el evento de que la acción delictiva se realice en un sitio y los resultados tengan efecto en otro, el Código Penal ha aceptado, dentro de las varias doctrinas planteadas sobre el tema, aquella que señala la competencia del Juez que tiene jurisdicción en el lugar de producción del resultado;

³⁷ Cfr., ZAVALA, op.cit., Tomo I, p. 155.

³⁸ MAURACH, citado por DURÁN DÍAZ, op.cit., p.105.

- ✓ si los actos de preparación y de consumación de la acción se ejecutan en lugares distintos, es competente el Juez de éste último, en conformidad con la séptima regla del mencionado artículo;
- ✓ en caso de que una misma persona hubiere cometido varios delitos de la misma gravedad en distintas circunscripciones territoriales, será competente el Juez que prevenga en el conocimiento de la causa, como lo determina la cuarta regla del artículo 5 del Código de Procedimiento Penal, sin embargo si las infracciones fueren de distinta gravedad, conocerá el Juez donde se produjo la más grave.

d) En función de las etapas procesales.- Como se vio anteriormente, la competencia para juzgar contravenciones radica privativamente en los intendentes, subintendentes, comisarios y tenientes políticos, tomando en consideración la disposición constitucional. De acuerdo con el artículo 449 Código de Procedimiento Adjetivo, las sentencias por contravenciones no son objeto de recurso alguno, excepto para la indemnización de daños y perjuicios contra el Juez que la dictó, hecho que hace exclusiva esta competencia.

En el juzgamiento de delitos pesquisables de oficio, la competencia para la etapa presumarial y sumarial radica en los jueces penales, al igual que los intendentes, subintendentes, comisarios y tenientes políticos, a los cuales, para el efecto, se los conoce como jueces de instrucción, como lo permite el artículo 7 del Código en mención; la etapa intermedia es conocida privativamente los jueces penales; y, el plenario es de exclusiva competencia de los Tribunales Penales dentro de la correspondiente sección territorial. Dictada sentencia, la competencia para el conocimiento de los recursos de apelación, nulidad y de hecho, reside en las Cortes Superiores; y, los recursos de casación y de revisión, en la Corte Suprema de Justicia.

Los juicios de acción privada son de competencia privativa del Juez Penal, en la etapa del plenario y los mismos órganos jurisdiccionales anteriores, en la etapa de impugnación.

De haber lugar a la acción de daños y perjuicios, es competente para conocer el particular, el Presidente del Tribunal Penal, en juicio verbal sumario y cuaderno separado. En caso de sentencia absolutoria o de sobreseimiento y, de ser calificada la denuncia o acusación particular como maliciosa o temeraria, será conocida por el Presidente del Tribunal Penal o por el Juez Penal, según el caso.

- e) Competencia por Prevención.- Ante el gran número de jueces que gozan de la misma competencia, en función de las reglas anteriormente indicadas, se ha elaborado una norma adicional, por la que se considera competente para tramitar la causa, el Juez que hubiere citado con el auto cabeza de proceso al sindicado o, en su ausencia, al defensor de oficio y al Fiscal.

1.2.3 SUJETOS PROCESALES

Durán Díaz define a los sujetos procesales como: “*las personas que intervienen en la sustanciación de un proceso.*”³⁹ Estas personas pueden ser consideradas como indispensables en la tramitación de la causa ya que se vinculan directa y permanentemente en el proceso, dándole continuidad y movimiento, a través de actos procesales; o pueden ser simples cooperadores. En este sentido, los sujetos procesales pueden ser principales necesarios, principales contingentes o auxiliares.

SUJETOS PRINCIPALES NECESARIOS

³⁹ DURÁN DÍAZ, op.cit., p. 33.

Son aquellos sin los cuales no se puede hablar de proceso. Según Vélez Mariconde, son aquellos cuya *“legítima y regular intervención es indispensable para que se constituya perfectamente la relación procesal, tanto que ésta es nula si ellos no actúan del modo práctico que el derecho establece.”*⁴⁰ Para los juicios de acción pública, son:

- a) El Juez singular o pluripersonal, que es el titular del órgano jurisdiccional, conociendo la etapa presumarial, sumarial, intermedia, plenaria o de impugnación, como lo evidencian los artículos 4 y 263 del Código sometido a análisis. El Tribunal Penal se integra por tres jueces, nombrados por la Corte Superior de la respectiva jurisdicción, dentro de los cuales, uno será designado Presidente del mismo. A falta del Presidente, hará sus veces el Juez Segundo y el Tercero, en su orden; y, en ausencia de éstos, los jueces suplentes, en el orden de sus nombramientos. Los jueces deben intervenir personal y directamente en la práctica de los actos procesales de prueba, la cual será apreciada con las reglas de la sana crítica;
- b) el Fiscal, en representación del Ministerio Público, quien debe intervenir en todos los procesos penales públicos y excitar, con fundamento en la noticia recibida, a los respectivos jueces para que se inicie el proceso, como lo ordena el artículo 21 del Código en mención. En los lugares donde no haya agente fiscal se debe nombrar Promotor Fiscal al Asesor Jurídico de la Municipalidad y, en su ausencia, a un abogado o a falta de ambos a un vecino honorable del lugar. El Ministro Fiscal General, los Ministros Fiscales, los agentes Fiscales y los promotores fiscales no pueden excusarse o ser recusados sino por las causas previstas en el ordinal séptimo del artículo 871 y 874 del Código de Procedimiento Civil;
- c) el sindicado, es la persona procesada a quien se la ha acusado o contra quien existen sospechas de responsabilidad de la infracción.

⁴⁰ VACA ANDRADE, op.cit., 117.

- d) el defensor de oficio, quien actúa en el evento de que se haya nombrado defensor particular.

Son sujetos principales necesarios en los juicios de acción privada: el Juez, el acusador y el acusado, debidamente identificado. No interviene el Ministerio Público ni hay defensor de oficio.

SUJETOS PRINCIPALES CONTINGENTES

Son las personas que no determinan de manera inminente la prosecución del juicio, pues su participación depende de su exclusiva voluntad, más al decidir integrar el proceso, sus derechos son los mismos que los que poseen los sujetos principales necesarios. Son:

- a) el acusador particular, que únicamente puede ser el ofendido o su representante legal, los parientes hasta el cuarto grado de consanguinidad o segundo de afinidad, el cónyuge o el heredero y puede presentarse desde el inicio del proceso hasta tres días después de la notificación del auto de conclusión del sumario.

De no formalizar la acusación, el Juez, de oficio debe declarar desierta la acusación, la cual tendrá los mismos efectos que el abandono y podrá ser calificada de maliciosa o temeraria en sentencia.

Cualquier persona puede proponer acusación particular por las infracciones que violan derechos constitucionales cometidos por funcionarios públicos o por agentes de la autoridad, siempre que rindan caución suficiente.

No pueden ser acusadores: los jueces y magistrados que administran justicia; los condenados penalmente, mientras están cumpliendo su condena; los que hubieren propuesto y tuvieren propuestas más de dos acusaciones; y, los que, de cualquier manera, hubiesen intervenido como agentes en la infracción que pretenden acusar.

- b) el Procurador General del Estado quien, de conformidad con la Ley Orgánica del Ministerio Público, puede presentarse, si lo creyere conveniente, en todo proceso en el que intervenga como parte una institución del Estado, personalmente o por delegación;
- c) el Contralor General del Estado, que de acuerdo a la Ley Orgánica de Administración Financiera y Control, está facultado a intervenir como parte cuando lo tuviere a bien, en los juicios penales;
- d) el Superintendente de Bancos, quien, por la Ley General de Bancos tiene derecho a intervenir como parte, personalmente o por delegación, en cualquier juicio que se promoviere por infracciones a las leyes bancarias.

SUJETOS AUXILIARES

Intervienen de forma secundaria en el proceso, pues no integran la relación procesal.
Son:

- a) el secretario, quien debe actuar ineludiblemente en todos los actos oficiales; autorizar los actos jurisdiccionales del Juez; e intervenir en todas las diligencias referentes a los juicios. Ante su ausencia debe nombrarse un secretario interino o ad – hoc, como lo disponen las normas de la Ley Orgánica de la Función Judicial;
- b) los peritos, que colaboran en el proceso con sus conocimientos, pues son especialistas que poseen conocimientos técnicos necesarios. Éstos son designados por el Juez, en número de dos de entre los especialistas. Los peritos están obligados a comparecer a posesionarse y a informar, en los plazos que el Juez señale. Los peritos no podrán excusarse, salvo justa causa, calificada por el Juez, ni podrán ser recusados.

El sindicato puede insinuar un perito, mediante petición al Juez sin que, por tal motivo, se retarde la práctica de reconocimiento.

Queda a criterio del Juez la valoración jurídica del informe pericial, pero las declaraciones testimoniales no podrán enervar las conclusiones científicas y técnicas a que hubiesen llegado los peritos;

- c) los intérpretes, quienes traducen documentos expresados en idioma distinto al castellano. Cuando el declarante no sepa el idioma castellano, el Juez nombrará y posesionará en el mismo acto a un intérprete para que traduzca las preguntas del Juez y las repuestas de quien rinda el testimonio y, unas y otras, se escribirán en castellano;
- d) los curadores para que asistan a los menores de edad a rendir testimonio;
- e) los testigos para que pongan en conocimiento del Juez los hechos conocidos por ellos. Éstos rinden testimonio propio dentro del proceso, pues son terceros imparciales, es decir, personas que no son parte en el proceso ni están ligadas al mismo por interés alguno. Cuando haya contradicción entre los testigos o entre éstos y el ofendido o entre los ofendidos, el Juez manda a practicar el careo siempre que lo creyere conveniente.

1.2.4.- PROCESO PENAL ORDINARIO Y SUS ETAPAS

El desarrollo del proceso penal se basa en un ordenamiento estricto y armónico previsto en la normativa respectiva, con la finalidad de que se perfeccione la relación procesal, garantizando los derechos de las partes para alcanzar una decisión que se apegue a la realidad histórica, una vez alcanzados los conocimientos suficientes.

1.2.4.1. ETAPAS DEL JUICIO PENAL DE ACCIÓN PÚBLICA

Manda el artículo 166 del Código Penal Adjetivo: *“Por regla general el proceso penal debe desarrollarse en las etapas siguientes: el sumario, la intermedia, del plenario y la impugnación.”* Esto, sin que se desconozca una etapa anterior en la que se realizan confirmaciones relacionadas con la noticia del delito, conocida como etapa presumarial o preliminar.

- **Etapas Presumarial.-** En ésta se busca la iniciación del proceso mediante la respectiva noticia del delito. Se realizan actos conducentes a precautelar la integridad de elementos que permitan obtener una decisión correcta, como son el reconocimiento del lugar, identificación y reconocimiento externo del cadáver. Incluso se pueden dictar medidas cautelares, como la detención, en base al mandato del artículo 172.

En sí, las medidas cautelares garantizan la inmediación del acusado con el proceso, el pago de la indemnización de daños y perjuicios al ofendidos y las costas procesales. Son medidas de carácter personal la detención y la prisión preventiva.

La detención tiene como objeto investigar la comisión del delito antes de iniciada la respectiva acción penal, la cual no puede exceder de cuarenta y ocho horas.

El auto de prisión preventiva puede ser dictado por el Juez cuando tenga indicios que hagan presumir la existencia de un delito que merezca pena privativa de libertad y que el sindicado es autor o cómplice del delito que es objeto del proceso. Se abstendrá de dictarlo si el delito es sancionado con una pena que no exceda de un año de prisión y si el acusado no ha sufrido condena

anterior. No se librar  auto de prisi3n preventiva o se lo revocará cuando los procesos tengan por objeto delitos sancionados con prisi3n y el sindicado rinda cauci3n a satisfacci3n del Juez.

Son medidas cautelares reales aquéllas que recaen sobre bienes del encausado y que sirven para asegurar las indemnizaciones civiles, penas pecuniarias y el valor de las costas procesales. Sobre estos bienes se puede el Juez puede ordenar el secuestro, la retenci3n o la prohibici3n de enajenar.

- Etapa del Sumario.- La finalidad en esta etapa es la de practicar los actos procesales necesarios para comprobar la existencia de delito e individualizar e identificar a los autores, c3mplices y encubridores.

El Juez debe investigar los antecedentes personales del sindicado, así como los factores inmediatos o mediatos desencadenantes en un plazo de quince días.

Esta etapa se inicia con el auto cabeza de proceso dictado por Juez competente, mismo que constituye una acusaci3n provisional.

Dentro de esta etapa se recibe el testimonio indagatorio, instructivo y se aplican las medidas cautelares de orden personal o real, que pretenden asegurar la persona del sindicado y sus bienes.

Una vez que el Juez considere que se han practicado las diligencias necesarias, debe declarar concluido el sumario.

- Etapa Intermedia.- El objetivo de esta etapa es la evaluaci3n de las pruebas obtenidas en la etapa anterior y decidir sobre la situaci3n del sindicado y de la causa.

Notificado el auto de conclusi3n del sumario, con la formalizaci3n de la acusaci3n particular o sin ésta, el Juez debe disponer que el Ministerio Público dictamine y procede a oír al defensor del sindicado.

Tanto el acusador particular como el Ministerio Público exponen en su acusación: la infracción acusada, con todas sus circunstancias; la identificación del acusado; y, la disposición legal en que sanciona el acto por el que se acusa.

En caso de que el Juez, el acusador, el Ministerio Público o el defensor del sindicado consideraren que se han omitido actos procesales esenciales, ordenará o solicitará la reapertura del sumario por diez días para que se los practique.

Con la contestación del defensor o en rebeldía, en base a la evaluación de las pruebas actuadas, el Juez dictará auto de sobreseimiento o de apertura al plenario.

El sobreseimiento provisional del proceso y del sindicado se dicta en caso de que no se haya comprobado debidamente la existencia del delito o, comprobándose no se haya identificado a los culpables o no existan pruebas suficientes para establecer su responsabilidad; el sobreseimiento definitivo del proceso y del sindicado, que permite la declaración de la denuncia como maliciosa y temeraria, se emite cuando no se ha probado en lo absoluto la existencia del delito o cuando existan circunstancias eximentes de la responsabilidad del encausado, por lo que finaliza el juicio y, en consecuencia, no se puede iniciar otro por el mismo hecho; y, sobreseimiento provisional del proceso y definitivo del sindicado, en el supuesto de que se haya comprobado la existencia del delito pero no la responsabilidad del procesado.

- Etapa del Plenario.- Comprobada, conforme a derecho, la existencia del delito debe procederse a la sustanciación del juicio que decidirá el destino del procesado mediante la declaración de su inocencia o culpabilidad.

Se practican los actos procesales necesarios para comprobar la responsabilidad o inocencia del procesado, a fin de condenarle o absolverle. Para este momento ya se tienen presunciones graves, precisas y concordantes.

Para el efecto el Juez dicta auto de apertura de plenario, ordena que el encausado nombre defensor; dicta prisión preventiva de no haberlo hecho antes; y, notifica al garante, si se ha rendido caución.

Ejecutoriado el auto no se admiten incidentes y se remite el proceso a la Sala de Sorteos para radicar la competencia del Tribunal Penal. El Presidente señala día y hora para que se instaure la Audiencia, que será pública o privada, exclusivamente para el juzgamiento de los delitos comprendidos en los Títulos I y VIII del Libro II del Código Penal.

En el día y hora señalada para se lleve a cabo la Audiencia, comparecen todos los notificados. En el caso de que el Tribunal no se integre completamente, el Presidente tiene la obligación de multar a los ausentes, salvo que su ausencia obedezca a caso fortuito o fuerza mayor y debe señalar un nuevo día, dentro de los siguientes cinco días.

De no poderse celebrar la Audiencia por falta del Fiscal o de los defensores, se les impone una multa y, de no llevarse a cabo por falta de los testigos, peritos o intérpretes, el Presidente ordena su detención hasta que se celebre la nueva Audiencia del Tribunal, a menos que se rinda caución suficiente, o hayan motivos de caso fortuito o fuerza mayor. Si se hubieren ocultado, el Presidente oficiará al Juez Penal para que actúe como lo ordena el Código Penal. Si no comparece el acusado libremente y se encuentra bajo libertad condicional, se suspende la Audiencia hasta que se presente voluntariamente o sea aprehendido y se efectiviza la garantía. Si fuere el acusador quien no compareciere, se declara abandonada la acusación particular, pero no se suspende la Audiencia.

El Presidente está facultado para adoptar todas las medidas necesarias para garantizar la normal realización de la Audiencia.

Declarada instalada la Audiencia, las partes hacen su exposición, solicitan la práctica de las pruebas que estimen convenientes y llaman a sus testigos.

Concluida la prueba, se inicia el debate en el cual se oyen a las partes y se permite la réplica. Una vez concluido, el Presidente declara cerrado el debate, con lo que el Tribunal procede a deliberar.

El pronunciamiento de la sentencia puede suspenderse para el día siguiente al de la Audiencia o, de considerarse necesaria la práctica de pruebas, hasta que éstas sean realizadas.

La sentencia a dictarse debe ser motivada. En el evento de tenerse certeza de la existencia de delito y de la responsabilidad del acusado, ésta debe condenar, de forma individualizada, y ordenar el pago de la indemnización por daños y perjuicios. De no haberse comprobado la existencia de delito o la responsabilidad del acusado o de existir dudas, absolverá individualmente y podrá ser declarada la malicia o temeridad de la denuncia, de haberla. Así mismo, la sentencia puede declarar la nulidad y ordenar que se reponga el proceso desde la actuación que la produjo.

- Etapa de Impugnación.- La finalidad de esta etapa es la revisión de la sentencia dictada por el Tribunal inferior con el objetivo de corregir posibles errores en los que se haya incurrido, a través de los respectivos recursos y de la consulta.

Los recursos se conceden únicamente en los casos expresamente señalados en la ley, si se interponen en el plazo previsto, esto es tres días contados desde la fecha de la última notificación de la providencia que se impugna, con excepción del recurso de revisión, caso contrario se los tendrá por no interpuesto.

Al concederse el recurso, se debe emplazar a las partes para que concurran ante el Superior para hacer valer sus derechos.

Cabe recalcar que ningún Tribunal Superior puede empeorar la situación jurídica del reo, si éste ha sido el único recurrente.

- ✓ El Recurso de Apelación.- El recurso es procedente para: los autos de sobreseimiento provisional o definitivo; el auto de apertura del plenario; los autos de inhibición y de prescripción que ponen fin al proceso; las sentencias absolutorias o condenatorias que se dictan en los procesos que se sustancian en procedimientos especiales; y, las sentencias que se dictan en los procesos que por liquidación y pago de daños se sustancian ante los jueces o tribunales Penales.

Este recurso se resuelve en mérito de los autos y, en los últimos casos, el Ministro de Sustanciación ordena que se fundamente el recurso, oye a las otras partes y, de solicitarse la práctica de pruebas, éstas proceden. Vencido el plazo de prueba o de no haberse solicitado, aún en rebeldía, se dicta sentencia.

Ejecutoriado el fallo, el proceso es remitido al inferior para su inmediato cumplimiento.

El recurso de apelación se concede únicamente en el efecto suspensivo y, en el devolutivo únicamente en los casos en que la Ley lo permita expresamente.

- ✓ El Recurso de nulidad.- Este recurso se concede cuando se lo interpone en tres días contados desde la notificación de la sentencia, del auto de sobreseimiento o de apertura del plenario.

Concedido el recurso, el Presidente del Tribunal o el Juez, recibe la causa a prueba y remite el original del proceso a la respectiva Corte Superior previa notificación a las partes. Se ordena la fundamentación del recurso y se corre traslado a las otras partes procesales para que contesten. Con la contestación o en rebeldía, la Corte pronuncia su fallo, del cual no cabe recurso alguno.

En caso de rechazarse la nulidad, se devuelve el proceso al inferior para que ejecute la providencia impugnada y, en caso de ser aceptada total o

parcialmente, el proceso es enviado a un Juez o Tribunal distinto del que sustanció el sumario o plenario, respectivamente, y que causó la nulidad para que se sustancie la causa desde el momento procesal en que se la causó.

La declaración de nulidad es procedente siempre que influya en la decisión de la causa y en los siguientes momentos: por falta de competencia; por falta de citación con el auto cabeza de proceso al sindicado o a su defensor; cuando no se hubiere notificado a las partes el nombramiento del perito, salvo los casos que la ley permite tal omisión; por falta de notificación de la sentencia a una de las partes; cuando el Tribunal no se hubiere integrado en forma legal; cuando no se hubiere observado el procedimiento para la sustanciación de la Audiencia; cuando no se ha notificado la convocatoria a la Audiencia dentro de un plazo máximo de diez días y mínimo de cinco, contados desde la notificación de haberse puesto el proceso en conocimiento de las partes; cuando el Tribunal se ha integrado con uno o más miembros legalmente recusados; cuando la sentencia no reúne los requisitos legales; y, cuando en la sustanciación se hubiere violado el proceso legal.

- ✓ El recurso de hecho.- Es procedente cuando el Juez o Tribunal Penal hubiere negado los recursos interpuestos en el término legal otorgado para el efecto.

Presentado el recurso ante el Juez o Tribunal que lo negó, éste debe remitir el proceso, de forma inmediata, a la Corte Superior para que se admita o niegue el recurso. Para el primer evento, de tratarse de apelación o nulidad, la Corte Superior entra a conocer y resolver la causa en lo principal y, de tratarse de casación o revisión, remite el proceso a la Corte Suprema. De encontrarse infundado el recurso de hecho, la Corte Superior lo desecha y multa al recurrente.

- ✓ **Recurso de Casación.-** Puede ser interpuesto por el Agente Fiscal, por el acusado o por el acusador particular, de haberlo. Es procedente cuando la sentencia ha violado la ley, por contravenir expresamente su texto, por haberse hecho una falsa aplicación de la misma o por habérsela interpretado erróneamente.

El recurrente debe presentarse y fundamentar el recurso. Caso contrario se declara la deserción del recurso.

Fundamentado el recurso la Corte Suprema señala fecha para la Audiencia, donde se escucha al recurrente, a las partes y finalmente al procesado. Si se estima procedente el recurso, la Corte Suprema pronuncia sentencia enmendando la violación legal incurrida. Si es desechada, se devuelve el proceso al Tribunal Penal para que ejecute la sentencia.

Siempre que la Corte Suprema observe que hay error de derecho, aún de haberse declarado la deserción del recurso, debe casar la sentencia rectificando el error.

- ✓ **Recurso de Revisión.-** La revisión de la sentencia condenatoria es procedente en los siguientes casos:

- Si se comprueba la existencia o la identidad de la persona que se creía muerta, caso en el cual la revisión puede ser intentada por cualquier persona;

- si por error se hubiere condenado a un inocente, en lugar del culpable, para lo cual el recurso solo puede interponerse por el condenado y basta que cualquier persona se declare y se demuestre ser culpable del delito o que en el curso de algún procedimiento civil o penal se descubriere al verdadero autor;

- si existen simultáneamente dos sentencias condenatorias sobre el mismo delito contra diversas personas;
- si la sentencia se ha dictado en base a documentos o testigos falsos o de informes periciales manifiestamente maliciosos o errados;
- cuando no se hubiere comprobado conforme a Derecho la existencia de delito;
- si una persona a sido condenada a reclusión, cuando la ley solo establece la pena de prisión;
- cuando en forma manifiesta se demostrare con nuevos hechos que el sentenciado no es responsable del delito que se le ha imputado.

En estos casos, basta el ofrecimiento de prueba que demuestre las causales y solo puede ser interpuesto por el condenado, o sus sucesores, en caso de fallecimiento, para que la Corte declare la rehabilitación del nombre del reo.

Puede interponerse en cualquier momento aún después de ejecutada la sentencia.

Presentado el recurso se remite el proceso junto con la solicitud a la Corte Suprema, la cual ordena que el recurrente fundamente el recurso, con lo cual se corre traslado al Ministro Fiscal General para que lo conteste y, con ésta o en rebeldía, la Corte resuelve.

Si la Corte encuentra procedente la revisión lo declara en sentencia, generando el derecho al reclamo de indemnización por daños y perjuicios que podrá ser reclamada por el condenado o sus sucesores. De encontrarla improcedente, devuelve el proceso al Tribunal Penal de origen.

- ✓ Consulta.- Es obligatorio para los jueces penales o tribunales que hayan dictado auto de sobreseimiento o auto que declare la prescripción, respectivamente, elevar para consulta ante la Corte Superior.

Se remite el proceso en veinticuatro horas y se emplaza a las partes para que hagan uso de sus derechos. La Corte Superior resuelve la consulta en mérito de lo actuado y la resolución causa ejecutoría.

1.2.4.2. ETAPAS DEL JUICIO DE ACCIÓN PRIVADA

El juicio de acción penal privada tiene dos etapas: el plenario y la impugnación, pues solo pretende descubrir la existencia del delito y la responsabilidad del querellado.

Según el artículo 428, son delitos perseguibles por acusación particular: el estupro perpetrado en mujer mayor de 16 años y menor de 18; el rapto de mujer de la edad anteriormente señalada, si hubiere consentido en su rapto y seguido voluntariamente a su raptor; la injuria calumniosa y no calumniosa; los daños causados en propiedad privada; y, los delitos de usurpación.

La acción se ejerce mediante querrela, la cual debe reunir los requisitos legales. Ésta va a ser sometida a calificación del Juez Penal respectivo, de manera que, de no encontrarse completa, se dispone su ampliación. De no completársela el Juez declara su abstención de conocerla y este auto solo puede ser apelado por el querellante, sin derecho a más recursos.

Aceptada la querrela se cita al querrellado para que la conteste y con ésta o en rebeldía se abre la causa a prueba por quince días, vencido el cual se ordena la formalización de la acusación en tres días y se corre traslado a la otra parte para que conteste. De no formalizarse la acusación se la declara desierta, con lo

mismos efectos que el abandono, sin perjuicio de declarársela maliciosa o temeraria, de haber motivo para ello.

Contestado el traslado o en rebeldía se dicta sentencia en cuatro días.

En estos juicios no cabe la prisión preventiva y puede terminar por abandono, desistimiento, remisión, transacción o cualquier otra forma permitida por la ley.

En caso de sentencia condenatoria, la acción de daños y perjuicios se sustancia ante el mismo Juez Penal.

1.3. CÓDIGO DE PROCEDIMIENTO PENAL VIGENTE DESDE JULIO DE 2001

En busca de dar mayor agilidad al proceso penal y con la necesidad de rectificar los defectos del sistema procesal de 1983, en el año 2001 ha entrado en vigencia un nuevo ordenamiento procesal penal.

Se evidenció que al ser el proceso iniciado de oficio por el Juez Penal, se desvirtuaba la esencia de la acción penal, especialmente por la inconveniencia de que el órgano jurisdiccional actúe como Juez y parte, sobre todo en la etapa intermedia en la que él mismo revisaba sus actos realizados en el sumario.

Este proceso, está basado en el sistema acusatorio, en el que se distinguen las figuras de acusar y juzgar.

De la misma manera, se puso de relieve la falta de coordinación entre el órgano juzgador y la Policía Judicial y la actitud pasiva del Ministerio Público. Se vislumbraron los inconvenientes de mantener un proceso eminentemente escrito con el cumplimiento de los plazos legales dispuestos, de fijar montos para caución y la falta de confianza en los jueces inferiores al dictarse auto de sobreseimiento que, obligatoriamente, eran objeto de consulta.

1.3.1. JURISDICCIÓN Y ACCIÓN PENAL

La Jurisdicción, en el proceso penal actual, se proyecta de dos maneras: la primera, vista como la capacidad de juzgar, la cual de forma exclusiva radica sobre los Jueces y Tribunales Penales, pues solo ellos están permitidos para declarar si la conducta acusada constituye delito y si la persona es la responsable de tal hecho. En este sentido, se vislumbra que el Fiscal únicamente tiene facultad para investigar, por tanto no tiene jurisdicción. La segunda, enmarcada dentro de la prerrogativa para hacer ejecutar sus disposiciones, lo que obliga al órgano policial a colaborar en este escenario manteniendo una conducta obediente. Esta afirmación se encuentra determinada en el artículo 16 del Código Penal Adjetivo.

De manera detallada, el siguiente artículo del texto legal en mención enumera los órganos jurisdiccionales penales, cuales son: las salas de lo Penal de la Corte Suprema de Justicia; el Presidente de la Corte Suprema de Justicia; las salas que integran las cortes superiores de Justicia; los Presidentes de las Cortes Superiores de Justicia; los tribunales penales; los jueces penales; los jueces de contravenciones; y, los demás jueces y tribunales establecidos por leyes especiales.

En cuanto a los principios y a las reglas fundamentales de la jurisdicción se mantienen en el nuevo sistema procesal penal.

Sin embargo, varían las clases de ejercicio de la acción penal pues, de acuerdo al artículo 32, desde el punto de vista de su ejercicio, la acción penal es de tres clases:

- a) pública de instancia oficial, la cual corresponde exclusivamente al Fiscal;
- b) pública de instancia particular, corresponde al mismo titular, previa denuncia del ofendido, para los delitos de: revelación de secretos de fábrica; y, estafas y otras defraudaciones; sin embargo, el Fiscal puede actuar de oficio si la víctima es un incapaz que carece de representantes o han sido cometidos por el guardador o uno de sus ascendientes; y,
- c) privada, cuyo único titular es el ofendido, para los delitos de: estupro en mujer mayor de 16 y menor de 18 años; rapto consentido en mujer entre la edad señalada anteriormente; injuria calumniosa y no calumniosa; daños a la propiedad privada, excepto el incendio; usurpación; muerte de animales domésticos o domesticados; atentado al pudor de un mayor de edad.

La nueva normativa procesal penal ha innovado una figura procesal: la conversión de la acción penal pública en privada, para lo cual se requiere de expresa petición del ofendido o de su representante, siempre que el Fiscal lo autorice, cuando considere que no existe un interés público gravemente comprometido, en cualquier delito contra la propiedad y en los de instancia particular. Si hubiere pluralidad de ofendidos, es necesario el consentimiento de todos ellos, aunque solo uno haya presentado la acusación particular.

Los artículos 38 y 39 permiten al Fiscal y al denunciante, solicitar al Juez autorización para que se archive la denuncia, en el evento de existir obstáculos legales para el desarrollo del proceso, mientras no varíen las circunstancias que imposibiliten la prosecución de la causa. Si el Juez está en desacuerdo con la solicitud del Fiscal se puede enviar el proceso al Fiscal Superior para que revoque o ratifique la decisión del inferior.

1.3.2. COMPETENCIA

Si bien, en esencia la competencia, en sus principios determinantes se mantiene, mas, varía en cuanto a los órganos juzgadores.

- Según la naturaleza de la infracción.- Conservándose la clasificación del artículo 10 del Código Penal, la competencia ha radicado en órganos distintos. Como se vio anteriormente, el Código de Procedimiento Penal de 1983 otorgaba competencia para juzgar contravenciones a los jueces de policía. Ahora, esta competencia es exclusiva de los Jueces de Contravenciones dentro de la respectiva jurisdicción territorial.

El Juez Penal tiene competencia para revisar las investigaciones realizadas en las etapas correspondientes, procurando que se respeten los derechos del individuo. Tiene competencia para practicar actos probatorios urgentes, dictar medidas cautelares, sustanciar la etapa intermedia, conocer y juzgar los procesos penales por delitos de acción privada y, sustanciar y resolver el procedimiento abreviado.

El Tribunal Penal, por su parte, tiene competencia para resolver la etapa del Juicio, esto es, para dictar sentencia y para conocer el procedimiento abreviado.

Las Salas de la Corte Superior son competentes para conocer los recursos de apelación, nulidad o de hecho, para conocer en primera instancia los enjuiciamientos en casos de fuero.

Las Salas de lo Penal de la Corte Suprema son los competentes para conocer los recursos de casación y revisión y para conocer en primera instancia los casos de fuero.

- En razón de la materia.- Al fundamentarse en la distribución de la competencia en razón de las distintas ramas del derecho, ésta no ha sido modificada. Sin embargo, la disposición transitoria vigésimo sexta de la Constitución Política, ordena la Unidad Jurisdiccional, para lo cual el Consejo Nacional de la Judicatura debe realizar proyectos que reformen las leyes respectivas.
- Por el territorio.- Básicamente, el artículo 21 del actual Código de Procedimiento Penal conserva los principios de la normativa anterior. Mas, al tratar de la conexidad, la norma es más puntual, pues distingue los casos en los que, de manera efectiva, opera la misma. Así, ordena la regla cuarta del artículo 21: *“Hay conexidad cuando: a)El hecho punible ha sido cometido por dos o más personas en concurso o cooperación entre ellas o ha intervenido más de una a título de participación; b)se impute a una persona la comisión de más de un hecho punible con la acción u omisión o varias acciones u omisiones realizadas con unidad de tiempo y lugar; y, se impute a una persona la comisión de varios hechos punibles, cuando unos se han cometido con el fin de consumir u ocultar otros.”*
- Competencia por prevención.- Como se analizó en el anterior Código la prevención operaba con la citación del auto cabeza de proceso. Ahora, la prevención está dada por la notificación que se reciba de la resolución del

Fiscal con la cual se inicia la Instrucción Fiscal o, de ser antes, con la solicitud de orden de medidas cautelares.

- Competencia en los juicios de indemnización.- Para la indemnización de daños y perjuicios ocasionados por la infracción: en caso de presentarse acusación particular, es competente el Presidente del Tribunal Penal que dictó la sentencia condenatoria; si no se presentó acusación particular, es competente el Juez Civil; y, si se trata de acción privada, es competente el Juez Penal que dictó la sentencia condenatoria. En tratándose de daños y perjuicios ocasionados por la malicia o temeridad de la denuncia o acusación particular: si es un proceso penal por delito de acción pública, se reclamará ante un Juez Penal distinto al que dictó el auto de sobreseimiento; y, si es de acción privada, conocerá un Juez Penal distinto al que dictó la sentencia absolutoria.

Una innovación sobre el tema también se propone en este nuevo texto legal, por el cual, todo lo actuado por Fiscal, Juez o Tribunal incompetente tiene plena validez legal, mientras se desplaza el proceso al Fiscal, Juez o Tribunal competente, a menos que hayan motivos para anularlo.

1.3.3. SUJETOS PROCESALES

Son sujetos que o bien integran la relación jurídica procesal o auxilian en el desarrollo del mismo.

SUJETOS PROCESALES PRINCIPALES

Para el proceso penal ordinario, son sujetos principales: el Ministerio Público, el ofendido, el imputado, recordándose que, de acuerdo a su voluntad, pueden integrar la relación jurídica procesal otros sujetos, dentro de los cuales destaca el acusador particular.

- ✓ El Ministerio público es la parte acusadora e investigadora, independiente y autónoma a la que está confiada la investigación previa y la Instrucción Fiscal. Por tanto, al Juez Penal se le ha quitado la jurisdicción instructora. De ahí que ya no existe un Juez de Instrucción y, por tanto, deja de ser considerado sujeto principal para encuadrarse como órgano de juzgamiento. El Juez es sujeto de la relación jurídica procesal, al ser el miembro del Estado que supervisa la etapa de Instrucción y que, en la Etapa Intermedia, conoce la Audiencia Preliminar. Ahora, es el Fiscal quien, a nombre de la sociedad agraviada, la obligación de recolectar los elementos de convicción que permitan determinar la existencia de delito y la responsabilidad de los acusados.

En este sentido, es indispensable la acción investigativa del Fiscal, su impulso, el dictamen acusatorio para que se ejercite la jurisdicción penal. Sin la actuación Fiscal el Juez no puede hacer uso de su jurisdicción decisoria.

La investigación procesal penal dirigida por el Fiscal cuenta colaboración de la Policía Judicial y sus actuaciones de son coordinadas por el mismo.

La responsabilidad del Fiscal en la investigación procesal penal no solo se limita a la búsqueda de circunstancias de cargo, sino que se extiende a las de descargo.

Son obligaciones y facultades del Fiscal: iniciar las investigaciones necesarias, tan pronto tenga conocimiento de la infracción; impulsar la acusación en la etapa de juicio; recibir denuncias; practicar actos de reconocimiento; recibir del ofendido y de las personas que tengan algún conocimiento de los hechos, sus declaraciones no juramentadas; solicitar al Juez la práctica del testimonio urgente, la identificación del sospechoso y la orden de las medidas cautelares; impedir que las personas necesarias se ausenten por un tiempo menor a 6 horas; ordenar la detención; resolver el

inicio de la instrucción; solicitar al Juez; acudir con la Policía Judicial a recoger los vestigios de la infracción.

De conformidad con los mandatos de la Ley Orgánica del Ministerio Público, publicado en el Registro Oficial 26 de 19 de marzo de 1997, el Ministerio público es ejercido por el Ministro Fiscal General, los Ministros Fiscales distritales, los agentes Fiscales y demás funcionarios determinados en la Ley. Su función es la defensa y patrocinio de la sociedad.

Sus funciones se resumen en la investigación que debe hacer del caso y en la acusación respectiva.

- ✓ El ofendido, a quien la norma considera: “*el directamente afectado por el delito*”, promueve el ejercicio de la acción penal, pudiendo convertirse en parte principal y activa del proceso como acusador particular, desde que concluye la etapa de la Instrucción Fiscal. Como tal, puede intervenir en las diligencias procesales, aún desarrollar actos procesales como impugnar decisiones, presentar quejas, participar en la Audiencia preliminar, ser notificado, entre otras.

El ofendido, quien puede o no constituirse en parte procesal, es sujeto coadyuvante con el Ministerio Público en la recolección de elementos de convicción que justifiquen su calidad de afectado y tiene derecho a reclamar indemnización civil una vez ejecutoriada la sentencia condenatoria, aunque no presente la acusación particular. Puede llegar a ser parte aunque no sea sujeto principal.

El ofendido no está obligado a promover la sustanciación del proceso mediante actos procesales con el fin de que opere el abandono pues, a pesar que se trate de acción pública de instancia particular, el Fiscal debe continuar con las investigaciones procesales.

El denunciante no se convierte en parte procesal, excepto para recibir su testimonio.

A falta del ofendido puede considerarse como tal a su cónyuge o conviviente en unión libre, sus ascendientes o descendientes y a los demás parientes dentro del cuarto grado de consanguinidad o segundo de afinidad.

En la acción penal privada el papel del ofendido es imprescindible ya que debe preocuparse por la sustanciación del proceso, en virtud de que opera el abandono.

- ✓ El imputado, quien es la persona contra la que se ha iniciado el proceso penal y a quien el Fiscal se le atribuye la responsabilidad del delito. Define el artículo 70: *“Se denomina imputado a la persona a quien el Fiscal atribuye la participación en un acto punible como actor, cómplice o encubridor...”* Durante la investigación preliminar, se lo conoce como sospechoso; en la etapa de la Instrucción se lo denomina imputado y en la etapa de juicio se lo conoce como acusado. Señala el artículo en mención: *“...y, acusado, la persona contra la cual se ha dictado auto de llamamiento a juicio o en contra de la cual se ha presentado un querrela.”*

Se deben tomar en consideración las garantías que tiene el imputado durante el proceso: no está obligado a declarar contra sí mismo y su declaración debe ser libre y espontánea; no puede ser coaccionado; debe ser informado del hecho delictivo que se les atribuye y de su Derecho al silencio; debe respetarse su derecho a la defensa desde que se le somete a interrogatorios con fines investigativos; el proceso no puede ser muy dilatado.

- ✓ El defensor, que puede ser público o contratado por el encausado, está obligado a defender al procesado, al ser su Derecho constitucional, motivo por el cual no puede cesar en sus funciones hasta que sea legalmente reemplazado. La negación del derecho a un abogado anula la declaración. Dictada la Instrucción, el Fiscal debe notificar al Juez para que se notifique a la Defensoría Pública con el objeto de que se designe un defensor público. El imputado puede ejercer su defensa por sí solo.

SUJETOS PRINCIPALES CONTINGENTES

El acusador particular no puede ser considerado como sujeto principal necesario pues su presencia no es imprescindible en la formación de la relación procesal.

Sin embargo, se debe tomar en consideración que para adquirirse la calidad de acusador particular se debe acreditar la calidad de ofendido, primeramente; su actuación será activa desde que la acusación particular sea admitida en el proceso; es pertinente el desistimiento si hay voluntad expresa del procesado, pero no el abandono en los delitos de acción penal pública.

El momento para presentarse es: en los delitos de acción pública, desde el momento en que el Juez notifica al ofendido con la resolución del Fiscal de iniciar la instrucción, hasta antes de la conclusión de la misma; y, en los delitos de acción privada hasta un máximo de seis meses desde que ocurrió la infracción.

El ofendido está obligado a presentar su acusación particular en caso de encontrarse en el numeral segundo del artículo 63 y en los casos de violencia intrafamiliar.

Está obligado a rendir su testimonio con juramento.

SUJETOS AUXILIARES

Son las personas que colaboran en el desarrollo de la causa.

- ✓ Policía Judicial, la cual, de acuerdo al artículo 207: *“es un cuerpo auxiliar del Ministerio Público, integrada por personal especializado de la Policía Nacional...”* Tiene como deberes y atribuciones: investigación de los delitos, bajo supervisión del Ministerio Público; reunir y asegurar los elementos de convicción y todo vestigio del delito, tratando de evitar la fuga u ocultamiento de los sospechosos; dar aviso al Fiscal, en forma inmediata y detallada, de cualquier noticia que tenga sobre un delito de acción pública; recibir y cumplir las órdenes que impartan el Fiscal y el Juez competente; proceder a la aprehensión de las personas sorprendidas en delito flagrante y ponerlas a órdenes de Juez competente; auxiliar a las víctimas del delito; identificar y examinar el cadáver y a los imputados; en caso de urgencia y a

falta del Fiscal, puede acudir directamente al Juez Penal para la práctica de un acto probatorio; deben respetar los derechos humanos.

- ✓ Peritos, que serán designados en número por el Fiscal. Tanto el imputado o acusado podrán insinuar un perito, el cual está obligado a comparecer para su posesión e informar el desempeño de la función. Su cargo es obligatorio y no pueden ser recusados.
- ✓ Testigos, quienes deben declarar obligatoria y oralmente dentro del proceso, sea en la Instrucción o en el juicio, incluso pudiendo utilizarse la Fuerza Pública para hacerlos comparecer, bajo apercibimiento de las acciones legales procedentes.

1.3.4. PROCESO PENAL ORDINARIO Y SUS ETAPAS

1.3.4.1 DELITOS DE ACCION PUBLICA

- Indagación previa.- Ante la noticia del delito, conocida por cualquier medio, el Fiscal debe investigar, de forma no oficial, los hechos presumiblemente constitutivos de la infracción con la colaboración de la Policía Judicial.

La información que recolecte en esta etapa, incluso la de carácter exculpatario, se mantiene en reserva y sirve de fundamento para la acusación que realice posteriormente.

De considerar necesario, el Fiscal puede solicitar al Juez que se ordene la detención del sospechoso, la cual no puede exceder de veinticuatro horas, o cualquier otra medida cautelar.

La indagación previa no puede prolongarse por más de un año para los delitos sancionados con prisión ni más de dos para los delitos de reclusión. Finalizadas las investigaciones necesarias, cuando tenga

fundamentos suficientes, el Fiscal emite la correspondiente resolución con la cual se inicia formalmente el proceso penal, se abre la etapa de instrucción Fiscal y se establece la relación jurídica procesal entre el Ministerio Público, el ofendido y el infractor. Se caracteriza por no tener carácter impugnabile ni revocable.

- Instrucción Fiscal.- Previa notificación al Juez, al imputado, al ofendido y a la Defensoría Pública con la resolución Fiscal, se inicia oficialmente esta etapa, la cual se caracteriza por ser de carácter investigativo.

Posteriormente, se pone a disposición del imputado, del ofendido y de sus defensores las evidencias recolectadas.

El imputado ejerce su derecho a la defensa presentando elementos de descargo e inclusive prestando su declaración, la que se rinde sin juramento, ante su abogado, pudiendo acogerse al derecho del silencio.

El ofendido puede, a través del Fiscal, practicar los actos procesales que considere necesarios.

Si el Juez llega a considerar que, de los resultados de la instrucción, se evidencia que no se amerita auto de llamamiento a juicio, puede archivar el proceso.

De considerar necesario, el Fiscal puede solicitar al Juez que ordene las medidas cautelares que crea convenientes.

Esta etapa no puede extenderse por más de noventa días contados desde la notificación al imputado o, de ser el caso, al defensor público o al defensor de oficio. De no ser así, el Juez la declara terminada; las diligencias actuadas ya no tendrán valor procesal; y, se concede al Fiscal seis días para que emita su dictamen.

Cuando el Fiscal considere que se han realizado todas las diligencias o haya vencido el plazo señalado anteriormente, declara concluida la instrucción y emite su dictamen, el cual es determinante.

Este dictamen puede ser acusatorio si se estima que en la investigación se han obtenido suficientes datos relevantes sobre la existencia del delito y fundamentos que hagan presumir gravemente la responsabilidad del

imputado, para lo cual se remite al Juez el expediente con la finalidad de que se sustancie la etapa intermedia y se le solicita que dicte auto de llamamiento a juicio.

Si el Fiscal se abstiene de acusar, por falta de méritos, emite su dictamen en tal virtud y remite el expediente al Juez, quien, de no encontrarse de acuerdo con la abstención, o de haber acusación particular, remite el expediente al Fiscal Superior, para que acuse o ratifique. De ratificar, el Juez emite auto de sobreseimiento.

La consulta es obligatoria para delitos sancionados con reclusión para lo que se eleva en consulta la providencia a la Corte Superior de Justicia. Si el Juez considera que los resultados de la Instrucción Fiscal no ameritan auto de llamamiento a juicio, puede archivar el proceso.

- Etapa Intermedia.- Es asumida por el Juez quien evalúa las actuaciones realizadas por el Fiscal y la Policía Judicial en las respectivas etapas. La diligencia fundamental es la Audiencia Preliminar, la cual es de tipo oral, basada en la acusación del Fiscal y, por ende, eminentemente contradictoria.

Se procede con la notificación al imputado y al ofendido y después de diez días se llama a la Audiencia Preliminar. En ésta, en un primer momento, se escucha a las partes su exposición sobre la existencia de requisitos de procedibilidad o de cuestiones prejudiciales, competencia y cuestiones de procedimiento que puedan afectar la validez del proceso. En un segundo momento, se escucha sobre los fundamentos del dictamen Fiscal y de la acusación particular, de haber.

El Juez emite su resolución: si considera que no existen presunciones graves, emite el respectivo auto de sobreseimiento, caso contrario dicta auto de llamamiento a juicio y, de no haberse dictado antes, ordena la prisión preventiva del autor o cómplice y las demás medidas cautelares que creyere convenientes.

Ejecutoriada la resolución, el proceso se remite al Tribunal Penal.

- Etapa de Juicio.- El Juez deja de conocer el proceso para que se radique la competencia en el respectivo Tribunal Penal.

La acusación fiscal se sustancia en la etapa del juicio, en la cual se pretende practicar los actos procesales necesarios para comprobar, conforme a derecho, la existencia de la infracción y la responsabilidad del acusado, para lo cual se actúan legalmente las pruebas.

Esta etapa se fundamenta en los principios de oralidad, inmediación, publicidad, excepto para los delitos tipificados en los Títulos I y VIII del Código Penal; y, continuidad, a menos que se trate de resolución de diligencia fuera de la Sala de Audiencias o falta de alguno de los sujetos procesales, excepto el acusador particular, pues se considera abandono, con los mismos efectos que el desistimiento.

En este momento se dicta la detención en firme, la cual solo puede ser revocada mediante sentencia absolutaria. Esta figura, introducida con la Ley Reformativa al Código de Procedimiento Penal, publicada en el Registro Oficial 743 de 13 de enero de 2003, no indica la contabilización de tiempos, poniendo en riesgo derechos fundamentales del encausado.

El Presidente del Tribunal debe poner el expediente en conocimiento de las partes y señalar día y hora para que se lleve a cabo la Audiencia.

Concluida la exposición de las partes, presentada y judicializada la prueba y terminado el debate, el Tribunal delibera sobre lo actuado en la Audiencia y dicta sentencia.

- Etapa de impugnación.- Fundamentada en las mismas bases que el Código anterior y buscando los mismos objetivos se norma la impugnación en la nueva normativa.

- ✓ Nulidad.- El proceso se remite a un Fiscal Penal diferente. Los causales se concretan a: falta de competencia; falta de los requisitos legales en la sentencia; y, violación del trámite legal.

- ✓ Apelación.- Se han aumentado a siete providencias que pueden ser apeladas: auto de sobreseimiento; auto de llamamiento a juicio; autos de nulidad, prescripción y de inhibición por causa de incompetencia; medidas cautelares; sentencias dictadas en delitos de acción privada o procedimiento abreviado o que resuelvan la reparación de daño. El proceso se resuelve en mérito de los actos en un tiempo no mayor a quince días y sobre esta decisión no cabe recurso alguno. No resuelta la apelación del auto de sobreseimiento en un tiempo mayor a noventa días, éste queda confirmado.

- ✓ Casación.- El recurso debe ser fundamentado y, de ser interpuesto por el Ministerio Público, debe fundamentarlo el Ministro Fiscal General. Este documento se pone en conocimiento de las partes para que lo contesten y, aún en rebeldía, se señala fecha para oír alegatos en audiencia, si lo solicitare alguna de las partes.

- ✓ Revisión.- Se descartan las causales segunda y sexta contempladas en el anterior código y se redacta una sustitutiva que considera sustento de revisión la promulgación de una ley posterior más benigna. La solicitud debe estar fundamentada y contener la petición de prueba. El proceso se remite sin dilación alguna a la Corte Suprema de Justicia para que se ponga en conocimiento de las partes y abra la causa a prueba. Posteriormente se lleva el proceso a conocimiento del Ministro Fiscal General para que emita su dictamen y, aún en rebeldía, se convoca a Audiencia y, de ser considerada procedente, se dicta la respectiva sentencia.

- ✓ Recurso de Hecho.- Se mantienen sus características aunque no se la ha considerado como recurso de impugnación.

1.3.4.2. PROCEDIMIENTO ABREVIADO

- ✓ Es una nueva figura procesal en la que, reunidos ciertos requisitos, se acelera la tramitación del proceso por la decisión de las partes que buscan una resolución acordada, en base a un convenio previo entre el Fiscal y el encausado, con autorización del Juez, por lo que no existe actividad contradictoria.

Es procedente hasta el momento de clausura del juicio; debe tratarse de un delito que tenga prevista una pena máxima de cinco años; el imputado debe admitir el acto atribuido y consentir en la aplicación de este proceso, acreditándose tal hecho con la firma del defensor.

De esta forma, ante la petición formal del Fiscal o del encausado, el Juez debe oír al procesado y, si lo considera necesario, al ofendido o querellante y, sin más trámite, dictar sentencia que, de ser condenatoria, no puede superar la pena solicitada por el Fiscal.

Si el Juez no admite el proceso abreviado, requiere al Fiscal para que continúe con el proceso ordinario.

1.3.4.3. DELITOS DE ACCIÓN PENAL PRIVADA

Conserva las mismas características del anterior Código, sin embargo, se introduce una innovación, en cuanto a que recibida y calificada la querrela, el Juez convoca a una Audiencia de Conciliación, en la que las partes pueden designar un amigable componedor. En caso de llegarse a un acuerdo, se tendrá una resolución que tiene la calidad de cosa juzgada.

CAPÍTULO II

DELITO Y PENA

2.1. GENERALIDADES

2.1.1. FUNDAMENTO Y CARACTERES

El fundamento del derecho penal ha sido motivo de discusiones entre los juristas, pues todos concuerdan en su existencia pero no llegan a coincidir en la esencia misma de éste derecho.

En este sentido, se han elaborado teorías sobre el fundamento filosófico, jurídico y moral de la pena. Así, por un lado se encuentran aquellos que consideran que el delito es un mal y por ende debe ser retribuido con otro mal, proporcional al causado, sea ésta de contenido divino, como se creía en la antigüedad o de carácter expiatorio, pero siempre entendida como una retribución moral o jurídica. Estas teorías se han llamado retributivas.

Por otro lado, se ha manifestado que la pena responde a un acto de utilidad en la prevención y lucha criminal por tanto, se castiga para evitar la comisión de delitos. Esta prevención puede ser de carácter general por amenaza, disuasión o erradicación; o especial para la rehabilitación.

De esta forma y, como lógica consecuencia, también se han presentado posiciones eclécticas en las que se reconoce su carácter preventivo y retributivo.

Concretamente nuestro ordenamiento jurídico, de la misma manera, resalta su contradicción, pues, el artículo 208 de la Constitución Política de la República, ordena que: *“El sistema penal y el internamiento tendrán como finalidad la educación del sentenciado y su capacitación para el trabajo, a fin de obtener su*

rehabilitación, que le permita una adecuada reincorporación social.” Es así como se descarta, en una primera instancia, el fundamento retributivo de la sanción penal.

Sin embargo y por su parte, el artículo 1 del Código Penal define a las leyes penales como: *“las que contienen algún precepto sancionado con la amenaza de una pena.”*

Resaltando así la amenaza que contiene la norma penal, se contradice con la norma superior citada anteriormente.

Sea concebida la sanción en cualquiera de los esquemas presentados, su aplicación estará siempre en manos del Estado pues es quien ejerce el ius puniendi, esto es el derecho a determinar delitos y penar su verificación.

Aparte de esta ardua discusión, en cuanto a los caracteres del derecho penal, tampoco se ha proyectado un criterio uniforme. Mas, se consideran como particularidades de este derecho:

- su carácter público, tanto en su origen como en su aplicación, prevalece el interés público sobre el particular, es decir, no se lo reconoce como un derecho individual sino como uno general que procura mantener el respeto en los bienes jurídicos protegidos por la norma. Esto sin perjuicio de que el agraviado pueda reclamar indemnización de daños y perjuicios.

En tal virtud, es potestad exclusiva del Estado la elaboración de la ley penal que contiene la conducta a sancionarse con su respectiva pena; la atribución del juzgamiento mediante Tribunales y juzgados; y, la ejecución de la sanción.

- Su carácter finalista, en el sentido de que la norma penal busca siempre un objetivo, cual es la protección de bienes jurídicos, esto es, ciertos intereses a los que se les ha dado una garantía especial.
- Su carácter valorativo ya que, justamente el legislador debe realizar un juicio de valor para determinar cuáles son los derechos que serán elevados a la categoría de bienes jurídicos. Por este motivo se ha dicho que la ley penal refleja la ideología de los pueblos en momentos determinados.

- Es un derecho garantizador debido a que busca la protección de estos derechos considerados como especiales.
- Es imperativo, pues contiene un doble mandato: para el Juez, quien, al verificarse la hipótesis contenida en la norma debe proceder a aplicarla y para los sujetos que se encuentran sometidos al imperio de ésta, de manera que están prohibidos de actuar de la manera prevista. Aunque, si bien es cierto, se otorga cierta discrecionalidad al Juez para fijar la pena entre los parámetros contemplados en la ley.
- Es aflictivo, pues la conducta delictiva será sancionada previo el debido y legal procedimiento, siempre que se encuentre tipificada la infracción con anterioridad al acto.
- La intervención penal mínima. Se ha considerado que la ley penal es la ultima ratio, en el sentido de que será el razonamiento último por el cual el Estado pretende obtener el respeto de los bienes jurídicos. Así, se busca limitar al mínimo posible la intervención de éste, por lo que, la aplicación de la ley penal se dará únicamente cuando se encuentre plenamente justificada.

2.1.2. LA LEY PENAL Y SUS EFECTOS

Se entiende como fuentes del derecho penal todas aquellas circunstancias y acontecimientos que le dan origen en su formación y existencia.

Según Carlos Fontan Balestra las fuentes del derecho penal se dividen en fuentes de cognición o conocimiento y fuentes de producción. Las primeras, concebidas como las que permiten su formación; son antecedentes de información para que el legislador pueda formular la ley penal, analizar la conveniencia de la tipificación de un acto como delito y establecer las penas a aplicarse. Estas fuentes reúnen aspectos teológicos, religiosos, éticos, morales, consuetudinarios, doctrinarios y hasta jurisprudenciales. Es así como la costumbre fija condiciones para que determinada

conducta pueda ser considerada delictiva. La jurisprudencia y la doctrina, por su parte, son aptas para interpretar la ley en cuanto fija su sentido y alcance. En este sentido, son considerados armonizadores.

La única fuente productiva de derechos en materia penal es la ley penal expedida por el órgano legislativo y promulgada formalmente, como inclusive lo garantiza el principio constitucional contenido en el numeral primero de su artículo 24, recogido por el artículo 2 del Código Penal. Los tratados internacionales debidamente integrados a la legislación interna en la forma que la Constitución consagra, tiene fuerza obligatoria.

Bajo el marco del principio de legalidad, “*nullum crimen, nulla poena, sine lege*” se comprende que: no hay delito, pena o juicio sin ley previa y, sin juicio legal no hay condena. Es, en este sentido, que este principio se convierte en una garantía del ciudadano.

La ley penal ha sido clasificada en función de distintos criterios:

1. Por el contenido:

- ✓ Leyes preceptivas, aquéllas que contienen un precepto, hipótesis de hecho o la conducta típica prohibida y una sanción como consecuencia jurídica de la verificación de la misma. Se contraponen con éstas las leyes penales en blanco, llamadas así por el penalista alemán Binding, las cuales no describen en forma completa la conducta delictiva, sino que se remiten a otras normas para determinarla. La ley penal totalmente en blanco, contradice el principio de reserva de ley.
- ✓ Leyes normativas, que contienen normas de aplicación de las citadas anteriormente;
- ✓ Leyes declarativas, aclaran el sentido de otra ley penal.

2. Por el modo de establecer la sanción:

- ✓ Leyes determinadas absolutamente, que fijan una pena concreta y única;
- ✓ Leyes determinadas relativamente, que establecen máximos y mínimos entre los cuales el Juez puede ejercer su función discrecionalmente;

- ✓ Leyes indeterminadas absolutamente, que contrarían el principio de legalidad, pues se permite que el Juez señale la pena.

3. Por la especialidad

- ✓ Ley general, aquella que rige a todos los habitantes
- ✓ Ley especial, aquella aplicable a determinada persona o en cierta materia, como son por ejemplo el Código Penal Militar, Policial, las Leyes de Tránsito, de Sustancias Estupefacientes y Sicotrópicas; y, las leyes penales impropias que son aquellas que a pesar de contener un carácter penal, se encuentran incorporadas en cuerpos legales correspondientes a materias no penales.

Una vez producida la ley penal es necesaria su interpretación. No siempre ha sido posible interpretarla pues, hasta inicios del siglo XVIII, antes de que se formule el principio de legalidad por la escuela Clásica en 1764, era prohibida la interpretación por constituir riesgosa para la concreta aplicación de los jueces. Mas, con el principio de legalidad y entendido el concepto de interpretación, se ha visto la necesidad de ésta para desentrañar su esencia y comprender su verdadero alcance. Así, se ha clasificado esta interpretación, en base al siguiente esquema:

- De conformidad a la persona quien la realiza:
 - auténtica si la realiza el legislador;
 - doctrinal, generada por los tratadistas, la cual no genera obligaciones; y,
 - judicial si es hecha por el Juez. Obliga únicamente a las partes del proceso, salvo que tenga el nivel de jurisprudencia, pues vincula a todos los habitantes. En este sentido, se debe tomar en consideración que los principios que rigen esta labor son los de: en caso de duda a favor del reo, de la prohibición de la interpretación extensiva y, por tanto, del uso de la analogía.
- De acuerdo al método empleado:

- la interpretación gramatical, atendiendo al significado de la palabra desde su etimología hasta su concepción en las múltiples definiciones que le dio su idioma de origen y analizando su sentido lato o científico;
 - la interpretación exegética o exégesis, que pretende entender las frases y cuya función básica es el entendimiento de la utilidad de la norma;
 - el método sistemático que permite vincular concepciones de distintos artículos para generar instituciones del derecho; el método lógico formal, aplicado mediante el uso de silogismos; el método histórico- progresivo que realiza un análisis a lo largo de la historia; y,
 - el método dialéctico que permite el entendimiento de los procesos.
- De conformidad con los resultados:
- la interpretación declarativa, que es aquella en la que el texto de la norma debe entenderse en el estricto tenor y sentido de sus palabras;
 - por excepción se da también la interpretación restrictiva, que pretende darse a la ley un alcance menor al de sus palabras; y,
 - la interpretación extensiva, cual es prohibida en materia penal, como lo ordena el artículo 4 del Código de la materia.

Sin embargo, el problema se desprende cuando dos leyes penales, distintas e incluso contradictorias, parecen aplicarse a un mismo caso concreto. Mas, por lógica jurídica y en observancia de las garantías constitucionales, solo una de éstas debe ser aplicada. Por esto, en materia penal, el concurso de leyes es aparente y no real y será analizada su procedencia en base a:

- principio de especialidad, por el que prevalece la ley especial sobre la general, entendiéndosela como el calificativo agregado a la norma;
- principio de subsidiaridad, por el que, ante la protección de un mismo bien jurídico por dos normas penales, la ley secundaria que sanciona de forma menos rigurosa es aplicable subsidiariamente, siempre que la ley primaria o más rigurosa no sea procedente; y,

- al principio de consunción, por el cual la norma sanciona, en forma unitaria, los delitos que lesionan más de un bien jurídico, esto es los delitos complejos, y se imponen sobre aquellas que sancionan de forma restringida uno solo de los bienes jurídicos violentados.

EFECTOS DE LA LEY PENAL

La ley penal se ve afectada por elementos de carácter temporal, espacial e inclusive personal del sujeto activo de la infracción.

El principio general que rige la validez de la ley penal en el tiempo es el de la irretroactividad, por el cual la ley penal rige desde la fecha de su vigencia hacia el futuro y surte efectos durante su período de vigencia. Esto es, desde las veinticuatro horas del día anterior a su derogativa o reforma. Por tanto, el delito será sancionado conforme a la ley que rige al momento de su cometimiento. El principio de excepción a esta regla está dado por el aplicación de la ley penal más favorable, conforme lo garantiza el texto constitucional. Así, si la ley nueva tipifica un delito, ésta no es aplicable para los casos anteriores al de su vigencia; si la ley nueva suprime un delito, ésta será procedente para los casos anteriores; si la ley nueva mantiene un delito con condiciones más rigurosas, no se aplicará para los casos anteriores; y, si la ley nueva mantiene el delito con condiciones más benignas, ésta será aplicable a los casos anteriores.

Las leyes interpretativas, conforme lo determina el artículo 7 numeral 23 del Código Civil, se retrotraen a la fecha de vigencia de la ley interpretada, sin modificar los efectos de las sentencias pronunciadas con anterioridad a su vigencia.

Sin embargo, este principio de excepción no es procedente para las leyes temporarias que se dictan durante la ocurrencia de situaciones excepcionales que rigen por plazos específicos para evitar posibles excesos sociales.

La validez espacial de la ley penal se ha basado en el principio de la territorialidad y, en casos expresos, el de la extraterritorialidad. De esta manera, es aplicable la legislación del lugar donde se cometió el delito, sin tomarse en consideración la nacionalidad de los autores u ofendidos. Por este principio, los Estados tienen la

obligación y el derecho de perseguir a nacionales y extranjeros dentro de los límites de su territorio por los delitos que se hayan cometido en éste.

Se entiende por territorio de un Estado, todo lo comprendido dentro de sus límites en la plataforma continental, insular, el mar territorial, dentro de los convenios internacionales suscritos, todo el subsuelo que se encuentre debajo de los espacios señalados, el espacio aéreo que se encuentre sobre los mismos, hasta la órbita geoestacionaria. De igual manera, se reputan territorios ficticios de un Estado: las legaciones diplomáticas de ese Estado en tierras extranjeras, las naves aéreas, terrestres o marítimas de carácter militar y las civiles cuando porten legal y debidamente bandera nacional.

Bajo el principio de extraterritorialidad se establece la posibilidad de que las leyes, bajo ciertas circunstancias, tengan alcance internacional, es decir, más allá de las fronteras del país de origen. Es así como, bajo el principio de nacionalidad se aplica la ley ecuatoriana a delitos cometidos por ecuatorianos en el extranjero cuando sean acreditados en misiones diplomáticas o cuando el ecuatoriano cometiere, en país extranjero, un delito para el que la ley ecuatoriana tenga establecida pena privativa de libertad mayor de un año.

Igualmente, por el principio de defensa se aplica la ley nacional a ecuatorianos y extranjeros que han cometido un delito cualquiera que afecte los intereses del país: delitos contra la personalidad del Estado, su soberanía o integridad material, expresada en cualquier modo.

Se aplica también la ley ecuatoriana cuando individuos de cualquier nacionalidad han cometido delitos en áreas en las que no se aplique soberanía alguna, siempre que el Estado ecuatoriano haya apresado y juzgado a los autores del delito antes que otro país.

En este sentido, la dificultad de la aplicación de la ley penal radica en la determinación del lugar del acto para los delitos secuenciales. Sobre el tema, algunos tratadistas han considerado que el delito debe ser juzgado en el lugar donde se inició la acción delictiva. Esta teoría ha sido denominada la Teoría de la Iniciación del Acto. Sin embargo, la Teoría de Finalización del Acto considera que el delito debe ser juzgado y sancionado en el lugar en el que se han producido los efectos dañosos del acto, como lo recoge el artículo 5 del Código Penal, el cual cubre

aún los casos de tentativa. De la misma forma, se ha planteado la Teoría de la Equivalencia que afirma que es indiferente que se conceda a uno u otro Estado la competencia para sancionar el delito, pues lo importante es que no quede en la impunidad.

En cuanto a la ley penal en relación con las personas, de manera general se aplica el principio de igualdad. Sin embargo la normativa penal ha previsto excepciones, cuales son las inmunidades, por las cuales la legislación nacional no va a ser procedente para juzgar a: jefes de estado y funcionarios acreditados en misiones diplomáticas de otro Estado; los legisladores por las opiniones que emitan y con el respectivo antejuicio constitucional; y, a personas que gozan de fuero, por los cuales no serán competentes para juzgar los jueces comunes, sino que, de acuerdo a su función, la competencia para juzgarlos radicará en los Tribunales de Alzada, como lo determina la Ley Orgánica de la Función Judicial y el Código Penal Adjetivo.

2.2. EL DELITO

2.2.1. CONCEPTO Y ELEMENTOS

El delito ha sido definido por los tratadistas en un sentido puramente formal que, por su generalización, tiende a desembocar en una tautología. En otros casos, el concepto ha sido planteado un sentido real, describiendo las condiciones que debe tener el acto para ser delictivo, en cuanto a sus cualidades o calidades. De igual forma, se lo ha definido en función de a su fin o de los objetivos de la conducta tipificada, en miras de encontrar explicaciones de carácter filosófico que permitan comprender la estructura social a la cual pertenece la definición; a su concepción histórica, antecedentes y consecuencias.

El artículo 10 del Código Penal, al definir las infracciones como: *“los actos imputables sancionados por las leyes penales”* adolece del mencionado formalismo.

La definición más completa es la que plantea Carrara al manifestar que: *“Delito es la infracción de la ley del Estado, promulgada para proteger la seguridad de los*

*ciudadanos y que resulta de un acto externo del hombre, positivo o negativo, moralmente imputable y socialmente dañoso.”*⁴¹

Se han planteado, igualmente, definiciones de carácter sociológico y antropológico, como la expuesta por Garófalo, quien define al delito como: *“el acto que ofende los sentimientos morales profundos e instintivos del hombre social.”*⁴² Criticando esta postura, Ferri ha definido al delito como: *“Acción determinada por motivos individuales y antisociales que turba las condiciones de vida y contraviene a la moralidad medida de un pueblo dada en un momento dado.”*⁴³

Soler ha señalado que el delito es siempre un concepto de relación, resultante de comparar un hecho con una valoración social: *“Sin ésta, que se traduce en la Ley o la costumbre que lo prohíbe y castiga, el hecho puede ser malvado y dañoso; pero si la ley no lo prohíbe, no puede ser reprochado como delito al que lo comete.”*⁴⁴

Las modernas teorías penales, en su afán de proyectar una definición jurídicamente estructurada que permita detallar los elementos del delito, lo han entendido como el acto típico, punible, imputable, culpable y responsable. Se establecen así dos clases de elementos del delito: los esenciales o constitutivos, que corresponde a su definición, es decir, sin los cuales no existe el delito y son: acción, punibilidad, imputabilidad, culpabilidad y responsabilidad, dejando de lado un elemento que se menciona al inicio de la etapa científica: la antijuridicidad.

El acto es el elemento de hecho, inicial y básico del delito, determinando la corporeidad material y tangible que, en esencia, debe ser cometido por un ser humano voluntariamente. Implica, por ende, un acontecimiento humano, de donde empieza a derivarse la presencia de voluntad y conciencia. Por tanto, las ideas, sentimientos, las meras intenciones no son actos. Así, no se puede penar a persona alguna por lo que es, piensa, siente o quiere, sino por lo que hace; las condiciones personales, las calidades, los estados de la persona no son actos.

⁴¹ CARRARA: Programa de Derecho Criminal, Editorial Temis, Bogotá, 1924, apartados 21, 34 y 35.

⁴² GAROFALO: Criminología, p.9.

⁴³ FERRI, Principi di diritto criminale, 1928, p. 283.

⁴⁴ SOLER, Derecho Penal Argentino, 4º Edición, Editorial Tea, Buenos Aires, 1970, tomo II, p. 391.

Los artículos 2, 10, 11, 12, 13, 15, 18, 32 y 33 del Código Penal señalan que el acto es el punto de partida de la existencia de la infracción penal.

El acto puede verificarse en dos sentidos como lo evidencian los artículos 11, 14 y 15 del texto legal citado: uno positivo, por el cual se ejecuta un hecho tendiente a ocasionar daño; uno negativo, cuando se deja de hacer algo a lo que se está jurídicamente obligado para producir un daño.

Es indispensable tomar en consideración que entre el acto y el resultado debe haber una relación de causalidad, de manera que el acto genere el resultado deseado, pues así lo dispone el artículo 11: *“Nadie podrá ser reprimido por un acto previsto por la ley como infracción, si el acontecimiento dañoso o peligroso de que depende la existencia de la infracción, no es consecuencia de su acción o omisión.”* En este sentido, se debe tener en cuenta que el resultado puede provenir de una confluencia de causas o concausas y se las debe apreciar a cada una desde el punto de vista jurídico, destacando aquellas que dependen de la voluntad del agente, su idoneidad e intención. Las causas independientes de la voluntad serán analizadas en cuanto al resultado, pues si las concausas se suman al acto para producir el resultado, se responderá por delito preterintencional, como lo define el artículo 14. Por ende, se responde en forma atenuada mas, si las concausas no se suman al acto sino que producen el resultado por sí mismas, el autor solo responde por su acto.

La normativa penal prevé casos que asemeja con la ausencia de acto, por lo que no son considerados delitos y son: la falta de libertad de movimiento de la persona y los estados de la mente que impiden el control voluntario de los movimientos de la persona.

Los delitos de omisión o negativos pueden perfeccionarse bajo la simple adecuación de la conducta a la tipificación de la norma, momento en que se está ante los delitos de omisión simple o propia; o bajo la inobservancia del deber, donde estamos frente a la comisión por omisión u omisión impropia.

En cuanto a la tipicidad, se la entiende como el acto por el cual el legislador describe el hecho dañoso hipotético, detallando las características que debe reunir la conducta humana para ser considera delito. Entonces, la tipicidad es puramente descriptiva y objetiva. Así, la adecuación voluntaria de la conducta humana a la descripción legal implica una conducta típica.

Con la tipicidad se cumple el principio de legalidad por el cual no hay delito ni pena sin ley previa y para iniciar un juicio penal es requisito básico la comprobación de la tipicidad de la conducta. Por esto, la tipicidad es el nexo con los demás elementos del delito.

La técnica legislativa que permita la adecuada conformación de los tipos legales está dada por los siguientes elementos:

- núcleo.- fija los límites del acto, sea positivo o negativo y suele ser un verbo en infinitivo, un sustantivo o una frase;
- determinación de los sujetos.- en ocasiones se requiere de una calidad particular del sujeto para que se perfeccione la conducta típica;
- determinación del objeto material sobre el cual recae el acto;
- referencia a los medios para el perfeccionamiento del delito;
- descripción del tiempo, lugar u ocasión
- detalle de los elementos subjetivos, en cuanto a las motivaciones de los sujetos;
- limitaciones de orden jurídico, consideradas elementos normativos; y,
- descripción de las condiciones.

Es así como en base a la tipicidad mínima requerida, los tipos penales se consolidan en familias.

Por su parte, la antijuridicidad es de carácter valorativo y se la entiende como la inobservancia de la protección penal que el Estado ha dado a un bien jurídico determinado. Este elemento tiene relación directa y fundamental con la responsabilidad de los sujetos, pues pueden verificarse causas de justificación de la

conducta, con las que se desvirtúa la responsabilidad y la antijuridicidad. Por esto, es indispensable analizar las circunstancias que se dieron en el hecho delictivo que modifican la responsabilidad del agente, cuales son: la circunstancias atenuantes, agravantes, eximentes y excusantes.

Las circunstancias eximentes de responsabilidad justifican la conducta y eliminan la antijuridicidad siempre que se apeguen a los requisitos legales establecidos para el caso, cuales son:

- la legítima defensa, entendida como el rechazo a una agresión. Para ser justificativa la agresión debe ser actual e ilegítima, no provocada y debe ser repelida en el mismo momento en que se la produzca. Debe haber racionalidad y proporcionalidad entre el medio empleado para el rechazo y la agresión;
- el estado de necesidad, es una figura jurídica que exime de responsabilidad a quien comete un acto dañoso por evitar otro de daño real, de mayor proporción o de mayor gravedad que el causado para prevenirlo y que no haya existido otro medio practicable y menos perjudicial para impedirlo;
- el cumplimiento de la ley o del deber, que eximen de responsabilidad cuando se lo comete en cumplimiento de un mandato legal directo y expreso o de una resolución definitiva u orden legítima y legal de autoridad competente, jerárquicamente superior al agente.

Por su parte, las circunstancias excusantes constituyen errores jurídicos del ordenamiento penal sustantivo, al establecer criterios de excusa de forma indiscriminada y rompiendo la coyuntura que debe tener la legítima defensa, como son los contenidos en los artículos 20, 22, 23, 25, 26 y 27.

Paralela e independientemente a esta figura, la responsabilidad se ve modificada por las figuras previstas en la legislación: circunstancias agravantes y atenuantes de responsabilidad. Las primeras, aumentan la malicia del acto, pues causan una mayor alarma social, demuestran una mayor peligrosidad de sus agentes y ocasionan una

pena más drástica. Así lo determinan los artículos 30, 31, 37, 38, 77, 78, 79 y 80. Las segundas, se refieren a las causas que impulsaron la infracción, refiriéndose al estado y capacidad física e intelectual del delincuente, a su conducta con respecto al acto. Sus consecuencias modifican el resultado de una infracción, generando una menor alarma social, demostrando una menor peligrosidad del delincuente y produciendo por ende, una menor pena. Esto lo resaltan los artículos 31, 37, 38, 57, 72, 73, 74 y 76.

La enumeración de las circunstancias agravantes y atenuantes es ejemplificativa, por lo que se permite al juzgador categorizar como atenuantes o agravantes otras circunstancias que no consten en la norma, en atención a: los motivos que impulsaron el acto; el estado y la capacidad física e intelectual del procesado; y, la conducta de éste en relación con el acto y sus consecuencias, resaltando el grado de malicia, peligrosidad y alarma social.

La determinación de la responsabilidad se centra también en el grado de participación del sujeto, sea como autor, cómplice o encubridor.

Comprobada la tipicidad y antijuricidad del acto, es necesario determinar la existencia de la culpabilidad. Ésta concentra la conciencia y la voluntad del sujeto. En este elemento se encuentran presentes el conocimiento y el ánimo del efecto dañoso del acto. En este sentido, cabe la vinculación de este elemento con la imputabilidad, pues es la atribución de la conducta delictiva a determinada persona a quien se le puede reprochar penalmente. Para ser sujeto del derecho penal se requiere inteligencia y voluntad suficientes para conocer y decidir, es decir, para comprender el medio circundante y su realidad en relación con ese medio y para decidir en conformidad con esa comprensión. Se trata entonces de una madurez y normalidad psicológicas. Así dispone el artículo 32: *“Nadie puede ser reprimido por un acto previsto por la ley como infracción, sino lo hubiere cometido con voluntad y conciencia.”*

Por regla general son imputables todas las personas, excepto las que la ley declare como tales. Son:

- Menores de edad.- las conductas dañosas de los menores de edad se denominan inconductas, no delitos y no son sancionadas en base al Código

Penal, sino que se rigen por el Código de Menores antes los Tribunales de Menores;

- Enfermedades, perturbaciones o trastornos mentales.- pueden ser permanentes u ocasionales siempre que signifiquen un estado mental que obstaculice o limite la capacidad de entender o de querer de una persona al momento de realizarse el acto típico;
- Sordomudez.- siempre que se constate que actuó sin conciencia y voluntad, caso contrario tendrá responsabilidad atenuada;
- Embriaguez, toxicomanía y drogadicción.- el artículo 37 del texto en mención distingue tipos de embriaguez:
 - ✓ Embriaguez fortuita.- si es total es causa de inimputabilidad; si es incompleta, hay responsabilidad disminuida.
 - ✓ Embriaguez voluntaria.- el código no lo considera eximente, atenuante o agravante.
 - ✓ Embriaguez premeditada.- cuando se utiliza intencionalmente este estado como medio de disculpa, es considerada agravante.
 - ✓ Embriaguez habitual.- es agravante.

Entre la persona y el acto existe una vinculación subjetiva que puede darse a título de dolo o de culpa, pues en estas dos formas se manifiesta la culpabilidad.

El dolo, como lo define el artículo 14, es el designio de causar daño, el cual es intencional si produce un daño previsto y querido. El dolo está estructurado con el conocimiento o conciencia y la voluntad.

El dolo se clasifica en:

- dolo directo, si el resultado se presenta como consecuencia de su acto;
- dolo indirecto, el cual no desea un resultado pero es inevitable ante la conducta; y,
- dolo eventual, en el cual la consecuencia del acto no es inevitable sino probable.

Por regla especial el dolo se presume, pues las infracciones se reputan conscientes y voluntarias mientras no se pruebe lo contrario.

La culpa, por su parte, sanciona la inobservancia del deber de atención y cuidado, por lo que se produce un resultado previsible pero no querido que se verifica por causa de negligencia, imprudencia, impericia o inobservancia de la ley.

De acuerdo al grado de conciencia y voluntad se configura la infracción dolosa intencional o preterintencional. En cuanto a la preterintencionalidad, ésta se caracteriza por su carácter mixto, ya que tiene un dolo inicial y un resultado excesivo previsible pero no querido.

Se han determinado causas en las que el agente, siendo imputable, actuó sin culpa o dolo. Estas son: el caso fortuito, la coacción moral y el error.

Finalmente, la punibilidad del acto, es la facultad que tiene el Estado para aplicar la pena como consecuencia jurídica del delito.

Analizado el concepto real del delito, se deben considerar las características que permiten distinguir la infracción penal de otras, cuales son: la naturaleza del bien jurídico lesionado, la irreparabilidad del daño causado y la existencia de dolo.

La comisión de un delito implica necesariamente la concurrencia de:

- dos sujetos: uno activo, que es la persona natural que ejecuta el acto delictivo y, por ende, quien debe sufrir la pena respectiva; y, uno pasivo, que es el titular del bien jurídico lesionado;

- el objeto jurídico, que es el bien jurídico penalmente protegido, sobre el que recae el efecto jurídico del delito; y, el objeto material que es la persona o cosa sobre la que recae la acción material del delito.

CLASIFICACIÓN DEL DELITO

Basado en el sistema bipartito originario del Código Penal español, el Código Penal ecuatoriano ha clasificado a la infracción penal, de acuerdo a su gravedad, en delitos y contravenciones. La distinción radica en la mayor gravedad de los primeros en relación a los segundos, lo que se evidencia en las sanciones previstas para cada caso.

De mucha discusión ha sido la naturaleza de esta diferenciación, sin embargo no se ha podido establecer certeramente su fundamento; mas, se ha manifestado que las contravenciones son infracciones relativas al incumplimiento de obligaciones reglamentarias, al punto de que varios tratadistas han desconocido su carácter penal. En este mismo sentido se ha sostenido que las contravenciones se distinguen de los delitos por la cantidad del daño. Por esto, algunos autores los llaman “delitos veniales”.

Las consecuencias de esta clasificación se evidencia en las penas, pues las previstas para los delitos son más fuertes; y, en la competencia de los jueces.

Por otro lado, también se ha clasificado al delito por la forma de ejercicio de la acción, en consideración a la mayor o menor alarma social que produzca y de acuerdo al interés social. Tenemos así: los delitos de acción penal pública de instancia oficial, que pueden iniciarse por propia iniciativa del órgano competente; los de acción penal pública de instancia oficial, que requieren de la denuncia del ofendido; y, los de acción penal privada, que requieren de la expresión de voluntad del ofendido. Sus consecuencias jurídicas son de naturaleza procesal.

Atendiendo al momento de su descubrimiento, se clasifican en delitos flagrantes y no flagrantes. El Código Penal adjetivo entiende al delito flagrante como: *“el que se comete en presencia de una o más personas (flagrancia propia) o cuando se lo descubre inmediatamente después de su comisión y el autor es aprehendido con*

armas, instrumentos, huellas o documentos relativos al delito recién cometido (flagrancia asimilada)”. Su importancia radica en la posibilidad de eliminar ciertas solemnidades en procesos previstos, como para la aprehensión, en el allanamiento, entre otras. De forma más detallada, Guillermo Cabanellas lo define como:

*“Aquel en que el delincuente es sorprendido mientras lo está cometiendo; cuando es perseguido y detenido sin solución de continuidad con respecto a la ejecución, tentativa o frustración; y cuando es aprehendido en circunstancias tales, o con objetos que constituyen indicios vehementes de la comisión del delito y de la participación del sospechoso.”*⁴⁵

Por la estructura del acto delictivo, se clasifica en: delitos simples, cuando se lesiona un solo bien jurídico; y, delitos complejos, cuando se lesionan varios bienes jurídicos en actos simultáneos o sucesivos, a los cuales se los ha tipificado bajo una sola figura delictiva. El mismo tratadista, de forma más detallada señala que: *“La complejidad delictiva reviste dos formas: a) cuando un solo hecho constituye dos o más delitos...b) cuando existe pluralidad de actos, pero integrando uno o varios de ellos medios necesarios para cometer otro, el principal.”*⁴⁶

Según la forma en la que se produce el resultado, los delitos son: de simple actividad, cuando el acto en sí constituye la tipificación; y, materiales, que el resultado es simultáneo o posterior. Según Cabanellas, éste último: *“requiere la producción del resultado.”*⁴⁷

Por la duración del momento consumativo los delitos pueden ser: instantáneos, aquellos en que el acto típico se consuma en un momento más o menos breve; permanentes, que la consumación perdura por un momento más o menos largo de tiempo, manteniéndose la misma intensidad; continuados, aquellos que constituyen una sola figura delictiva, a pesar de que se integre por varios actos delictivos independientes; habituales, son muy similares al anterior, mas los actos que integran

⁴⁵ CABANELLAS, Guillermo: Diccionario de Derecho Usual, tomo I, editorial Heliasta, Buenos Aires, 1976, p. 610.

⁴⁶ Ibid., p. 606.

⁴⁷ Ibid., p. 611.

la figura no son delictivos. Su importancia radica en la necesidad de determinar el lugar y el tiempo en que se cometió la infracción.

Cabanellas considera que hay delito instantáneo: *“cuando la violación jurídica que el acto delictivo produce, se extingue en el instante de consumarse.”*⁴⁸. Considera delito permanente: *“El que, una vez consumado, prolonga la violación jurídica, que la voluntad del autor puede en cualquier momento hacer que cese.”*⁴⁹

Acerca del delito continuado, el citado autor manifiesta: *“Se caracteriza por la unidad de resolución o de propósito de un mismo sujeto que ha cometido una serie de acciones constitutivas de ejecuciones parciales de un solo delito.”*⁵⁰ Sobre el delito habitual señala que: *“El que requiere para su configuración legal la pluralidad de actos.”*⁵¹

En atención a sus efectos, se han clasificado a los delitos en: delitos de daño, aquellos que lesionan un bien jurídico propio del ofendido; delitos “sin víctima” o de peligro, aquellos que producen una amenaza general.

El autor define al primero como: *“El que causa un mal directo y efectivo en los intereses o en los bienes...”*⁵²

Tomando en consideración el bien jurídico protegido, los delitos pueden ser: delitos comunes; delitos políticos, que ofenden al interés político del Estado, un derecho político del ciudadano o que tengan una causa política; y, delitos económicos.

2.2.2. ITER CRIMINIS

Se denomina así al camino del delito, es decir a todas las fases que pueden darse para que se cometa un hecho delictivo, desde su ideación, pasando por su preparación hasta su ejecución.

⁴⁸ CABANELLAS , op.cit., p. 611.

⁴⁹Ibidem.

⁵⁰ Ibid., p. 607.

⁵¹ Ibid., p. 611.

⁵² Ibid., p. 608.

Su importancia radica en la necesidad de analizar la posibilidad y determinar el fundamento legal para sancionar las etapas del delito, sin que éste se haya llegado a perfeccionar y así llegar a esclarecer la punibilidad de cada una de sus fases.

Es indispensable recalcar que no en todos los delitos existe el iter criminis, pues en los delitos instantáneos, por ejemplo, el resultado se perfecciona de manera automática.

Son fases del delito:

- Fase interna.- Es aquella que se origina exclusivamente en la mente del sujeto activo, sin llegar a expresarse exteriormente.

El agente planifica el acto delictivo iniciando así la ideación de éste, pues surge en su mente la noción de la comisión del delito para, posteriormente analizar la conveniencia de su acto, en la deliberación y, finalmente, tomar su decisión o resolución.

Esta etapa no se encuentra penalizada, pues solo se pueden sancionar actos y no ideas mientras no exista una materialización dañosa.

- Fase intermedia.- Propuesta por Luis Jiménez de Asúa, quien considera que en el momento en el cual el delincuente se decide a cometer el hecho dañoso, debe empezar a realizar actos concretos que se manifiesten exteriormente, sin llegar a ser materialización del hecho. Llama a esta etapa: la resolución manifiesta.

Como señala el artículo 17 del Código Penal:

“La conspiración y la proposición para cometer un delito, solo serán reprimidas en los casos que la ley determina.

Se entiende que hay conspiración cuando dos o más personas se conciertan para la ejecución de un delito; y existe proposición, cuando el que ha resuelto cometerlo propone su comisión a otra u otras personas.

Si la conspiración o la proposición, aún en el caso de estar reprimidas por la ley, deja de producir efectos por haber sus autores desistido voluntariamente de la ejecución, antes de iniciarse proceso judicial contra ellos, no se les aplicará pena alguna.”

En este sentido, la resolución manifiesta se integra por la proposición y conspiración. La primera entendida como la oferta o invitación a otra persona para cometer el delito o participar por omisión en el hecho. Se demuestra que el sujeto activo está resuelto a cometer la infracción y, solicita a un tercero la participación en el mismo. Esto no implica que la petición de consejos sea proposición, ni tampoco que la posible negación del tercero la elimine.

Por su parte, la conspiración reúne la voluntad de dos o más personas, es decir, existe un nexo de decisiones conjuntas. Cabanellas considera que: *“Para que la conspiración exista, como delito sancionable, es necesario: a) la pluralidad de personas; b) concierto entre ellas para la ejecución de un delito; c) acuerdo de ejecutar éste.”*⁵³

Es así como, de conformidad con la norma citada, por regla general la proposición y la conspiración serán punibles solo por excepción, cuando la ley lo determina de esta forma.

- Fase externa.- Existe ya una manifestación exterior, comenzando con actos preparatorios, pasando por actos de ejecución que no perfeccionan el resultado delictivo, hasta la consumación del mismo, inclusive pudiéndose prolongar hasta que el delito sea agotado.

El autor citado considera que acto preparatorio es: *“el que el delincuente realiza, sin violar aún el orden jurídico, con la finalidad de disponer de elementos o informes que faciliten la perpetración del delito o la impunidad.”*⁵⁴

Se inicia la ejecución del acto con la tentativa y el artículo 16 la define como: *“actos idóneos conducentes de modo inequívoco a la realización de un delito, responde por tentativa si la acción no se consuma o el acontecimiento no se verifica.”* Más concretamente, la legislación extranjera entiende que ésta se perfecciona: *“cuando el culpable da principio a la ejecución del delito directamente por hechos exteriores y no practica todos los que debieran*

⁵³ CABANELLAS, op.cit., p. 484.

⁵⁴ Ibid., p. 97.

producir el delito, por causa o accidente que no sea su propio y espontáneo desistimiento.”⁵⁵ Son elementos básicos: principio de ejecución de un delito; interrupción de la ejecución por causas ajenas a la voluntad del agente; no producción del resultado.

El artículo 46 señala la forma en la que se sanciona la tentativa:

“Los autores de tentativa sufrirán una pena de uno o dos tercios de la que se les habría impuesto si el delito se hubiere consumado. Para la aplicación de la pena se tomará necesariamente en consideración el peligro corrido por el sujeto pasivo de la infracción y los antecedentes del acusado.”

Como lo determina el artículo, la sanción se refiere exclusivamente a los autores, quedando excluidos otros partícipes e inclusive otras infracciones como lo son: las contravenciones, los delitos culposos, preterintencionales, los de ejecución no fraccionable, los de omisión simple, los habituales, entre otros.

Se diferencia de esta figura el delito frustrado, que se caracteriza por: la ejecución completa del acto; y, la no producción del resultado por circunstancias ajenas a la voluntad del sujeto. Así, en la tentativa se inicia la ejecución pero ésta se interrumpe en ese momento; por su parte, en el delito frustrado, se producen todos los actos que deberían producir el delito, sin embargo, no se produce el resultado buscado.

El Código Penal da un tratamiento unificado a la tentativa y al delito frustrado, bajo el nombre de tentativa.

En tal virtud, cabe diferenciar, asimismo, al delito imposible, el cual se produce cuando el resultado querido por el agente no podía obtenerse a través de la acción que se puso en marcha pues no existieron los medios idóneos para consumar el delito, o el autor no era idóneo o no existió el objeto que pretendió dañar. Cabanellas lo define como: *“Aquel en que existe imposibilidad del logro o del fin criminal perseguido, por razón de las circunstancias del hecho, de los medios empleados o de accidentes*

⁵⁵ CABANELLAS, op.cit., tomo IV, p. 193.

producidos.”⁵⁶ En el código de la materia no se ha establecido una sanción para este tipo de delitos.

Paralelamente a la tentativa y al delito frustrado existen dos figuras:

- el desistimiento, conocido como “tentativa desistida”, que mantiene las mismas características de la tentativa pero la interrupción de la ejecución obedece a la voluntad del propio sujeto activo. No es punible, a menos que los actos ejecutados constituyan por sí mismos delito; y,
- el arrepentimiento eficaz que conlleva una ejecución completa no productora de resultados debido a que el propio sujeto activo, voluntariamente, evita sus consecuencias. Al respecto, el mismo artículo 16 ordena: “*Si voluntariamente impide el acontecimiento, está sujeto a la pena establecida para la tentativa, disminuida de un tercio a la mitad.*”

Cuando el hecho dañoso se ha ejecutado en su totalidad y ha producido el resultado sancionado por la ley, se ha consumado el delito. De esta manera, el delito se consuma cuando la conducta del sujeto se acomoda perfectamente a la disposición legal. Cabanellas señala que: “*...ha de entenderse por ella la adecuación completa del acto delictivo con la fórmula legal, con la condicional inserta en cada precepto o artículo para imponer la pena.*”⁵⁷

El momento de la consumación tiene trascendental importancia en cuanto permite distinguirlo de la tentativa o del desistimiento y, en cuanto es apto para establecer el lugar del delito, con lo que se determina cuál es la ley aplicable y el juez competente. El delito consumado llega a agotarse cuando se han producido todos los efectos dañosos buscados por el sujeto activo, independientes y vinculados con el resultado que se produce con posterioridad a la consumación. Es definido como: “*el que además de consumado ha conseguido todos los objetivos que el autor se proponía y cuantos efectos nocivos podía producir el acto delictivo.*”⁵⁸

⁵⁶ CABANELLAS, op.cit., tomo I, p. 610.

⁵⁷ Ibid., p. 607.

2.2.3. CONCURSO DE PERSONAS

La preparación y ejecución del acto dañoso se ejecutada por una persona natural, conocida como autor, quien asuma total responsabilidad por su conducta, pues de él depende la existencia misma del delito. Sin embargo, esta autoría puede darse con la participación de otros sujetos que responderán de conformidad a sus actos y serán coautores, si han participado de forma equivalente en las distintas fases del iter criminis; o partícipes, si han colaborado en la realización de los actos del autor.

Para determinar la responsabilidad del sujeto es indispensable que confluyan dos requisitos: uno subjetivo, caracterizado por la intención del agente de preparar y ejecutar el acto dañoso; y, uno objetivo, que se basa en la producción material del hecho.

La sanción estará determinada de acuerdo al grado de participación delictiva ya que, por el principio de extensión de la punibilidad, que implica una extensión de la tipicidad, quienes contribuyen en la ejecución del acto típico, aunque no sean directamente los ejecutores, serán incluidos en la sanción penal.

Bajo estos parámetros, el Código Penal establece grados de responsabilidad en el cometimiento de las infracciones: autoría, complicidad y encubrimiento.

De esta forma, el artículo 42 considera autores materiales a: *“quienes han perpetrado la infracción de una manera directa e inmediata”* que, en el caso de ser varios, serán responsables por coautoría y, por ende, responderán en la misma magnitud. Igualmente, establece requisitos para la autoría intelectual, cuales son: que tenga ánimo dañoso, pero que el acto sea ejecutado por una persona distinta. Así, se puede manifestar que siempre que exista un autor intelectual, habrá uno material, por lo que serán coautores.

Define el artículo 43: *“son cómplices los que indirecta y secundariamente cooperan a la ejecución del acto punible, por medio de actos anteriores, o simultáneos.”* En tal virtud, la cooperación debe plasmarse en la ejecución de un acto ajeno. El cómplice es sancionado con la mitad de la pena que se hubiere impuesto al autor.

⁵⁸ CABANELLAS, op.cit., tomo IV, p. 605.

El encubrimiento se configura una vez consumado el delito, con el objetivo de favorecer al delincuente, por lo que no concurrirá ni principal ni secundariamente a la producción de la infracción. El encubridor debe tener certeza de la conducta delictuosa y la intención de favorecer a los malhechores, sea real o personalmente y será sancionado con la cuarta parte de la pena aplicable al autor. Sin embargo, no es punible el encubrimiento entre cónyuges y parientes próximos de forma absoluta; ni el del amigo íntimo y benefactor, siempre que se trate de delitos contra las personas y que opere por ocultación.

Especial importancia reviste al delito de muchedumbres, que es cometido por el colectivo de personas, en el que la masificación destruye la individualidad, por lo que es de mucha dificultad determinar el grado de participación de los agentes y, en este sentido, todos son considerados responsables de la acción delictiva y sancionados con la pena correspondiente al autor. En estos delitos, la acción se entiende siempre dolosa.

2.3. LA PENA

El término proviene del latín punir que significa causa daño, dolor o aflicción y constituye el efecto jurídico, la respuesta que dentro del marco legal da el Estado, en nombre de la víctima, a su victimario. En tal sentido, conlleva el concepto primario de retribución. Es a través de ésta que el Estado cumple el papel de la “vindicta publica”.

La pena, al igual que la infracción, es parte integrante de la ley penal, pues ésta, por un lado tipifica la conducta y, por otro, establece la sanción.

Sobre su naturaleza se ha planteado una discusión doctrinaria que hasta hoy no ha podido ser resuelta.

Así, se ha manifestado que el derecho penal busca conservar valores ético – sociales, por lo que la esencia de la pena es eminentemente retributiva, en cuanto se la considera un mal adecuado para la reprochabilidad de la acción.

Así mismo, se la entendido como una etapa resocializadora, considerándose la implantación de un tratamiento contra el criminal, para que de esta manera puede ser un ser útil para la sociedad.

2.3.1. CONSIDERACIONES Y DELIMITACIONES

La pena tiene ciertas características que son expresadas a través de la doctrina y de la propia ley. Así, la pena está revestida de individualidad, pues de esta forma será aplicada por el Juez, aunque se trate de un delito colectivo. El Juez, al momento de dictar sentencia, tiene la obligación de establecer de manera individual el grado de participación y responsabilidad en el hecho dañoso de cada una de las personas que consten en el proceso, para determinar autoría, complicidad o encubrimiento. De igual manera, la pena tiene un carácter exclusivo, pues corresponde al Estado establecer las penas a nivel legislativo, aplicarlas a nivel judicial y ejecutarlas, a nivel ejecutivo. Cabe destacar que el principio de legalidad también limita la aplicación de ésta, ya que debe haber sido establecida por ley, corresponder al delito tipificado en la misma y haberse interpuesto en sentencia condenatoria luego de realizado el juicio legal.

Por otro lado, no se debe dejar de lado que las penas no pueden aplicarse a personas que no sean culpables del delito y que debe primar el principio de igualdad ante la ley.

2.3.2. CLASIFICACIÓN

El artículo 51 del Código Penal clasifica las penas de la siguiente manera: penas peculiares del delito, penas peculiares de la contravención y penas comunes a ambos tipos de infracción.

Por otra parte se ha clasificado las penas de acuerdo a su autonomía en penas principales, que no dependen de otras; y, accesorias, que se aplican en función de la principal.

Primordial es su clasificación en relación al bien jurídico afectado. Así:

- Pena de muerte o capital.- Es la pena corporal más drástica y grave, pues afecta a la vida del reo. Esta sanción ha existido a lo largo de toda la historia de la humanidad, a lo largo de todas las civilizaciones, incluido el Ecuador, en donde existió esta pena en el Código Penal Común hasta 1897 y, en el Código Penal Militar hasta 1906. La Constitución Política de ese año eliminó la pena capital y esta norma se ha mantenido hasta la actualidad, en que el artículo 23 numeral 1 del texto constitucional garantiza: *“La inviolabilidad de la vida. No hay pena de muerte.”*
- Penas corporales y penas infamantes.- Afectan la integridad física del condenado, las primeras; y su honor, las segundas. Nuestra legislación no las ha previsto.
- Penas privativas de libertad.- Son penas generalmente principales que afectan la libertad individual en diversos grados y maneras. Su función es doble, pues se busca el aislamiento del sentenciado y su rehabilitación.
Son penas privativas de libertad:
 - la prisión correccional, caracterizada por ser ejecutada en las cárceles, bajo trabajos en talleres comunes con finalidad reeducativa, sujeta a caución y a condena condicional cuando se hubiere sufrido las dos terceras partes de la condena. Se extiende por un tiempo no mayor de uno a siete días para las contravenciones y de ocho días a cinco años para delitos; y,
 - la reclusión, que puede ser:
 - ✓ menor ordinaria, de tres a seis años y de seis a nueve años;

- ✓ menor extraordinaria, de nueve a doce años;
- ✓ mayor ordinaria, de cuatro a ocho años o de ocho a doce años;
- ✓ mayor extraordinaria, de doce a dieciséis años; y,
- ✓ mayor especial, de dieciséis a veinticinco años.

La reclusión se caracteriza por ser ejecutada en los centros de rehabilitación social, el sometimiento a un régimen celular más estricto, sujeta a trabajos obligatorios y la posibilidad de que se le otorgue libertad condicional cuando hubiere sufrido las tres cuartas partes de la condena, hubiere respetado los reglamentos y demostrado buena conducta.

En los casos de condena por primera vez, si es causada por delito sancionado con una pena cuyo máximo no exceda de seis meses de prisión correccional, los jueces podrán ordenar en la misma sentencia que se deje en suspenso el cumplimiento de la pena. Esta decisión se fundará en el criterio respecto de la personalidad integral del condenado, la naturaleza del delito y las circunstancias que lo han rodeado, en cuanto puedan servir para apreciar dicha personalidad.

La libertad condicional puede ser revocada para que el reo cumpla la parte de pena que le faltaba, cuando, durante el tiempo que falta para cumplir la condena y hasta dos años más, el reo no demostrare mala conducta.

Se ha previsto una pena restrictiva de la libertad, cual es la sujeción a la vigilancia de la autoridad, interpuesta de acuerdo al criterio del Juez, que condiciona al sentenciado a presentarse ante la autoridad competente y le prohíbe ausentarse del lugar sin la autorización debida. Es una pena generalmente accesoria a la reclusión que puede extenderse entre cinco y diez años y, para reincidencia, por toda la vida.

El reo que obtenga su libertad condicional queda sujeto a la vigilancia especial de la autoridad por el tiempo que le faltare para cumplir la condena y dos años más.

- Penas interdictivas.- Limitan la capacidad jurídica del sentenciado. Esta interdicción puede ser:

- ✓ civil, cual es una pena accesoria forzosa de la reclusión mayor, menor extraordinaria y ordinaria en casos de reincidencia o concurrencia de delitos, que priva al condenado de la disposición de sus bienes y que tendrá una duración similar a la de la pena principal;
 - ✓ política, accesoria a toda condena de prisión o reclusión, por la que se suspende del ejercicio de los derechos de ciudadanía la cual durará lo mismo que su pena principal; y,
 - ✓ la privación del ejercicio profesional al abogado que incurra en las conductas tipificadas por los artículos 283, 288, 359 del Código Penal.
- Penas pecuniarias.-Afectan al patrimonio del condenado. La multa fijada en sentencia, que debe ser pagada por el sentenciado, es una pena accesoria para los delitos y principal para las contravenciones siendo, en otros casos, alternativa en cuanto se deja a criterio del Juez la imposición de una multa, de prisión o de las dos simultáneamente. Las multas deben ser interpuestas a cada uno de los condenados por una misma infracción y se cobrará por apremio real.

El comiso especial, constituye una forma de perder el dominio de un bien de propiedad del sentenciado, ante la comisión de un delito. El comiso especial recae sobre: las cosas que fueron objeto de la infracción; sobre las que han servido o han sido destinadas para cometerla, cuando son de propiedad del autor del acto punible o del cómplice; y las que han sido producidas por la infracción misma. No es procedente para sancionar contravenciones. Es una pena accesoria para las penas privativas de libertad y para la multa, cuando ésta es la principal.

2.3.3. APLICACIÓN Y MODIFICACIÓN DE LAS PENAS

Dentro del rango establecido para la aplicación de las penas, el Juez debe utilizar su criterio discrecional, tomando en consideración las circunstancias agravantes o

atenuantes que hayan rodeado al hecho delictivo y que hayan sido apreciadas por éste.

De la misma manera, debe analizar las fases del iter criminis, de manera que se distinga la sanción procedente para el delito consumado, tentativa, desistimiento o arrepentimiento eficaz. Debe aplicar la pena de acuerdo al grado de participación de cada uno de los procesados y debe considerar si hay reincidencia o concurso de delitos.

Establecidas las circunstancias atenuantes o agravantes se deben seguir las reglas fijadas en el citado texto legal. Así:

- De existir dos o más circunstancias atenuantes y ninguna agravante no constitutiva o modificatoria de la infracción, el rango de la pena será el fijado para la sanción inmediata anterior;
- De haber una sola circunstancia atenuante trascendental y se tratare de un sujeto cuyos antecedentes no revelen peligrosidad, no habiendo agravantes no constitutiva o modificatoria de la infracción, se aplicará la regla anterior;
- Las circunstancias de excusa, esto es, las previstas en los artículos 25, 26 y 27 permiten modificar la pena de forma amplia, pues, para aquellas conductas sancionadas con reclusión serán procedentes las penas previstas para prisión;
- La reincidencia, es decir, la comisión de cualquier delito después de haber cometido uno anterior, sin importar su tipo o tiempo de comisión, por el que fue condenado mediante sentencia ejecutoriada, aunque sea extranjera, aumentan las penas de manera que: a) si hay reincidencia en un delito también sancionado con reclusión, la pena aumenta un grado; b) si la primera condena fue de reclusión o de prisión correccional y la posterior es de prisión, se aplica el máximo de la pena; c) si la primera condena fue de prisión y la posterior es de reclusión, no se tomarán en cuenta los atenuantes.

- Finalmente, también se debe analizar si existe concurrencia de delitos, es decir identidad subjetiva, procesal y pluralidad de infracciones. De esta manera: a) si son varios delitos sancionados con prisión la máxima pena aplicable será hasta de seis años; b) si son varios delitos sancionados con reclusión o si hay uno sancionado con reclusión y otros con prisión, le pena del delito más grave absorbe a las demás; c) si son delitos sancionados con reclusión mayor especial, se acumulan las penas hasta por un máximo de treinta y cinco años; d) las multas se acumulan hasta el doble de la mayor; las penas de comiso se acumulan; y, e) las penas de las contravenciones pueden acumularse hasta un máximo de siete días y una multa de 240 sucres.

La Ley de Sustancias Estupefacientes y Sicotrópicas, en su artículo 90, establece un régimen de acumulación de las penas de reclusión, hasta un máximo de veinticinco años.

2.3.4. EXTINCIÓN DE LA ACCIÓN Y DE LA PENA

La acción penal, de forma general, se extingue cuando no se ha dictado sentencia contra el agente y ya no es posible acudir a los órganos jurisdiccionales para que se conozca y juzgue el hecho delictivo. La pena se extingue cuando el sentenciado no puede sufrirla.

Son causas de extinción:

- La muerte, como lo disponen los artículos 96 y 97;
- La amnistía, que extingue la acción y la pena en todos sus efectos, para delitos políticos, cuando es concedida por el Congreso Nacional;
- El indulto, que extingue o modifica la pena para los delitos comunes, cuando es concedido por el Congreso Nacional;
- La prescripción, que opera por el solo paso del tiempo excepto para los delitos contemplados en el artículo 121 de la Constitución. La acción penal pública de los delitos sancionados con prisión prescribe a los cinco años contados desde la fecha de comisión del mismo o, de haberse iniciado el

proceso penal, desde la fecha de expedición del auto con se abre la primera etapa procesal; en diez años contados de la misma forma, para los delitos de acción pública sancionados con reclusión; y, en quince, para los delitos de acción pública sancionados con reclusión mayor especial. En caso de que el procesado se haya presentado a la autoridad de forma voluntaria, los plazos se reducirán a 4, 8 y 10 años, respectivamente. Si no se ha iniciado el juicio en los delitos de acción penal privada, prescriben en 180 días contados desde la fecha de consumación; o en dos años si se lo ha iniciado, contados desde la fecha de citación con la querrela. La acción penal para juzgar las contravenciones prescribe en treinta días. Finalmente, la acción para el juzgamiento de los conductas tipificadas en la Ley de Sustancias Estupefacientes y Sicotrópicas prescribe en el doble de la pena máxima prevista para cada delito, pero no más de veinticinco años.

Las penas privativas de libertad prescriben en un tiempo igual al de la condena, pero en ningún caso en un tiempo menor a seis meses, desde que la sentencia quedó ejecutoriada y se imputará a este tiempo el que pasó detenido, preso o recluso; las penas accesorias prescriben en un tiempo igual al de la principal y si se impusiere multa como pena principal, prescribe en un año. La pena de las contravenciones prescribe en noventa días.

De igual forma, de conformidad con la Ley de Sustancias Estupefacientes y Sicotrópicas, la pena prescribe en un tiempo igual al doble de la condena, pero nunca más de 40 ni menos de 5 años.

La prescripción de la acción penal y de la pena se ve interrumpida por la comisión de otro delito de igual o mayor pena.

- La remisión, que exclusivamente cabe en los delitos de acción penal privada, que opera de forma expresa o tácita. La extinción de la pena solo cabe para los delitos de injurias calumniosas y no calumniosas siempre que todos los ofendidos estén de conformidad y que, de ser varios procesados, se perdone a todos.
- Cosa Juzgada, extingue la acción penal.
- El cumplimiento de la condena, entendiéndose como una forma de extinción el pago voluntario del máximo de la multa, en cualquier estado del juicio, es

caso de que el delito sólo se encuentre sancionado con multa. Son formas de cumplimiento de la condena, la condena condicional, recordando siempre que se debe computar como tiempo de condena el transcurrido bajo prisión preventiva, libertad controlada y los períodos de rebaja, conforme lo señala el Código de Ejecución de Penas.

CAPÍTULO III

EL ILÍCITO TRIBUTARIO

3.1. DERECHO PENAL TRIBUTARIO

Como punto de partida se deben aclarar varios conceptos que determinan la esencia de la materia tributaria que permiten proyectar su esencia.

Es indispensable tomar en cuenta que, dentro de la organización del Estado, uno de los ingresos que alimentan su presupuesto anual son los tributos.

Desde épocas remotas, la política fiscal ha procurado una repartición más equitativa de la renta de manera que se asegure la estabilidad económica del país en su conjunto y se impulse su desarrollo económico y social, proporcionando medios económicos suficientes para cubrir los servicios públicos y obtener así el bien común.

Como señala el tratadista Giuliani, el Derecho Tributario es la rama del Derecho Fiscal: *“que se propone estudiar el aspecto jurídico de la tributación en sus diversas manifestaciones como actividad del Estado, en las relaciones de éste con los particulares y en las que se suscitan entre estos últimos.”*⁵⁹

El Estado, en ejercicio de su soberanía impone cargas pecuniarias a sus ciudadanos, con el objeto de conseguir las metas indicadas, respetando los principios constitucionales de igualdad, proporcionalidad y legalidad. Se genera entonces, una relación jurídico tributaria entre el ente acreedor de tributos y su deudor.

Jurídicamente, la doctrina ha conceptualizado al tributo como: *“una obligación del contribuyente para con el Estado, exigida coactivamente en virtud del poder de imperio.”* *“Son prestaciones que el Estado exige a quienes están sometidos a su dominio.”* *“...obligación unilateral impuesta por el Estado en virtud de su soberanía*

⁵⁹ GIULIANI, Carlos: Derecho Financiero, 2º edición, tomo I, Editorial Depalma, Buenos Aires, 1973, p. 37.

y con carácter coercitivo.”⁴¹ El Código Tributario, clasifica a los tributos en impuestos, tasas y contribuciones especiales de mejoras.

La obligación jurídico tributaria es, como la describe el artículo 14 del Código en mención: “*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.*” Ésta se extingue, en todo o en parte, con los modos señalados en el artículo 36 del citado texto legal, cuales son: la solución o pago; compensación; confusión; remisión y prescripción. Del concepto plasmado en el Código se desprenden como elementos esenciales de la misma:

- El hecho generado, definido en el artículo 15 como: “*el presupuesto establecido por la ley para configurar cada tributo.*”
- Los sujetos de la relación jurídica:
 - ✓ el sujeto activo que es el ente acreedor del tributo; y,
 - ✓ el sujeto pasivo, que es la persona natural o jurídica que, según la Ley, está obligada al cumplimiento de las prestaciones tributarias, sea como contribuyente o responsable.

Contribuyente es la persona natural o jurídica a quien la Ley impone la prestación tributaria por la verificación del hecho generador. Nunca perderá su condición de contribuyente quien, según la Ley, debe soportar la carga tributaria, aunque realice su traslación a otras personas.

Responsable es la persona que sin tener el carácter de contribuyente debe, por disposición expresa de la ley, cumplir las obligaciones atribuidas a éste.

Se consideran también sujetos pasivos, las herencias yacentes, las comunidades de bienes y las demás entidades que, carentes de personalidad jurídica, constituyan una unidad económica o un

⁴¹ GARCÍA RADA, Domingo: El Delito Tributario, Lima, 1975, p. 31.

patrimonio independiente de los de sus miembros, susceptibles de imposición, siempre que así se establezca en la Ley Tributaria respectiva.

3.1.1. NATURALEZA

La naturaleza del Derecho Penal Tributario ha sido discutida y controvertida en el transcurso de su evolución.

Así, se han presentado varias teorías, contradictorias entre sí, que analizan el carácter penal o administrativo que tiene esta rama del derecho.

Soler, Manzini, Jarach, entre muchos otros autores, han defendido la teoría penalista, argumentando que entre el derecho penal común y el derecho penal tributario no existen diferencias ontológicas o cualitativas. Los penalistas que llegaron a aceptar la distinción entre las dos, consideran que la gravedad de la pena o su naturaleza es el fundamento, pues para el derecho penal común, ésta tiene una función resarcitoria y para el Derecho Penal Tributario, represiva o sancionatoria.

Otros, como Goldschmidt y Villegas, han otorgado al Derecho Penal Tributario un carácter administrativo, en cuanto el bien jurídico protegido por la norma penal común y por la especial tributaria son distintas: la norma general protege el orden jurídico y la específica garantiza la prosperidad del Estado. Consideran que el carácter administrativo de la legislación particular se rige por los efectos de la pena, ya que ésta pretende la indemnización del fisco; y, en virtud de que la jurisdicción de las infracciones tributarias es propia de la jurisdicción contenciosa – administrativa, la cual juzga y aplica las sanciones.

Por otro lado, Fonrouge, Donvito Gomes de Sousa, Kelsen y Dematteis han advertido que el sentido del ilícito tributario es específico por lo que no admiten alteraciones en la unidad jurídica de la legislación tributaria. Al ser el derecho tributario una normativa autónoma, ésta debe extenderse a todas sus ramas, impidiendo así que una de sus partes sea dependiente de otra rama del derecho. La imposición de sanciones es una consecuencia normal de la facultad sancionadora del poder tributario. Afirman que la separación del hecho jurídico y la sanción conllevarían a una falta de coerción en la satisfacción de la obligación tributaria.

Sin embargo, en base a las definiciones presentadas de delito, cabe resaltar que el ilícito tributario y sus sanciones, en forma general, son de naturaleza mixta.

Se debe tomar en consideración que el ilícito penal nace de la inobservancia de la conducta humana regulada y tipificada en la ley penal, ante lo cual se genera una sanción. La ilicitud es valorada por el órgano estatal correspondiente, en base a distintas y muy variadas consideraciones. En este sentido, la ilicitud penal en materia tributaria presupone el incumplimiento de una conducta prevista en una norma jurídica sustancial preexistente, que se constituye en una rama específica del derecho.

El carácter culposo o doloso del ilícito no distingue la infracción penal común de la tributaria, pues como tal así se la contempla en el Código Penal. Por otra parte, se debe tomar en consideración que el Código Penal no recoge de modo íntegro los hechos que quebranten el orden jurídico y que sus disposiciones generales se aplican a toda infracción, sin puntualizar en su carácter general o especial.

Básico es el concepto del artículo 1 del Código Penal, citado anteriormente, que define a las leyes penales como: “*las que contienen algún precepto sancionado con la amenaza de una pena.*” Adicionalmente se debe recalcar lo mencionado en el capítulo anterior sobre la clasificación de las leyes penales en generales, especiales e impropias. Estas últimas son aquellas que a pesar de un tener carácter penal se encuentran incorporadas en otro texto legal distinto al penal.

Al respecto, García Belsunce, afirma:

“...la infracción tributaria constituye una especie de todo el orden jurídico, de naturaleza sustancialmente idéntica a las incorporadas al Código Penal y a las leyes penales especiales, y porque las circunstancias de que esas infracciones y las sanciones inherentes a ellas se contengan en leyes de tipo tributario, no altera la validez de la anterior afirmación, ya que no se debe confundir la naturaleza de las normas con la denominación de las leyes.”⁴²

El IV Congreso de la Asociación Internacional de Derecho Penal, reunido en Roma, en octubre de 1953 declaró: “*El Derecho Penal Fiscal, como el Derecho Penal*

⁴² GARCÍA BELSUNCE, Horacio: Derecho Tributario Penal, Ediciones Depalma, Buenos Aires, 1985, p. XIII.

Económico, constituye una parte del Derecho Penal Especial, proveniente de hechos particulares, de la resolución de los cuales depende su solución práctica.”⁴³

Se debe aclarar que para que el ilícito sea considerado penal, debe reunir las características indicadas, cuales son: acto típico, punible, responsable, punible, imputable, culpable, donde interviene la voluntad, conciencia, dolo y resultado dañoso.

No se puede descartar que se presenta también una figura administrativa, en función de que los ilícitos tributarios formales no son dolosos.

La pena prevista para las infracciones penales en general, también determina la naturaleza del ilícito tributario, en cuanto la diferencia entre delito tributario y contravención radica en la naturaleza penal o administrativa de la sanción y el procedimiento para su juzgamiento.

En este sentido, cabe afirmar que el ilícito tributario, como lo dispone el Código Tributario, comparte una naturaleza penal o administrativa, de conformidad con el procedimiento a seguirse y su pena.

3.1.2. CONCEPTO Y OBJETO

Bielsa considera que el Derecho Penal Tributario está formado por un conjunto heterogéneo de disposiciones legales, sancionadoras de actividades ilícitas en el campo de los negocios.

Manuel Belaunde en sus Instituciones de Derecho Tributario considera que: *“Derecho Penal Tributario forma parte del Derecho Tributario, precisamente por conexión de materias”*

Del Rosal, por su parte, advierte que: *“el llamado Derecho Penal tributario fiscal es una rama singular del derecho penal...; tanto formal como sustancialmente existen diferencias que nutren la singularidad de su existencia.”⁴⁴* En tal virtud, se afirma que el Derecho Penal Tributario integra parte del Derecho Penal Común, pero

⁴³ Revista de Derecho Penal y Criminología, Bruselas, 1963. p. 279.

⁴⁴ Anuario de Derecho Penal y Ciencias Penales, Madrid, 1963, p. 11.

alimentado por normas especiales y autónomas, cuales son las tributarias y las fiscales. Se desenvuelve en un escenario diferente, caracterizado por la particular relación existente entre la Administración Tributaria y el sujeto pasivo, en función del vínculo entre el Estado y el delincuente.

Bacigalupo, lo define como: “*el conjunto de normas mediante las cuales el Estado procura regular dentro de un régimen fundado en la iniciativa privada las condiciones de la vida económica.*”⁴⁵

Por su parte, Molinas, en forma más amplia, considera que: “*las acciones u omisiones que atenten o pongan en peligro, en primer lugar, un bien jurídico patrimonial individual y, en segundo término, la normativa que regula la producción, la distribución, el consumo y la conservación de los bienes y servicios.*”⁴⁶

Es así como se evidencia que el Derecho Penal Tributario reprime violaciones al ordenamiento jurídico tributario, donde el Estado es el perjudicado directo y la comunidad el indirecto.

Ante esta situación, se ve la necesidad de éste de contar con mecanismos legales que le permitan hacer efectiva su facultad recaudadora de la Administración Tributaria, a nombre y en representación del Estado, mediante la coerción y la coacción.

Sobre las fuentes de la relación jurídica tributaria, se ha levantado también una gran discusión entre los tratadistas. En este sentido, el Profesor Juan Luno Castillo, distingue: “*entre la fuente de la relación jurídica tributaria sustantiva principal y las fuentes de las demás relaciones tributarias.*”⁴⁷ La fuente de producción de la primera, es la ley formal, de forma exclusiva, pues ésta determina los hechos que generan la obligación tributaria. Para el ilícito tributario, en concordancia con la normativa constitucional, penal y procesal penal, la fuente de producción, es la Constitución, los Tratados Internacionales, la ley formal, el Decreto Ley, el Reglamento, las circulares de carácter general y obligatorio y las instrucciones,

⁴⁵ BACIGALUPO, Enrique: Cuestiones Penales de la nueva ordenación de las sociedades y aspectos legislativos del Derecho Penal Económico, Astrea, Buenos Aires, 1974, pp. 58, 59, 62.

⁴⁶ MOLINAS, Fernando Horacio citado por CHIARA DÍAZ, Carlos Alberto: Ley Penal Tributaria y Previsional No. 23.771, Editorial Rubinzal – Culzoni, Santa Fe, S.F., p. 61.

⁴⁷ CASTILLO, Juan: Tributación y Derecho, p. 21.

debidamente publicados, siempre que no se opongan a las disposiciones constitucionales o legales. En tal virtud, se ha realizado la clasificación de las infracciones tributarias.

Su finalidad es la defensa del Estado y de la sociedad ante las fuerzas económicas que no satisfacen la prestación dispuesta, atentando contra el patrimonio público en sí e incluso contra el privado.

Protege el deber ético y jurídico de los ciudadanos de contribuir con el sostenimiento del estado en la medida de su capacidad contributiva. Se precautela la seguridad jurídica del individuo y de la sociedad ya que el cumplimiento de las obligaciones tributarias sustantivas buscan entregar al Estado medios económicos suficientes para financiar la organización de sus poderes y la prestación de servicios públicos. En este sentido se garantiza la seguridad, el bienestar colectivo y aún la prosperidad.

Esta norma protege además la seguridad de los individuos y de la sociedad, en cuanto a que pretende que se consiga el bien común en función de los principios de igualdad y proporcionalidad.

Adicionalmente, al igual que ciertas figuras penales contenidas el Código Penal que precautelan la administración pública el derecho penal tributario, busca un buen gobierno en función de que ciertas conductas intentan impedir o al menos dificultar la actividad fiscalizadora, de control y percepción de los ingresos tributarios, o entorpecer el destino legítimo del gasto público, o alterar el sistema nacional de seguridad social. Esto produce una perturbación en el normal cumplimiento de las prestaciones del Estado y en la redistribución de los ingresos.

Su importancia se pone de relieve, principalmente por las consecuencias sociales que presenta el delito tributario ya que manifiesta peligrosidad en sus autores y genera gran alarma social.

3.2. INFRACCIONES TRIBUTARIAS

3.2.1. CONCEPTO Y GENERALIDADES

Cabanellas, de forma general, define infracción como: “*Transgresión, quebrantamiento, violación, incumplimiento de una ley, pacto o tratado.*”⁴⁸

Como se vio, las infracciones en materia penal común se clasifican en delitos y contravenciones, de conformidad con el sistema bipartito español.

La infracción como tal, puede quebrantar ordenamientos jurídicos no penales. En este sentido, para determinar la naturaleza de la infracción, como advierte Montoro, se debe estar al ordenamiento jurídico general infringido.⁴⁹

Por tanto, en base a la norma violentada se aplicará la sanción. Así, si se transgrede el ordenamiento tributario, estaríamos frente a la infracción tributaria, la cual debe ser sancionada en vía administrativa.

En concordancia con lo expuesto y como lo indica Sainz de Bujanda, citado por el Diccionario Jurídico Espasa Calpe, la infracción Tributaria es: “*toda vulneración de las normas en que aparecen previstas y definidas las obligaciones nacidas de la relación jurídico-tributaria.*”

Albiñana señala que son: “*Infracciones tributarias las acciones u omisiones voluntarias y antijurídicas, tipificadas en las leyes tributarias como tales.*”⁵⁰

De forma similar, el Código Tributario, en su artículo 340, contenido en el Libro Cuarto, Del Ilícito Tributario, define a la Infracción Tributaria como: “*toda acción u omisión que implique violación de normas tributarias sustantivas o adjetivas sancionadas con pena establecida con anterioridad a esa acción u omisión.*”

Sobre el tema, acertadamente señala la doctrina: “*La infracción tributaria que previene el Código Tributario no es falta ni constituye ilícito penal. Su conocimiento y sanción corresponden exclusivamente a la Administración Tributaria.*”⁵¹

Por tanto, la infracción tributaria, para ser considerada ilícito penal tributario debe reunir características adicionales. Así, toda infracción tributaria es ilícito tributario,

⁴⁸ CABANELLAS, op.cit., Tomo II, p. 380.

⁴⁹ MONTORO, Miguel: La Infracción Administrativa, Nauta S.A., Barcelona, 1965, pp. 116-118.

⁵⁰ Cfr., ALBIÑANA, César, citado en Revista de Derecho Financiero y Hacienda Pública, 1964, pp. 489 y ss.

⁵¹ GARCÍA RADA, op.cit., p. 95.

mas no penal. Toda infracción tributaria es ilícita, mas no toda infracción tributaria es ilícito penal tributaria, en virtud de que la transgresión no reviste carácter penal.

César Albiñana ha distinguido tres clases de infracciones tributarias:

- **Infracción Simple:** aquella conlleva una inobservancia a los deberes formales, sin establecerse si ocasionan o no perjuicio al Fisco. Por esta levedad que proyecta, las sanciones aplicables son leves.
- **Infracción de Omisión.-** pretende una ocultación de la realización de un hecho imponible y, por tanto, de los valores adeudados. Su gravedad se manifiesta en el perjuicio al Estado. En este tipo de infracción se pueden llegar a establecer indicios de responsabilidad penal tributaria.
- **Infracción de Defraudación.-** Viene a ser agravante de la figura anterior, pues los indicios existentes adquieren firmeza de manera que se evidencian intenciones de engañar al Estado.

3.2.2. CARACTERÍSTICAS Y ELEMENTOS

El citado tratadista, Albiñana, considera elementos de la infracción tributaria:

- acto positivo o negativo, voluntario y consciente;
- antijurídico, es decir, contrario a la norma tributaria, sea a la Ley o al Reglamento;
- típico, es decir, descrito en la Ley como infracción y adoptada tal conducta por el infractor;
- sancionado por la ley;
- perfeccionamiento del resultado, sin medir la intención del autor.

La infracción tributaria, al igual que toda norma penal, es una creación de la Ley, entonces, la Ley es el principio de la misma. Su acatamiento es impuesto y la

coerción su característica. De manera coincidente con Goldschmidt, Jarach reconoce que: *“no hay infracción tributaria ni pena fiscal sin que la ley expresamente las establezca.”*⁵²

Como tal, en la ilegalidad, negligencia, descuido u omisión de las formalidades legales, aún no establecido el engaño, se constituye la infracción, pues no todo acto ilícito posee dolo. El infractor, como tal, no necesariamente ha procedido con malicia ni ha se valido de medios engañosos.

Ordena el inciso primero del artículo 342 del Código Tributario: *“Para la configuración de los delitos se requiere la existencia de dolo o culpa. Para las contravenciones y faltas reglamentarias, basta la transgresión de la norma.”*

La infracción exige del acto, pues la simple transgresión a la norma la configura y, por tanto, es sancionado por afectar el orden administrativo, mientras que el ilícito exige la intención dolosa de atacar el bien fiscal.

Así mismo, en el ilícito tributario se identifica conducta y resultado, pues, como señala Montoro: *“las conductas susceptibles de ser calificadas como ilícitos administrativos son siempre conducta dañosa y no peligrosa.”*⁵³ Es decir, se atienen y configuran con el resultado.

El ilícito tributario requiere de una investigación y juzgamiento en vía administrativa. De detectarse graves indicios de dolo, el proceso se encaminará por la respectiva vía judicial, dejando de ser la primitiva figura de ilícito tributario para perfeccionarse la del ilícito penal tributario. El juzgamiento del primero termina con resolución administrativa debidamente motivada; el del segundo concluye con sentencia de órgano jurisdiccional competente.

Señala el inciso segundo del artículo 394 del Código Tributario: *“Las sanciones por contravenciones y faltas reglamentarias serán impuestas por la máxima autoridad de la respectiva administración tributaria mediante resoluciones escritas que serán impugnables ante el Tribunal Distrital de lo Fiscal.”*

La competencia para el juzgamiento del ilícito tributario administrativo es la Administración Tributaria y su actuación debe ceñirse a los mandatos del Código

⁵² JARACH, Dino: Algunas Observaciones acerca de los delitos y de las penas fiscales, Jurisprudencia argentina, 1948, pp. 20 y 21.

⁵³ MONTORO, op.cit., pp. 136 y ss y 202.

Tributario y supletoriamente a los del Código de Procedimiento Penal, mientras que para el juzgamiento del ilícito penal en la materia lo son los Tribunales de la República y su procedimiento se describe en el Código de Procedimiento Penal y, supletoriamente, al Código Tributario.

Manda el artículo 395 del Código Tributario, en su parte respectiva: “...*Para el juzgamiento de estos delitos se observarán las normas del Código de Procedimiento Penal y supletoriamente las normas procesales previstas en el Código Tributario o de las leyes tributarias especiales, en su caso.*”

De forma general, la infracción tributaria destaca varias características constantes, que son: culpabilidad, presunción, excusabilidad. Igualmente y como advierte Montoro, la idea de imputabilidad, en sede tributaria, debe ser sustituida por la de plena capacidad de obrar del sujeto pasivo.

Cabe destacar un aspecto peculiar que permite una leve distinción con el ilícito común, cual es que la ignorancia de la norma tributaria es considerada como una circunstancia atenuante de responsabilidad. Toda infracción se presume voluntaria.

3.2.3. RESPONSABILIDAD PENAL TRIBUTARIA

Es en este ámbito donde se destaca una de las principales diferencias entre el ilícito penal tributario junto con el ilícito penal común en relación con el simple ilícito tributario, pues la responsabilidad de los primeros es principalmente personal, mientras que en el segundo es eminentemente patrimonial, con sustento personal.

Diferencia notablemente la distinción que, sobre la naturaleza de la inimputabilidad se efectúa en los dos ilícitos. Como regla general y primaria, en materia tributaria se analiza la capacidad jurídica del infractor, mas, en un plano más práctico no se la toma en cuenta ya que basta la consideración legal de contribuyente y, a su nombre, de responsable. Se dice así que: “*Ante el Fisco el responsable del pago es el patrimonio, no la persona física.*”⁵⁴

Sin embargo, como excepción a esta regla, la responsabilidad recae directamente sobre la persona, afectando su responsabilidad exclusivamente patrimonial, cuando

⁵⁴ GARCÍA RADA., op.cit., p. 75.

se produce un acto humano relacionado con el hecho generador de la obligación, como es el caso de la declaración tributaria.

En este sentido, se puede afirmar que el Fisco se procura una doble protección al tener herramientas legales suficientes para establecer penas corporales cuando existe un acto humano que evidencia dolo y para resarcirse cuando no hay ingreso líquido de lo debido.

En el ilícito penal tributario la responsabilidad es individual, es decir, la sanción se aplica en la medida en la que se identifique la participación delictiva, subordinándose así a la responsabilidad del sujeto. Al ser materia penal, solo es responsable la persona física que tiene el ánimo dañoso y esto, únicamente porque la sanción a aplicarse a la persona física no puede ser equivalente a la impuesta a la persona jurídica

En el ilícito tributario, son responsables las personas jurídicas por la satisfacción de la obligación tributaria generada. La razón primordial para sancionar a la persona jurídica, es ésta ser deudora y, en tal condición, sujeto pasivo de la obligación tributaria. Por esto, para el caso concreto, no se puede aplicar la teoría de la subjetividad de la culpa.

Al respecto, Giuliani manifiesta que desde el mismo instante en que la persona jurídica es sujeto de obligaciones tributarias, esto es, desde que conforma un patrimonio independiente, como lo prevé el artículo 94 de la Ley de Régimen Tributario Interno: *“debe reconocérseles capacidad tributaria penal.”*⁵⁵

El Modelo de Código Tributario para América Latina, aprobado por la Organización de Estados Americanos, reconoce que: *“Las entidades colectivas tengan o no personalidad jurídica, podrán ser sancionadas por infracciones, sin necesidad de establecer el dolo o la culpa de una persona física.”*

Es una particular figura tributaria la responsabilidad solidaria legal pues, la obligación tributaria tiene este carácter entre el contribuyente y el responsable, quedando a salvo el derecho de éste a repetir lo pagado en contra del contribuyente.

En este sentido, generalmente el sujeto pasivo de la obligación se identifica con el sujeto pasivo del impuesto. Pero, se dan casos en los que el obligado al pago no es contribuyente, sino que su obligación nace de la ley. Es el caso del responsable.

⁵⁵ GIULIANI, op.cit., Tomo II, p. 656.

Son responsables por representación: los representantes legales de los menores no emancipados y los tutores o curadores con administración de bienes de los incapaces; los Directores, Presidentes, Gerentes o Representantes de las personas jurídicas y demás entes colectivos con personalidad legalmente reconocida; los que dirijan, administren o tengan la disponibilidad de los bienes de entes colectivos que carecen de personalidad jurídica; los mandatarios, agentes oficiosos o gestores voluntarios respecto de los bienes que administren o dispongan; y, los síndicos de quiebras o de concursos de acreedores, los representantes o liquidadores de sociedades de hecho o de derecho en liquidación, los depositarios judiciales y los administradores de bienes ajenos, designados judicial o convencionalmente. Esta responsabilidad se limita al valor de los bienes administrados y al de las rentas que se hayan producido durante su gestión.

Son responsables como adquirentes o sucesores de bienes: los adquirentes de bienes raíces por los tributos que afecten a dichas propiedades, correspondientes al año en que se haya efectuado la transferencia y por el año inmediato anterior; los adquirentes de negocios o empresas que se transfieren, por el año en que se realice la transferencia y por los dos años anteriores, responsabilidad que se limitará al valor de esos bienes; las sociedades que sustituyan a otras, haciéndose cargo del activo y del pasivo, en todo o en parte, sea por fusión, transformación, absorción o cualesquier otra forma y, su responsabilidad comprenderá los tributos adeudados por aquéllas hasta la fecha del respectivo acto; los sucesores a título universal, respecto de los tributos adeudados por el causante; y, los donatarios y los sucesores a título singular, respecto de los tributos adeudados por el donante o causante correspondientes a los bienes legados o donados. La responsabilidad de los dos primeros cesa en un año contado desde la fecha en que se haya comunicado a la Administración Tributaria la realización de la transferencia.

Existen también los llamados responsables directos, cuales son: los agentes de retención, entendidos como tales las personas naturales o jurídicas que, en razón de su actividad, función o empleo, estén en posibilidad de retener tributos y que, por mandato legal, disposición reglamentaria y orden administrativa, estén obligados a ello; y, los agentes de percepción, entendidos como tales las personas naturales o jurídicas que, por razón de su actividad, función o empleo y por mandato legal, o del

Reglamento, estén obligadas a recaudar tributos y entregarlos al sujeto activo. Estos son los únicos obligados ante el sujeto activo en la medida en que se haya verificado la recaudación y, es solidaria con el contribuyente frente al mismo sujeto activo, cuando no se haya efectuado total o parcialmente la retención o percepción. Sin perjuicio de la sanción administrativa o penal, éstos son responsables ante el contribuyente pro los valores retenidos o cobrados contraviniendo las normas tributarias correspondientes, cuando no los hubieren entregado al ente por quien o a cuyo nombre los verificaron.

De esta forma, para el Código Tributario, los sujetos pasivos, como contribuyentes o responsables, se convierten en deudores cuando no satisfacen en forma estricta su obligación jurídica tributaria.

Específicamente los mandatos del Libro I, el Libro IV del Código Tributario y, en concordancia con lo expuesto, el su artículo 347 dispone que:

“La responsabilidad por infracciones tributarias es personal de quienes la cometieron, ya como autores, cómplices o encubridores. Es real, respecto a las personas naturales o jurídicas, negocios o empresas a nombre de quienes actuaron o a quienes sirvieron dichos agentes. Por consiguiente, las Empresas o Entidades Colectivas o económicas, tengan o no personalidad jurídica, y los propietarios de empresas o negocios responderán solidariamente con sus representantes, directivos, gerentes, administradores o mandatarios, por las sanciones pecuniarias que correspondan a infracciones cometidas por éstos, en ejercicio de su cargo o a su nombre.

Así mismo, son responsables, las empresas, entidades o colectividades con o sin personalidad jurídica y los empleadores en general, por las sanciones pecuniarias que correspondan a infracciones tributarias de sus dependientes o empleados, en igual caso.”

La responsabilidad subsidiaria de terceros en calidad de cómplices o encubridores, entendidos como lo hace el Código Penal, debe ser de causa a efecto, pues así lo determinan los artículos 353, cuando dice: *“...a los cómplices se les aplicará una sanción equivalente a los dos tercios de la que se le imponga al autor; y, a los encubridores, una equivalente a la mitad...”*; y, 384, que versa:

“Los autores o cómplices de una defraudación, que fueren funcionarios o empleados de Aduanas o de la oficina o dependencia que administre o tenga a su cargo el control de cualquiera de los tributos a que se refiere la infracción, conforme a los artículos 382 y 383, según

corresponda, serán sancionados además con la suspensión en sus funciones por el tiempo de hasta seis meses o la destitución de su cargo y prisión de dos a seis meses.”

Es indispensable tomar en consideración las circunstancias atenuantes, agravantes o eximentes de responsabilidad, contempladas en los artículos 344, 345 y 346 del Código en mención.

3.2.4. CLASIFICACIÓN

Ordena el primer inciso del artículo 341 del citado Código: *“Para efectos de su juzgamiento y sanción, las infracciones tributarias se clasifican en delitos, contravenciones y faltas reglamentarias.”*

El ilícito tributario genérico reconoce tres especies: el delito tributario, la contravención y la falta reglamentaria.

Desde este primer plano, se observa como el ordenamiento tributario incluye dentro de las infracciones tributarias al delito tributario, considerándose, como se lo ha visto, como una figura de similar tratamiento a las contravenciones y a las faltas reglamentarias, lo cual impide diferenciar claramente la naturaleza de éstas. Esta dificultad se presenta nuevamente cuando, bajo el Título II De Las Infracciones Tributarias en Particular, se trata sobre los delitos tributarios, las contravenciones y las faltas reglamentarias, en forma conjunta.

La tendencia del Código, como se puede apreciar, es la de identificar al ilícito tributario administrativo con el ilícito penal tributario. Si bien las dos parten de la misma raíz, mas su esencia es radicalmente distinta.

La distinción entre los delitos y las contravenciones ha sido motivo de disputas, pues se han sostenido teorías que permiten distinción cuantitativa o de grado entre éstas y aquellas que aceptan una distinción ontológica.

Sobre esta problemática se puede determinar que no hay diferencia cualitativa u ontológica entre éstos, pues el bien jurídico protegido es el mismo en los dos casos; la diferencia es cuantitativa o de grado, por la importancia y naturaleza de la pena prevista. Así, la sanción será estrictamente penal para el delito ya que se encontrará amenazado con prisión; y, administrativa para la contravención y la falta

reglamentaria, sin que sea necesario tomarse en cuenta el monto pecuniario de la pena.

La menor gravedad o importancia de la ilicitud, que es lo mismo que decir menor grado o significación cuantitativa, es la característica de la contravención.

A los delitos, le son aplicables las disposiciones del Código Penal, en cuanto tal ley especial no disponga lo contrario, es decir, mientras su aplicación no resulte incompatible con los principios especiales que regulan el respectivo instituto.

3.2.4.1. DELITO TRIBUTARIO

Establecida claramente que la diferencia fundamental entre el ilícito penal tributario y el ilícito tributario, radica en que el segundo constituye el todo y el primero la parte, se debe dar un mayor análisis al mismo.

Al ser, genéricamente, un delito, se le puede dar la definición tradicional: *“delito es toda acción típicamente antijurídica y culpable.”*

Como se vio anteriormente, la acción, sea activa o pasiva, por comisión u omisión, tentada o consumada, debe caracterizarse por el comportamiento voluntario del agente y por la producción de resultados exteriores que transgredan el orden jurídico especial. Es necesario recordar que las meras intenciones no pueden ser sancionadas. Giuliani Fonrouge entiende como delito a: *“todo acto u omisión que violando disposiciones legales, en el ámbito de un país o en la esfera internacional, produce la eliminación o la disminución de la carga fiscal.”*⁵⁶

En concordancia con el criterio expuesto, el artículo 379 del Código Tributario indica: *“Constituye defraudación, todo acto de simulación, ocultación, falsedad o engaño, que induce a error en la determinación de la obligación tributaria, o por los que se deja de pagar en todo o en parte los tributos realmente debidos, en provecho propio o de un tercero.”*

Soler considera que: *“...la defraudación es una figura genérica que comprende a la estafa y se caracteriza por una lesión patrimonial producida con fraude.”*⁵⁷

⁵⁶ GIULIANI FONROUGE, op.cit., Tomo II.

La acción antijurídica tributaria se exterioriza a través de la insatisfacción dolosa de la obligación tributaria sustancial. Se ha discutido sobre el carácter doloso o culposo que pueda presentar esta forma de exteriorización de la infracción, pues nace de la relación jurídica sustantiva de pago. Villegas, por ejemplo, considera que es imposible, en todo sentido, determinar la intención del contribuyente ante su omisión.⁵⁷ Al momento de determinar el dolo en el propósito del infractor, se configura la defraudación.

En la legislación italiana y portuguesa, al igual que en la ecuatoriana, el delito tributario es considerado como un delito de peligro más que un delito de daño, especialmente porque ese es el tipo de dolo que lo motiva y porque la tentativa es sancionada.

En este ámbito, se genera la presunción de dolo, no con ánimo de castigar, sino de percibir el tributo debido, aceptándose prueba en contrario.

Para configurar el ilícito penal tributario, no basta la intención o el dolo, sino que debe existir, adicionalmente el elemento material: inducir a error a la autoridad. Esta es, entonces, la característica primordial del ilícito penal tributario. En este contexto es necesario recalcar la importancia del nexo causal entre la conducta fraudulenta y la omisión del pago, caso contrario, no se perfeccionaría el delito.

La tipicidad, en el caso concreto, radica en la descripción de cada uno de los momentos en los que se entiende configurado el delito. Por esto, se puede afirmar que la defraudación es el delito tipo y que cada uno de los numerales del artículo 381 son los tipos de delitos tributarios, cuales son: la falsa declaración de mercaderías, cifras, datos, circunstancias o antecedentes que influyan en la determinación de la obligación tributaria; la falsificación o alteración de permisos, guías de movilización, facturas, actas de cargo o descargo, marcas, etiquetas y cualquier otro documento destinado a garantizar la fabricación, consumo y control de bebidas alcohólicas; la omisión dolosa de ingresos, la inclusión de costos, deducciones, rebajas o retenciones, inexistentes o superiores a los que procedan legalmente y, en general, la utilización en las declaraciones tributarias o en los informes que se suministren a la Dirección General de Rentas (actual Servicio de Rentas Internas), de datos falsos,

⁵⁷ SOLER, op.cit., Tomo IV, pp. 276 y ss.

⁵⁸ Cfr., VILLEGAS BASAVILBASO, Derecho Administrativo, Tomo I, p. 43.

incompletos o desfigurados, de los cuales se derive un menor impuesto causado; en el caso de la declaración de retenciones en la fuente, constituye defraudación el hecho de no incluir en la declaración la totalidad de las retenciones que han debido realizarse, el efectuar las retenciones y no declararlas o el declararlas por un valor inferior; la alteración dolosa en libros de contabilidad, en perjuicio del acreedor tributario, de anotaciones, asientos u operaciones relativas a la actividad económica, así como el registro contable de cuentas, nombres, cantidades o datos falsos; llevar doble contabilidad, con distintos asientos, para el mismo negocio o actividad económica; la destrucción total o parcial, de los libros de contabilidad u otros exigidos por las normas tributarias, o de los documentos que los respalden, para evadir el pago o disminuir el valor de obligaciones tributarias; la falta de entrega, total o parcial, después de diez días de vencido el plazo para entregar al sujeto activo los tributos recaudados, por parte de los agentes de retención o percepción, de los impuestos retenidos o percibidos.

Sin embargo, no son las únicas conductas consideradas como defraudación pues, en el caso específico de la Administración Tributaria Central, por ejemplo, el artículo 18 de la Ley del Registro Único de Contribuyentes tipifica como casos especiales de defraudación: declarar como propios, bienes o derechos ajenos; utilizar identidad o identificación supuesta o falsa en la solicitud de inscripción; y, obtener más de un número de Registro de Inscripción.

Igualmente, el artículo 62 de la Ley de Régimen Tributario Interno dispone:

“Los sujetos pasivos del IVA tienen la obligación de emitir y entregar al adquirente del bien o al beneficiario del servicio facturas, boletas o notas de venta, según el caso, por las operaciones que efectúe, en conformidad con el reglamento. Esta obligación regirá aun cuando la venta o prestación de servicios no se encuentren gravados o tengan tarifa cero. En las facturas, notas o boletas de venta deberá hacerse constar por separado el valor de las mercaderías transferidas o el precio de los servicios prestados y la tarifa del impuesto; y el IVA cobrado.

El no otorgamiento de facturas, boletas, notas o comprobantes de venta constituirá un caso especial de defraudación que será sancionado de conformidad con el Código Tributario.”

Reitera este mandato el artículo 107 de la misma Ley de Régimen Tributario Interno:

“Además de los casos contemplados en el artículo 381 del Código Tributario, para

los efectos de esta Ley constituyen casos de defraudación la falta de emisión o entrega de facturas, notas o boletas de venta, la emisión incompleta o falsa de éstas y el no uso o uso parcial de los sellos o cualquier otro tipo de documento de control establecido por el Reglamento de esta Ley.”

De esta forma, ante la adecuación de la conducta del sujeto pasivo de la obligación tributaria a estas figuras típicas, se cumple con el principio de legalidad por el cual, únicamente cuando la ley tipifica el delito y detalla sus características, procede la aplicación de una pena.

Del citado artículo 381 se desprende que la figura típica tributaria, como todo tipo legal, debe contener: el verbo rector, el sujeto activo, el sujeto pasivo, el objeto material, el objeto jurídico y las circunstancias, sean de lugar, tiempo, condiciones.

En cuanto al elemento antijuridicidad, sobre las causales de justificación contempladas en el artículo 18 del Código Penal, la doctrina se ha manifestado en forma diversa, pues hay quienes consideran eximentes de responsabilidad: la legítima defensa, el cumplimiento del deber y el estado de necesidad; otros no reconocen su procedencia, por ser contrarias a la acción antijurídica que configura el delito tributario o solo aceptan como procedentes la obediencia debida y el estado de necesidad, siempre que se cumplan los requisitos establecidos en el Código Penal.

Sin embargo, en esta materia, también proceden otras causales de justificación, en virtud de las cuales la conducta típica no es antijurídica como lo establecen los artículos 338 y 346. Así, el artículo 338 considera que: *“Se presume de Derecho que las Leyes Penales Tributarias son conocidas de todos. Por consiguiente, nadie puede invocar su ignorancia como causa de disculpa, salvo el caso de que la transgresión de la norma obedezca a error, culpa o dolo, o a instrucción expresa de funcionarios de la Administración Tributaria.”* Como se observa, esta norma es muy amplia ya que considera que la culpa o el dolo son causas de excusa, lo cual es por demás contradictorio. No así el error y la instrucción administrativa.

En cuanto al error, la norma, con su defectuosa redacción, trata, exclusivamente, sobre el error de hecho y no el derecho ya que las normas penales tributarias se entienden conocidas por todos. Entendido, entonces, el error excusable como creer verdadero lo falso, se elimina la intención de defraudar y se considera como culpa subjetiva, en el sentido de que la voluntad es preponderante para su determinación.

Sin embargo, para que se admita esta errónea apreciación de los hechos y del carácter delictuoso de la conducta, el error debe ser esencial y no accidental, además de no ser imputable al contribuyente. Mas, la norma presenta una aparente contradicción, pues el numeral segundo del artículo 345 considera al error como una circunstancia atenuante de responsabilidad. Para descubrir la esencia de la figura es necesario tomar en consideración que la reincidencia es una circunstancia agravante de responsabilidad, de lo que se desprende que el error reincidente será castigado, aunque en forma atenuada.

Por su parte, el artículo 346 considera eximentes de responsabilidad: la incapacidad absoluta del agente; y, que la acción u omisión sea el resultado de fuerza mayor o de temor o violencia insuperables, ejercidos por otras personas. En este sentido, cabe recalcar que si no son responsables por sus actos los contribuyentes absolutamente incapaces, lo son sus representantes. Bajo estos parámetros, son inimputables los absolutamente incapaces, pero sus representantes deben responder por ellos, por ser una obligación indirecta.

La reincidencia como circunstancia agravante está prevista y definida en el numeral sexto del artículo 344, como: *“La reincidencia, que se entenderá existir, siempre que la misma persona o empresa hubiere sido sancionada por igual infracción a la pesquisada, dentro de los cinco años anteriores.”* De la norma se desprende que es un requisito que el sujeto activo de la infracción haya sido condenado; que exista identidad subjetiva y objetiva, es decir, que haya reincidencia específica; y, que no hay pasado más de cinco años contados desde la fecha en que la sanción anterior quedó en firme, pues es el plazo en que la obligación tributaria se entiende prescrita.

La responsabilidad, nace de la culpabilidad subjetiva y ésta es el sustento de la imputabilidad.

Por la naturaleza subjetiva de la culpa, en el caso particular, por ser de esencia penal, no se puede sancionar a nadie por el hecho de un tercero, a menos que se trate de representantes y, por ende, aunque tratadistas lo consideren necesario, la persona jurídica no puede ser responsable, por carecer de ánimo.

En relación de esta figura con la defraudación prevista en el Código Penal, resalta la especificidad de la materia, pues el sujeto pasivo necesariamente debe ser la Administración Tributaria y el bien jurídico tutelado es la marcha de la

Administración Pública. Sin embargo, como tal, la definición que da el artículo 563 del Código Penal, reformada por el artículo 159 de la Ley 2002-5, publicada en el Registro Oficial 635, de 7 de agosto de 2002 y por el artículo 3 de la Ley 2002-91, publicada en el Registro Oficial 716 de 2 de diciembre de 2002, es muy amplia:

“El que, con propósito de apropiarse de una cosa perteneciente a otro, se hubiere hecho entregar fondos, muebles, obligaciones, finiquitos, recibos, ya haciendo uso de nombres falsos, o de falsas calidades, ya empleando manejos fraudulentos para hacer creer en la existencia de falsas empresas, de un poder, o de un crédito imaginario, para infundir la esperanza o el temor de un suceso, accidente, o cualquier otro acontecimiento quimérico, o para abusar de otro modo de la confianza o de la credulidad, será reprimido con prisión de seis meses a cinco años y multa de ocho a ciento cincuenta y seis dólares de los Estados Unidos de Norte América.

Será sancionado con el máximo de la pena prevista en el inciso anterior y multa de quinientos a mil dólares de los Estados Unidos de Norteamérica, el que cometiere el delito utilizando medios electrónicos o telemáticos.”

El Código Tributario, por su parte, la limita a tipos del delito de defraudación en forma específica. Así se fija la competencia, primordialmente, pues los primeros serán conocidos por el órgano jurisdiccional penal y estos últimos, por los tribunales fiscales.

En cuanto a los sujetos, éstos cambian de situación pues el sujeto pasivo de la relación jurídico tributaria se convierte en el sujeto activo de la relación penal tributaria.

Los sujetos activos del delito pueden ser plurales, por lo que se debe individualizar la participación y el grado de responsabilidad de cada infractor, para determinar la sanción a aplicarse, pues el cómplice y el encubridor no sufren la misma pena que los coautores.

Pueden también ser sujetos activos del delito tributario, los funcionarios de la Administración Tributaria, cuando colaboren en el cometimiento de la infracción o cuando su conducta se apegue a las tipificadas en el Código Penal, en relación al ejercicio de su función y, el artículo 380 considera defraudación agravada: *“Constituye defraudación agravada la cometida con la complicidad de uno o más funcionarios públicos que, por razón de su cargo, intervengan o deban intervenir en la determinación de la obligación tributaria.”*

La figura del concurso de delitos también se da en esta materia, siempre que se configuren dos hechos independientes que lesionen dos normas distintas y que sean sancionadas con distinta pena. Como ordena la norma, se debe aplicar la sanción correspondiente a la infracción más grave: *“Cuando un hecho configure más de un delito o más de una contravención, se aplicará la sanción correspondiente al delito o contravención más grave.”* Reitera tal mandato, el artículo 74 del Modelo de Código Tributario para América Latina.

La acción para juzgarlos se extingue por muerte del infractor y por el paso de cinco años, háyase o no iniciado el enjuiciamiento, contado desde cuando fue cometido el ilícito o desde la realización del último acto idóneo, en caso de tentativa.

En este sentido y para finalizar el tema, es necesario destacar las palabras del tratadista Díaz, quien considera que: *“Siempre se debe obtener una conclusión cierta acerca de la relevancia fiscal del hecho, objeto de persecución o investigación penal, y en especial, en la conjunción de hecho punible con hecho imponible, detallando las figuras del delito cuyo hecho típico coincide con el presupuesto del tributo.”*⁵⁹

Sobre este hecho, se debe resaltar la importancia de que el delito debe ser indiscutible para que el órgano administrativo competente active los órganos jurisdiccionales competentes y presente su denuncia. Esto, no solo por el temor de que la denuncia sea calificada como maliciosa o temeraria, sino porque: *“...desarmonía existente en la judicatura pena, ya que ésta no se puede fundar en una voluntad de fraude probable, sino exigir una voluntad de fraude indiscutible para considerar una acusación.”*

A pesar de lo dicho, la tentativa de delito tributario, entendida bajo el mismo esquema del derecho penal común como el principio de ejecución, es sancionada como si se tratara de delito consumado, siempre que existan circunstancias agravantes.

Las demás figuras a las que se puede llegar en el recorrido del iter criminis, no se pueden sancionar en materia tributaria, porque se requiere el resultado exterior. Reitera esta afirmación, cuando la doctrina señala: *“La razón es que varias formas*

⁵⁹ DÍAZ, Vicente: Criminalización de las Infracciones Tributarias, Ediciones Depalma, Buenos Aires, 1999, p.122.

*delictuosas tributarias, por su objetividad no exige tentativa. Si el delito se configura con el resultado, no existiendo éste, no habrá delito.”*⁶⁰ Sin embargo, cabe resaltar que el desistimiento es considerado atenuante, como lo dispone el numeral primero del artículo 345.

Como referencia momentánea, se debe mencionar que el procedimiento contemplado para el ilícito penal tributario es distinto que el previsto para las demás infracciones, no solo en cuanto al titular de la competencia, sino en cuanto al proceso en sí.

3.2.4.2. CONTRAVENCIONES Y FALTAS REGLAMENTARIAS

Cabanellas define a la contravención como la: *“transgresión de la ley cuando se obra contra ella o en fraude de la misma. Siempre que se quebranta lo mandado existe contravención...”*⁶¹

Schonke, considera a la contravención como: *“aquellos delitos pequeños, de escasa trascendencia social, respecto de los cuales el legislador es benévolo; en atención a los bienes jurídicos por cuya protección debe velar...”*⁶²

El artículo 341 la define como *“las violaciones de normas adjetivas o de deberes formales, sancionados como tales por este Código o por Ley Especial.”* Por su parte, son deberes formales del contribuyentes, los contemplados en el artículo 96:

“1. Cuando lo exijan las Leyes, Ordenanzas, Reglamentos o las Disposiciones de la respectiva Autoridad de la Administración Tributaria:

- a) Inscribirse en los Registros pertinentes, proporcionando los datos necesarios relativos a su actividad; y, comunicar oportunamente los cambios que se operen;*
- b) Solicitar los permisos previos que fueren del caso;*
- c) Llevar los libros y registros contables relacionados con la correspondiente actividad económica, en idioma castellano; anotar, en moneda nacional, sus*

⁶⁰ DÍAZ RADA, op.cit., p. 70.

⁶¹ CABANELLAS, op.cit., Tomo I, pp. 518 – 519.

⁶² SCHONKE, Adolf: La doctrina del Derecho Penal Administrativo de Goldsmidt y su reconocimiento en la legislación alemana., citado en Revista de Derecho Procesal, Tomo II, Buenos Aires, 1951, pp. 18 – 29.

operaciones o transacciones y conservar tales libros y registros, mientras la obligación tributaria no esté prescrita;

d) Presentar las declaraciones que correspondan; y,

e) Cumplir con los deberes específicos que la respectiva Ley Tributaria establezca.

2. Facilitar a los funcionarios autorizados las inspecciones o verificaciones, tendientes al control o a la determinación del tributo.

3. Exhibir a los funcionarios respectivos, las declaraciones, informes, libros y documentos relacionados con los hechos generadores de obligaciones tributarias y formular las aclaraciones que les fueren solicitadas.

4. Concurrir a las oficinas de la Administración Tributaria, cuando su presencia sea requerida por Autoridad competente.”

Como dispone el literal e) del numeral primero y, por remisión expresa del artículo 341 que define la contravención, se entiende que ésta también se configura por la inobservancia de las deberes contemplados en la Ley, sin especificar cuáles son éstos.

Por su parte, el artículo 385 las define nuevamente como: *“las acciones u omisiones de los contribuyentes, responsables o terceros o de los empleados o funcionarios públicos, que violen o no acaten las normas legales sobre administración o aplicación de tributos, u obstaculicen la verificación o fiscalización de los mismos, o impidan o retarden la tramitación de los reclamos, acciones o recursos administrativos.”*

El artículo 386, de forma específica, tipifica especies de contravenciones, sin llegar a dar un carácter exclusivo a éstas pues, tipificaciones de contravenciones se encuentran dispersas por el ordenamiento jurídico tributario:

“1. El incumplimiento de cualquiera de los deberes formales que se determinan en los Arts. 96, 98 y 100 de este Código, así como los que respecto de cada tributo establezca la Ley;

2. La omisión o incumplimiento por parte de funcionarios o empleados públicos, de los deberes que se impone en los numerales 3, 4, 5 y 10 del artículo 101, y de lo que se establece en el artículo 217;

3. La transgresión de lo que establece el Art. 207 de este Código;

5. Los demás que prevean las Leyes o Reglamentos Tributarios.”

Al remitirse la norma al artículo 101 y al 217, éstas disponen, respectivamente:

“3. Recibir toda petición o reclamo, inclusive el de pago indebido, que presenten los contribuyentes, responsables o terceros que tengan interés en la aplicación de la Ley Tributaria y tramitarlo de acuerdo a la Ley y a los Reglamentos;

4. Recibir, investigar y tramitar las denuncias que se les presenten sobre fraudes tributarios o infracciones de Leyes impositivas de su jurisdicción;

5. Expedir Resolución motivada en el tiempo que corresponda, en las peticiones, reclamos, recursos o consultas que presenten los sujetos pasivos de tributos o quienes se consideren afectados por un acto de la Administración;

10. Acatar y hacer cumplir por los funcionarios respectivos, los decretos, autos y sentencias, expedidos por el Tribunal Distrital de lo Fiscal; y,...”

“Siempre que el ejecutor se negare a recibir un escrito de excepciones retardare injustificadamente la remisión de las copias del proceso coactivo o de las excepciones, o que notificado no suspendiere el procedimiento de ejecución, el perjudicado podrá presentar queja al Tribunal Distrital Fiscal, el que, según la gravedad de la falta, podrá imponer una multa de quinientos a diez mil sucres, sin perjuicio de ordenar la destitución del cargo del funcionario ejecutor en caso de reincidencia.

La providencia que disponga la destitución se notificará a la Autoridad nominadora y al Director de la Oficina Nacional de Personal, para su cumplimiento.”

Por su parte, el artículo 19 de la Ley del Registro Único de Contribuyentes, considera casos especiales de contravención: no solicitar la inscripción dentro del plazo señalado por la Ley; no utilizar el número de Registro Único de Contribuyentes en los documentos señalados en el Art. 10 de esta Ley; permitir, por cualquier causa, el uso del Número del Registro de Inscripción, a terceras personas; utilizar el número de inscripción concedido a otro contribuyente; ocultar la existencia de sucursales, agencias u otros establecimientos comerciales de los que sea propietario el contribuyente; y, retener indebidamente el número de identificación tributaria luego de haberse cancelado el mismo.

La falta reglamentaria reviste de un carácter más específico que la contravención pues, como lo indica el artículo 341: *“Constituyen faltas reglamentarias las violaciones de reglamentos o normas secundarias de obligatoriedad general, que no se encuentren comprendidas en la tipificación de delitos o contravenciones.”* En este sentido, la norma señala que se entiende por falta reglamentaria cualquier inobservancia de las normas reglamentarias o secundarias, por lo que no puede configurarse con la violación a la Ley. Esta llega a ser su diferencia primordial con

la contravención, además del valor de la multa con la que se sanciona a los diferentes infractores.

El mismo artículo, en concordancia con el artículo 389 tipifican las faltas reglamentarias, sin llegar a ser exclusivas, respectivamente:

- “1. No inscribirse o acreditar la inscripción;*
- 2. No emitir comprobantes de venta con sujeción a las disposiciones aplicables; o no exigirlos al momento de la compra;*
- 3. No llevar libros y registros contables de conformidad con la ley;*
- 4. No presentar declaraciones e información relativa a la determinación de las obligaciones tributarias; y,*
- 5. No permitir el control de la Administración Tributaria y comparecer ante la misma.”*

“1. La presentación tardía o incompleta de declaraciones respecto a tributos generales o específicos a que estén obligadas las personas naturales o jurídicas, o quienes ejerzan una actividad económica;

- 2. La falta de presentación o presentación incompleta, de títulos y en general de documentos que, con fines tributarios necesiten conocer la Aduana, la Dirección General de Rentas, las Municipalidades y demás sujetos activos de tributos, aunque sólo se soliciten con fines estadísticos o de mera información;*
- 3. El error o inexactitud de una declaración tributaria, que no provenga de acción u omisión dolosa;*
- 4. El retardo hasta por treinta días en que incurran los agentes de retención en la entrega al correspondiente sujeto activo, de los tributos retenidos; y,*
- 5. Las demás que se establezcan en leyes tributarias y sus reglamentos.”*

Cabe destacar que la abundante y generalizada tipificación de los delitos, contravenciones y faltas reglamentarias conduce a la confusión. Caso concreto, el mandato de los artículos 62 y 107 de la Ley de Régimen Tributario, citado en la sección correspondiente a la defraudación, que considera a la falta de emisión de comprobantes de venta como delito tributario, mientras que, conforme al numeral 2 del artículo 389 del Código Tributario, constituye falta reglamentaria.

Se evidencia de esta manera:

“Artículo 62.- Los sujetos pasivos del IVA tienen la obligación de emitir y entregar al adquirente del bien o al beneficiario del servicio facturas, boletas o notas de venta, según el caso, por las operaciones que

efectúe, en conformidad con el reglamento. Esta obligación regirá aun cuando la venta o prestación de servicios no se encuentren gravados o tengan tarifa cero. En las facturas, notas o boletas de venta deberá hacerse constar por separado el valor de las mercaderías transferidas o el precio de los servicios prestados y la tarifa del impuesto; y el IVA cobrado.

El no otorgamiento de facturas, boletas, notas o comprobantes de venta constituirá un caso especial de defraudación que será sancionado de conformidad con el Código Tributario.”

“Artículo 389, 2. No emitir comprobantes de venta con sujeción a las disposiciones aplicables; o no exigirlos al momento de la compra...”

Tanto la contravención como la falta reglamentaria son ilícitos administrativos, como lo indica Montoro al señalar que proceden: *“cuando la vulneración se refiere al ordenamiento de carácter administrativo.”*⁶³

Por tanto, estas infracciones tributarias deben ser sancionadas en la vía administrativa y no en la penal, por lo que su conocimiento corresponde, en forma exclusiva y privativa a la respectiva Administración Tributaria. Su juzgamiento termina, por ende, con resolución administrativa motivada.

Tanto la contravención como la falta reglamentaria carecen de dolo, pues no hay malicia ni engaño por parte del agente.

Es necesario recalcar que, en estas infracciones, pueden ser sujetos activos los funcionarios públicos que, a pesar de no ser sujetos pasivos de la obligación tributaria, permitan, de cualquier manera, desfavorecer la actividad estatal. Tal es el caso de los notarios o los registradores de la propiedad o mercantil, en el ejercicio de su cargo. Igualmente, son considerados sujetos activos las personas jurídicas pues, al no requerirse de ánimo, pueden responder por su falta.

Al igual que el delito tributario, la contravención y la falta reglamentario son actos voluntarios y concientes, típicos, antijurídicos y sancionados por ley. Cabe destacar que en las contravenciones, el acto, por lo general es negativo, en lo que se refiere a la omisión de formalidades legales. Se presumen voluntarios y basta la transgresión a la norma para su perfección. Por esto, en este caso, la culpabilidad es objetiva debido a la importancia del resultado y no de la intención.

⁶³ MONTORO., op.cit., pp. 116 – 118.

La acción para juzgarlos se extingue por muerte del infractor y por el paso de tres años, contados desde cuando fue cometido o desde la realización del último acto idóneo, en caso de tentativa.

En cuanto a la responsabilidad, solo se debe mencionar que estas infracciones comparten con el ilícito penal las circunstancias eximentes, agravantes y atenuantes, sin que se de distinción entre éstas, salvo que en este momento no entran a la determinación de la pena las circunstancias consideradas como tales por el Código Penal, sino exclusivamente las señaladas en el Código Tributario.

Igualmente, comparten figuras y características con el delito tributario, excepto la intención de inducir al engaño a la Administración Tributaria, con el fin de burlar su ordenamiento.

Sin embargo, las faltas reglamentarias son específicas, en cuanto al cumplimiento independiente de la obligación omitida y a la reincidencia, pues, el artículo 392 dispone: *“La reincidencia en las mismas faltas, autorizará a duplicar la sanción impuesta, hasta por tres veces sucesivas, en progresión geométrica, aunque llegare a superarse el porcentaje del tributo señalado en el artículo 390.”* Cabe indicar que el artículo 390 ha sido derogado.

3.3. PENA FISCAL

Dentro de las facultades de la Administración Tributaria, se encuentra la sancionadora, vista como un elemento indispensable en el cumplimiento de su función pues, sin ésta, el ordenamiento desaparecería. Así, la pena tiene efecto personal en razón de la sanción y social en función al ejemplo que proyecta.

Con la aplicación de la pena, además de resguardar el orden, se obtiene recursos líquidos para el Estado, en cuanto sean pecuniarias.

3.3.1. SANCIONES

Define la doctrina a la pena fiscal como: “*la sanción que impone la autoridad del Estado a quien ha violado una norma legal previamente establecida.*”⁶⁴

La búsqueda de proteger un derecho, siempre se encuentra amenazado con la imposición de una pena, con la cual se procura aflicción a quien la merece. Es así como la pena se presenta como un elemento necesario para que se cumpla con el ordenamiento jurídico impuesto.

En tal virtud, es necesario distinguir entre la sanción penal impuesta por el Poder Judicial mediante un proceso judicial; y, la administrativa, emitida por la Administración, por no tener carácter delictuoso, es decir, culpa o dolo.

Caracteriza a las sanciones penales, el hecho de que la concurrencia de infracciones debe ser penada individualmente, mientras que en la administrativa genera una obligación solidaria entre los infractores.

En materia administrativa – tributaria son predominantes las penas pecuniarias, pues constituyen un ingreso adicional y llegan a ser sustitutivas, más que alternativas, de las penas corporales, ya que se tiende a vincular más al patrimonio que a la persona.

De esta forma, resalta nuevamente el hecho de que el ilícito penal tributario, presenta características en sus sanciones que le diferencian de las infracciones netamente administrativas. Por ende, en el caso se aplicarán las sanciones penales por el órgano jurisdiccional competente y las segundas por la Administración Tributaria.

Las penas fiscales acentúan el carácter retributivo de ésta, pues pretenden compensar las pérdidas fiscales causadas por la infracción. Bielsa considera que el objeto de la pena fiscal es: “*constreñir al infractor al pago de lo debido por concepto de impuesto y multa.*”⁶⁵

Al igual que en materia penal, estas sanciones consideran máximos y mínimos que deben ser aplicados por el ente juzgador, en uso de la sana crítica y, tomando en consideración las circunstancias agravantes, atenuantes y eximentes de responsabilidad.

Determina de esta forma el artículo 350:

⁶⁴ GARCÍA RADA, op.cit., p. 70.

⁶⁵ GARCÍA RADA, op.cit., p. 73.

“Las penas que correspondan a las infracciones se aplicarán sin perjuicio del cobro de los correspondientes tributos y de los intereses de mora computados al máximo convencional desde la fecha que se causaron. Se graduarán tomando en consideración las circunstancias atenuantes o agravantes que existan y además, la cuantía del perjuicio causado por la infracción.

Se aplicará el máximo de la sanción, cuando sólo hubieren circunstancias agravantes; el mínimo, cuando sólo hubieren circunstancias atenuantes; y las intermedias, según la concurrencia de circunstancias agravantes y atenuantes.”

Al ser la infracción de naturaleza penal, el órgano juzgador podrá también tomar en consideración las circunstancias atenuantes y agravantes contempladas en el Código Penal.

Así mismo, se establecen reglas para la imposición de ésta. La concurrencia de infracciones será sancionada con la pena del delito o contravención más grave y, de ser faltas reglamentarias, la pena se acumulará sin poder exceder del veinte por ciento del impuesto causado. La simple tentativa se sanciona con la mitad de la pena que corresponda al delito consumado, pero si tiene agravantes, será penada con la misma intensidad que el delito consumado. Los cómplices son sancionados con una pena equivalente a los dos tercios de la correspondiente al autor y los encubridores con la mitad.

Las sanciones pecuniarias, se impondrán en proporción al valor de los tributos, que, por la acción u omisión punible, se trató de evadir o al de los bienes materia de la infracción.

Cuando los tributos se determinen por el valor de las mercaderías o bienes a los que se refiere la infracción, se tomará en cuenta su valor de mercado en el día de su comisión, si son bienes fungibles, o el valor comercial que tengan de acuerdo con datos o registros públicos, si no lo son.

Las penas pecuniarias no podrán sustituirse con penas de prisión.

3.3.2. TIPOLOGÍA

En conformidad con la clasificación de las penas realizada en el capítulo anterior, en base a la doctrina italiana, se puede establecer que:

- en cuanto a la clasificación en función del bien jurídico que se prive al condenado, en esta materia solo se pueden aplicar penas aflictivas o pecuniarias;
- de acuerdo a la naturaleza del delito, se trata de un delito económico.

El ordenamiento tributario permite aplicar, según el caso, las siguientes penas, como lo indica el Código Tributario: decomiso; multa; prisión; cancelación de inscripciones en los registros públicos; cancelación de patentes y autorizaciones; clausura del establecimiento o negocio; y, suspensión o destitución del desempeño de cargos públicos.

PRISIÓN

Se ha previsto la pena de prisión expresa en el artículo 383, para los siguientes casos de defraudación: la omisión dolosa de ingresos, la inclusión de costos, deducciones, rebajas o retenciones, inexistentes o superiores a los que procedan legalmente y, en general, la utilización en las declaraciones tributarias o en los informes que se suministren a la Dirección General de Rentas (actual Servicio de Rentas Internas), de datos falsos, incompletos o desfigurados, de los cuales se derive un menor impuesto causado; la alteración dolosa en libros de contabilidad, en perjuicio del acreedor tributario, de anotaciones, asientos u operaciones relativas a la actividad económica, así como el registro contable de cuentas, nombres, cantidades o datos falsos; llevar doble contabilidad, con distintos asientos, para el mismo negocio o actividad económica; la destrucción total o parcial, de los libros de contabilidad u otros exigidos por las normas tributarias, o de los documentos que los respalden, para evadir el pago o disminuir el valor de obligaciones tributarias; y, la falta de entrega, total o parcial, después de diez días de vencido el plazo para entregar al sujeto activo los tributos recaudados, por parte de los agentes de retención o percepción, de los impuestos retenidos o percibidos. Los cuatro primeros, a sancionarse con prisión de seis meses a tres años y el último con prisión de dos a cinco años.

Por su parte, el artículo 384, permite aplicar prisión de dos a seis meses a los funcionarios de la Administración Tributaria que defrauden al fisco. Sin embargo la

norma se amplía y permite sancionar toda defraudación, entendida como se ha expuesto, con esta pena. En este sentido y, contradictoriamente, el artículo 356 dispone:

“Salvo el caso del artículo 384, las penas de prisión serán impuestas exclusivamente para los delitos de contrabando. No serán inferiores a un mes, ni mayores de cinco años, sin perjuicio de la gradación contemplada en el Art. 350 y de las modificaciones de los Arts. 352 y 353. Podrán sustituirse, en todo o en parte, con penas pecuniarias en los casos en que la Ley autorice imponer pena de prisión o de multa como equivalente, y aún después de que hubiere empezado a cumplirse la condena de prisión.”

Así, en aplicación de este artículo se desvirtúa la legalidad de la aplicación del artículo 383 que determina la pena de prisión para los delitos señalados y la amplía para los demás casos de defraudación, siempre que no se exceda del tiempo señalado. Igualmente, permite la sustitución de esta pena con la pecuniaria.

Se permite la aplicación de condena condicional en la misma sentencia, siempre que sea primera vez y que la pena impuesta fuere de prisión; decisión que se fundará en el criterio respecto de la personalidad integral del sentenciado, la naturaleza del delito y las circunstancias que lo han rodeado, en cuanto puedan servir para apreciar dicha personalidad.

Si dentro del tiempo para la prescripción de la pena el infractor no comete un nuevo delito, se entenderá por no impuesta la pena, caso contrario debe cumplir la anterior y la nueva.

Se evidencia de esta manera que para que sea procedente esta sanción se requiere de sentencia ejecutoriada de órgano jurisdiccional que así la ordene, luego de un proceso judicial previsto en la Ley.

Ha sido tanta la precautela sobre los valores retenidos al verificarse el hecho generador por los particulares que deben cumplir su obligación de entrega que, tanto el Código Penal como el Código Tributario han tipificado el delito y han previsto una sanción. Sin embargo, son contradictorias en cuanto a tiempos y sanciones.

Así, el artículo innumerado segundo del 575 del Código Penal tipifica y sanciona:

“Los agentes de percepción y de retención o sus representantes legales que, por más de dos meses no presenten dentro de los plazos previstos

en la Ley y Reglamentos respectivos, las declaraciones y pagos mensuales de los valores percibidos o recaudados, serán reprimidos con prisión de seis meses a dos años, sin perjuicio de las sanciones pecuniarias que correspondan y de la entrega al respectivo sujeto activo de los valores indebidamente retenidos.

Para el ejercicio de esta acción penal se tendrá como base el informe del funcionario de la Dirección General de Rentas en el cual se de cuenta de la tardanza establecida en el primer inciso de este artículo.”

Por su parte el literal b) del artículo 383 del Código Tributario considera defraudación:

“La defraudación por apropiación de los impuestos recaudados por los agentes de retención o percepción, se configurará cuando éstos no entreguen o no depositen en las cuentas del sujeto activo los tributos recaudados dentro de los diez días siguientes a las fechas y plazos establecidos para el efecto. En este caso, los agentes de retención o percepción, serán sancionados con prisión de dos a cinco años.”

SANCIÓN PECUNIARIA

La sanción pecuniaria, por su parte, es de carácter económico y, por ende se imponen en proporción al valor de los tributos, que, por la acción u omisión punible, se trató de evadir o al de los bienes materia de la infracción.

Giuliani Fonrouge, indica que: *“Las multas no persiguen fin indemnizatorio alguno, sino sancionador, pues el perjuicio material sufrido por el Estado queda*

compensado por los impuestos o por los intereses moratorios, que no son penas; aquéllas castigan a la conducta ilícita y una turbación del orden jurídico...”⁶⁶

Cuando los tributos se determinen por el valor de las mercaderías o bienes a los que se refiere la infracción, se toma en cuenta su valor de mercado en el día de su comisión, si son bienes fungibles, o el valor comercial que tengan de acuerdo con datos o registros públicos, si no lo son.

La multa no nace de la infracción sino del pronunciamiento motivado de la Administración, a diferencia de los intereses y los recargos, que son sanciones tributarias retributivas que nacen de la deuda y no de la infracción.

La defraudación de tributos tipificada en el ordinal 4 del artículo 381, se sanciona con multa de veinte unidades de valor constante a doscientas unidades de valor constante y, la que se refiera a otros tributos, con multa que, no siendo inferior al valor de los que se evadieron o pretendieron evadir, podrán ser de hasta el quíntuplo de esos tributos, según la gravedad y circunstancias de la infracción.

El ordinal cuarto del artículo en mención considera defraudación a: “ *La falsificación o alteración de permisos, guías de movilización, facturas, actas de cargo o descargo, marcas, etiquetas y cualquier otro documento destinado a garantizar la fabricación, consumo y control de bebidas alcohólicas*”

El artículo 46 de la Ley 51 publicada en el Suplemento del Registro Oficial 349 de 31 de diciembre de 1993, reformado por el literal a) del artículo 49 de la Ley para la Reforma a las Finanzas Públicas, publicada en el Registro Oficial 181 de 30 de abril de 1999, sanciona con multa de hasta 100 unidades de valor constante a las infracciones que fueren tipificadas como faltas reglamentarias y hasta con 200 aquellas consideradas contravenciones.

Para fijar el monto de la sanción es necesario tomar en consideración las reglas señaladas anteriormente, de manera que se establezca una cantidad de conformidad con los principios constitucionales de proporcionalidad e igualdad.

Cabe destacar que, en el caso específico de la Administración Tributaria Central, ocurre que los artículos 97 y 102 de la Ley de Régimen Tributario Interno tipifican omisiones de deberes formales u otras obligaciones tributarias sancionadas con las multas previstas. En este caso, la conducta antijurídica es la no presentación de

⁶⁶ GARCÍA BELSUNCE, op.cit., pp. 370 – 371.

declaraciones tributarias. La multa se aplica, de acuerdo a la normativa citada, tomándose en cuenta el tipo de impuesto, sea Renta o Valor Agregado. Por su parte, el artículo 2 de la Resolución 117, publicada en el Registro Oficial 54 de 10 de abril de 2000 sanciona conductas típicas antijurídicas, en consideración de: Impuesto: Renta, Valor Agregado, Consumos Especiales; sujeto pasivo: agente de Retención, agente de Percepción, sociedades sin finalidad de lucro, sector público; a la generación de tributo, ingreso o falta de ventas.

Se evidencia de esta manera, en base al principio constitucional y al penal que señala que no puede existir ni infracción ni sanción sin ley formal previa, que no existe fundamento legal para la aplicación de algunas multas previstas en la Resolución en mención, pues ciertas conductas típicas solo se encuentran sancionadas en ésta y, al ser infracciones, deben ser recogidas en forma debida.

Así, se resalta este hecho de la siguiente manera:

LEY DE RÉGIMEN TRIBUTARIO INTERNO:

AUTOLIQUIDACIÓN DEL PROPIO CONTRIBUYENTE (Art. 97)

	RENTA	IVA	ICE
CAUSA IMPUESTO	3%-100% de impuesto	3%-100% de impuesto	3%-100% de impuesto
NO CAUSA IMPUESTO	0,1%-5% del ingreso	-----	
NO HAY INGRESOS	-----	-----	-----

DETERMINACIÓN REALIZADA POR LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA (Art. 102)

	RENTA	IVA	ICE
CAUSA IMPUESTO	5%	5%	5%
NO CAUSA IMPUESTO	-----	-----	-----
NO HAY INGRESOS	-----	-----	-----

OTROS MEDIOS (Art. 102)

	RENTA	IVA	ICE
CAUSA IMPUESTO	0,80 - 20 USD	0,80 - 20 USD	0,80 - 20 USD
NO CAUSA IMPUESTO	0,80 - 20 USD	0,80 - 20 USD	0,80 - 20 USD
NO HAY INGRESOS	0,80 - 20 USD	0,80 - 20 USD	0,80 - 20 USD

RESOLUCIÓN 117:

AUTOLIQUIDACIÓN (Art. 2):

	RENTA	RETENCIONES	IVA	RETENCIONES	ICE
CAUSA IMPUESTO	3%-100%	3%-100%	3%-100%	3%-100%	3%-100%
NO CAUSA IMPUESTO	0,1%-5%		0,1%-5%		
NO INGRESOS	10 USD	15 USD	5 USD	15 USD	5 USD

DETERMINACIÓN (Art. 4)

	RENTA	IVA	ICE
CAUSA IMPUESTO	5%-100% del impuesto	5%-100% del impuesto	5%-100% del impuesto
NO CAUSA IMPUESTO	5% - 500USD	5% - 500USD	5% - 500USD
NO HAY INGRESOS	-----	-----	-----

OTROS MEDIOS (Art. 5)

	RENTA	IVA	ICE
CAUSA IMPUESTO	10 - 235 USD	10 - 235 USD	10 - 235 USD
NO CAUSA IMPUESTO	10 - 235 USD	10 - 235 USD	10 - 235 USD
NO HAY INGRESOS	10 - 235 USD	10 - 235 USD	10 - 235 USD

Sin perjuicio de lo expuesto, no se puede desconocer la tipificación de conductas y de sanciones en otras normas de la legislación tributaria.

Cabe destacar que solo a manera de ejemplo se ha indicado algunas de las conductas antijurídicas que no se encuentran debidamente tipificadas en ley formal.

Por otro lado, es importante recalcar que la unidad utilizada para fijar las sanciones pecuniarias está extinta debida a los cambios que produjo el sistema de dolarización. Por esto, la unidad de valor constante debe ser sustituida por una nueva medida legal tributaria. Así por ejemplo, la legislación chilena ha creado la unidad tributaria de medida como parámetro para cálculos de índole tributaria. Se ha dicho que se la ha implantado para

corregir el exceso de carga que se genera producto del juego del proceso inflacionario sobre el monto de rentas imponibles, con el fin de nivelar los impuestos de declaración anual y de los que se retienen periódicamente en moneda de mayor valor adquisitivo y debido a que los sueldos vitales no siguen el ritmo inflacionario. De esta forma no solo se procura el cumplimiento de ciertos principios tributarios constitucionales sino que, además, como lo señala la Circular 23 de 1975 del Servicio de Impuestos Internos de Chile es “...*reajustable en forma periódica y permanente e independiente del sueldo vital, en conformidad con el Índice de Precios al Consumidor...*”, con lo que se logra que la tributación represente la realidad económica de los administrados.

CLAUSURA

La disposición General Séptima de la Ley para la Reforma de las Finanzas Públicas, define a la clausura como: “*el acto administrativo de carácter reglado e impugnabile.*” No se ha dado un concepto más claro sobre esta sanción y se la puede entender como el cierre de establecimientos comerciales ante el cometimiento de ilícito tributario, por un tiempo determinado.

Como se ha dicho, la gravedad de la sanción, entre otras características, es la que permite diferenciar entre ilícito penal administrativo y el ilícito administrativo.

En este sentido, la clausura ha llegado a ser una sanción penal, por el grado de intensidad que tiene y, principalmente, por afectar un bien jurídico protegido, un derecho fundamental de la persona, cual es el de trabajo. Así, Brito Machado ha considerado a la pena de clausura como una sanción política, “*por la cual se impone al contribuyente restricciones o prohibiciones en su actividad y ello, sin distinción alguna, tiene manifiesto de carácter inconstitucional, dado que no es lícito que la autoridad prohíba al contribuyente, aún con deudas, ejercer sus actividades habituales.*”⁶⁷

La citada disposición General Séptima, considera procedente la clausura cuando se cometa las siguientes infracciones: falta de declaración, por parte de los sujetos

⁶⁷ BRITO MACHADO, Hugo de: Sanciones Políticas en el derecho Tributario Brasileño, Edición Mimeografiada.

pasivos, en las fechas y plazos establecidos para el efecto, aún cuando en la declaración no se cause impuestos; no proporcionar la información requerida por la Administración Tributaria, en las condiciones que pueda proporcionar el contribuyente; y, no entregar los comprobantes de venta o entregarlos sin que cumplan los requisitos legales o reglamentarios.

Ordena que la clausura no puede sustituirse con sanciones pecuniarias y que se aplicará sin perjuicio de la acción penal a que hubiere lugar.

Para los dos primeros casos indicados, la Administración Tributaria debe notificar al sujeto pasivo concediéndole el plazo de diez días para que cumpla las obligaciones tributarias en mora o justifique objetivamente su incumplimiento; de no hacerlo, la Administración Tributaria puede proceder a imponer la sanción de clausura por el plazo de siete días, previa la notificación con la imposición de la sanción de clausura, que debe ejecutarse en el plazo de un día contado desde la fecha de notificación. Para esto, la Administración Tributaria puede requerir el auxilio de la Fuerza Pública, que será concedido de inmediato sin ningún trámite previo.

Esta sanción no se levantará mientras no se satisfagan las obligaciones en mora, sin perjuicio de otras sanciones que fueren aplicables.

En el caso tercero no es necesaria la notificación si se comprueba de manera flagrante la no entrega de los comprobantes de venta o la entrega de los mismos sin que cumplan los requisitos legales o reglamentarios. En este caso la clausura será automática.

Para todos estos casos, la clausura es de siete días.

La clausura se efectúa mediante la aplicación de sellos y avisos en un lugar visible del establecimiento sancionado. Si los contribuyentes reincidieren en las faltas que ocasionaron la clausura, serán sancionados con una nueva clausura por un plazo de diez días, la que se mantendrá hasta que satisfagan las obligaciones en mora.

Por su parte, el artículo 19 numeral sexto de la Ley de Registro Único de Contribuyentes, ordena que:

“Al establecimiento que se le solicitare la presentación del RUC y no lo exhibiere se le concederá un plazo de tres días para que se lo presente, caso contrario se le impondrá una multa equivalente al 2.5% de sus activos sociales. Además se impondrá la clausura del establecimiento y su reapertura no procederá hasta que el propietario o representante presente el

documento exigido. El Director General de Rentas o su delegado solicitará la intervención de las autoridades policiales para proceder a la clausura correspondiente.”

Al no señalar un tiempo mínimo de sanción, se debe aplicar la normativa del Código Tributario, que indica: *“Salvo casos especiales previstos en la Ley, la clausura de un establecimiento no podrá exceder de tres meses, y podrá ser levantada o suspendida en su ejecución, por la misma autoridad que la ordenó, siempre que se compruebe haberse subsanado la causa que determinó la imposición de la pena, satisfecho las obligaciones y cumplido las otras sanciones que se le hubieren impuesto.”*

En este sentido, aunque la sanción se encuentre debidamente prevista en una norma anterior, denota una desproporcionalidad en la conducta penalizada y la pena en sí, pues, por ejemplo, la no entrega de información implica desobediencia e inobservancia de deberes formales, mas no una gran alarma social o peligrosidad en el agente como para recibir tal sanción. Mas bien, con esta medida se ha pretendido iniciar una conducta ejemplificadora, para que los demás sujetos pasivos sepan lo que pueden ocurrir ante tales eventos.

Igualmente, se debe tomar en consideración que, al ser una sanción administrativa, requiere resolución motivada que justifique legal y objetivamente su proceder. La aplicación de esta sanción, por su gravedad, debe ceñirse a un procedimiento establecido en la Ley, que sea de conocimiento de todos los habitantes, para someter a la Administración a reglas jurídicas, especialmente a las de carácter constitucional y, evitar así posibles abusos de poder.

Por su parte, la norma del artículo innumerado seguido del 384, prevé la clausura como sanción para la falta de entrega por los agentes de percepción, de los tributos que hubieren recaudado, en un plazo mayor de tres meses contados desde dicha recaudación, la que se mantendrá hasta que los valores percibidos sean entregados.

Como se observa esta sanción es independiente de las demás a las que hubiere lugar, pues como se vio tal infracción es sancionada con prisión.

También son sancionados con esta pena, los sujetos pasivos del Impuesto a los Consumos Especiales que se encuentren en mora de declaración y pago del impuesto por más de tres meses, previa notificación legal, requiriéndoles el pago de lo adeudado dentro de treinta días, bajo prevención de clausura, la que se mantiene hasta que los valores adeudados sean pagados.

En cuanto a la responsabilidad del infractor, si bien se mencionó que para las sanciones administrativas ésta es objetiva, por el alcance de la clausura, se considera necesario al menos la existencia de culpa y no simplemente la transgresión a la norma.

Es necesario indicar que la Resolución de Clausura es impugnabile ante el Tribunal Distrital de lo Fiscal, que dispone de un plazo máximo de diez días para resolver. La resolución de los Tribunales Distritales de lo Fiscal se dictará sobre la base del expediente formado por la Administración y de las pruebas que presente el sujeto pasivo al impugnar la clausura.

DECOMISO O INCAUTACIÓN

Define el artículo 354 al decomiso como:

“la pérdida del dominio sobre los bienes materia del delito, en favor del acreedor tributario. Puede extenderse a los bienes y objetos utilizados para cometer la infracción, siempre que pertenezcan a su autor o cómplice o de acuerdo a la gravedad y circunstancias del caso.

Cuando exista una diferencia apreciable entre el valor de los bienes u objetos materia del delito y el que corresponda a los medios u objetos que sirvieron para cometerlo, y no sea del caso decomisar dichos bienes, sea por la mentada desproporción de valores o porque no pertenezcan al infractor, se sustituirá el decomiso de dichos medios con una multa adicional de dos a cinco veces el valor de la mercadería o bienes materia del delito.”

Como tal, el decomiso es una pena de naturaleza accesoria de carácter patrimonial y su aplicación no está condicionada a la gravedad de la pena principal, sino a la determinación de la ley. En este sentido, el decomiso tiene una doble función, como pena y como medida de seguridad. Cuello Callón considera que la que la esencia del decomiso es tener valoración económica y contenido pecuniario.⁶⁸

Como señala la norma, recae sobre los objetos utilizados para cometer la infracción, sean o no idóneos, pero siempre que sean de propiedad de los infractores.

La citada disposición general séptima, clasifica el decomiso en:

⁶⁸ Cfr., GARCÍA RADA, op.cit., p. 141.

- Incautación provisional, que procede:

i) Si no se porta o exhibe el sustento de la adquisición de bienes, al momento de salir del local en que se los adquirió; sin embargo, el comprador tendrá el derecho de devolver la mercadería inmediatamente al vendedor y recuperar el precio pagado;

ii) Si se mantiene en los establecimientos comerciales o empresariales, mercaderías de la actividad habitual de estos últimos, sin el correspondiente comprobante de venta o documento de importación; y,

iii) Si se presta el servicio de transporte de mercadería sin portar la correspondiente guía que demuestre el origen lícito de la mercadería transportada, así como el almacenamiento de dicha mercadería por parte de terceros.

La incautación provisional es de carácter reglado e impugnable.

Los costos y gastos relacionados con el almacenamiento, mantenimiento, conservación y custodia de los bienes incautados provisionalmente, son de cuenta del propietario, poseedor o legítimo tenedor de tales bienes.

El infractor puede recuperar los bienes incautados provisionalmente si, dentro del plazo de treinta días en el caso de bienes no perecederos, y de dos días en el caso de bienes perecederos, acredita ante la autoridad administrativa competente su derecho de propiedad o posesión de los bienes incautados o, en su defecto, procede a pagar los tributos que debió satisfacer en la adquisición de dichos bienes.

- Incautación Definitiva.- Si no se acredita la legítima tenencia de los bienes incautados provisionalmente, serán declarados en abandono y el organismo competente podrá rematarlos, destruirlos o donarlos, salvo que se interponga recurso de apelación ante el Tribunal Distrital de lo Fiscal, el mismo que está obligado a

resolverlo en el término de treinta días, en mérito a los comprobantes de venta y más documentos autorizados que legitimen la tenencia de los bienes incautados.

De haber impugnación, la incautación provisional de bienes se convierte en incautación definitiva, si así lo resuelve el Tribunal Distrital de lo Fiscal, caso en el cual se podrá rematarlos, destruirlos o donarlos.

CANCELACIÓN DE PATENTES Y REGISTROS

Por su parte, la sanción de cancelación de patentes, autorizaciones e inscripciones en los registros públicos, puede aplicarse como pena en todo delito, tomando en consideración la gravedad e importancia del delito.

El sancionado con pena de cancelación de inscripción o de patente puede rehabilitarse, si hubiere transcurrido un año desde la ejecutoria de la sentencia que impuso la pena, siempre que el sancionado dentro de ese lapso no hubiere sido condenado por nuevo delito tributario.

Sobre esta sanción cabe destacar que, aunque esté legalmente prevista, implica una violación al derecho constitucional de trabajo y empresa, por lo que debería tomarse en consideración tales implicancias.

SUSPENSIÓN Y DESTITUCIÓN

Por otro lado, la pena de suspensión en el desempeño de cargos públicos no podrá exceder de seis meses, y durante éstos, el empleado suspendido no tendrá derecho a percibir remuneraciones ni pago por concepto alguno.

Dicha pena se ejecuta desde el primer día del mes siguiente al de la fecha en que se ejecutorió la sentencia que la impuso.

La destitución de cargos públicos, se impone al funcionario o empleado que fuere responsable como autor, cómplice o encubridor de un delito, o en el caso de reincidencia en las contravenciones.

El que hubiere sido sancionado en esta forma, no podrá ser designado para ningún cargo o función pública durante tres años, tratándose de delito y por un año, en caso de contravenciones, contados en uno u otro caso, desde la fecha de ejecutoria de la resolución o sentencia que impuso la pena.

Toda resolución o sentencia que imponga penas de suspensión o destitución en el desempeño de cargos públicos, será notificada al Director de la Oficina Nacional de Personal y al Contralor General, quienes, si el empleado o funcionario sancionado continuare desempeñando el cargo, ordenarán a la autoridad nominadora que cumpla la resolución o la sentencia. Si la autoridad requerida no la cumpliera, el Contralor ordenará al Auditor interno suspender de hecho el pago del sueldo del empleado o funcionario suspendido o destituido bajo su responsabilidad; y, en todo caso, hará responsable personal y pecuniariamente a la Autoridad nominadora de los sueldos o remuneraciones pagadas ilegalmente.

Se debe resaltar que para el caso de delitos se requiere, necesariamente, de una sentencia ejecutoriada de Autoridad Jurisdiccional y para el caso de reincidencia en contravenciones, puede ser procedente con resolución administrativa motivada en firme.

Dispone el artículo 109 de la Ley de Régimen Tributario Interno:

“Los funcionarios y empleados del Servicio de Rentas Internas que en el desempeño de sus cargos incurrieren en las infracciones consideradas en el Título III del Libro II del Código Penal, serán sancionados por el Director General del Servicio de Rentas Internas con una multa de cincuenta mil a un millón de sucres, sin perjuicio de las penas que establece dicho Código. En caso de que el Director General del Servicio de Rentas Internas no aplique las sanciones señaladas, el Ministro de Finanzas procederá a sancionar tanto al citado Director como a los funcionarios o empleados infractores. Además, los funcionarios y empleados que incurrieren en las mencionadas faltas serán cancelados de inmediato.

Los fiscalizadores ajustarán sus actuaciones a las leyes y reglamentos vigentes, a la jurisprudencia obligatoria del Tribunal Distrital Fiscal y a las instrucciones de la Administración; estarán obligados a defender ante el Director General del Servicio de Rentas Internas, Ministro de Finanzas o el

Tribunal Fiscal, en su caso, los resultados de sus actuaciones, presentando las justificaciones pertinentes.

En el ejercicio de sus funciones son responsables, personal y pecuniariamente, por todo perjuicio que por su acción u omisión dolosa causaren al Estado o a los contribuyentes, sin perjuicio de la destitución de su cargo y del enjuiciamiento penal respectivo.

La inobservancia de las leyes, reglamentos, jurisprudencia obligatoria e instrucciones de la Administración será sancionada con multa de cincuenta mil a un millón de sucres, y al doble de estas sanciones en caso de reincidencia, que será impuesta por el Director General del Servicio de Rentas Internas. La persistencia en la misma será causa para la destitución del cargo.

Los funcionarios y empleados del Servicio de Rentas Internas y de las Jefaturas de Recaudaciones que no notificaren oportunamente, en forma legal, actas de fiscalización, liquidaciones de impuestos, resoluciones administrativas, títulos de crédito y demás actos administrativos serán, personal y pecuniariamente, responsables de los perjuicios que por los retardos u omisiones ocasionen al Estado. Si por estos motivos caducare el derecho del Estado para liquidar impuestos o prescribiere la acción para el cobro de las obligaciones tributarias, serán además destituidos de sus cargos por el Ministro de Finanzas y Crédito Público.”

De este mandato se resalta que la persistencia convierte la sanción pecuniaria en pena de destitución. Sin embargo, es necesario recalcar que, conforme lo señala el artículo, la sanción pecuniaria por los delitos tipificados en el Código Tributario, procede aún sin sentencia que lo declare así.

OTRAS SANCIONES

Aparte de estas sanciones debidamente contempladas en la norma formal, la citada Resolución 117 de la Administración Tributaria Central contempla otras, las cuales, como se mencionó, carecen de sustento legal.

Así por ejemplo, el artículo 9 sanciona la falta de obtención de patente de funcionamiento de los sujetos pasivos del ICE con la prohibición de fabricar, comercializar o importar sus productos. Así mismo, los artículos 18 al 27 penalizan la consignación de datos falsos tendientes a la obtención de autorización para imprimir comprobantes de venta; la reincidencia en la entrega tardía de información sobre trabajos de impresión realizados en un período determinado; la falta de entrega de

esta información por un período mayor a seis meses; la impresión de comprobantes de venta que no hayan sido previamente autorizados o que consignen datos distintos a aquellos que sirvieron para la obtención de cada permiso de impresión; impresión de un número de comprobantes de venta mayor al determinado por la Administración Tributaria en la autorización respectiva; la impresión de trabajos que fueran autorizados a otro establecimiento; y, la cesión de trabajos de impresión; reincidencia en la impresión de comprobantes de venta que no reúnan los requisitos establecidos en el Reglamento de Comprobantes de Venta y Retención, con el retiro definitivo de la autorización otorgada por la Administración Tributaria Central, sin perjuicio del inicio de las acciones civiles o penales a las que hubiere lugar.

En el mismo sentido y, con la finalidad de evidenciar el carácter inconstitucional de varias conductas sancionadas por la Administración Tributaria Central, cabe recalcar que el artículo 2 de la Resolución 206, publicada en el Registro Oficial 532 de 12 de marzo de 2002 ordena que: *“Los contribuyentes especiales y las instituciones públicas deberán presentar en medio magnético la información mensual relativa a las compras, ventas, importaciones y exportaciones realizadas desde el mes de enero del 2002 en adelante.”* Ante el eventual cumplimiento tardío o errado, su propio artículo 4, reformado por el artículo 1 de la Resolución 446, publicada en el Registro Oficial 582 de 23 de mayo de 2002, prevé: *“La presentación tardía, la falta de presentación y la presentación con errores de la información será sancionada conforme a las disposiciones legales vigentes.”* Complementariamente, el artículo 1 de la Resolución 861, publicada en el Registro Oficial 457 de 20 de noviembre de 2001, establece que: *“Las sociedades, públicas o privadas, personas naturales obligadas a llevar contabilidad y los empleadores, en su calidad de agentes de retención, deberán presentar en medio magnético la información relativa a las retenciones en la fuente del impuesto a la renta, realizadas en el período comprendido entre el 1 de enero y 31 de diciembre de cada año. Esta información será entregada en las oficinas del SRI.”* Igualmente, su séptimo artículo permite que se sancione el cumplimiento tardío o errado de conformidad con las disposiciones legales vigentes.

El artículo 2 de la mencionada Resolución 446 añadió al artículo 3 de la Resolución 117, publicada en el Registro Oficial 54 de 10 de abril de 2000, multas determinadas

para los casos de presentación errónea y tardía de la información señalada, cuales se fijaron en veinte y diez dólares de los Estados Unidos de América, respectivamente. Reforma que fue derogada por el artículo único de la Resolución 732, publicada en el Registro Oficial 657 de 6 de septiembre de 2002.

Al ser una sanción prevista en una Resolución Administrativa de carácter general y obligatorio, no puede tipificar conductas ni establecer sanciones si no existe sustento legal respectivo.

Aparte de lo mencionado, es indispensable tomar atención del carácter constitucional que tiene el sometimiento de las Administraciones Públicas al mandato legal. Así lo dispone el artículo 119, cuando versa: *“Las instituciones del Estado, sus organismos y dependencias y los funcionarios públicos no podrán ejercer otras atribuciones que las consignadas en la Constitución y en la ley, tendrán el deber de coordinar sus acciones para la consecución del bien común...”*

3.3.3. CONVERTIBILIDAD

Se la concibe como la facultad legal para satisfacer determinada sanción en lugar de la contemplada en la norma.

Como se vio anteriormente, la multa no puede ser sustituida con la pena de prisión. Esta prohibición de convertir la multa en pena de prisión, es ratificado por el artículo 92 del Modelo de Código Tributario para América Latina: *“las sanciones pecuniarias no son convertibles en penas de prisión.”*

Sin embargo, la doctrina ha discutido mucho en la posibilidad de convertir la pena de multa en pena de prisión. Mas, al respecto cabe citar la manifestación hecha por Guiliani Fonrouge, quien, a pesar de que sentencias distintas Cortes extranjeras han aceptado esta posibilidad, señala: *“la falta de firmeza en la interpretación obedece, según dijimos anteriormente a querer encuadrar el ilícito fiscal en figuras jurídicas extrañas y en normas de derecho positivo previstas para situaciones distintas.”*⁶⁹

Pero, las penas de prisión pueden sustituirse con la pena pecuniaria establecida en forma alternativa en la norma. Esta sanción, entonces, debe ser equivalente a la prisión.

⁶⁹ GARCIA BELSUNCE, op.cit., p. 370

Se cree conveniente convertir la sanción de clausura en pena pecuniaria a pesar de que la norma lo prohíbe pues, para las contravenciones, conforme la definición legal anotada, originadas ante la inobservancia de los deberes formales o del texto legal, el artículo 46 de la Ley 51 ha contemplado la multa de hasta 200 unidades de valor constante, a la fecha en la que se cometió la infracción y, tomando en consideración que la multa es la pena principal en materia tributaria y el principio constitucional de non bis in idem, se considera procedente la convertibilidad.

Sobre las restantes sanciones no se menciona el particular, por lo que, en ciertos casos se debe entender que ésta es procedente.

Esto ocurre con las sanciones analizadas de la Resolución 117 y con la sanción de cancelación de registro y patentes.

No se puede dar criterio similar para el decomiso, pues éste tiene carácter preventivo. De la misma forma no se considera procedente la convertibilidad en lo referente a la sanción de suspensión y destitución del cargo.

3.3.4. EXTINCIÓN

Ordena el artículo 364 del Código Tributario que las sanciones por infracciones tributarias se extinguen por muerte del infractor; por prescripción; y, por los demás modos en que se extinguen las acciones y obligaciones tributarias.

Sobre la muerte de infractor, en materia de ilícito penal tributario, no cabe duda de su poder extintor de la pena de prisión. Sin embargo, la discusión se ha centrado en la capacidad para extinguir la pena pecuniaria.

De manera clara, el artículo 365 señala que la sanción pecuniaria y las que deban responder los responsables subsiste respecto de las personas naturales o jurídicas, negocios, empresas o entidades económicas con o sin personalidad jurídica. Sin embargo, la norma aclara que las sanciones impuestas a las personas naturales, en decisiones firmes y ejecutoriadas, no son transmisibles a sus herederos, a menos que correspondan a infracciones relacionadas con los negocios, actividades o bienes que fueron propios del causante.

Al respecto cabe señalar que el Modelo de Código Tributario para América Latina, considera que la multa debe ser satisfecha por los herederos.

Sin embargo, se debe tomar en consideración que, como se dijo anteriormente, la multa no tiene un carácter indemnizatorio, sino sancionador, concordando con las palabras de Giuliani Fonruoge, por lo que esta sanción administrativa, debe extinguirse con la muerte del infractor.

A pesar de lo dicho, cabe recordar que varios tratadistas consideran que la multa es de carácter resarcitorio, por lo que respaldan el criterio de la sucesión de esta pena.

En cuanto a la prescripción, las penas privativas de libertad se extinguen al transcurrir un tiempo igual al de la sanción impuesta, si no hubiere sido detenido el sancionado, contado desde la ejecutoria de la sentencia respectiva.

Las penas pecuniarias, prescriben en cinco años contados desde dicha ejecutoria y se interrumpe por la citación del auto de pago, en la misma forma que las obligaciones tributarias.

Finalmente, extinguen la pena las mismas formas previstas para la extinción de la obligación cuales son: el pago, la compensación, la confusión y la remisión.

Sobre la remisión, es necesario tomar en consideración que las deudas tributarias sólo pueden condonarse o remitirse en virtud de Ley, en la cuantía y con los requisitos que en la misma se determinen y que los intereses y multas que provengan de obligaciones tributarias, pueden condonarse por resolución de la máxima Autoridad Tributaria correspondiente en la cuantía y cumplidos los requisitos que la Ley establezca.

El artículo 439 del Código Tributario permite: *“Aunque estuvieren ejecutoriadas las sanciones impuestas por contravenciones, la máxima Autoridad de la Administración Tributaria respectiva podrá rebajarlas, hasta en el ochenta por ciento en cualquier tiempo, siempre que se pague la obligación tributaria adeudada y los intereses causados, o se aceptare un convenio de pago.”*

Como se evidencia, existe norma expresa que permite la condonación de las sanciones procedentes exclusivamente para contravenciones.

No se hará efectiva la rebaja, si hubiere reincidencia en la contravención, o no se cumpliera con lo estipulado en el convenio de pago. Por otra parte y, si bien el citado artículo no la contempla, la remisión opera

Aunque no lo señale el texto de la materia, cabe destacar que también opera el indulto, pero, en este caso, es aplicable exclusivamente para delitos y extingue

únicamente la pena. El artículo 98 del Código Penal confirma que: “*La acción Penal se extingue por amnistía.*”

La compensación que incluso puede proceder de oficio, procede cuando el sujeto pasivo de la obligación tiene un crédito en su contra y un saldo en su favor, siempre que sean líquidos y que encuentren un sustento en una resolución motivada de autoridad competente.

La confusión se aplica en el caso de que la propia Administración sea acreedora y se convierta en su propia deudora.

Por lo dicho, se puede afirmar que estas formas de extinguir las penas se refiere a las sanciones de carácter administrativo, pues para la extinción del ilícito penal tributario, una vez configurado como tal, es decir, detectado el ánimo de perjudicar al Fisco e interpuesta la respectiva denuncia ante órgano competente, esto es, en sede judicial, no se puede extinguir la pena bajo los mismos parámetros, sino los penales.

CAPÍTULO IV

CONEXIÓN DE LOS PRINCIPIOS DEL DERECHO PENAL, PROCESAL Y CONSTITUCIONAL CON EL DERECHO PENAL TRIBUTARIO

4.1. VÍNCULO DE LOS PRINCIPIOS DEL DERECHO PENAL CON EL DERECHO TRIBUTARIO

Presentado el carácter mixto del ilícito tributario en función de la conjugación de particularidades delictivas y administrativas que puede desarrollar, en este momento compete resaltar esta conexión entre el derecho penal y el derecho tributario en cuanto a los principios que los regulan en forma conjunta.

La Constitución de la República ha incorporado un sistema de valores cuya observancia necesita de una interpretación finalista de la norma fundamental.

Los matices que enrumban el ordenamiento penal son de aplicación equivalente a la legislación que reviste de naturaleza administrativa, pues las dos son manifestaciones del orden punitivo del Estado. En este sentido, el propio Código Tributario ha colocado en el mismo nivel a los delitos, contravenciones y faltas reglamentarias.

La fusión de la esencia penal con la administrativa es tan conjugada que se ha llegado a proteger un mismo bien jurídico en los dos campos.

Sin embargo, existen diferencias marcadas en la aplicación de los principios inspiradores de estas ramas del derecho, en base a la calificación y el procedimiento.

Esta relación del ordenamiento punitivo y la interpretación finalista de la norma evidencian que los derechos garantizados en el artículo 24 de la Constitución Política, en materia de procedimiento, deben ser aplicados también a la facultad sancionadora de la Administración. Mas, esta aplicación no puede ser literal, en vista de las diferencias planteadas, pero sí debe encaminarse a preservar la seguridad jurídica del encausado.

Por tanto, se pone de relieve que tanto los principios penales formales como sustantivos, como son la legalidad, tipicidad, entre otros, deben ser considerados en todo escenario donde se desenvuelva el ilícito. De ahí que, el órgano juzgador de la infracción tributaria deba respetar la aplicación de las garantías constitucionales sobre la materia.

4.1.1- PRINCIPIOS PENALES

- La duda a favor del reo: El principio in dubio pro reo busca la aplicación de la sanción en el sentido más favorable al acusado, incluyendo la interpretación que se debe realizar en caso de existir oscuridad en cuanto al sentido y alcance de la ley.

Así garantiza el numeral 2 del artículo 24: *“En caso de conflicto entre dos leyes que contengan sanciones, se aplicará la menos rigurosa, aun cuando su promulgación fuere posterior a la infracción; y en caso de duda, la norma que contenga sanciones se aplicará en el sentido más favorable al encausado.”*

De manera concordante, el artículo 4 del Código Penal dispone: *“Prohíbese en materia penal la interpretación extensiva. El juez debe atenerse, estrictamente, a la letra de la ley. En los casos de duda se la interpretará en el sentido más favorable al reo.”*

En materia tributaria los tratadistas no han llegado a un criterio uniforme por lo que, algunos consideran que la duda debe perjudicar al Fisco y hay quienes sostienen que lo debe beneficiar. En este sentido, como lo permite el artículo 12 del Código Tributario la ley tributaria puede interpretarse por cualquier método admitido en derecho:

“Las normas tributarias se interpretarán con arreglo a los métodos admitidos en Derecho, teniendo en cuenta los fines de las mismas y su significación económica.

Las palabras empleadas en la Ley Tributaria se entenderán conforme a su sentido jurídico, técnico o usual, según proceda, a menos que se las haya definido expresamente.

Cuando una misma Ley Tributaria contenga disposiciones contradictorias, primará la que más se conforme con los principios básicos de la tributación.”

En complemento con el citado artículo, el artículo 13 prohíbe: *“La analogía es procedimiento admisible para colmar los vacíos de la Ley, pero en virtud de ella no pueden crearse tributos ni exenciones.”*

Por esto, la norma tributaria permite la procedencia de la interpretación restrictiva y extensiva.

- Irretroactividad de la ley: Por lo general, las leyes rigen para el futuro, excepto la leyes penales que beneficien la situación del reo. Así lo demuestran las disposiciones citadas anteriormente.

Las leyes penales tributarias, en tal virtud, podrían aplicarse retroactivamente siempre que no violen las normas constitucionales y que beneficien al contribuyente.

Sin embargo la retroactividad no procede cuando la relación jurídico tributaria se ha perfeccionado por verificarse el hecho generador, es decir, la obligación tributaria se ha causado por consumarse el hecho previsto en la ley.

Se aplica al delito tributario mas no a la contravención o a la falta reglamentaria, por no ser de naturaleza penal sino administrativa.

Versa el artículo 337 del Código Tributario: *“Las normas tributarias punitivas, sólo regirán para el futuro. Sin embargo, tendrán efecto retroactivo las que supriman infracciones o establezcan sanciones más benignas o términos de prescripción más breves, y se aplicarán aun cuando hubiere sentencia condenatoria no ejecutada ni cumplida en su totalidad, conforme a las reglas del Derecho Penal Común.”*

- Seguridad Jurídica.- En campo penal la seguridad jurídica, básicamente es obtenida con la actividad jurisdiccional que se inicia con la noticia de la conducta presuntamente punible tipificada en la norma.

En el ámbito tributario la seguridad jurídica se la persigue por la necesidad de todo contribuyente de conocer a qué atenerse en la relación con la Administración. Por esto, es indispensable la existencia de un derecho que proyecte un sistema justo.

Así, se considera que este principio se manifiesta en la consistencia de las normas, en la claridad del ordenamiento aplicable en los distintos casos y en la certeza del conocimiento de las soluciones jurídicas procedentes ante el mal uso o la mala interpretación de la ley tributaria.

- Limitante al poder estatal.- Toda norma del Estado debe sujetarse a los mandatos de la Constitución Política y, especialmente, debe respetar las garantías en ella consagradas. Esto no solo en el escenario penal sino también en el tributario, en el que el Estado se encuentra en una posición superior a la del administrado.

De esta manera, el artículo 119 de la Constitución prohíbe: *“Las instituciones del Estado, sus organismos y dependencias y los funcionarios públicos no podrán ejercer otras atribuciones que las consignadas en la Constitución y en la ley, tendrán el deber de coordinar sus acciones para la consecución del bien común.”*

En tal virtud, este principio se complementa con el de jerarquía de las normas, por las cuales, de acuerdo a su rango, deben respetarse.

Así, por ejemplo el artículo 7 del Código Tributario dispone: *“Ningún Reglamento podrá modificar o alterar el sentido de la Ley ni crear obligaciones impositivas o establecer exenciones no previstas en ella.”*

- Principio de Legalidad y tipicidad.- La Ley formal expedida por el Congreso es la que debe determinar la conducta considerada dañosa, su respectiva pena y el procedimiento a seguirse para aplicar la sanción. La tipicidad garantiza la seguridad jurídica y la certeza y elimina el posible arbitrio judicial.

Este principio no debe limitarse a la imposición de sanciones penales sino también a la facultad sancionadora de la Administración que goza de la protección del Derecho de Amparo, al ser una norma fundamental.

La tipificación de las conductas también limita a la potestad sancionadora de la Administración y da cumplimiento al principio de seguridad jurídica de los contribuyentes.

Así, el artículo 24 numeral 1 de la Constitución asegura que: *Nadie podrá ser juzgado por un acto u omisión que al momento de cometerse no esté legalmente tipificado como infracción penal, administrativa o de otra naturaleza, ni se le aplicará una sanción no prevista en la Constitución o la ley. Tampoco se podrá juzgar a una persona sino conforme a las leyes preexistentes, con observancia del trámite propio de cada procedimiento.*”

En concordancia con esta garantía, el artículo 2 del Código Penal ordena: *“Nadie puede ser reprimido por un acto que no se halle expresamente declarado infracción por la ley penal, ni sufrir una pena que no esté en ella establecida.*

La infracción ha de ser declarada, y la pena establecida, con anterioridad al acto.”

- Prohibición del uso de la analogía.- Las sanciones, penales o administrativas, no pueden aplicarse a eventos distintos de los que están previstos en la norma formal.

La analogía es prohibida en la determinación de la culpabilidad o de la responsabilidad penal en general, pues no solo se violenta el principio de legalidad, sino también el de tipicidad.

El citado artículo 4 del Código Penal dispone: *“Prohíbese en materia penal la interpretación extensiva.”*

- Principio de culpabilidad.- Por éste, se determina la responsabilidad de la persona en el cometimiento de la infracción. Éste es entonces el fundamento de la pena. En este sentido, el infractor debe tener conocimiento de la ilicitud del acto, capacidad para ser imputado, además de que el comportamiento debe ser exigible para todos los sujetos pasivos por igual. En materia tributaria, como norma administrativa, la culpa es objetiva, mientras que en el campo penal tributario es subjetiva.

- Principio de Prescribibilidad.- Es de naturaleza de la acción y de la pena la prescripción. Por ésta, se entiende que la capacidad para que se procese al infractor o para que éste cumpla su pena, por el paso del tiempo, se ha extinguido.

En las dos ramas del derecho opera este principio, de manera que no es posible mantener la posibilidad de sancionar al sujeto activo del ilícito en forma permanente.

- Principio de intervención penal mínima.- El derecho penal es la última opción a utilizarse por el Estado para que se mantenga el ordenamiento jurídico.

Igualmente debe ocurrir en el ámbito tributario, de manera que la intervención penal se realice en casos en los que no queda otra alternativa. Por lo general, las medidas deben ser de carácter preventivo más que represivo.

4.2.- PRINCIPIOS PROCESALES GENERALES Y COINCIDENTES

4.2.1. PRINCIPIOS PROCESALES

Como señalan los tratadistas, se entiende por principios procesales: “...*Los denominados principios procesales constituyen un conjunto de postulados, de común aceptación, que orientan el desarrollo y conformación de los procesos.*”⁷⁰

En este sentido, se debe recalcar que tienen un carácter subjetivo, en cuanto son criterios fundamentales que adquieren valor elemental y objetivo por su necesaria aplicación. Esta fuente informativa no constituye verdad absoluta, pero se traduce en una inspiración en el desenvolvimiento del ordenamiento.

⁷⁰ MARTÍN, José María y otros: Derecho Tributario Procesal, Editociones Depalma, Buenos Aires, 1987, p. 12.

En capítulos anteriores se analizaron algunos principios procesales, mas, corresponde ampliarlos y proyectarlos al campo específico.

PRINCIPIO DEL DEBIDO PROCESO

El principio del debido proceso es la norma que garantiza los derechos de la persona y de la sociedad en sí, de manera que no se produzca irregularidades ni abusos al momento de ser tramitado el proceso respectivo. Constituye el presupuesto para la aplicación de las penas. Es así como, toda actividad jurisdiccional está sometida al respeto de los derechos humanos, como normas universalmente aceptadas.

Consagrados los derechos que salvaguarda el debido proceso, corresponde analizarlos.

- Legalidad.- Este principio ha sido contemplado en el artículo 7 de la Declaración de los Derechos del Hombre y del Ciudadano, recopilada en la Asamblea Nacional Constituyente francesa de 26 de agosto de 1789, ordena:

“Ningún hombre puede ser acusado, arrestado ni detenido sino en los casos determinados por la ley y con las formalidades prescritas en ella. Los que soliciten, expidan, ejecuten o hagan ejecutar órdenes arbitrarias, deben ser castigados; pero todo ciudadano llamado o preso en virtud de la ley debe obedecer al instante y si resiste se hace culpable.”

De forma similar, el debido proceso garantiza el cumplimiento de este derecho, cuando, en el artículo 24 numeral 1 de la Constitución asegura que:

“Nadie podrá ser juzgado por un acto u omisión que al momento de cometerse no esté legalmente tipificado como infracción penal, administrativa o de otra naturaleza, ni se le aplicará una sanción no prevista en la Constitución o la ley. Tampoco se podrá juzgar a una persona sino conforme a las leyes preexistentes, con observancia del trámite propio de cada procedimiento.”

En concordancia con este mandato, el artículo 1 del Código de Procedimiento Penal vigente ordena:

“Nadie puede ser penado sino mediante una sentencia ejecutoriada, dictada luego de haberse probado los hechos y declarado la responsabilidad del imputado en un juicio, sustanciado conforme a los principios establecidos en la Constitución Política de la República y en este Código, con observancia estricta de las garantías previstas para las personas y de los derechos del imputado y de las víctimas.”

Por lo expuesto, es un derecho de todo procesado el que se garantice el *“nulla poena sine iudicio”* y que éste no sufra una condena si, previamente, no se ha seguido el juicio legalmente previsto.

- Presunción de Inocencia.- La citada Declaración de los Derechos del Hombre y del Ciudadano, declara que: *“todo hombre se presume inocente hasta que ha sido declarado culpable y si se juzga indispensable arrestarlo, todo rigor que no sea necesario para asegurar su persona debe ser severamente reprimido por la ley.”*

En concordancia con este precepto, el texto del numeral séptimo del artículo 24 de la Constitución Política ordena que: *“Se presumirá la inocencia de toda persona cuya culpabilidad no se haya declarado mediante sentencia ejecutoriada.”*

El artículo 4 del Código Penal Adjetivo ordena: *“Todo imputado es inocente, hasta que en la sentencia ejecutoriada se lo declare culpable.”*

Es en este sentido, la notitia criminis solo puede ser considerada como mera hipótesis, misma que debe ser verificada y declarada conforme a derecho, de manera que el estado jurídico de inocencia, considerado durante todo el proceso penal, cambie exclusivamente por la declaración de la sentencia condenatoria legalmente emitida.

Advierte Rubianes: *“Ese estado de inocencia es presupuesto básico de la represión penal.”*⁷¹

Así, más que una presunción la inocencia es un estado jurídico que solo puede desvirtuarse con sentencia condenatoria.

⁷¹ VACA ANDRADE, op.cit., p. 34.

De este principio se desprende que la carga de la prueba debe recaer sobre el órgano estatal competente sin perjuicio de que el procesado presente evidencias que desvirtúen las sospechas. Por esto, la sentencia debe ser condenatoria cuando exista prueba plena y legal sobre la responsabilidad del reo.

Algunos tratadistas han considerado que en ámbito tributario debe prevalecer el principio contrario para que sea el contribuyente quien pruebe su inocencia. Un singular precepto tributario contradice esta norma constitucional cuando, el artículo 342 del Código Tributario dispone: *“En el contrabando y la defraudación, los actos u omisiones que los constituyen se presumen conscientes y voluntarios, pero será admisible la prueba en contrario.”* Esta norma evidencia que la carga de la prueba la tiene el administrado, inobservándose el principio de presunción de inocencia.

- Incoercibilidad del Sindicado.- Este principio guarda estrecha vinculación con el principio de inocencia pues garantiza: el derecho a la defensa del sindicado, inclusive a costa del Estado, quien debe estar patrocinado por un abogado particular o público, aún cuando se trata de investigación o de testimonios, quien puede acceder a documentos relacionados con el proceso y solicitar la práctica de pruebas necesarias. Principio garantizado por los numerales quinto, décimo y décimo quinto del artículo 24 de la Constitución; el respeto a la libertad personal del sindicado con las excepciones legales restrictivas y las formalidades previstas en el texto constitucional y en la legislación procesal penal: orden de Juez competente; información en lengua materna sobre motivos de detención y derechos; límite temporal de la detención y prisión preventiva; y, el respeto a la integridad personal y la prohibición de violar el domicilio o la correspondencia del reo; la prohibición de que el reo declare en contra de sí mismo, de su cónyuge y parientes próximos en contra de su voluntad, utilizando torturas físicas o morales, al grado de considerarse que las pruebas obtenidas de tal forma, carecen de validez y eficacia probatoria. Este principio se encuentra garantizado en el numeral noveno del artículo 24 de la Constitución y sancionado conforme a

los artículos 203 y 204 del Código Penal. Sin embargo, la declaración voluntaria solicitada por el acusado es procedente y, de ser favorable, debe ser tomada en cuenta por el juzgador bajo los parámetros de la sana crítica.

En cuanto a la prohibición de forzar al procesado a declarar en su contra, cabe el análisis de la naturaleza de la declaración tributaria, en el sentido de que el contenido de ésta hace responsable por los datos a los firmantes. De ahí que si la base de la prueba radica en esta declaración, puede estarse llegando a forzar este principio constitucional que protege al procesado.

- Sometimiento a Juez Natural.- Principio consagrado en el citado artículo constitucional que precautela el derecho de los procesados a ser juzgados y condenados por el órgano reconocido constitucional y legalmente. Se aplican los criterios sobre competencia debido a que se deben respetar jerarquías en razón de fuero, materia, territorio, grado, entre otras.

Este principio es reconocido para la tramitación de la causa, su prosecución y decisión final, incluyendo la orden de medidas cautelares.

La norma que determina el juez competente, además del Código de Procedimiento Penal, es la Ley Orgánica de la Función Judicial.

Existe, por tanto, prohibición de sometimiento a Juez, Tribunal o Comisión Especial o de Excepción, pues son creados para el efecto y, de esta forma, no son considerados naturales.

Garantiza el numeral 11 del artículo 24 de la Constitución: *“Ninguna persona podrá ser distraída de su juez competente ni juzgada por tribunales de excepción o por comisiones especiales que se creen para el efecto.”*

Igualmente, el artículo 3 del Código de Procedimiento Penal dispone: *“Nadie puede ser juzgado sino por los jueces competentes determinados por la ley.”*

- Información.- Nadie puede ser detenido a menos que se le informe, en su lengua materna, de las causas de su detención, de su derecho a permanecer en silencio, a contar con un abogado y a llamar a un familiar.

El numeral cuarto del artículo 24 de la Constitución garantiza al igual que el artículo 12 del Código Penal Adjetivo:

“Toda persona, al ser detenida, tendrá derecho a conocer en forma clara las razones de su detención, la identidad de la autoridad que la ordenó, la de los agentes que la llevan a cabo y la de los responsables del respectivo interrogatorio.

También será informada de su derecho a permanecer en silencio, a solicitar la presencia de un abogado y a comunicarse con un familiar o con cualquier persona que indique. Será sancionado quien haya detenido a una persona, con o sin orden escrita del juez, y no justifique haberla entregado inmediatamente a la autoridad competente.”

- Defensa y asistencia legal.- No se puede condenar a persona alguna si antes no se ha producido un proceso con sentencia en el cual el acusado ha tenido derecho a defenderse. Debe contar con un abogado, aunque sea a costa del Estado, inclusive para fines interrogativos o referenciales pues, caso contrario, carecerían de validez procesal. Esta garantía no solo se limita a las declaraciones que se deben rendir ante la Función Judicial, Policía Judicial o Fiscalía, sino que abarca también a aquellas que se deban presentar en sede administrativa.

Este derecho presupone el derecho a ser oído.

En concordancia con los numerales décimo y duodécimo del artículo 24 de la Constitución, el artículo 11 del Código de Procedimiento Penal ordena:

“La defensa del imputado es inviolable. El imputado tiene derecho a intervenir en todos los actos del proceso que incorporen elementos de prueba y a formular todas las peticiones y observaciones que considere oportunas.

Si el imputado está privado de la libertad, el encargado de su custodia debe transmitir acto seguido al juez, al tribunal de la causa o al Ministerio Público las peticiones u observaciones que formule.”

- Investigación Integral.- Recibida la noticia criminis, la autoridad competente debe iniciar una investigación completa, total, profunda, libre de prejuicios y discriminaciones, de manera que se encamine el proceso al descubrimiento de la verdad histórica en la que se llevaron a cabo los hechos delictivos.

En este sentido, la investigación del presunto ilícito penal tributario debe fundamentarse en la liquidación realizada por la Administración Tributaria competente, pues es su obligación: *“Expedir los actos determinativos de*

obligación tributaria, debidamente motivados, con expresión de la documentación que los respalde, y consignar por escrito los resultados favorables o desfavorables de las verificaciones que realice.”

De forma más concreta, el artículo 405 *ibídem* manda que:

“Siempre que un empleado de la administración tributaria tuviere conocimiento de la perpetración de un delito tributario, o que un funcionario o autoridad administrativa, al tramitar o resolver una petición o reclamo, observase la realización de hechos que pueden presumirse constitutivos de los delitos tributarios, estará obligado a comunicarlos de inmediato al superior jerárquico, si el mismo funcionario o autoridad no fuere competente para instruir el sumario, a fin de que disponga la investigación de si el hecho es punible y la formación de un expediente, en que se recojan todos los documentos e informaciones que se refieran a los mismos.”

Esta particularidad ha sido resaltada en Oficio de Fiscalía de mayo de 2002 que destaca que es requisito de procedibilidad para el juzgamiento de ilícitos penales tributarios el sustento de la presunción en actos firme, resoluciones ejecutoriadas o sentencias judiciales ejecutoriadas con los debidos resultados de la fiscalización de la que se desprendan los indicios de responsabilidad penal tributaria.

Tal requisito fue recogido en la Resolución 1070 de la Administración Tributaria Central, publicada en el Registro Oficial 740 de 8 de enero de 2003 que, en su articulado, considera:

“Art. 1.- La Administración Tributaria en uso de las facultades legales, ya sea conforme la obligación prevista en el Código Tributario o por conocimiento de denuncias de terceros, deberá efectuar la investigación correspondiente. Si en el acto administrativo expedido como resultado de dicha labor, una vez firme o ejecutoriado, se llegare a presumir objetivamente la comisión de un delito tributario, tal situación será puesta en conocimiento del Ministerio Público, a través de la denuncia respectiva.”

“Art. 2.- De igual forma, la Administración Tributaria presentará la denuncia penal cuando en sus actos firmes o resoluciones ejecutoriadas o en sentencias judiciales ejecutoriadas se establezca la presunción de la comisión de un delito tributario.”

- Correlación entre la imputación y la sentencia.- La decisión jurisdiccional solo puede basarse en la acusación y en las evidencias presentadas.

Así, el artículo 312 del Código de Procedimiento Penal ordena que: *“La sentencia condenatoria deberá mencionar cómo se ha comprobado conforme a derecho la existencia del delito y la responsabilidad del acusado; determinará con precisión el delito por el cual se condena y la pena que se impone...”*

- Respeto a la Cosa Juzgada.- La sentencia ejecutoriada de última instancia no puede ser desobedecida. Así lo ordena el numeral décimo sexto del artículo 24 de la Constitución: *“Nadie podrá ser juzgado más de una vez por la misma causa.”* No se puede, por tanto, iniciar un nuevo proceso penal y establecer una nueva pena a una misma persona por un mismo hecho delictivo.

En este sentido, se requiere de la existencia de: identidad personal, identidad objetiva e identidad de los motivos de la acusación.

Las normas penales adjetivas complementan el mandato constitucional, determinando como efecto del sobreseimiento definitivo:

“El sobreseimiento definitivo del proceso da fin al juicio y, en consecuencia, impide iniciar otro por el mismo hecho.

El sobreseimiento definitivo del imputado impide que éste, en el futuro, pueda volver a ser encausado en el mismo proceso o en otros que se inicien por el mismo hecho.”

Sin embargo, las sanciones contempladas en el Código Tributario, permiten aplicar todas las penas a que hubiere lugar y, en ocasiones, sancionar dos veces por una misma infracción.

Así, por ejemplo, el artículo 100A del Código Tributario dispone:

“Las personas naturales o los representantes legales de sociedades a quienes la máxima autoridad de la respectiva Administración Tributaria hubiere requerido información relativa a la determinación de las obligaciones tributarias y que no la proporcionaren en el término de veinte días contados desde el requerimiento, que a petición del sujeto pasivo puede la Administración prorrogarlo por cinco días, serán sancionados por

esta Autoridad con una multa de veinte unidades de valor constante. De persistir en la omisión la multa se duplicará en cada nuevo requerimiento.”

Como se evidencia en esta norma, se puede aplicar la sanción de forma agravada por reincidencia en la falta de entrega de información requerida por la Administración. Como se analizó anteriormente, debe existir identidad objetiva y subjetiva para que proceda.

Por otro lado, por ejemplo, la Disposición General Séptima de la Ley para la Reforma de las Finanzas Públicas considera procedente la sanción de la clausura por la configuración de las conductas sancionadas con la misma, sin perjuicio de la acción penal a que hubiere lugar.

Igualmente, evidencia este hecho el literal a) del artículo 383 del Código Tributario, cuando dispone: *“La pena de prisión establecida en esta disposición es distinta e independiente de las sanciones administrativas aplicables tales como: el decomiso, la multa y clausura del establecimiento, de conformidad con las disposiciones de este Código y demás leyes tributarias.”*

Por esto, en materia tributaria este principio adquiere relatividad en cuanto a la fuerza de su aplicación en el campo penal.

PRINCIPIOS PROBATORIOS

Este principio busca reflejar: la legalidad de la prueba, pues ésta debe ser obtenida guardando el principio constitucional de respeto a los derechos fundamentales; la libertad de la prueba, ya que ésta puede ser introducida en el proceso a través de cualquier medio probatorio previsto en la ley; la oficiosidad, en virtud del cual, el órgano juzgador puede solicitar la actuación de las pruebas que creyere conveniente, respetando las garantías del reo.

PRINCIPIO DE COMPETENCIA

El órgano juzgador debe ser el competente, conforme lo determine la Ley, para imponer la sanción prevista en la norma.

Así, el artículo 75 del Código Tributario la define como: *“La competencia administrativa tributaria es la potestad que otorga la Ley a determinada Autoridad o Institución, para conocer y resolver asuntos de carácter tributario.”*

PRINCIPIO DE COMPROBACIÓN

Conforme lo dispone la Constitución Política de la República y el Código de Procedimiento Penal, la decisión judicial debe emitirse cuando el órgano jurisdiccional tenga certeza sobre la existencia de la infracción y la responsabilidad individualizada de los copartícipes, obtenida por medio de las actuaciones probatorias evacuadas y apreciadas conforme a las reglas de la sana crítica, resaltando el indispensable aporte de los técnicos especialistas en materias específicas. Es así como se otorga una mínima seguridad jurídica a la sociedad.

La certeza se obtiene de las pruebas de cargo y descargo que aporten los sujetos procesales.

PRINCIPIO DE ACUSACIÓN

En caso de inexistencia de pretensión acusadora es inadmisibile para el ente juzgador la capacidad de sancionar.

Así, el artículo 251 del Código de Procedimiento Penal prohíbe: *“La etapa del juicio se sustanciará a base de la acusación fiscal. Si no hay acusación Fiscal, no hay juicio.”*

PRINCIPIO DE CONTRADICCIÓN

Conlleva la necesidad de que en todo proceso se presenten dos partes con intereses contradictorios para exponerlos frente a un tercero ajeno a la relación, que goza de independencia e imparcialidad.

PRINCIPIO DE ORALIDAD

Como lo ha previsto la normativa procesal vigente rige el principio de escritura, mas, para el proceso penal se ha establecido este principio por el cual no es necesario que los actos procesales se materialicen por escrito al momento de practicarlos. Bajo esa forma declaran las partes, los testigos y los peritos. Las exposiciones y alegatos de los abogados, son igualmente orales.

Las resoluciones interlocutorias se pronuncian verbalmente, pero se dejar constancia de ellas en el acta del juicio.

PRINCIPIO DE PUBLICIDAD

Proviene del principio republicano de publicidad en los actos estatales. Se pretende así que toda actuación procesal sea conocida por las partes procesales, especialmente por el imputado de manera que éste pueda ejercer eficazmente su derecho a la defensa. Incluso, pueden ser presenciados y conocidos por terceros.

Ordena el artículo 195 de la Constitución: *“Salvo los casos expresamente señalados por la ley, los juicios serán públicos, pero lo tribunales podrán deliberar reservadamente.”*

De forma más detallada el artículo 255 del citado Código determina:

“La audiencia del tribunal penal será pública; pero será reservada cuando el proceso tenga por objeto el juzgamiento de los delitos comprendidos en los Títulos I y VIII del Libro Segundo del Código Penal, y se realizará con la sola presencia del acusado, del acusador particular si lo hubiere, de los defensores, del Fiscal, y del secretario, y si fuere del caso, de los peritos y de los testigos, sin que pueda violarse la reserva, durante o después de la audiencia. No se admitirá la transmisión de la audiencia, a través de los medios de comunicación.

En ningún caso, el juez o magistrado que conozca de una causa penal sometida a su resolución puede formular declaraciones públicas o privadas a los medios de comunicación social, ni antes ni después del fallo. La violación de esta prohibición será sancionada con su destitución, sin perjuicio de las responsabilidades civiles y penales que hubieren.”

PRINCIPIO DE PRECLUSIÓN

Este principio tiene origen romano – canónico y busca la eficacia de cada etapa procesal, para lo cual se determinan los actos correspondientes a éstas, de tal manera que si éstos se practican en una etapa distinta, carecen de eficacia legal. Se impide que se retroceda a etapas ya actuadas y concluidas, con la finalidad de que se llegue a obtener sentencia que dirima la controversia.

PRINCIPIO DE CONTINUIDAD

El juicio debe continuar ininterrumpidamente hasta su conclusión, salvo los casos autorizados por la norma y, siempre que se reinicie en el tiempo legal previsto.

PRINCIPIO DE PROGRESO

Se pretende finalizar el proceso mediante sentencia ejecutoriada, con el impulso de los sujetos procesales que permitan el desenvolvimiento de éste hasta concluirlo.

PRINCIPIO DE INMEDIACIÓN

Consiste en la necesidad de que el órgano juzgador tenga contacto personal y directo con la dinámica procesal en todo lo relativo al delito, al infractor, a los sujetos procesales. Por esto, los actos procesales relevantes para el esclarecimiento de la verdad histórica son practicados en su presencia. Implica que el juicio se debe realizar con la presencia ininterrumpida de los jueces y las partes.

PRINCIPIO DE LEGALIDAD DE LAS FORMAS

El tiempo, el lugar y la forma de los actos procesales debe ser establecidos por Ley.

PRINCIPIO DE OFICIALIDAD

El impulso y el desarrollo del proceso no dependen únicamente de la iniciativa de las partes de iniciar, mantener o finalizar el mismo, sino que también pueden ser determinados por el órgano juzgador.

PRINCIPIO DE VERDAD MATERIAL

El juzgador debe desentrañar la verdad objetiva de los hechos investigados, sin inclinación por los alegatos de las partes.

PRINCIPIO DE VERDAD FORMAL

El órgano juzgador debe dar por cierto los aspectos no controvertidos, mientras que lo no controvertido debe fundamentarse en las pruebas actuadas.

PRINCIPIO DE CADUCIDAD O PERENCIÓN DE INSTANCIA

La no idoneidad en la actividad procesal o el desistimiento del recurrente ocasiona la caducidad de la instancia.

PRINCIPIO DE APORTACIÓN DE PARTE

Exclusivamente las partes procesales exhiben los hechos que establecen la relación jurídica existente y, por tanto, el ente juzgador no puede prescindir de éstos.

PRINCIPIO DE AUDIENCIA

Es un principio jurídico natural del proceso por el cual no se puede condenar a persona alguna sin ser oído y vencido en juicio.

PRINCIPIO DE IGUALDAD DE LAS PARTES

Es un principio jurídico - natural del proceso por el cual las partes procesales deben contar con iguales medios de defensa de su posición, tanto en su calidad, en sus derechos procesales, en sus posibilidades de sostener lo que convenga.

PRINCIPIO DE LEGALIDAD PROCESAL

Los órganos jurisdiccionales deben ceñir su actuación a las disposiciones de la Ley.

PRINCIPIO DE JUEZ NO PREVENIDO

El juez que ha realizado las investigaciones de oficio no puede conocer y resolver sobre la causa.

4.3.- PRINCIPIOS TRIBUTARIOS

4.3.1.- GENERALES

- Sujeto Activo del Tributo.- Es el ente encargado de recaudar los tributos, por lo que se convierte en acreedor del tributo.

- Principio de capacidad contributiva, generalidad y equitativa distribución.- La determinación de la obligación tributaria y de sus elementos debe contemplar la capacidad económica de los administrados.

- Triple función: financiera, económica y social de los tributos.- Los tributos son mecanismos de obtención de ingresos públicos, son el reflejo de la política económica general del Estado y persiguen la estabilidad y progreso de la sociedad.
- Potestad reglamentaria.- Corresponde al Ejecutivo, a través del Ministerio de Finanzas, la reglamentación de las Leyes Tributarias, a fin de facilitar su aplicación.
- Facultades de gestión tributaria.- Las funciones de la Administración Tributaria comprenden dos gestiones distintas y separadas: la determinación y recaudación de los tributos; y, la resolución de las reclamaciones que contra aquellas se presenten.
- Facultad determinadora.- La determinación de la obligación tributaria, es el acto o conjunto de actos reglados realizados por la Administración activa, tendientes a establecer, en cada caso particular, la existencia del hecho generador, el sujeto obligado, la base imponible y la cuantía del tributo. El ejercicio de esta facultad comprende: la verificación, complementación o enmienda de las declaraciones de los contribuyentes o responsables; la composición del tributo correspondiente, cuando se advierta la existencia de hechos imposables, y la adopción de las medidas legales que se estime convenientes para esa determinación.
- Facultad Resolutiva.- Las Autoridades Administrativas que la Ley determine, están obligadas a expedir Resolución motivada, en el tiempo que corresponda, respecto de toda consulta, petición, reclamo o recurso que, en ejercicio de su derecho, presenten los sujetos pasivos de tributos o quienes se consideren afectados por un acto de Administración Tributaria.

- Facultad Sancionadora.- En las Resoluciones que expida la Autoridad Administrativa competente, de ser el caso, se impondrán las sanciones pertinentes, en los casos y en la medida previstos en la Ley.
- Facultad Recaudadora.- La recaudación de los tributos se efectúa por las Autoridades y en la forma o por los sistemas que la Ley o el Reglamento establecen para cada tributo. El cobro de los tributos puede también efectuarse por agentes de retención o percepción que la Ley establezca o que, permitida por ella, instituya la Administración.
- Actividad reglada.- Los actos de la Administración Tributaria son de carácter reglado e impugnables por la vía administrativa y por la judicial.
El artículo 119 de la Constitución prohíbe: *“Las instituciones del Estado, sus organismos y dependencias y los funcionarios públicos no podrán ejercer otras atribuciones que las consignadas en la Constitución y en la ley, tendrán el deber de coordinar sus acciones para la consecución del bien común.”*
- Presunción de legalidad de los actos administrativos.- Solo puede desvirtuarse esta presunción mediante revisión, revocación o anulación.
Señala así el artículo 144 del Código Tributario: *“Las Resoluciones que se dicten en recursos de revisión, gozarán de las presunciones de legitimidad y ejecutoriedad, sin que haya lugar a ningún otro recurso en vía administrativa, pero sí a la acción contencioso-tributaria. Se presumen firmes y ejecutoriados.”*
Igualmente, el artículo 438 ibídem indica que: *“Las Resoluciones Administrativas que establezcan sanciones por infracciones tributarias, gozan de las presunciones de legitimidad y ejecutoriedad...”*
- Supremacía de las Normas Tributarias.- Como indica el artículo 2 del Código Tributario, las disposiciones contenidas en la legislación tributaria prevalecen sobre toda otra norma y sólo pueden ser modificadas o derogadas por disposición expresa de otra Ley destinada específicamente a tales fines.

- Doble Imposición.- Disposiciones administrativas no pueden generar una obligación tributaria ya extinta. Es decir, no se puede gravar dos veces a un mismo contribuyente por un mismo motivo.
- Autonomía.- Esta rama jurídica se maneja con sus instituciones y conceptos propios pero siempre y cuando no se remitan a figuras jurídicas contenidas en otros ordenamientos.

Un claro ejemplo lo constituye la consideración de sociedad que, exclusivamente para efectos de la Administración Tributaria Central, realiza el artículo 94 de la Ley de Régimen Tributario Interno:

“Para efectos de esta Ley el término sociedad comprende la persona jurídica; la sociedad de hecho; el fideicomiso mercantil y los patrimonios independientes o autónomos dotados o no de personería jurídica, salvo los constituidos por las instituciones del Estado siempre y cuando los beneficiarios sean dichas instituciones; el consorcio de empresas, la compañía tenedora de acciones que consolide sus estados financieros con sus subsidiarias o afiliadas; el fondo de inversión o cualquier entidad que, aunque carente de personería jurídica, constituya una unidad económica o un patrimonio independiente de los de sus miembros.”

4.3.2.- PRINCIPIOS CONSTITUCIONALES

- Principio de proporcionalidad.- Conocido como la equidad e igualdad de la tributación, este principio busca un equilibrio entre los fines perseguidos y los medios utilizados.

El artículo 256 de la Constitución de la República dispone que: *“ El régimen tributario se regulará por los principios básicos de igualdad, proporcionalidad y generalidad. Los tributos, además de ser medios para la obtención de recursos presupuestarios, servirán como instrumento de política económica general.”*

De este principio se desprende que la imposición debe ser generalizada, de manera que los administrados que se encuentren en similar situación tributen de idéntica forma y que sea proporcional a la capacidad económica de éstos,

es decir, “...por la suma de sus riquezas materiales, que se manifiestan a través de ciertos hechos tales como la renta obtenida, el patrimonio, el consumo, indicativos todos ellos de dicha riqueza.”⁷²

En aplicación de este principio, se han establecido como sanciones proporcionales porcentajes aplicables sobre los montos de ganancias. Así por ejemplo, el artículo 97 de la Ley de Régimen Tributario Interno:

“Los sujetos pasivos que, dentro de los plazos establecidos en el Reglamento, no presenten las declaraciones tributarias a que están obligados, serán sancionados sin necesidad de resolución administrativa con una multa equivalente al 3% por cada mes o fracción de mes de retraso en la presentación de la declaración, la cual se calculará sobre el impuesto causado según la respectiva declaración, multa que no excederá del 100% de dicho impuesto.”

- Generalidad y justicia.- Prohíbe el establecimiento de privilegios fiscales, en cuanto fueren injustos e ilegales.
- Igualdad.- La igualdad de los contribuyentes ante la ley, en base a un sistema tributario justo por lo que no puede existir diferencias en materia tributaria, a menos que se exprese como tal en la Ley tributaria.

El artículo 23 de la Constitución Política reconoce y garantiza derechos civiles, entre los cuales cabe citar el contenido en el numeral 3, que dispone que:

“Todas las personas serán consideradas iguales y gozarán de los mismos derechos, libertades y oportunidades, sin discriminación en razón de nacimiento, edad, sexo, etnia, color, origen social, idioma; religión, filiación política, posición económica, orientación sexual; estado de salud, discapacidad, o diferencia de cualquier otra índole.”

Es necesario recalcar ciertas normas sancionadoras que, en el caso específico de la Administración Tributaria Central, no se apegan a este principio. Así, señalan los artículos 12 y 13 de la Resolución 117, respectivamente:

⁷² SOLER, Oswaldo: Las Garantías Constitucionales en materia Tributaria y Procesal, Editorial La Ley, Buenos Aires, 2001, p. 17.

“Cuando el sujeto pasivo, no presente a los funcionarios autorizados, la documentación requerida, serán sancionados con las siguientes multas:

a) Si la infractora es una persona no obligada a llevar contabilidad: 10 US. dólares

b) Si la infractora es una persona obligada a llevar contabilidad: 30 US. dólares.”

“Cuando una persona no concurriere a las oficinas del SRI al haber sido requerido con las notificaciones pertinentes, será sancionada con las siguientes multas:

a) Si el infractor es una persona no obligada a llevar contabilidad: 10 US. dólares

b) Si el infractor es una persona obligada a llevar contabilidad o es representante de una sociedad: 30 US. dólares.”

➤ Progresividad.- Implica la determinación tributaria de cada contribuyente en función de su capacidad económica, la estructura proporcional o progresiva de los tipos de gravamen y el carácter del impuesto.

➤ No confiscación.- El tributo no puede tener un alcance confiscatorio, en cuanto a que se debe respetar la propiedad privada.

Prohíbe el artículo 33 de la Constitución: *“Para fines de orden social determinados en la ley, las instituciones del Estado, mediante el procedimiento y en los plazos que señalen las normas procesales, podrán expropiar, previa justa valoración, pago e indemnización, los bienes que pertenezcan al sector privado. Se prohíbe toda confiscación.”*

➤ Legalidad o reserva de Ley.- “Nullum tributum sine lege”. La configuración de un tributo, sus elementos, y exenciones solo pueden establecerse por Ley. Por tanto, cualquier modificación en el tributo y, más aún, su extinción, debe determinarse por Ley. La Ley debe contemplar el hecho generador, los elementos subjetivos y objetivos del hecho imponible su alcance, esfera de aplicación, los sujetos obligados, las exenciones, la tarifa del impuesto y todo aquello que resulte sustancial.

Todo lo relacionado con el tributo debe ser materia de Ley, discutida y aprobada por el Poder Legislativo. Jarach considera que el principio de

reserva es la partida de nacimiento del Derecho Tributario y se aplica a todos los tributos sin excepción.⁷³

El artículo 130 de la Constitución Política de la República confiere al Congreso Nacional deberes y atribuciones, dentro de las cuales cabe recalcar la contenida en su numeral sexto: *“Establecer, modificar o suprimir, mediante ley, impuestos, tasas u otros ingresos públicos, excepto las tasas y contribuciones especiales que corresponda crear a los organismos del régimen seccional autónomo.”*

El artículo 141 del citado texto legal, aclara que se requiere de una ley expresa para: *“Crear, modificar o suprimir tributos, sin perjuicio de las atribuciones que la Constitución confiere a los organismos del régimen seccional autónomo.”*

Se trata del principio tributario más antiguo, pues tiene su origen en un documento suscrito por Alfonso VI de León el 31 de marzo de 1091 y, posteriormente recogido en la Carta Magna inglesa dada por Juan Sin Tierra el 12 de junio de 1215 en la que se limitó las facultades del Rey para establecer tributos sin el consentimiento de los afectados, prohibiendo su determinación: *“sin el consentimiento del común consejo de nuestro reino”*

La esencia de este principio es la limitar el poder tributario en el sentido de que se evite el exceso del alcance impositivo de la ley tributaria a través de reglamentaciones que rebasen sus disposiciones.

El artículo V de la Declaración de los Derechos del Hombre y del Ciudadano, de 27 de agosto de 1789 dispone que: *“...Nadie podrá impedir lo que la ley no prohíba y nadie puede ser obligado a hacer lo que ella no ordene.”*

Así, el artículo 7 del Código Tributario prohíbe: *“Ningún Reglamento podrá modificar o alterar el sentido de la Ley ni crear obligaciones impositivas o establecer exenciones no previstas en ella.”*

⁷³ Cfr., Jarach citado por GARCÍA RADA, op.cit., p. 26.

CAPÍTULO V

PROCEDIMIENTO PENAL TRIBUTARIO Y SUS INCONSISTENCIAS PROCESALES

5.1.- JURISDICCIÓN Y ACCIÓN PENAL TRIBUTARIA.

5.1.1. JURISDICCIÓN PENAL TRIBUTARIA

Como se analizó anteriormente, jurisdicción proviene de los términos “ius dicere” o “iuris ditio” , lo que permite concebirla como: *“la aplicación o declaración de la voluntad de la Ley vigente a los casos específicos que son sometidos a conocimiento y resolución de los órganos judiciales”*.⁷⁴

La inobservancia de la norma hace indispensable el funcionamiento de los órganos jurisdiccionales, los cuales, a nombre del Estado y en ejercicio pleno de su soberanía, intervienen para restablecer el orden jurídico vulnerado.

El Código de Procedimiento Penal no define el término jurisdicción, por lo que, en aplicación supletoria de esta normativa, se recurre al Código de Procedimiento Civil que en su artículo 1 dispone: *“La Jurisdicción, esto es, el poder de administrar justicia, consiste en la potestad pública de juzgar y hacer ejecutar lo juzgado en una materia determinada, potestad que corresponde a los magistrados y jueces establecidos en las Leyes.”*

Al respecto, Chioventa define la jurisdicción como: *“...la función del Estado que tiene por fin la actuación de la voluntad concreta de la ley, mediante la sustitución*

⁷⁴ VACA ANDRADE, op.cit., p. 157.

*por la actividad de los órganos públicos, sea al afirmar la existencia de la voluntad de la Ley, sea al hacerla prácticamente efectiva”.*⁷⁵

Sobre la materia en concreto, Manzini dice: “*Jurisdicción penal es la potestad de conocer y declarar la certeza de los hechos penales; da lugar a la voluntad de la ley en orden al hecho positiva o negativamente declarado cierto; de excluir o de hacer realizable una determinada pretensión punitiva.*”⁷⁶ Leone, manifiesta que: “*La jurisdicción penal es la potestad de resolver mediante resolución motivada el conflicto entre el derecho punitivo del Estado y el derecho de libertad del imputado de conformidad con la norma penal.*”⁷⁷

De los conceptos presentados se descubre que la jurisdicción penal nace exclusivamente de la ley, es autónoma, pública y obligatoria y tiene plena aplicación dentro del territorio soberano, donde rigen sus leyes.

Así, el artículo 393 del Código Tributario dispone: “*La jurisdicción penal tributaria es la potestad pública de juzgar privativamente las infracciones tributarias y hacer ejecutar lo juzgado. El procedimiento se sujetará a las normas de este Código, y sólo supletoriamente a las del Código de Procedimiento Penal.*”

Aparente contradicción presenta el artículo 395 cuando dice: “*Para el juzgamiento de los delitos aduaneros y tributarios, el Juez Fiscal substanciará la fase sumarial y los Tribunales Distritales de lo Fiscal la fase plenaria. Para el juzgamiento de estos delitos se observarán las normas del Código de Procedimiento Penal y supletoriamente las normas procesales previstas en el Código Tributario o de las leyes tributarias especiales, en su caso.*”

La confusa redacción del artículo 393 parece indicar que toda infracción tributaria se sujeta supletoriamente al Código de Procedimiento Penal. Sin embargo el artículo 395 aclara que la infracción penal tributaria debe regirse principalmente por los mandatos del Código de Procedimiento Penal. Por esto, se puede afirmar que la jurisdicción para las contravenciones y faltas reglamentarias es privativa de la Administración Tributaria, mientras que para los delitos es del respectivo Juez.

⁷⁵ VACA ANDRADE, op.cit., p. 157.

⁷⁶ MAZINI, citado por DURÁN DÍAZ, Edmundo: Manual de Derecho Procesal Penal, Volumen I, p. 52.

⁷⁷ LEONE, op.cit., tomo I, p. 269.

Es preciso indicar que la Resolución de Corte Suprema publicada en el Registro Oficial 431 de 12 de octubre de 2001, en su artículo primero resuelve que: *“Para el juzgamiento de los delitos tributarios y aduaneros, a partir del 13 de julio del 2001 son aplicables las normas del Código de Procedimiento Penal, publicado en el Registro Oficial No. 360 de 13 de enero del 2000. Respecto de los delitos cuyo juzgamiento se hubiere iniciado con anterioridad, se aplicarán las normas del Código de Procedimiento Penal de 1983.”*

Como se ha dicho anteriormente, los entes juzgadores ecuatorianos únicamente tienen potestad para conocer conductas antijurídicas que se encuentren tipificadas en la respectiva ley penal ecuatoriana, cometidas por los habitantes de la República en el territorio ecuatoriano, incluido el ficticio y siempre que produzca el efecto dañoso en el Estado.

Así, el artículo 339 del Código Tributario dispone: *“Toda infracción tributaria cometida dentro del territorio de la República, por ecuatorianos o extranjeros, será juzgada y reprimida conforme a las Leyes ecuatorianas. Se entenderá también cometida la infracción en el Ecuador, si la acción u omisión que la constituye, aun cuando realizada en el exterior, produzca efectos en el país, por comportar de algún modo evasión tributaria parcial o total.”*

5.1.2.- ACCIÓN PENAL TRIBUTARIA

Conforme se ha indicado, frente a la inobservancia de las normas jurídicas, los particulares tienen la facultad de obtener protección del Estado, para lo cual, en caso de que se hayan vulnerado sus derechos, el particular tiene la prerrogativa de estimular a los órganos jurisdiccionales para que se restablezca el orden violentado. Este impulso exterior, protegido inclusive por la Constitución Política, es la acción. Para Rubianes es: *“La actividad dirigida a estimular la jurisdicción, a invocar del juez una providencia, conforme a la propuesta del reclamante, destinada a obrar en la esfera jurídica de otra persona.”*⁷⁸

⁷⁸ VACA ANDRADE, op.cit., p. 203.

Como señala Palacio: “...el derecho que tienen todos los habitantes a articular sus pretensiones ante la autoridad jurisdiccional.”⁷⁹

Si bien, jurisdicción y acción son dos instituciones estrechamente vinculadas mas se diferencian fundamentalmente en la óptica con la que sean apreciadas. Así, desde el ámbito estatal, se trata de jurisdicción; y, desde el punto de vista del particular, constituye acción procesal. Por ende, jurisdicción y acción son independientes, ejercidas por personas distintas de manera que, cuando se ejerce la acción, se activa la jurisdicción.

En el campo penal la acción tiene rasgos propios. Señala Jorge Zavala que: “Acción es el poder jurídico concedido por el Estado con el fin de estimular al órgano jurisdiccional para que inicie el proceso penal cuando se ha violentado una norma jurídica penalmente protegida.”⁸⁰ Por su parte, Florián advierte que: “Acción penal es el poder jurídico de excitar y promover la decisión del órgano jurisdiccional sobre una determinada relación de derecho penal.”⁸¹ De igual forma, Marco Terán Luque la concibe como: “Un acto jurídico solemne a través del cual se busca la decisión sobre la existencia de un hecho consagrado en la ley como punible y la responsabilidad de su autor.”⁸²

Así, el presupuesto fundamental de la acción penal es la posible existencia de una conducta típica antijurídica y su ejercicio está dirigido a la determinación del mismo pues, de esta forma, se desencadena el proceso.

La legislación procesal penal, como se analizó, determina dos formas de ejercicio de la acción penal, de acuerdo a la iniciativa: una pública y una privada, en función del tipo de delito y, especialmente, al grado de amenaza social que represente.

En tal virtud y de forma concreta, el artículo 403 del Código Tributario ordena: “La acción penal tributaria es pública y corresponde ejercerla a las autoridades de las respectivas administraciones tributarias, sin perjuicio del derecho que se concede a

⁷⁹ PALACIO, L.: Manual de Derecho Procesal Civil, Edición Cuarta, Buenos Aires, 1973, tomo I, p. 109.

⁸⁰ ZAVALA, op.cit., p. 46.

⁸¹ FLORIÁN., op.cit., p. 173.

⁸² TERÁN LUQUE, Marco: La Indagación Previa y las Etapas del Proceso Penal Acusatorio, Primera Edición, Quito, 2001, p. 10.

los particulares para denunciar toda clase de infracciones tributarias, conforme a este Código.”

Por ser pública la acción penal tributaria, debemos centrarnos en esta forma de ejercicio de la acción penal.

Así, la acción penal pública es obligatoria e irrenunciable debido a que el órgano jurisdiccional competente debe iniciar las investigaciones legales necesarias tan pronto como tenga conocimiento del supuesto ilícito, de manera que se posibilite la resolución del asunto. Por tanto, el artículo 405 del citado texto legal dispone:

“Siempre que un empleado de la administración tributaria tuviere conocimiento de la perpetración de un delito tributario, o que un funcionario o autoridad administrativa, al tramitar o resolver una petición o reclamo, observase la realización de hechos que pueden presumirse constitutivos de los delitos tributarios, estará obligado a comunicarlos de inmediato al superior jerárquico, si el mismo funcionario o autoridad no fuere competente para instruir el sumario, a fin de que disponga la investigación de si el hecho es punible y la formación de un expediente, en que se recojan todos los documentos e informaciones que se refieran a los mismos.

Igualmente, la acción penal pública es indivisible e irrevocable, en razón de que abarca a toda persona partícipe de la infracción, sin posibilidad de exclusión alguna y de que el proceso debe continuar hasta su conclusión.

Existen, sin embargo, ciertas causas que extinguen la acción procesal penal, denominadas por García Ramírez como: *“supuestos de decadencia de la pretensión punitiva.”*⁸³ Son: la cosa juzgada; la muerte del reo; la prescripción; pago anticipado y voluntario de la multa para los casos permitidos; amnistía e indulto, en el último caso opera solo para la pena; y, para lo delitos de acción penal privada son, adicionalmente: el abandono; desistimiento; renuncia; remisión; y, transacción.

En base a lo expuesto, se puede afirmar que la acción penal efectiviza la pretensión y conlleva la restitución del orden jurídico alterado y, como afirma Víctor Lloré Mosquera: *“Nace del delito y persigue la pena como su legítima consecuencia, mezclando de esta manera el problema preprocesal de la acción, como mecanismo de activación de la función jurisdiccional, con el proceso y especialmente con la*

⁸³ VACA ANDRADE, op.cit., p. 213.

*ulterior declaración del derecho.”*⁸⁴ En este contexto, la pretensión ha sido considerada: “...*el contenido de la acción; es decir, el derecho concreto que cada una de las partes articula ante la autoridad decisoria del proceso.*”⁸⁵

En cuanto a su inicio, el artículo 404 del Código Tributario, en función de la normativa procesal penal vigente desde 1983 hasta julio de 2001, ordena: “*La acción se inicia mediante auto cabeza de proceso, cuyo antecedente podrá ser el propio conocimiento del Juez, la investigación sumaria que de oficio practique la autoridad administrativa competente según el artículo siguiente, o la denuncia que, con las formalidades legales, presente cualquier persona.*”

Ante este mandato, que se ha mantenido hasta la fecha, cabe destacar que para que la jurisdicción se ponga en movimiento se requiere de un impulso exterior, esto es, la acción. Se desprende del artículo 15 del Código de Procedimiento Penal que rige la normativa penal tributaria desde 1983 hasta 2001 que la acción no era considerada como un acto instantáneo sino como una actividad permanente que se iniciaba con el auto cabeza de proceso.

En estricta aplicación del citado artículo del Código Penal Adjetivo, cualquier persona e incluso el Fiscal podían estimular la actividad jurisdiccional a través de la denuncia, la acusación particular, la excitativa fiscal, el parte judicial e incluso la pesquisa de oficio, pero únicamente el Juez podía iniciar la acción penal, pues era el único competente para dictar auto cabeza de proceso. Así, se evidencia que la acción penal es entendida como “...*un derecho abstracto a la tutela jurídica.*”⁸⁶

En este sentido y, en comparación con la normativa procesal penal vigente actualmente, la intervención del Ministerio Público no era determinante para el inicio de la actividad jurisdiccional, mas lo era el desarrollo del proceso pues el Juez estaba conminado legalmente por el artículo 221 a contar con uno de los agentes fiscales. Se evidencia, por tanto, que los fiscales no ejercían acción punitiva.

⁸⁴ TERÁN LUQUE, op.cit., p. 12.

⁸⁵ MARTÍN, op.cit., p. 7.

⁸⁶ MARTÍN, op.cit., p. 6.

En lo que corresponde a la normativa procesal penal actual, se distinguen tres formas de ejercitar la acción penal, cuales son, desde el punto de vista de su ejercicio y de acuerdo al artículo 32 del ordenamiento Procesal Penal vigente:

- d) pública de instancia oficial, la cual corresponde exclusivamente al Fiscal;
- e) pública de instancia particular, corresponde al mismo titular, previa denuncia del ofendido, para los delitos de: violación de domicilio; revelación de secretos de fábrica; hurto; estafas y otras defraudaciones; y, robo con fuerza en las cosas, sin embargo, el Fiscal puede actuar de oficio si la víctima es un incapaz que carece de representantes o han sido cometidos por el guardador o uno de sus ascendientes; y,
- f) privada, cuyo único titular es el ofendido, para los delitos de: estupro en mujer mayor de 16 y menor de 18 años; rapto consentido en mujer entre la edad señalada anteriormente; injuria calumniosa y no calumniosa; daños a la propiedad privada, excepto el incendio; usurpación; muerte de animales domésticos o domesticados; atentado al pudor de un mayor de edad.

Como se evidencia, el ilícito penal tributario se encuadra en los delitos de acción pública de instancia particular, pues se enmarca dentro de las figuras típicas de estafas y otras defraudaciones. En tal virtud, para que se inicie el proceso penal el Fiscal requiere de la denuncia del ofendido, en este caso, a nombre del Estado, la Administración Tributaria.

Igualmente, bajo esta nuevo ordenamiento, el Fiscal debe emitir la Resolución de apertura de la Instrucción Fiscal, que es el acto procesal que da inicio a la acción penal.

Por otra parte, también se ha mencionado que existen delitos en los que surgen situaciones especiales y complejas, de carácter jurídico no penal, que afectan el orden procesal debido, ya sea impidiendo u obstaculizando temporalmente el ejercicio de la acción penal. Son requisitos de procedibilidad, dentro de los cuales se encuentra, por ejemplo, la prejudicialidad. En otras palabras, la prejudicialidad constituye requisito de procedibilidad del proceso penal.

Aparte de la prejudicialidad, existen otros requisitos de procedibilidad, cual, en el caso específico, se evidencia en el mencionado Oficio de Fiscalía de Guayaquil de

mayo de 2002 que indica que es requisito de procedibilidad para el juzgamiento de ilícitos penales tributarios el sustento de la presunción en actos firme, resoluciones ejecutoriadas o sentencias judiciales ejecutoriadas con los debidos resultados de la fiscalización de la que se desprendan los indicios de responsabilidad penal tributaria. De forma acertada, sobre el tema, Durán Díaz manifiesta que estos obstáculos a la acción penal deben darse “...cuando contenga condiciones de la punibilidad de la infracción.”⁸⁷ Así, concuerdan con el señalamiento de la Fiscalía.

Sin embargo, los requisitos de procedibilidad deben estar contemplados en ley formal que determine el debido proceso.

En este sentido, se debe recalcar que el inicio y desarrollo de la acción penal se encuentra condicionada a la resolución previa, oficial y definitiva del requisito de procedibilidad.

En tal virtud, este requisito puede operar como limitante al inicio de la acción penal tributaria o a la sentencia.

Finalmente y, para concluir el análisis del Capítulo II del título III del Código Tributario, cabe destacar que aún se mantiene la figura del delito aduanero, misma que fue recogida y, por tanto, sometida a las disposiciones contenidas en la nueva Ley Orgánica de Aduanas, publicada en el Registro Oficial 359 de 13 de julio de 1998.

5.2. COMPETENCIA PENAL TRIBUTARIA

Al ser tan amplio el ámbito del derecho, la jurisdicción ha visto la necesidad de dividirse y distribirse de manera que la administración de justicia se haga objetiva a través de los órganos creados específicamente para ello. Esta distribución ha generado una nueva institución, la cual, junto con la acción y la jurisdicción, constituye la “trilogía estructural básica de todo proceso”⁸⁸ Es entonces en base a

⁸⁷ DURÁN DÍAZ, op.cit., p. 159.

⁸⁸ VACA ANDRADE, op. cit., p. 169.

esta distribución jurisdiccional que cada uno de los entes juzgadores conoce asuntos específicos, sin interferir en el juzgamiento de los distintos órganos jurisdiccionales.

El artículo 1 del Código de Procedimiento Civil la concibe como: *“la medida dentro de la cual la referida potestad (jurisdicción) esté dividida entre los diversos tribunales y juzgados, por razón del territorio, de las cosas, de las personas y de los grados.”*

Miguel Fenech, define la competencia como: *“El derecho y la facultad de un Tribunal para conocer de ciertos asuntos concretos frente a los demás Tribunales del mismo orden jurisdiccional penal.”*⁸⁹

Se evidencia de esta forma que la competencia penal es: *“la atribución exclusiva que la ley da a un Juez para conocer un asunto penal concreto excluyendo a todos los demás titulares del órgano jurisdiccional penal. Dicho de otro modo, todos los jueces tienen jurisdicción pero sólo uno de ellos puede tener competencia.”*⁹⁰

En este sentido, de conformidad a la normativa penal y constitucional, la competencia es regulada por ley, la cual se mantiene fija e invariable pues es improrrogable, con excepción de los casos expresamente señalados en la ley.

En virtud de lo expuesto, se plasma la esencia de la competencia que otorga y constituye requisito de validez procesal ya que la actuación sin competencia conlleva violación del debido proceso consagrado en la Constitución y, de incidir en la decisión de la causa, acarrea nulidad de lo actuado.

El artículo 394, en función de las figuras penales del ordenamiento procesal penal de 1983, dispone:

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

Las sanciones por contravenciones y faltas reglamentarias serán impuestas por la máxima autoridad de la respectiva administración

⁸⁹ FENECH, op.cit., Tomo I, p. 120.

⁹⁰ DURÁN DÍAZ, Edmundo, op.cit., 69.

tributaria mediante resoluciones escritas que serán impugnables ante el Tribunal Distrital de lo Fiscal.”

De forma general y confusa, el artículo 400 dispone

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

En la Administración Tributaria de Excepción, instruirán los sumarios por delitos relativos a tributos que se les hubiere asignado, los funcionarios que tengan competencia para conocer los reclamos de los contribuyentes, siempre que la Ley le haya concedido la gestión tributaria....”

Esta disposición no especifica los tributos a los que se refiere, sin embargo, se presume que se trata de tributos internos, ya que normas actualmente derogadas contemplaban el juzgamiento de delitos aduaneros y de alcoholes.

Igualmente hace referencia a la Administración Tributaria de Excepción, cual es aquella creada para el efecto en tributos que les hayan sido asignados conformados por funcionarios que tengan competencia para conocer los reclamos de los contribuyentes, siempre que la Ley le haya concedido la gestión tributaria.

Así, el artículo 65 permite: *“...En tal evento, la administración de esos tributos corresponderá a los órganos del mismo sujeto activo que la ley señale; y, a falta de este señalamiento, a las Autoridades que ordenen o deban ordenar la recaudación.”*

Como se vio anteriormente, de conformidad con los principios procesales y constitucionales, los Tribunales de Excepción no constituyen jueces naturales por lo que, en este sentido, el orden penal tributario permite la inobservancia de estos principios.

En función de la naturaleza de la infracción la competencia, en esencia, se ha mantenido. Por tanto, en conformidad con la normativa tributaria son competentes para conocer los delitos los respectivos jueces y, para juzgar las contravenciones y faltas reglamentarias lo es la Administración Tributaria.

Sin embargo, en cuanto a las etapas procesales la competencia ha variado, de manera que, en atención al nuevo Código de Procedimiento Penal, el Código Tributario debería hacer precisiones.

Conforme se desprende del artículo 405:

“Siempre que un empleado de la administración tributaria tuviere conocimiento de la perpetración de un delito tributario, o que un funcionario o autoridad administrativa, al tramitar o resolver una petición o reclamo, observase la realización de hechos que pueden presumirse constitutivos de los delitos tributarios, estará obligado a comunicarlos de inmediato al superior jerárquico, si el mismo funcionario o autoridad no fuere competente para instruir el sumario, a fin de que disponga la investigación de si el hecho es punible y la formación de un expediente, en que se recojan todos los documentos e informaciones que se refieran a los mismos.”

Claro es el mandato de esta disposición, por lo que se considera que en una etapa previa, en sede administrativa, el proceso se inicia con el conocimiento del presunto ilícito e inmediata investigación que permita establecer presunciones del ilícito penal tributario.

En concordancia con lo dicho, el artículo 100A del Código considera un deber de la Administración Tributaria: *“Expedir los actos determinativos de obligación tributaria, debidamente motivados, con expresión de la documentación que los respalde, y consignar por escrito los resultados favorables o desfavorables de las verificaciones que realice.”*

De manera más clara y, en base al Oficio de la Fiscalía de Guayaquil que establece como requisito de procedibilidad la cuantificación del perjuicio, la Administración Tributaria Central en el artículo 1 de la Resolución 1070 dispone que: *“La Administración Tributaria en uso de las facultades legales, ya sea conforme la obligación prevista en el Código Tributario o por conocimiento de denuncias de terceros, deberá efectuar la investigación correspondiente...”*

En tal virtud, la Administración Tributaria debe iniciar una investigación integral del asunto, utilizando, para el efecto, sus facultades legales.

La Resolución 1070, en concordancia con el mandato del artículo 383 del Código Tributario, encuentra que la presunción objetiva que motiva la denuncia de la Administración Tributaria debe fundamentarse en: actos firmes o resoluciones ejecutoriadas expedidas en su función, especialmente el acto administrativo expedido como resultado de la investigación; y, en sentencias judiciales ejecutoriadas.

Igualmente, la doctrina señala al respecto: *“La primera (promoción excepcional de la acción penal) surgía cuando un Juez, que no sea de lo penal, al resolver un asunto propio de su competencia, llega a la conclusión de que existen méritos como para proceder penalmente.....”*⁹¹

Es importante también tener en consideración que, según los tratadistas: *“...no es menos cierto que aun antes de que se dicte el auto cabeza de proceso para abrir la primera etapa, de hecho y de derecho, ya se producen algunas actuaciones oficiales, teniendo como protagonistas a una diversidad de sujetos, las que, una vez incorporadas al expediente procesal tienen incuestionable trascendencia jurídica...”*⁹²

De ahí que el sustento de la denuncia de la Administración Tributaria deba ser sólido y debidamente fundamentado, por ser actividad reglada y para dar seguridad jurídica al contribuyente.

De este hecho se desprende que la naturaleza de la denuncia interpuesta en sede administrativa no reviste carácter penal, sino meramente informativo; mientras que la denuncia por delito tributario, de competencia exclusiva de la Administración Tributaria, es penal.

Dispone el artículo 383: *“En estos delitos sancionados con prisión, el auto cabeza de proceso se iniciará por excitativa fiscal que tendrá como antecedente la denuncia formulada por la máxima autoridad de la Administración Tributaria, la que responderá por los daños y perjuicios a que hubiera lugar si en sentencia la denuncia es calificada como maliciosa o temeraria, sin perjuicio de la pena de prisión a que hubiera lugar.”*

La norma refleja la inconsistencia del procedimiento penal tributario frente al nuevo ordenamiento procesal penal. De ahí que la Administración Tributaria debe poner en conocimiento del Fiscal los sustentos del ilícito para que se inicie la Investigación Previa.

Así, es competente para la Investigación previa y para la Instrucción Fiscal el Fiscal de Delitos Tributarios; revisa lo actuado el Juez, que debe ser Penal y no Distrital

⁹¹ VACA ANDRADE, op.cit., pp. 115 – 130.

⁹² *Ibídem.*

Fiscal, por la naturaleza de la infracción y por mandato del Código de Procedimiento Penal; y, el Tribunal Penal juzgará la infracción.

Así ordenan los artículos 27 y numeral 1 del 28 del Código Penal Adjetivo, respectivamente:

“Los jueces penales tienen competencia:

1. Para garantizar los derechos del imputado y del ofendido durante la etapa de instrucción Fiscal, conforme a las facultades y deberes de este Código;

2. Para la práctica de los actos probatorios urgentes;

3. Para dictar las medidas cautelares personales y reales;

4. Para la sustanciación y resolución de la etapa intermedia;

5. Para el juzgamiento de los delitos de acción privada; y,

6. Para la sustanciación y resolución del procedimiento abreviado, cuando les sea propuesto.”

“Los Tribunales Penales tienen competencia, dentro de la correspondiente sección territorial:

1. Para sustanciar el juicio y dictar sentencia en todos los procesos de acción penal pública y de instancia particular, cualquiera que sea la pena prevista para el delito que se juzga, exceptuándose los casos de fuero, de acuerdo con lo prescrito en la Constitución Política de la República y demás leyes del país...”

Señala la citada Resolución de Corte Suprema en su artículo 2 que:

“La administración tributaria, denunciará ante el Ministerio Público la infracción tributaria o aduanera debiendo el Juez Fiscal conocer y realizar los actos que en el Código de Procedimiento Penal corresponden a los jueces de lo Penal, incluyendo la etapa intermedia; los tribunales distritales de lo Fiscal, el juicio; las cortes superiores de la sede del Juez Fiscal respectivo, las apelaciones y los recursos de nulidad; y, las salas de lo Penal de la Corte Suprema de Justicia, previo sorteo, los recursos de casación y de revisión en contra de las sentencias que expidan los tribunales distritales de lo Fiscal.”

Si bien, se aclara el proceso que tiene que llevar la Administración Tributaria para interponer la denuncia, mas la Resolución contradice la ley procesal penal en cuanto a competencia.

En la tramitación de los recursos se refleja, así mismo, la contradicción del Código Tributario. El artículo 422 dispone que:

“De la sentencia de primera instancia, se concederá recurso de apelación para ante el Tribunal Distrital de lo Fiscal, siempre que se lo interponga por el indiciado, dentro de diez días, en los siguientes casos:

- 1. Cuando la sanción pecuniaria impuesta, incluido el decomiso, exceda de S/. 20.000,00;*
- 2. Cuando, además de sanción pecuniaria, se impusiere pena de prisión que pase de tres meses, aunque la pena pecuniaria fuere inferior a S/. 20.000,00;*
- y,*
- 3. Cuando se hubiere dispuesto clausura definitiva de establecimientos fabriles o comerciales, cancelación definitiva de autorizaciones o patentes, o destitución de cargos públicos, cualquiera que fuese la cuantía de la pena pecuniaria o el tiempo de la prisión impuesta.”*

Por su parte, de manera clara el Código de Procedimiento Penal vigente desde 2001, al igual que el anterior, otorga esta competencia a la Corte Superior y bajo causales debidamente justificados.

Por otra parte, como se desprende del artículo 383 del Código Tributario la competencia para interponer la denuncia penal tributaria ante la presunción de delito radica en la máxima autoridad tributaria.

El mandato no es claro, ya que el artículo el artículo 3 de la Ley 41 que crea el Servicio de Rentas Internas, publicada en el Registro Oficial 206 de 2 de diciembre de 1997, considera al Directorio como: *“...la autoridad máxima del Servicio de Rentas Internas para los fines determinados en el artículo 4 de esta Ley.”* Para aclarar el sentido de la disposición se requiere acudir al artículo 4 al que se refiere la norma, en los que se determinan los siguientes fines:

“Establecer la política tributaria del Servicio de Rentas Internas con los lineamientos fijados por el Gobierno Nacional y evaluar la ejecución de la misma; aprobar los planes generales y la proforma del presupuesto anual del Servicio de Rentas Internas; aprobar el Reglamento Orgánico Funcional, el Estatuto de Personal y demás reglamentos de necesidad para el SRI; evaluar la ejecución de la política tributaria así como los planes y programas del Servicio de Rentas Internas y disponer los correctivos a que hubiere lugar; conocer los proyectos de ley y reglamentos tributarios que presente el Director General del Servicio de Rentas Internas y someterlos a la consideración del Presidente de la República; conocer los informes trimestrales de actividades que deberá presentar el Director General del Servicio de Rentas Internas y disponer lo pertinente; nombrar, a pedido del Director General, a los Directores del Servicio de Rentas Internas y a los miembros de los comités tributarios; nombrar y remover al Auditor Interno del Servicio de Rentas Internas; conocer los informes presentados por el Auditor del Servicio de Rentas Internas; presentar informe anual de labores al Presidente de la República y al Congreso Nacional;

coordinar el apoyo que puedan brindar las entidades a las que representan sus miembros para el mejor cumplimiento de las funciones del Servicio de Rentas Internas; conocer en audiencia los planteamientos, inquietudes, sugerencias o reclamos que planteen los representantes de las Cámaras de la Producción, gremios profesionales, de trabajadores o de cualquier grupo organizado de contribuyentes y canalizarlos para la debida atención; y, velar por la ágil atención a los contribuyentes.”

Se entiende entonces que el Directorio es la máxima autoridad de la Administración Tributaria Central, exclusivamente para los fines detallados, pero no para la interposición de la denuncia penal tributaria. Mas, se mantiene la oscuridad de la norma, especialmente por los procesos de desconcentración que se han dado en virtud de la Ley de Modernización del Estado, Privatizaciones y Prestación de Servicios Públicos por parte de la Iniciativa Privada, publicada en el Registro Oficial 349 de 31 de diciembre de 1993, por lo que se debe considerar que el numeral 1 del artículo 7 de la Ley 41, reiterada por el artículo 23 del su Reglamento de Aplicación, contempla como deberes del Director General: *“Ejercer la representación legal, judicial y extrajudicial del Servicio de Rentas Internas”*. En este sentido y en miras de los procesos de desconcentración del Estado, el artículo 9 ibídem permite que, mediante el Reglamento Orgánico Funcional del Servicio de Rentas Internas se creen las unidades administrativas necesarias y las Direcciones Regionales y Provinciales. Al respecto, claramente dispone: *“Los directores regionales y provinciales ejercerán, dentro de su respectiva jurisdicción, las funciones que el Código Tributario asigna al Director General del Servicio de Rentas Internas, con excepción de la absolución de consultas, el conocimiento y resolución de reclamos, de los recursos de reposición y de revisión y de la función a la que se refiere al artículo 8 de esta Ley.”* El artículo hace referencia a las facultades indelegables del Director General, dentro de las cuales no se encuentra la de representación judicial y extrajudicial de la Administración.

Concordante con lo expuesto, el artículo 21 del Estatuto del Régimen Jurídico y Administrativo de la Función Ejecutiva, publicado en el Registro Oficial 411 de 31 de marzo de 1994, faculta a la Administración Pública a crear: *“...los órganos administrativos necesarios para el cumplimiento de sus especialidades, delimitando las respectivas competencias...”*

Igualmente, los artículos 16 y 18 del Reglamento Orgánico Funcional del Servicio de Rentas Internas, publicado en el Registro Oficial 725 de 16 de diciembre de 2002, establecen la obligación del Director General del Servicio de Rentas Internas de denunciar y dar trámite y seguimiento a las infracciones realizadas por funcionarios de la entidad, debidamente comprobadas. Pero, en cuanto a las funciones de los Directores Regionales y Provinciales, los artículos 24 y 25 del mismo cuerpo legal les atribuyen la representación de la Administración Tributaria Central, dentro de su respectiva jurisdicción, de todas las atribuciones delegadas por el Director General.

En este sentido, los artículos 55, 56 y 59 del Estatuto del Régimen Jurídico y Administrativo de la Función Ejecutiva, permiten la delegación de las atribuciones propias de las diversas entidades y autoridades administrativas de la Administración Pública, excepto aquellas prohibidas por Ley o Decreto y ordenan su publicación en el Registro Oficial.

Por autorización de la Ley de Creación del Servicio de Rentas Internas, publicada en el Registro Oficial 206 de 2 de diciembre de 1997 y por los mandatos de la Ley de Modernización del Estado, Privatizaciones y Prestación de Servicios Públicos por parte de la Iniciativa Privada y del Estatuto del Régimen Jurídico de la Función Ejecutiva, mediante delegación realizada en la Resolución 318, publicada en el Registro Oficial 118 de 12 de julio de 2000 y, en conformidad con el artículo 44 del Reglamento Orgánico Funcional del SRI, los Directores Regionales y Provinciales, dentro de su jurisdicción, pueden presentar la denuncia respectiva ante la Fiscalía General del Estado, para que se inicie el proceso penal. Tanto es así que el artículo 400 del Código Tributario considera la posibilidad de que los procesos penales sean iniciados, por la Autoridad Administrativa que ordene el Director General del Servicio de Rentas Internas.

Por otra parte, cabe recalcar que es obligación de la Administración presentarse como acusador particular en el juicio, en los términos establecidos en el Código de Procedimiento Penal, pues así lo ordena el citado artículo 383: *“Es obligación de la administración tributaria formular la denuncia y luego actuar como parte en el juicio, cuando en sus actos firmes o resoluciones ejecutoriadas o en sentencias judiciales ejecutoriadas se establezca la presunción de la comisión de una defraudación tributaria..”*

Por otra parte, cabe recalcar que el artículo 413 del Código Tributario, interfiriendo en materia exclusivamente penal recogida en las normas procesales penales dispone:

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

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

Se produce así contradicciones en la tramitación del proceso penal tributario, pues exclusivamente el Código Penal Adjetivo debe regular las actuaciones, tiempos, responsabilidades, efectos que se den en éste. De esta forma se evidencia, pues el artículo 215 del Código de Procedimiento Penal ordena: *“Antes de resolver la apertura de la instrucción, si lo considera necesario, el Fiscal con la colaboración de la policía judicial que actuará bajo su dirección, investigará los hechos presumiblemente constitutivos de infracción penal que por cualquier medio hayan llegado a su conocimiento...”* *“... La indagación previa no podrá prolongarse por más de un año en los delitos sancionados con pena de prisión, ni por más de dos años en los delitos sancionados con pena de reclusión. Estos plazos se contarán desde la fecha en la cual el Fiscal tuvo conocimiento del hecho.”*

Esta contradicción se pone de manifiesto con mayor claridad en la disposición del artículo 419 del Código Tributario, que versa: *“Realizadas las diligencias ordenadas por el instructor o vencido el término de prueba que se hubiere concedido, se declarará cerrado el sumario, y el Juez Instructor lo remitirá al Juez respectivo de primera instancia según el artículo 400.”*

De manera confusa pero determinante, el artículo 400 dispone que:

“Cerrado el sumario, se remitirá el proceso para la resolución de primera instancia:

a) Al Director General del Servicio de Rentas Internas, cuando se trate de tributos fiscales; de adicionales a éstos, o de la Administración Tributaria de Excepción;

b) Al funcionario competente para conocer de las reclamaciones de los contribuyentes, cuando se trate de tributos asignados a los Consejos Provinciales; y,

c) Al Jefe de la Dirección Financiera Municipal o a quien hiciere sus veces, cuando se trate de impuestos municipales o adicionales a éstos.”

Mientras que, como se ha dicho, la competencia para la instrucción del sumario y de la etapa intermedia, de conformidad con el Código de 1983 era el Juez Penal, ahora los son el Fiscal y el Juez para las etapas de Instrucción e Intermedia, respectivamente.

La norma hace referencia al sumario administrativo a aperturarse para la imposición de la multa prevista. Sin embargo, el artículo no es claro y no establece un debido proceso al que deba sujetarse la Administración al momento de realizarlo.

Por otra parte, si se trata de delitos cometidos por personas que gozan de fuero especial, no podrá instruirse sumario sin que la Autoridad o Tribunal competente para juzgarlos conceda esa autorización.

En cuanto a las demás formas de determinar la competencia, se basa en las normas procesales penales expuestas en capítulos anteriores.

5.3. NOTICIA CRIMINIS

Se ha señalado que la denuncia interpuesta en sede administrativa no reviste carácter penal, sino meramente informativo; mientras que la denuncia por delito tributario, de competencia exclusiva de la Administración Tributaria, reviste carácter penal.

De ahí que las normas del Código Tributario hagan exclusiva referencia a la denuncia administrativa que posteriormente será sometida a investigación para que la Administración Tributaria, de encontrar indicios, interponga la respectiva denuncia penal, en conformidad con el Código de Procedimiento Penal.

Así, el artículo 407 define a la denuncia: “*Denuncia es la información de cualquiera persona a una Autoridad Competente, relativa a la realización o preparación de una*

infracción tributaria.” El artículo 408 señala los requisitos que debe tener y el carácter de la misma:

“Toda denuncia de infracción tributaria tendrá carácter reservado. Se hará verbalmente o por escrito, personalmente o por procurador especial, ante las Autoridades administrativas que tienen competencia para conocer de los reclamos de los contribuyentes, y contendrá los siguientes requisitos:

1. Nombres y apellidos del denunciante, y los datos de su identificación;

2. La relación circunstanciada del hecho denunciado, con expresión del lugar, tiempo o modo en que se ha realizado o se pretende cometerlo;

3. Los nombres de los autores, cómplices y encubridores si se los conoce, o su designación, así como los de las personas que puedan tener conocimiento de la infracción; y,

4. Las demás indicaciones y circunstancias que puedan conducir a la comprobación de la existencia de la infracción y la determinación de las personas responsables.

Si la denuncia fuere verbal, el funcionario ante quien se la presente, la reducirá a escrito. En todo caso, será suscrita por el denunciante o su procurador especial, y si el denunciante no supiere o no pudiere firmar, lo hará por él, a su ruego, un testigo.

La denuncia verbal puede presentarse ante cualquier funcionario o empleado de la Administración Tributaria, a cualquier hora y en cualquier sitio, cuando las circunstancias no permitan espera y requieran de actuación inmediata por la precisión del hecho relatado. El empleado que la reciba, cumplirá entonces lo preceptuado en el inciso anterior.”

Como se observa la denuncia tiene las características del primitivo sistema inquisitivo en el que se aceptaban incluso las denuncias anónimas, poniendo en riesgo la seguridad jurídica del sujeto pasivo de la obligación tributaria.

Así mismo, la norma solo determina el carácter reservado de la denuncia, mas no menciona sobre el derecho a la defensa del administrado, dejando al arbitrio de la Administración la garantía de su cumplimiento y observancia.

Por otro lado, la disposición no establece un procedimiento para la calificación de ésta y las formalidades para su aclaración o complemento en caso de ser oscura o de faltarle alguno de los requisitos enunciados.

El artículo 409 ordena: *“Formulada la denuncia, el funcionario que la reciba dispondrá que el denunciante la reconozca ante él, sin juramento y que se la registre en el libro especial que al efecto se llevará en forma reservada con indicación precisa del día y hora de la formulación. Al denunciante se le entregará una copia*

de la denuncia, con la certificación de su presentación y el número de registro que le corresponda.”

No se fijan tiempos para que la Administración Tributaria de cumplimiento a éste mandato, ni se establecen responsabilidades ante su inobservancia.

De forma contradictoria con los principios penales y con la seguridad jurídica del administrado inculcado, el artículo 410 señala que: *“El denunciante no contrae obligación alguna que le ligue al trámite administrativo, o al procedimiento del juicio penal tributario, ni incurre en responsabilidad alguna, salvo el caso de denuncia calumniosa, que será reprimida conforme al Código Penal común y por la justicia ordinaria.”* Mas no indica la competencia para calificar a la denuncia como calumniosa, si es considerado requisito de prejudicialidad para el juicio penal por tal motivo y las seguridades para no mantenerlo en la impunidad.

En concordancia con las normas penales adjetivas el artículo 412 prohíbe:

“No se admitirá denuncia alguna que hicieren unos contra otros los ascendientes y descendientes, hermanos y cónyuge.

Tampoco se admitirá denuncia del empleado o funcionario público a quien corresponda informar o perseguir las infracciones tributarias. No obstante, se procederá conforme al artículo 403, pero el denunciante no tendrá derecho a participación alguna.

La participación hace referencia al mandato derogado por la Ley 2001-41, publicada en el Suplemento del Registro Oficial 325 de 14 de mayo de 2001 que otorgaba al denunciante un porcentaje de la recaudación obtenida por la sanción impuesta.

Posteriormente a la recepción de la denuncia, el artículo 413 ordena que:

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

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

Este artículo permite una conexión con la denuncia penal que es interpuesta por la Administración Tributaria al detectar indicios de delito tributario. Así, una vez que se pone en conocimiento del Fiscal, actualmente, el ilícito penal tributario, éste debe iniciar el proceso penal de acuerdo a los mandatos del Código Penal Adjetivo. Se pone otra vez de relieve la intromisión de las normas tributarias en el procedimiento penal.

Cabe citar nuevamente el artículo 2 de la Resolución de Corte Suprema que versa:

“La administración tributaria, denunciará ante el Ministerio Público la infracción tributaria o aduanera debiendo el Juez Fiscal conocer y realizar los actos que en el Código de Procedimiento Penal corresponden a los jueces de lo Penal, incluyendo la etapa intermedia; los tribunales distritales de lo Fiscal, el juicio; las cortes superiores de la sede del Juez Fiscal respectivo, las apelaciones y los recursos de nulidad; y, las salas de lo Penal de la Corte Suprema de Justicia, previo sorteo, los recursos de casación y de revisión en contra de las sentencias que expidan los tribunales distritales de lo Fiscal.”

Como se evidencia, el ilícito penal tributario se encuadra en los delitos de acción pública de instancia particular, señalados como tal en el Código de Procedimiento Penal vigente, pues se enmarca dentro de las figuras típicas de estafas y otras defraudaciones. En tal virtud, para que se inicie el proceso penal el Fiscal requiere de la denuncia del ofendido, en este caso, a nombre del Estado, la Administración Tributaria.

La doctrina se ha pronunciado en el sentido de que: *“La primera (promoción excepcional de la acción penal) surgía cuando un Juez, que no sea de lo penal, al resolver un asunto propio de su competencia, llega a la conclusión de que existen méritos como para proceder penalmente....”*⁹³ Adicionalmente se afirma que: *“...no es menos cierto que aun antes de que se dicte el auto cabeza de proceso para abrir la primera etapa, de hecho y de derecho, ya se producen algunas actuaciones oficiales, teniendo como protagonistas a una diversidad de sujetos, las que, una vez*

⁹³ VACA ANDRADE, op.cit., pp. 115 – 130.

incorporadas al expediente procesal tienen incuestionable trascendencia jurídica....”⁹⁴

5.4. PROCEDIMIENTO

Como se ha mencionado el proceso se inicia con el supuesto del ilícito interpuesto en sede administrativa con la respectiva denuncia.

Receptada la misma se procede al reconocimiento de firma y rúbrica del denunciante, indicando las prohibiciones legales.

Se procede a la investigación íntegra de los hechos, pretendiendo, necesariamente cuantificar el perjuicio del delito. Las disposiciones tributarias no hacen referencia al derecho de defensa del administrado acusado.

Se emitirá un acto administrativo, el cual, una vez en firme o ejecutoriado puede sustentar la denuncia penal.

Cuando la Administración tenga fundamentos suficientes debe proceder a interponer la denuncia ante la Fiscalía, como lo resuelve la Resolución de Corte Suprema, recalando que no hay ley forma alguna que respalde esta actuación.

Posteriormente, la Administración debe intervenir como parte en el proceso para lo cual debe formalizar su acusación y presentarse en juicio.

En estricta aplicación de la normativa procesal penal en referencia con las citadas disposiciones tributarias, posteriormente a la Instrucción Fiscal se debe remitir el proceso para que se proceda con el sumario administrativo.

El proceso termina con sentencia.

Cabe recalcar que el Código Tributario, al mantener normas obsoletas del anterior ordenamiento procesal penal, aparte de interferir en materia exclusivamente procesal penal, ocasiona confusiones en el desarrollo del proceso.

Así, el artículo 415 dispone:

⁹⁴ *Ibidem.*

“A base de la denuncia, del Acta de Aprehensión o del expediente de investigación formado de acuerdo a los artículos 405 y 413, el Juez de Instrucción correspondiente iniciará sumario mediante auto cabeza de proceso que contendrá:

- 1. La relación circunstanciada del hecho y del modo cómo llegó a su conocimiento;*
- 2. La orden de instruir el sumario para descubrir autores, cómplices y encubridores de la presunta infracción, con expresión detallada y numerada de las diligencias de investigación que se han de llevar a cabo o de comprobación de la previamente realizada;*
- 3. La orden de citar al indiciado o indiciados, si los hubiere y a las personas naturales o jurídicas, negocios o empresas, a nombre de quienes actuaron o a quienes sirvieron los indiciados, para efectos de lo que se establece en el artículo 347 de este Código; y,*
- 4. La orden de prisión, o la confirmación de la detención o arresto efectuado al momento de la aprehensión, si hubiere indicios o presunciones graves de que el o los indiciados son autores o cómplices de delito sancionado con prisión.*

El Juez Instructor firmará el auto, juntamente con el secretario respectivo, conforme al artículo 402.”

En este sentido el artículo confunde en cuanto a que permite la iniciación del proceso sin que la denuncia sea tenida como indispensable o la cuantificación que se realiza en la investigación. Esto contradice normas tributarias propias, anteriores y nuevas. Para evidenciar de forma más consistente la intromisión de la norma tributaria en el campo penal, cabe citar el artículo 416 que indica la forma en que se debe proceder a la citación con el auto cabeza de proceso:

“La citación del auto cabeza de proceso a los indiciados conocidos y a los demás responsables en los términos del artículo 347, se hará personalmente o por tres boletas, dejadas en su respectivo domicilio, según los artículos 58 y siguientes y en la forma prevista en el inciso 1 del artículo 164 de este Código.

Si no fuere posible determinar el domicilio de los indiciados, la citación se efectuará mediante extracto del auto inicial que se publicará por la prensa, por tres veces, en días distintos, en uno de los periódicos de mayor circulación del lugar en que se instruya el sumario, o en el del Cantón o Provincia más cercanos, si en aquel no lo hubiere.

La citación por la prensa surtirá efecto diez días después de la última publicación, y vencido este plazo, haya o no comparecido el citado, continuará el trámite de la causa.”

La propia norma tributaria desvirtúa sus disposiciones pues para el juzgamiento de delitos se prevé la aplicación del Código de Procedimiento y solo supletoriamente este Código.

El artículo 419 ordena: *“Realizadas las diligencias ordenadas por el instructor o vencido el término de prueba que se hubiere concedido, se declarará cerrado el sumario, y el Juez Instructor lo remitirá al Juez respectivo de primera instancia según el artículo 400.”*

En materia penal se estaría entendiendo como un Tribunal de Excepción que no tiene competencia para juzgar delitos.

Conforme el artículo 421:

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

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

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

Esta disposición no observa las etapas legales contempladas en el Código de Procedimiento Penal.

Igual ocurre con el recurso de nulidad. Así determina el mandato del artículo 423:

“Se concederá recurso de nulidad, siempre que se lo interponga en tiempo, juntamente con el de apelación, y se determine claramente la omisión u omisiones en que se funde; pero no se declarará la nulidad, sino cuando esa omisión u omisiones influyan en la decisión de la causa o afecten al derecho del recurrente.

Si se hubiere omitido alguna diligencia necesaria para la comprobación de la existencia del delito, se mandará que se la practique, en cualquier estado de la causa, sin anular el proceso.”

Incluso se da indicaciones sobre la tramitación de los recursos ante el Tribunal Distrital de lo Fiscal, sorteo y sustanciación del mismo, inobservándose las normas pertinentes del caso.

Así por ejemplo, el artículo 425 ordena:

“Siempre que deba remitirse una causa al Tribunal Distrital Fiscal, por recurso o en consulta, se lo hará dentro de setenta y dos horas después de emplazar a las partes para que concurran a ejercitar su derecho.

El retardo injustificado en la remisión del proceso será sancionado por el Tribunal con multa de S/. 500,00 a S/.10.000,00, y aun con la destitución del empleado responsable, en caso de reincidencia.”

El artículo 426 dispone: *“Llegado el proceso al Tribunal Distrital Fiscal, el Secretario General anotará en él, la fecha de recepción y dará aviso al Presidente, quien dispondrá el sorteo del caso, aunque fuera el único existente.”*

Más claro es el caso del artículo 430 que versa: *“Vencido el término señalado en el artículo anterior, la Sala dictará sentencia en la que confirmará, revocará o reformará el fallo recurrido, sujetándose a lo dispuesto en el artículo 421.*

La sentencia de segunda instancia será definitiva y no se admitirá recurso alguno.”

Se desvirtúa la figura del recurso de revisión de la sentencia penal ante los causales previstos en el Código de Procedimiento Penal e incluso del recurso de casación negando así el derecho a la defensa del reo.

Si bien no son de naturaleza penal, mas se encuentran dentro del Título del Procedimiento Penal Tributario, por lo que se va a hacer un leve análisis del procedimiento en materia de contravenciones y faltas reglamentarias

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

Puede tener como antecedente, el conocimiento y comprobación de la misma Autoridad, con ocasión del ejercicio de sus funciones, o por denuncia que puede hacerla cualquier persona en la misma forma que mencionada para todos sus efectos.

Siempre que el funcionario competente para imponer sanciones descubriere la comisión de una contravención o falta reglamentaria, o tuviere conocimiento de ellas por denuncia o en cualquier otra forma, esta conminado a tomar las medidas que

fueren del caso para su comprobación, y sin necesidad de más trámite, dictará resolución en la que impondrá la sanción que corresponda a la contravención o falta reglamentaria comprobada. Se evidencia que no se está otorgando al contribuyente su derecho a la defensa.

Sea que la sanción por contravenciones se imponga en trámite separado o en el mismo procedimiento del reclamo administrativo, el afectado puede deducir los mismos recursos o proponer las mismas acciones que, respecto de la determinación de obligación tributaria, con excepción del recurso de casación.

Si la sanción se impusiere en trámite separado, se puede recurrir al Tribunal Distrital Fiscal y se seguirá el mismo procedimiento contencioso administrativo previsto, en lo que fuere aplicable; si la sanción se hubiere impuesto en el mismo procedimiento del reclamo administrativo, se debe adoptar el trámite señalado para éste.

Las Resoluciones Administrativas que establezcan sanciones por infracciones tributarias, gozan de las presunciones de legitimidad y ejecutoriedad. Una vez ejecutoriadas, pueden emitirse los títulos de crédito y ejecutarse por la vía coactiva.

Aunque estuvieren ejecutoriadas las sanciones impuestas por contravenciones, la máxima Autoridad de la Administración Tributaria respectiva puede rebajarlas, hasta en el ochenta por ciento en cualquier tiempo, siempre que se pague la obligación tributaria adeudada y los intereses causados, o se aceptare un convenio de pago.

No se hace efectiva esta rebaja, si hubiere reincidencia en la contravención, o no se cumpliera con lo estipulado en el convenio de pago.

Todo funcionario o empleado del orden administrativo que tramite un reclamo o procedimiento, incurso en inobservancia o incumplimiento de órdenes o circulares válidamente expedidas o de normas reglamentarias, será sancionado por el superior jerárquico con las penas que establece para el caso este Código, y que se las impondrá en Resolución, de la que no habrá recurso alguno.

Los contribuyentes, responsables o terceros que infringieren Reglamentos tributarios o Circulares Administrativas de obligatoriedad general, son sancionados por las autoridades administrativas que tienen competencia para decidir las reclamaciones en primera o en última instancia.

Las sanciones impuestas se incluyen en los títulos de crédito que se emitan por las obligaciones tributarias o se expedirá por ellas título independiente. Los títulos

pueden ejecutarse en el mismo proceso instaurado para el cobro de las obligaciones principales.

Las sanciones impuestas por faltas reglamentarias, pueden impugnarse ante el Tribunal Distrital Fiscal, únicamente con la impugnación de la Resolución principal y sin ningún otro recurso.

5.5. EXTINCIÓN DE LA ACCIÓN PENAL TRIBUTARIA

La acción penal, de forma general, se extingue cuando no se ha dictado sentencia contra el agente y ya no es posible acudir a los órganos jurisdiccionales para que se conozca y juzgue el hecho delictivo. La pena se extingue cuando el sentenciado no puede sufrirla.

Son causas de extinción:

- La muerte.- Al ser la responsabilidad de carácter personalísimo, el fallecimiento del reo antes de que inicie el proceso penal o durante el trámite del mismo, extingue la acción penal y, por ende, no hay derecho al cobro de indemnizaciones civiles. Así lo ordena el artículo 96 del Código Penal: “*La muerte del reo, ocurrida antes de la condena, extingue la acción penal.*”

Como lo disponen los artículos 96 y 97 del Código Penal y los artículos 364 y 365 del Código Tributario la muerte extingue la acción.

Sobre la muerte de infractor, en materia de ilícito penal tributario, no cabe duda de su poder extintor de la pena de prisión. Sin embargo, la discusión se ha centrado en la capacidad para extinguir la pena pecuniaria.

De manera clara, el artículo 365 señala que la sanción pecuniaria y las que deban responder los responsables subsiste respecto de las personas naturales o jurídicas, negocios, empresas o entidades económicas con o sin personalidad jurídica. Sin embargo, la norma aclara que las sanciones impuestas a las personas naturales, en decisiones firmes y ejecutoriadas, no son transmisibles a sus herederos, a menos que correspondan a infracciones relacionadas con los negocios, actividades o bienes que fueron propios del causante.

Al respecto cabe señalar que el Modelo de Código Tributario para América Latina, considera que la multa debe ser satisfecha por los herederos.

Sin embargo, se debe tomar en consideración que, como se dijo anteriormente, la multa no tiene un carácter indemnizatorio, sino sancionador, concordando con las palabras de Giuliani Fonruoge, por lo que esta sanción administrativa, debe extinguirse con la muerte del infractor.

A pesar de lo dicho, cabe recordar que varios tratadistas consideran que la multa es de carácter resarcitorio, por lo que respaldan el criterio de la sucesión de esta pena.

El artículo 365 dispone:

“La acción contra el autor, el cómplice o el encubridor de infracción tributaria, se extingue con su muerte; pero subsistirá, respecto de las personas naturales o jurídicas, negocios, empresas o entidades económicas con o sin personalidad jurídica, para determinar las sanciones pecuniarias que correspondan y de las que deban responder conforme al Art. 347.”

Las sanciones impuestas a las personas naturales, en decisiones firmes y ejecutoriadas, no son transmisibles a sus herederos, a menos que correspondan a infracciones relacionadas con los negocios, actividades o bienes que fueron propios del causante.”

- La prescripción opera por el solo paso del tiempo. La doctrina la entiende como: *“La prescripción de la acción penal es un caso de prescripción extintiva porque la posibilidad de que un proceso penal se inicie, si es que todavía esto no ha acontecido, o de que el proceso penal ya iniciado concluya, se extingue, desaparece, haciendo imposible que se cumplan los objetivos de la acción penal.”*⁹⁵

Esta imposibilidad de declarar la responsabilidad del infractor para sancionar su conducta típica antijurídica, opera por el transcurso del tiempo, de acuerdo a la forma de ejercer la acción penal, a la sanción y al estado del proceso. Así, dispone el artículo 366 del Código Tributario que: *“Las acciones por infracciones tributarias, háyase o no iniciado enjuiciamiento, prescriben en el plazo de cinco años, en caso de delito, y de tres años en el de las demás*

⁹⁵ VACA ANDRADE, op.cit., p. 217.

infracciones, contados desde cuando la infracción fue cometida o desde la realización del último acto idóneo, en los casos de tentativa.”

Al respecto, para el delito tributario se deben tomar en consideración las normas generales del Código Penal.

Así, por ejemplo la prescripción de la acción penal y de la pena se ve interrumpida por la comisión de otro delito de igual o mayor pena.

- Finalmente, extinguen la acción con las mismas formas previstas para la satisfacción de la obligación cuales son: el pago, la compensación, la confusión y la remisión.

Sobre la remisión, es necesario tomar en consideración que las deudas tributarias sólo pueden condonarse o remitirse en virtud de Ley, en la cuantía y con los requisitos que en la misma se determinen y que los intereses y multas que provengan de obligaciones tributarias, pueden condonarse por resolución de la máxima Autoridad Tributaria correspondiente en la cuantía y cumplidos los requisitos que la Ley establezca.

El artículo 439 del Código Tributario permite: *“Aunque estuvieren ejecutoriadas las sanciones impuestas por contravenciones, la máxima Autoridad de la Administración Tributaria respectiva podrá rebajarlas, hasta en el ochenta por ciento en cualquier tiempo, siempre que se pague la obligación tributaria adeudada y los intereses causados, o se aceptare un convenio de pago.”*

Como se evidencia, existe norma expresa que permite la condonación de las sanciones procedentes exclusivamente para contravenciones.

No se hará efectiva la rebaja, si hubiere reincidencia en la contravención, o no se cumpliera con lo estipulado en el convenio de pago. Por otra parte y, si bien el citado artículo no la contempla, la remisión opera

La compensación que incluso puede proceder de oficio, se perfecciona cuando el sujeto pasivo de la obligación tiene un crédito en su contra y un saldo en su favor, siempre que sean líquidos y que encuentren un sustento en una resolución motivada de autoridad competente.

La confusión se aplica en el caso de que la propia Administración sea acreedora y se convierta en su propia deudora.

Aunque no lo señale el texto de la materia, cabe destacar que también operan otros medios por los cuales se extingue la acción penal tributaria, como normas del derecho penal común.

- Cosa Juzgada, extingue la acción penal. Prohíbe el numeral 16 del artículo 24 de la Constitución Política procesar, juzgar o penar dos veces por la misma causa a una misma persona. Es decir, cuando existe sentencia o fallo en autoridad de cosa juzgada, agotados los recursos y resuelta la causa por el más alto Tribunal de Justicia del País, no se puede iniciar otro proceso penal por el mismo hecho delictivo contra las mismas personas, porque ha concluido la acción penal previa.

Por tanto, la cosa juzgada debe expresar la verdad histórica y proyectar la firmeza jurisdiccional, en cuanto termina el proceso y debe ser ejecutada. En este sentido, la cosa juzgada debe ser irrevocable, inmutable y coercible.

- El cumplimiento de la condena, entendiéndose como una forma de extinción el pago voluntario del máximo de la multa, en cualquier estado del juicio, es caso de que el delito sólo se encuentre sancionado con multa. Son formas de cumplimiento de la condena, la condena condicional, recordando siempre que se debe computar como tiempo de condena el transcurrido bajo prisión preventiva, libertad controlada y los períodos de rebaja, conforme lo señala el Código de Ejecución de Penas.
- Pago Anticipado de la multa: Permite el artículo 101 del Código Penal, la extinción de la acción penal por el pago voluntario del máximo de la multa y de las indemnizaciones a que hubiere lugar, en cualquier estado del proceso, para los delitos sancionados únicamente con penas de carácter pecuniario.

CAPÍTULO VI

CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

Se ha evidenciado que, por la naturaleza del ordenamiento penal tributario, el sistema carece de eficacia absoluta, llegando de esta forma a producir inseguridad jurídica a los administrados y a incumplir los principios tributarios constitucionales de igualdad, proporcionalidad y generalidad y a desvirtuar su finalidad básica, cual es la justa distribución de riquezas. Se puede decir así que en materia penal tributaria se marcado una tendencia a la descriminalización o despenalización, no solo influyendo en la rama específica, sino inclusive en ciertas disposiciones de la normativa penal común, desequilibrando el ordenamiento del Estado.

El contribuyente, por estas causas, desconfía, no solo del sistema tributario en el sentido de que el principio de proporcionalidad, por el cual el que *“más tiene, más paga”*, constituye una utopía al punto de considerarse al delito tributario como un delito de élites sociales, considerándose a la política económica del Estado como seleccionadora o discriminadora, sino que además se extiende a la legislación penal y a la constitucional.

De esta forma se han visto afectados principios constitucionales como el de igualdad, generalidad y capacidad contributiva y se ha demostrado una insuficiencia notoria de otorgarse seguridad jurídica al contribuyente y de una facilidad de ocasionar desmotivación al momento de generarse la obligación con el Fisco en busca de un bien común.

Estos fenómenos que denotan descomposición en el orden, resaltan, especialmente, en el acto de ampliar, ajustar e incluso forzar figuras propias de la legislación procesal penal a campos independientes, produciendo su inaplicabilidad que, en este contexto, implica impunidad. Así, se ha presentado la propensión de prolongar el *“ius puniendi”* a entidades administrativas, o incluso jurisdiccional, carentes de competencia legal para efectivizarlo.

En tal virtud, es plausible todo intento legalmente planteado que procure superar y encarar esta manifiesta debilidad legal que beneficia con sus vacíos de punibilidad a determinados grupos, lo que afecta la política económica – social del Estado, su poder tributario y sancionador.

Pero no se debe procurar únicamente ampliar figuras delictivas y agravar sanciones, sino, que se debe elaborar un derecho penal especial que sea eficaz, lo cual se logra, como lo determinan los principios de derecho, mediante actuaciones previstas en la norma que se apeguen a la realidad económica, social y legal del territorio, lo cual dependerá, adicionalmente, del respeto a los derechos de cada ciudadano.

La preocupación por prevenir y castigar conductas perjudiciales al Fisco ha sido atendida por estudiosos de países industrializados y de organismos internacionales, siempre en procura de abarcar todos los mecanismos legales oportunos que permitan establecer seguridades. Ya en algunos Estados se ha recopilado estas investigaciones y se han elaborado Leyes represoras en materia tributaria como es el caso peruano, argentino, chileno. Pero, también se ha buscado la debida protección del administrado ante estas faltas, por lo que, por ejemplo, en España se ha redactado la Ley de Defensa del Contribuyente.

El régimen penal tributario argentino, específicamente, triunfó, en comparación con el español, debido a que estas conductas punibles no fueron adicionadas al Código Penal, en virtud de constituir normas para prevenir y perseguir ilicitudes de una cambiante realidad como es la económica y, particularmente, la tributaria, que se encuentra en constante modificación, interpretación y adaptación, en especial, en pos de la solución al problema del fraude tributario. Así mismo, la naturaleza de la materia tributaria le dota de características peculiares que se proyectan a través de las distintas facultades de la Administración Tributaria, por lo que se busca la verdad fiscal, que se compenetra en la teoría obligacional del contribuyente, conocida en doctrina como “iniciativa fiscal”.

El objetivo de esta criminalización no debe proyectarse exclusivamente a la protección de los ingresos estatales, sino a la estricta observancia de los principios constitucionales que protegen al ciudadano, de manera que este acto debe propender, también, a dar seguridad en el campo constitucional e inclusive en lo referente a las obligaciones jurídico tributario que conllevan recaudación de medios para dotar al

Estado de servicios básicos comunes.

En este sentido, se ha visto la urgencia de iniciar proyectos de equiparamiento en la labor de investigación y acusación penal, para lo cual la Administración Tributaria y los órganos judiciales y policiales deben unir esfuerzos, tendiendo a un fin de especialización en la materia, de manera que la represión de estas conductas se perfeccione para evitar así, ocultación, disimulo, en definitiva, impunidad.

Por tales motivos, se destaca la necesidad de elaborar procedimientos penales, e incluso administrativos que se recojan y se ajusten a la realidad legal del Estado.

Más se resalta este carácter cuando se ha analizado como la legislación tributaria no guarda relación con las normas procesales penales actuales, lo que, además de dificultar la debida actuación de los órganos competentes plantea la imposibilidad de sancionar estas conductas, por manifestar total contradicción e incluso, superposición de figuras y formalidades en el proceso de enjuiciamiento.

Por los motivos expuestos, se recomienda la redacción de una ley especial que recopile estas conductas dañosas, que se apegue a los principios constitucionales, que pretenda el respeto de los derechos de los administrados y que de efectividad a la norma penal tributaria. Para esto, se requiere de urgencia la eliminación de ciertas instituciones del Código Tributario, como norma eminentemente administrativa.

Además, se recomienda la elaboración de procedimientos concretos para la imposición de sanciones administrativas las cuales, como se observó en su parte pertinente, son aplicables pero generan abusos de autoridad frente al carácter discrecional que se les otorga.

RÉGIMEN PENAL TRIBUTARIO

Que con la modificación que ha sufrido el sistema tributario con la publicación de distintas leyes que han regulado y modificado su alcance;

Que con la vigencia plena del nuevo Código de Procedimiento Penal, a partir de su publicación en el Registro Oficial 360 de 13 de enero de 2000, se ha generado dudas sobre las normas que deben aplicarse para el juzgamiento de los delitos tributarios;

Que, frente a estos cambios en los ordenamientos de la República, el Código Tributario no se ha ajustado a estos mandatos;

Que la aplicación de la legislación penal tributaria resulta inadecuada, caduca e ineficaz por mantener figuras legales extintas;

Que igualmente debe establecerse en forma precisa el ilícito tributario y los procedimientos para reprimirlo; y,

En uso de las facultades de que se halla investido,

Decreta:

El siguiente Régimen Penal Tributario

TÍTULO I

DISPOSICIONES FUNDAMENTALES

Art. 1.- **Ámbito de Aplicación.**- Las disposiciones de esta Ley regirán el procedimiento para determinar presunciones de delito tributario, conforme al tipo, y las actuaciones de la Administración Tributaria en el respectivo proceso penal de juzgamiento. Las normas penales comunes y tributarias se aplicarán exclusivamente para establecer conceptos y principios generales a falta de norma penal tributaria expresa. Los preceptos del Código de Procedimiento Penal regularán su juzgamiento desde que las presunciones son conocidas por el órgano estatal competente para formular la acusación.

Art. 2.- Supremacía de las Normas Tributarias.- Las disposiciones de esta Ley así como de las demás Leyes Tributarias, prevalecerán sobre toda otra norma de Leyes Generales o Especiales y sólo podrán ser modificadas o derogadas por disposición expresa de otra Ley destinada específicamente a tales fines.

En consecuencia, no serán aplicables por la Administración Tributaria ni por los órganos jurisdiccionales las Leyes y Decretos que de cualquier manera contravengan este precepto.

Ningún Reglamento podrá modificar o alterar el sentido de la Ley.

Art. 3.- Interpretación.- Prohíbese la interpretación extensiva. La interpretación debe atender exclusivamente a la letra de la Ley, al fin de la misma y a su significación económica. En los casos de duda se la interpretará en el sentido más favorable al presunto infractor.

Art. 4.- Tipicidad.- Nadie puede ser reprimido por un acto que no se halle expresamente declarado infracción penal tributaria por esta Ley, ni sufrir por su comisión una pena que no esté prevista para ella.

La infracción ha de ser declarada y la pena establecida con anterioridad al acto.

Art. 5.- Irretroactividad de la Ley.- Las normas tributarias punitivas, sólo regirán para el futuro. Sin embargo, tendrán efecto retroactivo las que supriman infracciones o establezcan sanciones más benignas o términos de prescripción más breves, y se aplicarán aun cuando hubiere sentencia condenatoria no ejecutada ni cumplida en su totalidad, conforme a las reglas del Derecho Penal Común.

Art. 6.- La inocencia del administrado se presume hasta que en sentencia ejecutoriada se lo declare culpable.

Art. 7.- Nadie puede ser penado sino mediante una sentencia ejecutoriada, dictada luego de haberse probado los hechos y declarado la responsabilidad del imputado en un juicio,

Art. 8.- Investigación Integral.- La investigación a realizarse debe ser integral de manera que la presunción sea fundamentada.

Art. 9.- Presunción de buena fe.- La actuación de los contribuyentes y demás obligados se presume de buena fe. Corresponde a la Administración Tributaria la prueba de que concurren las circunstancias que determinan la culpabilidad del infractor en la comisión de infracciones penales tributarias.

Art. 10.- Se presume de derecho que las leyes penales son conocidas de todos aquellos sobre quienes imperan. Por consiguiente, nadie puede invocar su ignorancia como causa de disculpa.

Art. 11.- Nadie podrá ser sancionado más de una vez por la misma causa.

Art. 12.- Los actos de la Administración deben cumplir las formalidades establecidas en esta Ley, en la Ley de Modernización del Estado, Privatizaciones Y Prestación de Servicios Públicos por parte de la Iniciativa Privada y en el Estatuto del Régimen Jurídico y Administrativo de la Función Ejecutiva.

Art. 13.- La sanción a imponerse debe basarse en la capacidad económica de los infractores y en los principios de igualdad, generalidad, progresividad, proporcionalidad, equitativa distribución de la carga tributaria y no confiscatoriedad.

Art. 14.- Derechos del Administrado:

- ser informado al inicio de las actuaciones de comprobación e investigación, acerca de la naturaleza y alcance de las mismas, así como de sus derechos y obligaciones en el curso de tales actuaciones;

- conocer, en cualquier momento de su desarrollo, el estado de la tramitación del procedimiento;
- conocer la identidad de las autoridades y personas al servicio de la Administración Tributaria bajo cuya responsabilidad se tramitan los procedimientos establecidos en esta Ley en los que tenga la condición de presunto responsable o responsable;
- formular las alegaciones y aportar documentos que serán tenidos en cuenta por los órganos competentes al redactar la correspondiente resolución.

TÍTULO II

CAPÍTULO I

RESPONSABILIDADES

Art. 15.- La persona legalmente obligada en la relación jurídico tributaria, sea personalmente o por representación, que haya ejecutado voluntaria y conscientemente el acto típico punible será responsable de él e incurrirá en la pena señalada para la infracción resultante.

Art. 16.- Cuando la acción u omisión punible sea resultante del engaño de otra persona, por el acto de la persona engañada responderá quien lo instó a realizarlo.

Art. 17.- La responsabilidad por infracciones penales tributarias es personal de quienes la cometieron, ya como autores, cómplices o encubridores y será determinada de conformidad a las normas del Código Penal.

Art. 18.- Las circunstancias agravantes, atenuantes y eximentes de responsabilidad serán aplicadas como lo dispone el Código Penal, al igual que la determinación de inimputabilidad.

Art. 19.- Son responsables por la veracidad de los datos contenidos en la declaración, el contribuyente o el representante legal, en su caso, y el contador. La rectificación de la misma se la puede realizar, en los términos establecidos en el artículo 98 de la Ley de Régimen Tributario Interno, siempre que no se hayan iniciado en su contra, actos de verificación y control de la Administración Tributaria.

Art. 20.- En el ejercicio de sus funciones son responsables, personal y pecuniariamente, los funcionarios de la Administración Tributaria, por todo perjuicio que por su acción u omisión dolosa causaren al Estado o a los contribuyentes, sin perjuicio de la destitución de su cargo y del enjuiciamiento penal respectivo.

CAPÍTULO II

COMPETENCIA PENAL ADMINISTRATIVA

Art. 21.- La representación y defensa de los intereses del Fisco ante las presunciones de delito tributario la ejerce el representante legal de la Administración Tributaria, por sí o por medio de mandatario debidamente delegado como lo ordena el Estatuto Jurídico y Administrativo de la Función Ejecutiva, siempre que los actos presuntivos fueren cometidos dentro del territorio de la República, por ecuatorianos o extranjeros o aun cuando realizada en el exterior, produzca efectos en el país, por comportar de algún modo evasión tributaria parcial o total.

Art. 22.- La Administración Tributaria tiene competencia privativa para realizar la denuncia penal ante el órgano competente para que se inicie el proceso penal, en vista de su calidad de ofendido, como lo determinan las normas del Código de Procedimiento Penal.

Art. 23.- El conocimiento de la denuncia tributaria es de competencia privativa de la Administración Tributaria, quien será la encargada de realizar la investigación pertinente para, de ser el caso, dar trámite al correspondiente juicio penal.

Art. 24.- Cuando la denuncia penal fuere interpuesta directamente por un tercero, el Fiscal remitirá los antecedentes al organismo recaudador que corresponda, a fin de que inmediatamente inicie el procedimiento de verificación y cuantificación de la deuda.

TÍTULO III

CAPÍTULO I

DELITOS TRIBUTARIOS Y SANCIONES

Art. 25.- Concepto de Infracción Tributaria.- 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.

Art. 26.- Clases de Infracciones.- Para efectos de su juzgamiento y sanción, las infracciones tributarias se clasifican en delitos, contravenciones y faltas reglamentarias.

Constituyen delitos el contrabando y la defraudación.

Art. 27.- Las normas contenidas en la presente Ley se aplicarán exclusivamente para la determinación de presunciones de defraudación fiscal.

Art. 28.- Concepto de Defraudación Tributaria.- Constituye defraudación tributaria, todo acto de simulación, ocultación, falsedad o engaño, que induce a error en la determinación de la obligación tributaria, o por los que se deja de pagar en todo o en parte los tributos realmente debidos, en provecho propio o de un tercero.

Art. 29.- Defraudación Tributaria Agravada.- Constituye defraudación agravada la cometida con la complicidad de uno o más funcionarios públicos que, por razón de su cargo, intervengan o deban intervenir en la determinación de la obligación tributaria.

Art. 30.- No impedir un acontecimiento, cuando se tiene la obligación jurídica de impedirlo, equivale a ocasionarlo.

Art. 31.- Elementos constitutivos.- La configuración del delito tributario requiere de dolo o culpa.

Art. 32.- Tentativa.- La tentativa no es sancionable en materia penal tributaria.

Art. 33.- Casos de Defraudación Tributaria.- Son casos especiales de defraudación tributaria:

1.- La omisión de ingresos, la inclusión de costos, deducciones, rebajas o retenciones, inexistentes o superiores a los que procedan legalmente y, en general, la utilización de declaraciones tributarias o en los informes que suministren a la Administración Tributaria, de datos inexactos o incompletos de los cuales se derive un menor impuesto causado;

2.- La obtención a través de engaño de reconocimientos, certificaciones o autorizaciones para gozar de exenciones, desgravaciones, diferimientos, liberaciones, reducciones, reintegros, recuperos o devolución tributaria al Fisco Nacional;

3.- La declaración de mercaderías, cifras, circunstancias o antecedentes en los que no se refleje veracidad o coherencia en la identidad, naturaleza, cantidad o calidad de los datos declarados, sea por acción u omisión, sea total o parcialmente, que tienda a anular o reducir la materia imponible;

4.- La alteración de documentos comprobatorios, tales como facturas, notas de venta, comprobantes de retención, guías de remisión, marcas, etiquetas y cualquier otro semejante;

5.- La sustracción, supresión, modificación o adulteración de los registros o soportes documentales o informáticos de la Administración, relativos a las obligaciones tributarias, con el propósito de disimular la real situación fiscal de un obligado;

6.- La alteración en libros de contabilidad, en perjuicio del acreedor tributario, de anotaciones, asientos u operaciones relativas a la actividad económica, así como el registro contable de cuentas, nombres cantidades o datos inexistentes;

7.- La destrucción total o parcial de los libros 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;

8.- Llevar doble contabilidad, con distintos asientos, para el mismo negocio o actividad económica;

9.- La información, certificación, autorización de actos jurídicos, balances, estados contables o documentación para facilitar la comisión de los delitos previstos en esta Ley;

10.- La falta de entrega, total o parcial, dentro de los tres meses siguientes al vencimiento del plazo fijado en la Ley o Reglamento, de los tributos recaudados por los agentes de retención o percepción de los impuestos retenidos o percibidos;

11.- En el caso de declaración de retenciones en la fuente, constituye defraudación el hecho de no incluir en la declaración la totalidad de las retenciones que han debido realizarse, el efectuar las retenciones o el declararlas por un valor inferior. En este caso, la sanción se calculará sobre el valor de la retención no efectuada o no declarada;

12.- El aprovechamiento indebido de reintegros, recuperos, créditos, devoluciones o cualquier otro derecho debidamente contemplado en la Ley;

13.- La provocación o agravamiento de la insolvencia propia o ajena, frustrando, en todo o en parte el cumplimiento de las obligaciones tributarias derivadas de procedimientos administrativos o judiciales tendientes a determinar o cobrar estas obligaciones;

14.- La alteración, por parte de los Funcionarios de la Administración Tributaria, de los hechos relativos a la obligación de pagar un tributo o que, a sabiendas, liquidasen el tributo reduciendo o aumentando la cuantía del mismo;

15.- En general, toda acción u omisión que conduzca a la Administración Tributaria a error, de manera que se produzca perjuicio Fiscal.

Art. 34.- Sanciones.- Las conductas de los numerales 1 y 2 del artículo 33 serán sancionados con prisión de seis meses a un dos años; los numerales 3,4, 5, 6, 7, 8 y 9 serán sancionados con prisión de un año a tres años; las tipificaciones de los numerales 10, 11, 12 y 13 serán sancionados con prisión de dos a cinco años; la conducta del numeral 13, adicionalmente a la pena anterior será sancionado con destitución del cargo y prohibición de ejercer cargos públicos por tres años desde la sentencia condenatoria; y, el numeral 12, de conformidad con los principios enunciados, será sancionado con prisión de seis meses a cinco años. La multa podrá ser equivalente hasta del quíntuplo del monto evadido, pero nunca inferior al cien por ciento de la deuda.

Art. 35 .- La defraudación agravada será sancionada con una pena de prisión no inferior a tres años y medio ni mayor a cinco años.

Art. 36.- La condena a prisión en ningún caso, salvo circunstancia eximente de responsabilidad, será inferior de un mes y se regirá por las normas de la Constitución, Código Penal, Código de Procedimiento Penal y del Código de Ejecución de Penas.

Art. 37.- Concurrencia de infracciones.- Cuando un hecho configure más de un delito, se aplicará la sanción correspondiente al delito más grave.

Art. 38.- La aplicación de las sanciones a que se refiere este título se hará sin perjuicio del cobro de los correspondientes tributos, los intereses de mora computados al máximo convencional desde la fecha que se causaron y de la aplicación de sanciones administrativas.

Art 39.- Indemnización Civil.- No habrá lugar a la reparación civil en los delitos tributarios, cuando la Administración Fiscal haya hecho efectivos los tributos y sanciones administrativas correspondientes, que son independientes de la sanción penal.

Art. 40.- Costas Procesales.- Toda sentencia condenatoria lleva envuelta la obligación solidaria de pagar las costas procesales por parte de todos los responsables del delito.

Art. 41.- Prisión.- La pena privativa de libertad solo se hará efectiva contra el encausado que está en la condición de reo libre, cuando quede firme la sentencia condenatoria.

Art. 42.- Para la determinación de la pena a imponerse se estará a las reglas establecidas en el Código Penal, tomando en cuenta, adicionalmente, la capacidad contributiva del infractor y los principios de proporcionalidad, generalidad e igualdad.

Art. 43.- Suspensión de cargos públicos.- La pena de suspensión en el desempeño de cargos públicos no podrá exceder de seis meses, y durante éstos, el empleado suspendido no tendrá derecho a percibir remuneraciones ni pago por concepto alguno.

Dicha pena se ejecutará desde el primer día del mes siguiente al de la fecha en que se ejecutorió la sentencia que la impuso.

Art. 44.- Destitución de cargos públicos.- La destitución de cargos públicos, se impondrá al funcionario o empleado que fuere responsable como autor, cómplice o encubridor de un delito.

El que hubiere sido sancionado en esta forma, no podrá ser designado para ningún cargo o función pública durante tres años desde la fecha de ejecutoria de la resolución o sentencia que impuso la pena.

Art. 45.- Extinción.- La acción y las penas se extinguirán por las normas previstas en el Código Penal y en el Código de Procedimiento Penal y, en todos los casos en los que la conducta punible cause el perjuicio económico del Fisco, la acción penal tributaria se extinguirá si el obligado acepta la liquidación o en su caso la determinación realizada por el organismo recaudador, regulariza y paga el monto de la misma en forma incondicional y total, antes de formularse la denuncia penal para iniciar el proceso penal. En caso de reincidencia, no procede esta forma de extinción.

Art. 46.- Constituye requisito de procedibilidad a la acción, la cuantificación numérica del perjuicio causado con la conducta infractora y la investigación realizada en fase administrativa por el órgano competente.

TÍTULO IV

PROCEDIMIENTO PENAL TRIBUTARIO

CAPÍTULO I

DE LA DENUNCIA

Art. 47.- Concepto.- Denuncia Tributaria es la información de cualquiera persona a la Administración Tributaria, relativa a la posible realización o preparación de una infracción tributaria.

Art. 48.- Carácter y Requisitos.- Toda denuncia de infracción tributaria tendrá carácter reservado, sin perjuicio de los derechos del infractor. Se hará por escrito o de forma verbal, personalmente o por procurador especial, ante las Autoridades administrativas que tienen competencia para conocer de los reclamos de los contribuyentes, y contendrá los siguientes requisitos:

1. Nombres y apellidos del denunciante, y los datos de su identificación;
2. La relación circunstanciada del hecho denunciado, con expresión del lugar, tiempo o modo en que se ha realizado o se pretende cometerlo;
3. Los nombres de los autores, cómplices y encubridores si se los conoce, o su designación, así como los de las personas que puedan tener conocimiento de la infracción; y,
4. Las demás indicaciones y circunstancias que puedan conducir a la comprobación de la existencia de la infracción y la determinación de las personas responsables.

Si la denuncia fuere verbal, el funcionario ante quien se la presente, la reducirá a escrito. En todo caso, será suscrita por el denunciante o su procurador especial, y si el denunciante no supiere o no pudiere firmar, lo hará por él, a su ruego, un testigo.

Art. 49.- Registro de la Denuncia.- Formulada la denuncia, el funcionario que la reciba dispondrá que el denunciante la reconozca ante él en el término de tres días desde la recepción, sin juramento y que se la registre en el libro especial que al efecto se llevará en forma reservada con indicación precisa del día y hora de la formulación.

Al denunciante se le entregará una copia de la denuncia, con la certificación de su presentación y el número de registro que le corresponda.

Art. 50.- Responsabilidad del Denunciante.- El denunciante no contrae obligación alguna que le ligue al trámite administrativo, o al procedimiento del juicio penal tributario, ni incurre en responsabilidad alguna, salvo el caso de denuncia calumniosa, que será reprimida conforme al Código Penal común y por la justicia ordinaria.

Art. 51.- El juicio por calumnias será iniciado por el respectivo denunciado y la Administración Tributaria no tendrá obligación ni responsabilidad alguna en este evento.

Art. 52.- Prohibiciones.- No se admitirá denuncia alguna que hicieren unos contra otros los ascendientes y descendientes, hermanos y cónyuge.

CAPÍTULO II

INVESTIGACIÓN, RESOLUCIÓN Y MOTIVACIÓN

Art. 53.- Investigación por autoridad administrativa.- Siempre que, por cualquier medio, llegare a conocimiento de la Administración Tributaria, la supuesta perpetración de un delito tributario o la realización de hechos que pueden presumirse constitutivos de los delitos tributarios, se deberá comunicarlo de inmediato al funcionario competente si el mismo funcionario o autoridad no fuere competente para iniciar la investigación administrativa y formar un expediente en que se recojan todos los documentos e informaciones que se refieran a los mismos.

Art. 54.- La investigación no podrá exceder de ciento veinte días hábiles desde la recepción de la denuncia y deberá iniciarse inmediatamente de recibida.

Art. 55.- Los datos obtenidos en la investigación serán puestos en conocimiento del presunto infractor en un tiempo no mayor a cinco días desde su emisión para que conteste y proceda a presentar los justificativos pertinentes en diez días contados desde la notificación, inclusive pudiéndose dar audiencia al administrado, de solicitarlo así. Estos plazos son prorrogables por una sola vez y por el mismo tiempo a petición de parte.

Art. 56.- De no cumplirse con los plazos y con los actos señalados el funcionario encargado del expediente y su tramitación será sancionado conforme lo establecen las normas constitucionales, la Ley de Modernización del Estado, Privatizaciones Y Prestación de Servicios Públicos por parte de la Iniciativa Privada y en el Estatuto del Régimen Jurídico y Administrativo de la Función Ejecutiva.

Art. 57.- En la Audiencia, el administrado contará con su abogado y presentará las pruebas de descargo. Se emitirá un documento administrativo que detalle las pruebas presentadas.

Art. 58.- La valoración de esta prueba será realizada por el funcionario competente de forma reflexiva, razonada, con arreglo al buen sentido, en forma íntegra y con el convencimiento que se forme de ellas.

Art. 59.- De establecerse indicios de responsabilidad penal tributaria después de oír al administrado o en rebeldía, se elaborará el documento que sustentará la denuncia penal y que detallará la acción u omisión punible, para que, una vez firme o ejecutoriada se proceda al respectivo enjuiciamiento penal.

Art. 60.- Este documento hará fe mientras no se demuestre lo contrario.

Art. 61.- Cuando el organismo recaudador detecte presunciones de responsabilidad al ejercer sus facultades, formulará denuncia una vez dictada la determinación de oficio de la deuda tributaria, de acuerdo al procedimiento establecido en el Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno o resuelta en sede

administrativa la impugnación de las actas de determinación de la deuda de los recursos estatales, aun cuando se encuentren recurridos los actos respectivos.

Art. 62.- En aquellos casos en los que no corresponda la determinación administrativa de la deuda, se requerirá de acto administrativo firme o ejecutoriado que cuantifique el perjuicio al Estado. De no tratarse de delito tributario que conlleve deuda, será necesario acto administrativo firme o ejecutoriado o de sentencia ejecutoriada. Para el artículo anterior y para este, se seguirá el procedimiento del artículo 55.

Art.63.- Con el documento administrativo que establezca la presunción de responsabilidad penal tributaria, en un plazo no mayor de veinticuatro horas de ejecutoriado el acto o de que adquiriera firmeza, se formulará la respectiva denuncia penal.

Art. 64.- De no presentarse el expediente administrativo que sustente la denuncia, el Fiscal no podrá iniciar sus investigaciones y se tendrá a la denuncia como maliciosa y temeraria.

Art. 66.- Aun cuando los montos de la deuda tributaria fueren superiores a la fracción básica exenta para el cálculo de Impuesto a la Renta del período fiscal en el que se cometió el ilícito, el organismo recaudador que corresponda no formulará denuncia penal, si de las circunstancias del hecho surgiere manifiestamente que no se ha ejecutado la conducta punible.

En tal caso la decisión de no formular la denuncia penal deberá ser adoptada mediante resolución fundada y previo dictamen del correspondiente servicio jurídico, por los funcionarios a quienes se les hubiese asignado expresamente esa competencia.

Art. 67.- En caso de que los funcionarios competentes de la Administración Tributaria no cumplan con las disposiciones de esta Ley, se iniciará en su contra el

respectivo proceso administrativo y, de ser el caso, el enjuiciamiento penal. Se le aplicará una multa equivalente al 15% del monto total de sus ingresos en el período en que incurrió en la falta.

Art. 68.- La Administración Tributaria está obligada a colaborar con el Ministerio Público en la recolección de las evidencias necesarias para que proceda el enjuiciamiento y a intervenir como acusador particular en su debido momento, como lo establece el Código de Procedimiento Penal, a través del funcionario designado para el efecto.

Art. 69.- La formulación de la denuncia penal no impedirá la sustanciación de los procedimientos administrativos y judiciales procedentes y tendientes a la determinación y ejecución de la deuda tributaria, pero la autoridad administrativa se abstendrá de aplicar sanciones hasta que sea dictada la sentencia definitiva en sede penal.

Una vez la sentencia penal, la autoridad administrativa aplicará las sanciones que correspondan sin alterar las declaraciones de hechos contenidas en la sentencia judicial.

Art. 70.- Cuando hubieren motivos para presumir que en algún lugar existen elementos de juicio probablemente relacionados con la presunta comisión de alguno de los delitos previstos en la presente Ley, el organismo recaudador podrá solicitar al juez penal competente las medidas de urgencia y toda autorización que fuere necesaria a los efectos de la obtención y resguardo de aquellos. Dichas medidas serán encomendadas a la Policía Judicial bajo la supervisión del Fiscal especializado.

Art. 71.- El órgano recaudador, a través del funcionario autorizado, denunciará obligatoriamente ante los jueces competentes, cuando tuviere presunciones de que los funcionarios y los ex-funcionarios que hubieren laborado hasta hace cinco años o cuyos cónyuges o parientes dentro del segundo grado de consanguinidad o de afinidad, hubieren obtenido incrementos patrimoniales no justificados e

incompatibles con sus declaraciones de ingresos presentadas para fines impositivos o de la comisión de un delito, en su calidad de autor, cómplice o encubridor. Para esto, se deberá presentar resolución motivada emitida conforme los mandatos de esta Ley.

Art. 72.- Toda resolución o sentencia que imponga penas de suspensión o destitución en el desempeño de cargos públicos, será notificada al Director de la Oficina Nacional de Personal y al Contralor General, quienes, si el empleado o funcionario sancionado continuare desempeñando el cargo, ordenarán a la autoridad nominadora que cumpla la resolución o la sentencia. Si la autoridad requerida no la cumpliera, el Contralor ordenará al Auditor interno suspender de hecho el pago del sueldo del empleado o funcionario suspendido o destituido bajo su responsabilidad; y, en todo caso, hará responsable personal y pecuniariamente a la Autoridad nominadora de los sueldos o remuneraciones pagadas ilegalmente.

TÍTULO V PROCESO PENAL

CAPÍTULO I JURISDICCIÓN PENAL TRIBUTARIA

Art. 73.- Jurisdicción Penal Tributaria.- La jurisdicción penal tributaria es la potestad pública de juzgar privativamente las infracciones penales tributarias y hacer ejecutar lo juzgado. El proceso penal se sujetará a las normas del Código de Procedimiento Penal.

Art. 74.- Para el juzgamiento de los delitos tributarios, el Fiscal substanciará la investigación previa y la instrucción fiscal; el Juez la etapa intermedia y los Tribunales Penales la fase plenaria. Para el juzgamiento de estos delitos se observarán las normas del Código de Procedimiento Penal.

Art. 75.- En lo que respecta a la procedencia de recursos, se observarán las normas del Código de Procedimiento Penal.

Art. 76.- Se respetarán los principios de competencia en materia procesal penal, al igual que las figuras de penales adjetivas, excepto el procedimiento abreviado.

CAPÍTULO II

ACCIÓN PENAL TRIBUTARIA

Art. 77.- Acción Pública.- La acción penal tributaria es pública y corresponde ejercerla, de forma privativa, a las autoridades de las respectivas administraciones tributarias

Art. 78.- Forma de Ejercicio.- La acción se llevará a cabo de conformidad con las normas del Código de Procedimiento Penal y su antecedente siempre será la investigación practicada por la autoridad administrativa competente, que refleje cuantitativamente el monto del perjuicio o que evidencie la presunción, caso contrario la denuncia será declarada maliciosa y temeraria, conforme lo determina el Código Penal y el Código de Procedimiento Penal.

ARTÍCULOS FINALES

Art. 79.- Créase una unidad especializada para la Defensa del Contribuyente en la Defensoría del Pueblo y la especialización en la materia a jueces penales.

Art. 80.- Deróganse las siguientes normas:

- 1.- Artículos 575.3 y 575.4 del Código Penal;
- 2.- Artículos 356, 357 y numeral tercero del artículo 349 del Código Tributario;
- 3.- Numeral tercero del artículo

4.- Capítulos: II del Título Segundo del Libro Cuarto del Código Tributario; I, II, III, IV y V del Título Tercero del Código Tributario.

5.- Todas las normas que contraríen las disposiciones de ésta.

Art. 81.- Sustitúyase del artículo 336 del Código Tributario la frase: “*a todas las infracciones tributarias*” por: “*al juzgamiento de contravenciones y faltas reglamentarias*”

Art. 82.- Elimínese del artículo 338 del mismo texto legal las palabras: “*culpa o dolo*”

Art. 83.- Suprímase el inciso final del artículo 342.

Art.84.- Simplifíquese el sistema tributario, dotándolo de normas claras y no superpuestas que determinen ambigüedad

DISPOSICIONES TRANSITORIAS

ÚNICA.- Para el juzgamiento de los delitos tributarios cometidos a partir del 13 de julio del 2001 son aplicables las normas del Código de Procedimiento Penal, publicado en el Registro Oficial No. 360 de 13 de enero del 2000. Respecto de los delitos cuyo juzgamiento se hubiere iniciado con anterioridad, se aplicarán las normas del Código de Procedimiento Penal de 1983.

Comuníquese y Publíquese.-

BIBLIOGRAFÍA

AFTALION, Enrique, Tratado de Derecho Penal Especial, La Ley, Buenos Aires, 1969.

ALCALA-ZAMORA y CASTILLOS, Niceto y otro: Derecho Procesal Penal, Kraft, Buenos Aires, 1945.

ALVARADO, Manuel: Tratado de Ciencia Tributaria, Bogotá, 1941.

ALLAN, Charles: La Teoría de la Tributación, Editorial Alianza, Madrid, 1984.

AMATUCCI, Andrea: Tratado de Derecho Tributario, Editorial Temis S.A., Tomo I, Bogotá, 2001.

AMATUCCI, Andrea: Tratado de Derecho Tributario, Editorial Temis S.A., Tomo II, Bogotá, 2001.

ANTOLISEI, Francesco, Delitos relacionados con las Quiebras, Temis S.A., Bogotá, 1975.

Anuario de Derecho Penal y Ciencias Penales, Madrid, 1963.

BACIGALUPO, Enrique: Cuestiones Penales de la Nueva Ordenación de las Sociedades y Aspectos Legislativos del Derecho Penal Económico, Astrea, Buenos Aires, 1974.

BAJO FERNÁNDEZ, Miguel: Derecho Penal Económico, Civitas, Madrid, 1978.

BRAVO ARTEAGA, Juan Rafael: Nociones Fundamentales de Derecho Tributario, Ediciones Rosaristas, Bogotá, 1976.

BRITO MACHADO, Hugo de: Sanciones Políticas en el Derecho Tributario Brasileño, Edición Mimeografiada.

BUSTOS RAMÍREZ, Juan: Introducción al Derecho Penal, Temis S.A., Bogotá, 1986.

CABANELLAS, Guillermo: Diccionario de Derecho Usual, Editorial Heliasta, Buenos Aires, 1976.

CASTILLO, Juan: Tributación y Derecho, Edición Mimeografiada.

CARRARA, Francesco, Programa de derecho Criminal, Temis S.A., Bogotá, 1972.

CARRASQUER CLARI, María Luisa: El Problema del Fraude a la Ley en el Derecho Tributario, Editorial Tirant Lo Blanch, Valencia, 2002.

CLARIA OLMEDO, Jorge: Derecho Procesal Penal, Ediar, Buenos Aires, 1981.

COTE PEÑA, Gustavo y otros: Procedimiento Tributario, Centro Interamericano Jurídico Financiero, s.f.

CHIARA DIAZ, Carlos Alberto: Ley Penal Tributaria y Previsional No. 23.771, Editores Rubinzal-Culzoni, Santa Fe, s.f.

DE LA CUEVA, ARTURO: Justicia, Derecho y Tributación, Porrúa S.A., México, 1989.

DE LA RUA, Jorge: Los Delitos Económicos, Depalma, Buenos Aires, 1980.

DE MARCO, Hugo: Las Reformas Tributarias en América Latina, Centro Interamericano de Administradores Tributarios, 1990.

DEVIS ECHANDÍA, Marco: Nociones Generales de Derecho Procesal Civil, Editorial Aguilar, Madrid, 1966.

DÍAZ, Vicente: Criminalización de las Infracciones Tributarias, Ediciones Depalma, Buenos Aires, 1999.

DURÁN DÍAZ, Edmundo: Manual de Derecho Procesal Penal, Volumen I

ECHEVERRÍA, Enrique: Derecho Penal Ecuatoriano, Editorial Casa de la Cultura Ecuatoriana, Quito, 1971.

FENECH, Miguel: Derecho Procesal Penal, Editorial Labor, Segunda Edición, Tomo I, 1952.

FENOCHIETTO Ricardo: Impuesto al Valor Agregado, Análisis Económico, Técnico y Jurídico, Editorial La Ley, Buenos Aires, 2001.

FERRI, Principi di diritto criminale, 1928.

FONTAN BALESTRA, Carlos: Tratado de Derecho Penal, Abeledo – Perrot, Buenos Aires, 1975.

FLORIÁN, Eugenio: Elementos de Derecho Procesal Penal, Segunda Edición.

FUSTER ASENCIO, Consuelo: El Procedimiento Sancionador Tributario, Editorial Aranzadi S.A., Navarra, 2001.

GANÁ CUEVAS, Renato: Leyes Tributarias, Editorial Jurídica de Chile, Santiago, 1980.

GARCÍA BELSUNCE, Horacio: Derecho Tributario Penal, Ediciones Depalma, Buenos Aires, 1985.

GARCÍA RADA, Domingo: El Delito Tributario, Lima, 1975.

GARÓFALO, Criminología, Edición Mimeografiada.

GIULIANI FONROUGE, Carlos: Procedimiento Tributario, comentarios, Depalma, Buenos Aires, 1984.

GIULIANI FONROUGE, Carlos: Derecho Financiero, Segunda Edición, Depalma, Buenos Aires, 1973.

JARACH, Dino: Algunas observaciones acerca de los Delitos y de las Penas Fiscales, Jurisprudencia Argentina, 1948.

JARAMILLO VILLACÍS, Ana Lucía, Guía del Ciudadano, Corporación Latinoamericana para el Desarrollo (CLD), Quito, s.f.

JIMÉNEZ DE ASUA, Luis: Tratado de Derecho Penal, Tercera Edición, Losada, Buenos Aires, 1963.

LAUFENBURGUER, Henry: Intervención del Estado en la vida Económica, Méxio, Fondo de Cultura Económica, 1945.

LEONE, Giovanni: Tratado de Derecho Procesal Penal, Editorial Ejea, 1963, Tomo I.

MANZINI, Vincenzo: Tratado de Derecho Procesal Penal, Ediar, Buenos Aires, 1948.

MARTÍN, José María: Derecho Tributario General, Depalma, Buenos Aires, 1986.

MARTÍN, José María: Derecho Tributario Procesal, Ediciones Depalma, Buenos Aires, 1987.

MONTORO, Miguel: La Infracción Administrativa, Nauta S.A., Barcelona, 1965.

OLGUIN ARRIAZA, Eugenio: Delito Tributario, Editorial Ediar-Conosur, Santiago, 1985.

ORTIZ GUTIÉRREZ, Román: El Impuesto sobre el Valor Añadido, Pirámide S.A., Madrid, 1982.

OSCAR DÍAZ, Vicente: Criminalización de las Infracciones Tributarias, Ediciones Depalma, Buenos Aires, 1999.

PÉREZ CRISTÓBAL, Jesús y otros: Introducción al Sistema Tributario Español, Ediciones Estudios Financieros, Madrid, 2001.

PALACIO, L: Manual de Derecho Procesal Civil, Edición Cuarta, Buenos Aires, 1973.

PLAZAS VEGA, Mauricio, El IVA en los Servicios, Editorial Temis S.A., Bogotá, 1993.

PLAZAS VEGA, Mauricio: El Liberalismo y la Teoría de los Tributos, Editorial Temis S.A., Bogotá, 1995.

RESTREPO, Juan Camilo: Hacienda Pública, Bogotá, Universidad Externado de Colombia, Bogotá, 1992.

Revista de Derecho Penal y Criminología, Brusellas, 1963.

Revista de Derecho Financiero y Hacienda Pública, Madrid, 1964.

Revista de Derecho Procesal, Tomo II, Buenos Aires, 1951.

SOLER, Oswaldo: Las Garantías Constitucionales en materia Tributaria y Procesal, Editorial La Ley, Buenos Aires, 2001.

SOLER, Sebastián: Derecho Penal Argentino, Tea, Buenos Aires, 1970.

TERÁN LUQUE, Marco: La Indagación Previa y las Etapas del Proceso Penal Acusatorio, Editorial Publingraf, Quito, 2001.

UCKMAR, Victor: Principios Comunes del Derecho Constitucional Tributario, Editorial Temis S.A., Bogotá, 2002.

VACA ANDRADE, Ricardo: Manual de Derecho Procesal Penal, Editorial Corporación de Estudios y Publicaciones, Tomo I, s.f.

VACA ANDRADE, Ricardo: Manual de Derecho Procesal Penal, Editorial Corporación de Estudios y Publicaciones, Tomo II, s.f.

VALDÉS COSTA, Ramón: Curso de Derecho Tributario, Editorial Temis S.A., Bogotá, 2001.

VILLEGAS, Basalvilbaso, Derecho Administrativo, Tomo I.

VILLEGAS, Héctor: Derecho Penal Tributario, Lerner, Buenos Aires, 1965.

ZAVALA, Jorge: El Proceso Penal, Editorial Edino, Cuarta Edición, Tomo I, 1989.

ZIELINSKI, Diethart: El Resultaedo en el Concepto Final del Ilícito en Doctrina Penal, Depalma, Buenos Aires, 1988.