

**PONTIFICIA UNIVERSIDAD CATÓLICA DEL  
ECUADOR**

**FACULTAD DE JURISPRUDENCIA  
ESCUELA DE DERECHO**

**DISERTACION PREVIA A LA OBTENCION  
DEL TÍTULO DE ABOGADO**

**“CAMBIOS EN EL DELITO ADUANERO,  
INTRODUCIDOS POR EL CODIGO DE LA  
PRODUCCION, COMERCIO E INVERSIONES”**

**EDGAR ROBERTO ACOSTA ANDRADE**

**DIRECTOR: DR. MIGUEL ANGEL BOSSANO**

**QUITO, 2014**

# AGRADECIMIENTOS

Una vez finalizada la presente disertación es menester agradecer a todas aquellas personas que la hicieron posible, reconociendo todo el apoyo que me brindaron, para que hoy pueda tener en mis manos el trabajo final con el cual culmina mi formación de pregrado como un profesional del Derecho.

Debo empezar agradeciendo de manera primordial a mi familia, no únicamente a mi padre, madre y hermano, sino a todas aquellas personas con las cuales mantengo un vínculo más allá de simples lazos sanguíneos. Mi familia desde un inicio se convirtió en el pilar central dentro del engranaje que motivó la finalización de este trabajo, dedicándome cada minuto de su tiempo y guiándome con sus consejos y apoyo incondicional. Siempre estuvieron presentes recordándome que si bien una disertación podría resultar un trabajo de gran demanda personal, la recompensa de finalizar la misma y alcanzar el título de Abogado de los Tribunales justifica todo el esfuerzo y retribuye enormemente los deseos y anhelos más profundos.

También debo agradecer a una persona especial en mi vida desde hace ya muchos años. Es difícil encontrar en la vida a una persona que ciertamente te entienda y apoye contra viento y marea, simplemente por un sentimiento profundo de cariño y amor en su corazón.

Es justo a su vez agradecer a todos los profesionales, profesores, colegas, compañeros e instructores que han sabido inculcar en mí un cariño especial por el Derecho y sus misterios.

Al empezar la carrera, pensaba que el ser un abogado se convertiría en una simple meta más, un camino para alcanzar un medio, como lo es la seguridad económica. Ahora mi pensamiento ha cambiado radicalmente, no solo por las situaciones que he afrontado y han producido un cambio en mi manera de entender la carrera y sus vicisitudes, sino también por el ejemplo predicado por todas aquellas personas mencionadas; quienes han inculcado en mi un profundo respeto por una ciencia creada en favor del hombre con el fin de servirlo, guiarlo y permitirle su desarrollo integral.

# DEDICATORIA

A mi padre, por su guía y consejos a lo largo de mi vida.

A mi madre, por su ejemplo, fortaleza y cariño.

A mi hermano, por su permanente compañía y apoyo.

A mi cómplice, por todo el amor y comprensión prodigada a lo largo de estos años.

A mis tías y tíos, por su enorme corazón y ganas de luchar.

A mis abuelos y abuelas, por su tenacidad, temple y bondad.

Y por sobre todas las cosas a Dios, porque es el Ser que nos concedió el don de la razón como medio indispensable para alcanzar toda meta propuesta.

# RESUMEN

El delito aduanero, ilícito que sanciona las acciones prohibidas cometidas por los operadores de comercio exterior, ha sufrido cambios importantes a lo largo de la historia legislativa del Ecuador. Tras una revisión detenida del tema y las diferentes leyes que han tratado la materia, se puede apreciar que el legislador ha modificado las conductas generadoras del delito, las sanciones y la competencia de sus juzgadores, especialmente en estos últimos años.

En esta disertación comienzo realizando una revisión de los conceptos y elementos del delito, de manera general, y del delito aduanero en particular, a fin de centrar el tema y tener claros los elementos que se analizarán más adelante; posteriormente analizo históricamente las normas que sobre el delito aduanero se encontraban contenidas en la anterior Ley Orgánica de Aduanas (LOA), vigente hasta el año 2010; continúo con las disposiciones que al respecto fueron introducidas en el Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones; para, finalmente, hacer referencia los aspectos que sobre el delito aduanero fueron contenidos en el actual Código Orgánico Integral Penal, expedido en febrero de 2014 y vigente a partir de agosto del mismo año. Finalmente, la última parte la dedico a una revisión de fallos judiciales emitidos sobre la materia penal aduanera.

Aspectos importantes del trabajo constituyen, entre otros, la restauración en el COPCI de los tipos penales clásicos de defraudación y contrabando, delitos que fueron subsumidos en un solo delito general (delito aduanero) en la última LOA; el establecimiento de un valor económico que diferencia la comisión del delito de la sola contravención administrativa; y, la evolución que ha tenido la competencia de los jueces encargados de juzgar estas conductas y los inconvenientes presentados.

No obstante lo amplio del tema de la disertación, he tratado de sintetizar y simplificar las exposiciones realizadas a fin de despertar el interés del lector en un tema que considero es de mucho valor por la trascendencia que el comercio exterior tiene y tendrá en la economía de los estados cada vez más globalizados.

# ÍNDICE & TEMARIO

## **1. CAPITULO I.- INTRODUCCION Y NOCIONES GENERALES**

- 1.1. Consideraciones Generales del Delito y el Delito Aduanero
- 1.2. Concepción Normativa, Psicológica y Práctica del Dolo en el Delito Aduanero
- 1.3. El Delito Aduanero en la Doctrina
- 1.4. El Delito Aduanero y el Derecho Tributario
- 1.5. Sujetos Imputables por la Comisión del Delito Aduanero

## **2. CAPITULO II.- EL DELITO ADUANERO REGULADO POR LA LEY ORGANICA DE ADUANAS VIGENTE HASTA EL 2010**

- 2.1. Breve Historia del Delito Aduanero en el Ecuador
- 2.2. El Delito Aduanero según la Ley Orgánica de Aduanas (Codificación 2003)
- 2.3. Penas Aplicables al Delito de Contrabando según la Ley del 2003
- 2.4. Procedimiento para el Juzgamiento y Sanción del Contrabando

## **3. CAPITULO III.- EL DELITO ADUANERO SEGÚN EL CODIGO DE LA PRODUCCION, COMERCIO E INVERSIONES**

- 3.1. Definición de Delito Aduanero

- 3.2. Clases de Delitos Aduaneros: el Contrabando, la Defraudación Aduanera y la Tentativa
- 3.3. Tipificación de las Conductas Punibles
- 3.4. Diferencias Encontradas con los Tipos Penales del COIP
- 3.5. Delito Agravado en Materia Aduanera
- 3.6. Sanciones Aplicables al Delito y la Contravención
- 3.7. Procedimiento de Juzgamiento
- 3.8. Semejanzas y Diferencias entre el Delito Aduanero del Código de la Producción y el Contenido en la Anterior Ley Orgánica de Aduanas

#### **4. CAPITULO IV.- JURISDICCION Y COMPETENCIA EN MATERIA PENAL TRIBUTARIA**

- 4.1. La jurisdicción y competencia penal tributaria
- 4.2. Particularidades de la Competencia en las Diferentes Instancias de Juzgamiento
- 4.3. Jurisprudencia Sobre el Delito Aduanero
- 4.4. Reflexiones

#### **5. CAPITULO V.- REFLEXIONES FINALES**

- 5.1. Conclusiones y Recomendaciones para los Lectores

# SIMBOLOGÍA

<b>COIP</b>	Código Orgánico Integral Penal
<b>COPCI</b>	Código Orgánico de la Producción. Comercio e Inversiones
<b>CP</b>	Código Penal
<b>CPP</b>	Código de Procedimiento Penal
<b>COT</b>	Código Orgánico Tributario
<b>ICE</b>	Impuesto a los Consumos Especiales
<b>IR</b>	Impuesto a la Renta
<b>IVA</b>	Impuesto al Valor Agregado
<b>ISD</b>	Impuesto a la Salida de Divisas
<b>LOA</b>	Ley Orgánica de Aduanas
<b>LORTI</b>	Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno
<b>OCE</b>	Operador de Comercio Exterior
<b>RUC</b>	Registro Único de Contribuyentes
<b>SBU</b>	Salario Básico Unificado
<b>SENAE</b>	Servicio Nacional de Aduanas del Ecuador
<b>SRI</b>	Servicio de Rentas Internas

# CAPÍTULO I

## INTRODUCCIÓN

Es mi opinión que el tema del Derecho Aduanero, en general, y del delito aduanero, en particular, son campos de la materia jurídica cuyo estudio en nuestro país ha sido relegado desde el punto de vista académico y profesional, seguramente en razón de varios factores: (i) porque la mayor incidencia sobre la temática del comercio exterior del país se limita a Guayaquil, como nuestro principal puerto de importación y exportación, con menor importancia en los otros puertos con los que contamos y con trascendencia muy limitada en las demás ciudades, incluida Quito; (ii) porque tradicionalmente para las arcas fiscales es menos importante la recaudación que se obtiene de los tributos al comercio exterior que aquella que proviene de los llamados impuestos internos: Impuesto al Valor Agregado (IVA), Impuesto a la Renta (IR), Impuesto a los Consumos Especiales (ICE) y ahora el Impuesto a la Salida de Divisas (ISD), que también puede ser considerado como un tributo interno; (iii) quizá porque es muy incipiente la discusión jurídica que se plantea por controversias en cuestiones de comercio exterior, las cuales normalmente son resueltas en sede administrativa, sin llegar a las máximas instancias judiciales, al menos no en la medida de las controversias que se suelen provocar por Impuesto a la Renta, IVA e impuestos municipales; (iv) seguramente también por la relativa debilidad institucional de la entidad de control aduanero (hoy Servicio Nacional de Aduanas del Ecuador, SENA) frente a su similar encargada del control de los impuestos internos (Servicio de Rentas Internas, SRI); y, (v) finalmente, tal vez por un exceso de mecanización de la actividad aduanera por parte de la normativa secundaria y las actuaciones de los operadores de comercio exterior (OCE), que muchas veces ha vuelto a la operación comercial aduanera como un proceso de mero trámite, diluyéndose en ella la esencia del Derecho existente en este tipo de relación.

Esta situación es más acentuada desde el punto de vista geográfico, pues, es posible sostener que en el medio académico y productivo de Quito y su zona de influencia, en



general, hay poco interés y aún desconocimiento del Derecho Aduanero y del delito aduanero, a diferencia de lo que ocurre en ciudades portuarias como Guayaquil, en las que el movimiento económico generado por la importación y exportación de mercancías ha llevado a una mayor preocupación de los agentes económicos sobre este tipo de temas, lo que ha podido de cierta forma propiciar ambientes de mayor interés y estudio en torno a esta rama del Derecho.

Una muestra palpable de lo dicho la tenemos si tomamos en cuenta las reformas legales que se han producido en las últimas décadas en torno a la normativa legal que gobierna los impuestos al comercio exterior versus aquella que regula a los impuestos internos. Es clara la diferencia si vemos que desde el año 1990, que comienza la vigencia de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno (LORTI), cuerpo normativo que trata sobre los impuestos a la renta, al valor agregado y a los consumos especiales, se han producido más de treinta reformas legales encaminadas al mejoramiento de los mecanismos de control y a la actualización doctrinaria de esos tributos; mientras tanto, en el mismo período, tenemos apenas tres modificaciones importantes de la norma aduanera principal: la Ley Orgánica de Aduanas (LOA) aprobada el 10 de marzo de 1994, sustituida por la ley del mismo nombre expedida el 13 de julio de 1998, norma codificada en el año 2003 y que luego fue, a su vez, derogada por el actual Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones (COPCI) de 29 de diciembre de 2010.

De ahí la validez de este trabajo, pues aborda un tema que considero no ha sido suficientemente tratado con anterioridad para exponer, a quienes quieran profundizar en la materia, los cambios más importantes ocurridos en el delito aduanero durante las dos últimas décadas y a propósito de la expedición del Código Orgánico de la Producción en diciembre de 2010, respecto del régimen vigente a la fecha.

Es importante advertir que desde la elaboración del plan de disertación y su desarrollo, ha ocurrido un cambio importante en lo que es materia de mi trabajo, me refiero a la expedición en el suplemento del Registro Oficial 180 de 10 de febrero de 2014, del nuevo Código Orgánico Integral Penal (COIP), cuyo propósito de englobar en un solo cuerpo

normativo a todas las disposiciones de carácter penal, tanto sustantivas como adjetivas, en todas las materias, ha incluido también dentro de su contenido a los llamados “Delitos contra la Administración Aduanera”. Por ventaja y tal como se evidenciará en el desarrollo de este trabajo, los cambios ocurridos en el nuevo Código Orgánico Integral Penal (COIP) no modifican sustancialmente la reforma realizada en el Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones (COPCI) de diciembre de 2010, que sí marcó una diferencia importante con el esquema existente durante las décadas anteriores y que, por lo mismo, fue escogido como tema de la presente disertación.

Considero que los cambios introducidos en la normativa aduanera a través de la promulgación del COPCI reflejan la mayor importancia actual que el Estado ecuatoriano ha conferido al comercio exterior, como un elemento trascendental para el desarrollo de nuestra economía, por una parte; y, por otra, para tratar de corregir las falencias e informalidad que no obstante los esfuerzos de control realizados, continúan afectando las actuaciones aduaneras de los operadores de comercio exterior (OCE) en nuestro país.

Pienso también que otro aspecto que pudo haber motivado la emisión de estas reformas y un mayor interés por parte del Estado en regular la actividad del comercio exterior y, por ende, de la actividad aduanera, reside en la toma de conciencia por parte de las autoridades acerca de las ingentes cantidades de recursos económicos que pierde el Estado en razón de la práctica de actividades fraudulentas en los sectores del comercio exterior, particularmente en cuanto a la recaudación tributaria que de ellos se puede realizar, aupada muchas veces por el poco control y deficiente actuación administrativa tendiente a sancionar dichas conductas. En cierta forma, nuestro país se ha acostumbrado a la informalidad y la defraudación, como prácticas comunes por parte de los sujetos del comercio en general, en razón del poco interés demostrado por parte de las autoridades competentes sobre esta temática.

## NOCIONES GENERALES

### **1.1. CONSIDERACIONES GENERALES DEL DELITO Y DEL DELITO ADUANERO:**

#### **1.1.1. El Delito.-**

##### **1.1.1.1. Conceptos:**

El delito como conducta contraria y reprimida por la ley conforme se lo conoce desde un punto de vista doctrinario, prácticamente se remonta a la propia existencia del ser humano. Una de las definiciones de delito más universales fue elaborada por el célebre tratadista Luis Jiménez de Asúa en su obra “Principios del Derecho Penal: La Ley y el Delito”, donde menciona que el delito es el “*acto típicamente antijurídico culpable, sometido a veces a condiciones objetivas de penalidad, imputable a un hombre y sometido a una sanción penal*”(Jiménez de Asúa, 1997, pág. 207). Se contienen en esta definición los elementos clásicos del delito: la tipicidad, la antijuridicidad y la culpabilidad.

Una segunda definición clásica de delito fue dada por Francisco Carrara, para quien es la “*infracción de la ley del Estado, promulgada para seguridad de los ciudadanos, resultante de un acto externo del hombre, positivo o negativo, moralmente imputable y políticamente dañoso*”(Carrara, 1924).

Otra concepción de delito, quizá más práctica, la encontramos en el autor Sebastián Soler quien afirma que: “*Dentro de un sistema jurídico llamamos normas penales a las que están dotadas de una sanción retributoria. La acción que corresponde a una sanción de esa clase es un delito, y por eso se dice que el delito es la acción punible*”(Soler, 1992, pág. 275). El mismo autor más adelante define con propiedad al delito como “*una acción típicamente antijurídica, culpable y adecuada a una figura penal*”<sup>1</sup>. De esta definición el

---

<sup>1</sup> Ibídem

autor colige los elementos del delito del modo siguiente: la “acción”, entendida tanto la conducta humana como el resultado que produce, tanto la comisión como la omisión; la “antijuridicidad”, o ilicitud, que es la relación de contradicción entre el hecho realizado y el ordenamiento jurídico general de una sociedad; la “culpabilidad” que señala el límite de lo que puede ser imputado al sujeto como su obra y además la forma de esa imputación; y, “la adecuación a una figura penal” en la que se hace patente el principio *Nullum crimen, nulla poena sine praevia lege*, es decir, la necesidad y preexistencia de una norma que establezca la conducta como delictiva y por ende objeto de la imposición de una pena, lo que para otros autores se denomina la tipicidad.

Sobre los elementos que se consideran como constitutivos del delito, el Dr. Jorge Zavala Egas, uno de los autores más reconocidos en los ámbitos académicos del país, en una de sus obras recoge varias sentencias expedidas por el Tribunal Fiscal de la República (Zavala Egas, 1977, pág. 61), una de las cuales, en resumen, se refiere así sobre la posición de Jiménez de Asúa: la “tipicidad” consiste en la definición del hecho que la ley ha considerado delito en cada caso; no basta que exista la norma social o moral, sino que es indispensable que la ley tipifique y sancione el quebrantamiento de la norma; si la ley guarda silencio no habrá delito aun cuando haya quebrantamiento de la norma de la vida social; por el contrario, si la ley tipifica un acto, aun cuando este no constituya un quebrantamiento de la norma social, habrá delito.

La “antijuridicidad” consiste en el quebrantamiento de la norma de convivencia social, el objeto del delito no puede ser sinoun derecho al cual la ley ha acordado su protección; la antijuridicidad formal y material, esto es, norma y ley, generalmente coinciden, pero podrían discrepar. La conclusión del autor es que no puede haber delito si no hay lesión de los intereses vitales de la sociedad que la ley resuelve amparar.

Para nuestro actual Código Penal – que dejará de tener vigencia en cuanto se aplique plenamente el COIP, en agosto de 2014<sup>2</sup> – los delitos deben entenderse como las

---

<sup>2</sup> Según la disposición final del COIP su vigencia ocurrirá luego de seis (6) meses de su promulgación en el Registro Oficial, esto es, a partir del 16 de agosto de 2014.

conductas establecidas en la norma y sancionadas con la amenaza de una pena. Tanto la conducta calificada como delictiva como la pena aplicable a ella deben preexistir a la actuación del agente. Se presume de derecho (por tanto, no se admite prueba en contrario) que la ley penal es conocida por todos, lo que implica que no se puede alegar su ignorancia como causa de disculpa. La infracción, en general, puede ser dolosa, cuando existe la intención positiva de causar daño; o, culposa, cuando el acto pudiendo ser previsto pero no querido por el agente, se produce por negligencia, imprudencia, impericia o inobservancia de la ley<sup>3</sup>.

El nuevo Código Orgánico Integral Penal, COIP, con las salvedades lógicas debido a la diferencia de las épocas de su concepción y expedición (el actual Código Penal data de 1930, mientras que el COIP refleja los cambios sociológicos y constitucionales ocurridos en el país durante la última década), si bien plantea muchos cambios en su introducción y contenido, considero que no modifica, en esencia, los principios básicos de la materia penal expresados en el párrafo anterior.

#### 1.1.1.2. **Elementos del Delito:**

De los conceptos establecidos en las líneas anteriores podemos concluir que los elementos básicos del delito son: la tipicidad, la antijuridicidad y la culpabilidad. Con el auxilio de los conceptos que ahora tenemos insertos en el nuevo COIP, a continuación explicaré cada una de las características del delito:

❖ La **tipicidad** constituye la definición de las conductas, acciones u omisiones, que el legislador ha considerado que constituyen infracciones sujetas a una sanción. El COIP considera que estas conductas “penalmente relevantes” ponen en peligro a un determinado sujeto, menoscabando sus derechos y produciendo resultados lesivos, descriptibles y demostrables.

❖ La **antijuridicidad** implica que la conducta debe necesariamente amenazar o lesionar, sin justa causa, el bien jurídico protegido. Es por tanto, el legislador el que define al tipificar la conducta cuál es el bien que considera necesario proteger. La doctrina penal

---

<sup>3</sup> Código Penal (1971), Libro Primero, parte introductoria (Capítulo Único).

durante siglos ha definido que aun cuando la conducta sea típica, si la actuación del agente se justifica bajo las figuras del estado de necesidad<sup>4</sup> o la legítima defensa<sup>5</sup>, no existirá sanción a la misma.

❖ La **culpabilidad** significa que la persona será responsable penalmente cuando sea imputable y actúe con conocimiento de la antijuridicidad de su conducta. Por tanto, no hay culpabilidad cuando por error o ignorancia invencible el agente no comprende la ilicitud de la conducta, o cuando la persona tenga un trastorno mental que le impida tal conocimiento.

Cuestión también importante en este punto es referirnos a lo que en doctrina penal se denomina “iter criminis” o camino del delito, el cual en palabras de Luis Jiménez de Asúa, se define como:

*El delito recorre un camino que tiene su partida en un proceso interno. De aquí el estudio de dos fases: interna y externa. Ordinariamente, el hombre delibera y luego ejecuta. Sin embargo, a veces, el sujeto, sin entrar en la fase de realización, produce una manifestación intermedia: excita a la rebelión, hace la apología del crimen, etc. En esta fase intermedia estudiamos el delito putativo, porque se trata de una ideación. Por último, en la fase externa, incluimos primero los actos preparatorios; luego, la tentativa y la frustración. Más tarde trataremos del medio idóneo e inidóneo y de la consumación.*

*El iter criminis supone la investigación de las fases por las que pasa el delito, desde la ideación hasta el agotamiento. Todo lo que ocurre desde que la idea nace en la mente del criminal hasta el agotamiento del delito, esto es, todo lo que pasa desde que la idea entra en él hasta que consigue el logro de sus afanes (Jiménez de Asúa, 1997, pág. 458).*

Este camino del delito y sus fases son de principal interés para el caso de la verificación del cometimiento de un delito de cualquier naturaleza. Veamos otra opinión que refuerza el tema:

*En el proceso de generación del delito, como acertadamente refiere un autor es posible observar la presencia de dos fases fundamentales: una fase interna que se desarrolla en el interior del*

---

<sup>4</sup> Según el COIP (**Art. 32**), existe el llamado estado de necesidad: cuando el derecho protegido esté en real o actual peligro, cuando el resultado de las acciones llevadas a cabo en razón de tal estado, no sea mayor que el daño que se quiso evitar y cuando no haya otro medio menos dañoso para proteger el derecho

<sup>5</sup> El mismo COIP (**Art. 33**) exige para que haya legítima defensa: una agresión actual e ilegítima, la necesidad racional de la defensa y la falta de provocación de quien se defiende

*sujeto, en la esfera de la psique de individuo y una fase externa desarrollada en el ámbito de la realidad física. La fase interna, según generalmente aceptado, se integra por la ideación, la deliberación y la resolución. La fase externa, conforme a la corriente dominante, viene integrada por la realización de los actos preparatorios y de los actos ejecutivos (Malo Camacho, 1971, pág. 26).*

Teniendo claramente enunciados estos elementos, es menester analizar de modo más detenido uno de los tipos especiales de delito que se contempla en nuestra legislación como es el caso del delito aduanero. Este tipo de delito estuvo regulado por una normativa especial y propia de la materia aduanera (la Ley Orgánica de Aduanas); pero, luego fue involucrada en una legislación más amplia, identificada por la materia en la que están inmersas las actividades de comercio exterior (el Código Orgánico de Producción, Comercio e Inversiones); para finalmente terminar como un capítulo más de la norma general penal (Código Orgánico Integral Penal).

### **1.1.2. El Delito Aduanero.-**

#### **1.1.2.1. Concepto:**

Teniendo en cuenta las consideraciones generales realizadas en torno al concepto de delito común, podemos partir diciendo que el delito aduanero, o tributario aduanero, como también suele denominárselo en la doctrina, es aquella conducta típica, antijurídica y culpable que el Estado ha definido en el cuerpo normativo de la materia para reprimir los actos considerados como infracciones, cometidas en las actividades de comercio exterior (importación y exportación de mercancías). Estas conductas se ven reflejadas no solo en la vulneración o afectación de derechos personales o atribuibles en forma directa a otra persona, como ocurre en la mayoría de los delitos comunes; sino, por el contrario, en la posible afectación del Estado ecuatoriano, como sujeto jurídico activo de una obligación tributaria y poseedor del patrimonio vulnerado, esto es, relacionándolo directamente con el vínculo jurídico-tributario producto de la intervención de las personas en actividades propias del comercio exterior.

En la obra del Dr. Jorge Zavala Egas ya mencionada anteriormente se recoge un fallo que viene bien transcribirlo por ser pertinente al tema que estamos tratando:

[...] *siendo de advertirse que como lo enseña la Doctrina y lo consagra la jurisprudencia en el ilícito aduanero se han de encontrar los siguientes elementos constitutivos: a) Un hecho material, positivo o negativo, atribuible o ejecutado por un individuo; b) Que el hecho sea violatorio de la Ley; c) Que tal hecho pueda producir un perjuicio al Fisco (bien protegido); y, d) Que tal hecho se realice libremente (Basaldúa citado por Fernández Lalanne) ... Por otra parte si admitiendo con la Doctrina (Francisco Menegazzi) que los elementos de la infracción aduanera son en resumen la acción, la antijuridicidad y la imputabilidad, cabe aclarar: 1) Que la acción consiste en un obrar positivo o en una abstención que, violando el ordenamiento legal, traduce el ejercicio de una voluntad individual, en forma que permite reconocer una evidente relación de causalidad entre la conducta del actor y el resultado; 2) Que la antijuridicidad consiste en la contradicción de la conducta con un interés protegido o en una 'coincidencia entre la acción y la figura típica descrita por la Ley como infracción'; y, 3) Que la imputabilidad consiste en ese mínimo de condiciones que han de darse en el sujeto, que le permiten tener conciencia respecto a que el acto en que incurre constituye una infracción y que pese a tal conocimiento encauce hacia él sus acciones. Como en el Derecho Penal común, cabe agregar a lo dicho, que en el Derecho Aduanero no hay 'penas sin culpa', toda vez que el hecho del agente ha de constituir una manifestación de 'conducta' y no simplemente una alteración del mundo exterior; de donde surge el elemento y concepto de 'culpabilidad' del que puede afirmarse que consiste en que el sujeto autor del hecho, siendo imputable (capaz), comprende la criminalidad de su acto. (Zavala Egas, 1977, págs. 144-145)*

#### 1.1.2.2. **Elementos del Delito Aduanero:**

Lo dicho hasta este momento nos permite establecer cuáles son los elementos que configuran el delito aduanero:

Los tipos penales que configuran las infracciones aduaneras fueron establecidos en diciembre de 2010 en el COPCI. Como fue advertido en la introducción de este trabajo, el cambio producido en aquella época fue importante respecto a la definición de las conductas consideradas anteriormente como delitos aduaneros. Hoy en día esa tipicidad, sin cambios relevantes, ha sido trasladada al nuevo COIP.

❖ Desde mi punto de vista, el bien jurídico principal protegido en la definición de las conductas que el legislador considera típicas es la administración aduanera en su conjunto, entendida esta no sólo como la entidad encargada de la recaudación y protección de los



recursos que el Estado debe recibir en concepto de los tributos al comercio exterior de mercancías, sino también como aquella encargada de controlar el cumplimiento de las obligaciones que las normas exigen a todas aquellas personas que intervienen en las actividades de importación y exportación de mercancías. Por tanto, para que la conducta típica sea considerada a su vez antijurídica, debe amenazar o causar daño al interés económico y de control del Estado en el ámbito aduanero.

❖ El agente de la conducta será culpable de una infracción aduanera cuando actúe con conciencia y voluntad de que sus actos no sólo que transgreden la norma preestablecida, sino que afectan o intentan afectar la recaudación de los tributos aduaneros o los mecanismos formales y de control que la administración aduanera ha establecido.

El análisis de los tres elementos presentes en los delitos aduaneros hace posible una primera aproximación a la dicotomía que encierra el concepto de delito aduanero, esto es, las vertientes penal y tributaria que allí se encuentran presentes. En mi opinión, la rama estrictamente penal la encontramos presente especialmente en los conceptos de tipicidad y culpabilidad, pues, para su mejor entendimiento será necesario tener presentes los elementos que la doctrina penal considera necesarios para la configuración de un delito; mientras que la antijuridicidad va más bien de la mano de los conceptos tributarios, pues, para muchos el bien protegido será el interés o patrimonio fiscal, con más fuerza desde el punto de vista económico (recaudatorio), aspecto en el que tiene especial relevancia la conducta social llamada evasión fiscal, sobre la cual profundizaré más adelante en esta disertación.

Por la naturaleza de las actuaciones que deben cumplirse en las operaciones de comercio exterior, tratándose de personas jurídicas o naturales, mayores de edad y hábiles para contratar y obligarse estas últimas, quienes para realizar actos de comercio exterior deben haberse identificado como tales y contar con un domicilio identificable, haber obtenido un registro único de contribuyentes RUC (la ‘cédula de identidad’ para fines tributarios) y un registro de importador o exportador (la ‘cédula de identidad’ para fines aduaneros), debiendo cumplir además con los requisitos necesarios para validar las actuaciones de los

representantes de las personas jurídicas; no cabe ninguna duda que quienes intervienen en materia de importación o exportación de mercancías, primero conocen o deben conocer la ley, que saben que el Estado a través de las normas promulgadas sobre la materia, protege a la administración aduanera, por tanto podemos decir que por regla general las actuaciones que cumplen las hacen con plena conciencia y voluntad respecto de sus efectos y consecuencias. También es posible concluir que los operadores de comercio exterior (OCE) y, en general, las personas que intervienen en operaciones de importación o exportación de mercancías están sometidas a la jurisdicción penal aduanera cuando incurrir en conductas típicas que constituyen delitos aduaneros.

#### 1.1.2.3. **El Delito Aduanero y la Obligación Tributaria Aduanera:**

Nos hemos referido hasta el momento a las actuaciones que cumplen las personas en el ámbito del comercio exterior de mercancías, sin adentrarnos en el tema de la obligación tributaria aduanera que se genera, precisamente, cuando se producen estas actuaciones. Según la norma contenida en el actual COPCI, la obligación tributaria aduanera es *“el vínculo jurídico personal entre el Estado y las personas que operan en el tráfico internacional de mercancías, en virtud del cual, aquellas quedan sometidas a la potestad aduanera, a la prestación de los tributos respectivos al verificarse el hecho generador y al cumplimiento de los demás deberes formales”*<sup>6</sup>.

Es decir, quien desea realizar actividades económicas de importación o exportación de mercancías, entra obligatoriamente en una relación jurídica tributaria como sujeto pasivo, siendo el sujeto activo el Estado por medio de la actuación del Servicio Nacional de Aduanas del Ecuador, SENA E, relación que provoca derechos y obligaciones recíprocos entre las partes.

Queda claro que el delito aduanero tiene como antecedente la relación tributaria-aduanera, la cual posteriormente se traslada al ámbito del derecho penal en razón de la conveniencia del Estado de ejercer un control necesario sobre las operaciones de comercio exterior, lo que le lleva a definir ciertas conductas como punibles en las normas legales aplicables, es

---

<sup>6</sup> Art. 107 del Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones COPCI (2010).

decir, actuaciones merecedoras de una sanción. Tradicionalmente la normativa aduanera de nuestro país con respecto de este tema ha considerado la siguiente clasificación para dividir las infracciones: los delitos, las contravenciones y las faltas reglamentarias. Más adelante, a lo largo de este trabajo, haré referencia a las diferencias entre el delito y la contravención como infracciones consagradas en la normativa específica sobre la materia. Corresponde en este momento concentrarnos en los aspectos generales del delito aduanero, por ello comenzaré diciendo que las normas tributarias se entienden conocidas por todos y, entre ellas, las que establecen las infracciones que pueden cometer las personas, naturales o jurídicas, que intervienen en operaciones de comercio exterior.

*Art. 312.- Presunción de conocimiento.- 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.”<sup>7</sup> (El subrayado me pertenece)*

La norma tributaria transcrita es el fiel reflejo del principio contenido en el Código Civil, vigente por mucho tiempo atrás en nuestra legislación, según la cual la ley es conocida por todos y su ignorancia no excusa a persona alguna.<sup>8</sup>

Por tanto, toda persona que interviene en el tráfico internacional de mercancías, sea por ingresarlas o egresarlas de las fronteras del país, puede estar sujeta al cometimiento de una infracción (delito, contravención o falta), sin que pueda alegar como causa de excusa el supuesto desconocimiento de la ley. Esto resulta más relevante cuando, como ocurrió en diciembre de 2010 con la reforma de los tipos penales en materia de infracciones aduaneras, se produjo un cambio importante en las conductas que la ley considera como típicas, antijurídicas y culpables.

En general y en lo que respecta al tema aduanero, las conductas sancionadas por la ley con una pena, una multa u otras formas de sanción, no se refieren sólo a la eventual evasión del pago de tributos sino también a la falta de cumplimiento de procedimientos y

---

<sup>7</sup> Art. 312 del Código Orgánico Tributario (2005).

<sup>8</sup> Art. 13 del Código Civil (2005), Título Preliminar.

requisitos formales que la ley exige al sujeto pasivo de la obligación tributaria. Al respecto es trascendente la cita que encontramos en el libro “Introducción al Derecho Aduanero” del tratadista Ricardo Xavier Basaldúa:

*En efecto, el ilícito por excelencia del Derecho Aduanero es el denominado ‘contrabando’ y con la tipificación del mismo el legislador tiende a tutelar un bien jurídico preciso: el adecuado control de la Aduana sobre el tráfico internacional de mercaderías (...) Nótese que este ilícito se configura en nuestra legislación con independencia de que con la operación de que se trate se haya defraudado el pago de tributos aduaneros o eludido la aplicación de prohibiciones a la importación y a la exportación, es decir se haya afectado a la función de percibir tributos o a la de aplicar prohibiciones a la importación o a la exportación. Lo que se tutela es la función de control asignada a la Aduana.* (Basaldúa, 1988, pág. 213)

De acuerdo al COPCI, dos son los sujetos intervinientes en la relación tributaria aduanera.<sup>9</sup>

El sujeto activo se encuentra significado en el Estado ecuatoriano, quien está representado y actúa de forma directa a través del Servicio Nacional de Aduanas del Ecuador, SENA. La SENA es una persona jurídica de derecho público, con autonomía técnica, administrativa, financiera y presupuestaria<sup>10</sup>, que tiene por función principal la planificación y ejecución de la política aduanera del país y ejerce las facultades tributarias de determinación, resolución, sanción y reglamentaria en materia aduanera, por lo que se constituye en el principal órgano rector de las operaciones de ingreso y salida de mercancías realizadas a través de los distintos distritos aduaneros del país.

Por otra parte, el sujeto pasivo de toda obligación tributaria aduanera siempre será aquella persona (natural o jurídica) obligada a cumplir las formalidades aduaneras y satisfacer el respectivo tributo en calidad de contribuyente o responsable; es decir, todo sujeto que realiza operaciones comerciales aduaneras en el país, las cuales pueden o no encontrarse sujetas a un gravamen o tributo.

---

<sup>9</sup> Art. 111 del COPCI (2010).

<sup>10</sup> Art. 212 del COPCI.

## 1.2. CONCEPCIÓN NORMATIVA, PSICOLÓGICA Y PRÁCTICA DEL DOLO EN EL DELITO ADUANERO:

Dolo, según el Diccionario de la Real Academia de la Lengua, en su concepto general, es el engaño, el fraude o la simulación.

Para el diccionario Jurídico de Cabanellas, en materia penal el dolo es la resolución libre y consciente de realizar voluntariamente una acción u omisión prevista y sancionada por la ley.

Para enfocar adecuadamente el tema que concierne a este punto, considero necesario establecer con mayor precisión lo que es el dolo y, para hacerlo, mucho ayuda la diferencia que este concepto tiene con la culpa. Revisando nuestra jurisprudencia, encuentro un pronunciamiento emitido por la Tercera Sala de lo Penal de la anterior Corte Suprema de Justicia en el que se citan a varios autores para tratar este tema. Exponen los señores jueces lo siguiente:

*... según la doctrina sustentada por Jiménez de Asúa, dolo es la producción de un resultado típicamente antijurídico, con conocimiento de las circunstancias de hecho que se ajustan al tipo y del curso esencial de la relación de causalidad existente entre la manifestación de voluntad y el cambio en el mundo exterior, con conciencia de que se quebranta un deber con voluntad de realizar el acto y con representación del resultado que se quiere; en síntesis, es la determinación de la voluntad hacia el delito; implica una resolución delictuosa y hay la representación del resultado deseado. En el dolo el sujeto obra maliciosamente cuando actúa con voluntad y conocimiento y prevé los efectos dañinos de su acción. Doctrinariamente se presentan varias clases de dolo que de alguna manera pueden aplicarse a la casuística penal, por ejemplo el dolo de peligro que según Mezger se trata de un tipo doloso determinado que se contrapone al dolo de lesión. En el dolo eventual el sujeto activo se representa la posibilidad de un resultado dañino que no desea pero que insiste en su realización, en definitiva hay dolo eventual cuando el sujeto*

*activo convencido de la producción del resultado no desiste de su conducta. Mezger también lo denominó dolo condicionado siendo el primer presupuesto para su admisión el que el autor se haya representado lo querido como posible para lo cual insiste en su acción dañina. El dolus bonus o dolo bueno es otra categoría del tipo culposo contrapuesto al dolus malo o dolo malo, que según Ferri, es el "delictuosamente maligno" aplicable a los delitos en los que el agente interviene con la intención positiva de causar daño a un tercero, en cambio, el dolo bueno tiene entre sus elementos la culpa por negligencia, falta de previsión o precaución. Jiménez de Asúa manifiesta que existe culpa cuando se produce un resultado típicamente antijurídico por falta de previsión del deber de conocer, no sólo cuando ha faltado al autor la representación del resultado que sobrevendrá, sino también cuando la esperanza de que no sobrevenga ha sido fundamento decisivo de las actividades del autor que se producen sin querer ni buscar un resultado antijurídico. Mezger sostiene que actúa culposamente aquél a quien se le reprocha haber desatendido un deber de precaución que le incumbía personalmente y que por esto no ha evitado el hecho y sus consecuencias. En general, la culpa es de inobservancia del deber de cuidado en el desenvolvimiento de la propia conducta para evitar daños a terceros. Soler expresa que el agente responde por culpa cuando ha producido un resultado delictuoso sin quererlo, por imprudencia, negligencia, impericia o inobservancia de los deberes que le incumbían. En general, según Raúl Goldstein, la culpa se funda en la previsibilidad del daño y en la exigibilidad de actuar conforme a las exigencias del derecho. Es incuestionable entonces que existe una diferencia fundamental y esencial entre dolo y culpa, pues en ésta falta la intención o voluntad, elementos en cambio que caracterizan al dolo, frente al cual el agente se representa los efectos dañinos de su conducta antijurídica.”<sup>11</sup>*

La cita transcrita deja absolutamente claro que para que exista dolo se requiere la conciencia y voluntad sobre el efecto dañino de la conducta.

---

<sup>11</sup> Expediente de Casación No. 275, suplemento de Registro Oficial 339 de 17 de mayo de 2008.

Al respecto el COPCI se limita a establecer que: *“Para la configuración del delito se requiere la existencia de dolo, para las contravenciones y faltas reglamentarias se sancionarán por la simple trasgresión a la norma.”*<sup>12</sup>

La anterior Ley Orgánica de Aduana codificada en el año 2003 contenía la misma norma en su artículo 81, al definir las clases de infracciones existentes y determinar este como único punto de distinción entre el delito y las contravenciones o faltas reglamentarias. Disponía la norma: *“Art. 81.- Clases de Infracciones.- Las infracciones aduaneras se clasifican en delitos, contravenciones y faltas reglamentarias.- Para la configuración de los delitos se requieren la existencia de dolo; para las contravenciones y faltas reglamentarias basta la transgresión de la norma.”*

Nuestro actual Código Penal (hasta que entre en vigencia plena el COIP) en su artículo 14 aclara que son dos los tipos de infracciones penales que pueden cometerse teniendo en consideración la voluntad del actor de las mismas; así la infracción dolosa es *“aquella en que hay el designio de causar daño”*, subdividiéndose esta a su vez en intencional cuando *“el acontecimiento dañoso o peligroso, que es el resultado de la acción o de la omisión de que la ley hace depender la existencia de la infracción, fue previsto y querido por el agente como consecuencia de su propia acción u omisión”*; y, en preterintencional cuando *“de la acción u omisión se deriva un acontecimiento dañoso o peligroso más grave que aquél que quiso el agente.”*

En el nuevo COIP, respecto de este tema, se contiene que actúa con dolo *“la persona que conociendo los elementos objetivos del tipo ejecuta voluntariamente la conducta”*<sup>13</sup>; y, para diferenciar de ello, actúa con culpa la persona que *“infringe un deber objetivo de cuidado que personalmente le corresponde y produce un resultado delictivo que no se representa o cuya probabilidad no acepta; y que, con el cuidado debido, no se hubiera producido”*<sup>14</sup>.

---

<sup>12</sup> Art. 175 del COPCI.

<sup>13</sup> Art. 26 del COIP (2014).

<sup>14</sup> Art. 27 del COIP.

Con todos estos elementos en cuenta, en el caso específico de delito aduanero, podríamos iniciar encasillando la conducta dolosa del operador de comercio exterior, OCE, que comete una infracción de esta naturaleza, en intencional cuando en razón de su propia voluntad deviene la acción que origina el delito, siendo normalmente conocida por el infractor la ilegalidad de su accionar, configurándose así los elementos de tipicidad, antijuridicidad y culpabilidad de la conducta; en otras palabras, el dolo presente dentro de una conducta ilícita aduanera se podría condensar en la siguiente definición que proporciona Carrara al decir que el “*dolo es la impresión más o menos perfecta de ejecutar un acto que se conoce contrario a la ley.*”<sup>15</sup>

Nuestro Código Orgánico Tributario COT (2005), como norma básica en materia tributaria, también dispone que es necesaria la existencia del dolo para la *configuración del delito*<sup>16</sup>; sin embargo, se aclara que los actos u omisiones delictivas se presumen conscientes y voluntarios, pero será admisible la prueba en contrario. Tal aclaración da por sentada la existencia de garantías como el debido proceso en nuestro ordenamiento jurídico, lo cual permitiría desvirtuar la presunción que todo acto donde se ocasionare un perjuicio al Estado en relación a los tributos por operaciones de comercio exterior se puede considerar como delito aduanero. A su vez, se considera en la norma *ibídem* la existencia del concepto de culpa o dolo de terceros<sup>17</sup>, que se configura cuando la acción u omisión que ocasiona el ilícito tributario tiene como origen el engaño de otra persona, siendo esta última la responsable directa de los efectos del acto cometido.

### **1.3. EL DELITO ADUANERO EN LA DOCTRINA:**

#### **1.3.1. El Derecho Penal Tributario y el Derecho Penal Aduanero.-**

---

<sup>15</sup> CARRARA, Francisco. Programa del Curso de Derecho Criminal.

<sup>16</sup> Art. 316 del COT (2005).

<sup>17</sup> Art. 317 del COT.



Es conveniente en este punto de la disertación hacer referencia al concepto que la doctrina suele denominar como Derecho Penal Tributario, como parte del mismo, lo que podría denominarse como Derecho Penal Aduanero, es decir, aquel que compagina dentro de su materia de estudio al derecho penal con la normativa existente sobre tributos, sean estos de renta interna como de renta de comercio exterior, estableciéndose así el sustento jurídico para sancionar las infracciones que en este ámbito pueden cometerse.

Para muchos autores la existencia del Derecho Penal Tributario se justifica en la medida que no se puede pretender que las infracciones propias de la materia tributaria – debemos entender que, por lo mismo, también las infracciones aduaneras que se encuentran inmersas en ellas – puedan ser juzgadas y sancionadas tomando en cuenta exclusivamente los principios generales del Derecho Penal, pues es necesario atender a las particularidades propias de la ciencia tributaria y, en nuestro caso, de la materia aduanera. Existe, por tanto, una especial conexión e interactividad entre estas dos ramas del derecho, lo que justifica la existencia del llamado Derecho Penal Tributario y Aduanero.

Revisando lo que al respecto manifiesta el Dr. Jorge Zavala Egas en otra de sus obras (Zavala Egas, Delito Tributario, pág. 16), debemos partir de la base constitucional en la que se establecen las pautas y principios generales en los que se desenvuelve el régimen tributario, cuestión que la encontramos en los Arts. 300 y 301 de la Constitución vigente. Posteriormente, es menester revisar la base legal que configura el derecho penal tributario y el derecho penal aduanero. En los momentos actuales, este grupo de normas jurídicas está constituido por el contenido del Código Orgánico Tributario, COT, como el cuerpo normativo más antiguo y en el que se contienen los conceptos básicos sobre la obligación tributaria y, hasta hace relativamente poco tiempo<sup>18</sup>, sobre el llamado ilícito tributario, el cual contemplaba normas no solo sustantivas sino también adjetivas; en segundo lugar el COPCI, de diciembre de 2010, en el que se modificaron sustancialmente los tipos penales en materia aduanera; y en tercer lugar el COIP, en el que se han establecido desde febrero de 2014 los delitos en contra de la administración aduanera. Estos grupos de normas se

---

<sup>18</sup> Digo esto porque el COIP extrajo la materia penal de varios cuerpos normativos, entre los que se encuentra el Código Orgánico Tributario.

consagran como las bases normativas sobre las cuales se asienta el Derecho Penal Tributario y el Derecho Penal Aduanero.

La principal característica del Derecho Penal Tributario y Aduanero reside, precisamente, en que la conducta típica está delimitada por los conceptos y normas sustantivas de carácter tributario. Había advertido ya este tema cuando mencioné que de los tres elementos del delito, la tipicidad y la culpabilidad pienso yo que son conceptos propios del estudio de la materia penal, sin embargo el bien protegido – que configura la antijuridicidad – atiende a conceptos netamente tributarios y tiene que ver con la defensa de la administración tributaria y de sus principales funciones: la recaudación de recursos y la aplicación de medidas de control en las operaciones de comercio exterior, esto último particularmente en una materia como la aduanera, en la cual las formalidades (como, por ejemplo, la presentación de los bienes una vez cumplido el plazo de permanencia de los llamados regímenes especiales) tienen una importancia relevante, aun cuando no existiera tributación involucrada.

Vale la pena acotar algo sobre esto último. ¿Por qué considero yo que el cumplimiento de formalidades es casi tan importante como la recaudación tributaria que se logra a través de la gestión que cumple la administración aduanera? Pienso que es así porque la ciencia tributaria y toda la gestión que cumplen las administraciones tributarias, particularmente la administración central (aquella que está vinculada con la generación de la renta interna, IR, IVA e ICE) y la administración aduanera, tienen un segundo cometido trascendental a más de servir como fuente de recaudación de los ingresos que necesita un Estado para su funcionamiento. El actual Art. 300 de la Constitución dispone que: *“La política tributaria promoverá la redistribución y estimulará el empleo, la producción de bienes y servicios, y conductas ecológicas, sociales y económicas responsables.”* Tenemos así que la función recaudatoria está sin duda encaminada a lograr una redistribución de la riqueza a través de la utilización de los ingresos tributarios para la dotación de servicios básicos de salud, educación e infraestructura en favor de la población general, especialmente de aquella menos favorecida, lo que constituye el deber fundamental de todo Estado. No obstante, existen otras obligaciones tan importantes como la anterior, como son todas aquellas funciones económicas de los tributos relacionadas con el incentivo a la creación de plazas de

empleo a través del fomento de la producción. La política económica en general tiene en la materia aduanera como una de las herramientas importantes para regular el desarrollo integral de la actividad económica de un país, estimulando o desestimulando la participación e inversión en determinadas actividades industriales, de comercio o de servicios, la sustitución de importaciones, la generación e incentivo de una actividad o grupo de actividades en particular, etc. Por ejemplo, la actividad de construcción de obras de infraestructura física (hidroeléctricas, puentes, refinerías, carreteras, oleoductos) tiene en la correcta aplicación de los regímenes especiales de importación, como en el caso del régimen aduanero de admisión temporal de maquinaria, a uno de sus elementos más importantes. En ese sentido, el cumplimiento de los plazos, garantías y formalidades propias de ese régimen es casi tan importante como la sola recaudación de recursos económicos, porque tiene que ver directamente con la realización obras que son trascendentales para el país y para su economía en general.

Lo propio se puede decir en la realización de ferias o eventos donde es menester el ingreso temporal de equipos de última tecnología, incentivando la generación de empleo y divisas a través de la aplicación del régimen de perfeccionamiento de mercancías para su devolución al exterior, entre otras.

Modernamente se considera incluso que la política económica que el Estado ejerce a través de las actividades aduaneras va cediendo espacio a otros intereses importantes que se presentan en la actualidad.; *“Es el caso, por ejemplo, del interés por impedir la circulación ilícita de armas y drogas, como así también el propósito de restringir algunas importaciones y exportaciones por razones culturales o ecológicas”*(Rodríguez Collao, 2011, pág. 12).

Retomando el tema de fondo, me parece que la mejor forma de establecer la estrecha vinculación entre lo penal y lo tributario, tomando en cuenta la mayor carga conceptual del primero y lo práctico del segundo, es bajo la detección de los principios generales de la ciencia penal aplicados a la naturaleza propia de los aspectos aduaneros, ejercicio que me propongo hacer a continuación.

### 1.3.2. Principios Generales de la Doctrina Penal presentes en el Delito Aduanero.-

1.3.2.1.El llamado “principio de legalidad”, que constituye uno de los pilares fundamentales de la ciencia penal, está recogido en nuestro sistema jurídico, comenzando desde la Constitución, pasando por el COPCI y culminando ahora con el COIP.

Cuando menciono la relación de dicho principio con la ciencia penal, no me refiero al principio de legalidad reconocido en el Art. 226 de la Constitución<sup>19</sup>, el cual se relaciona más bien con la adecuación que las instituciones y los funcionarios públicos tienen que realizar en su obrar y hacer a las normas legales que les gobiernan; propiamente, me refiero al sometimiento a la ley que implica el acatamiento de los elementos básicos de tipicidad, antijuridicidad y culpabilidad. En otras palabras, me estoy refiriendo a la garantía constitucional según la cual ninguna persona puede ser juzgada y condenada por el cometimiento de un delito si no existe una norma anterior que considere delito a la conducta incurrida (tipificación) y establezca la sanción a la que debe hacerse merecedor su ejecutor, amén de todas las normas adicionales sobre el procedimiento, los atenuantes, agravantes o eximentes.

En la actual Constitución este principio se encuentra contenido en forma atomizada en los Arts. 76 y 77 de la norma suprema. Está allí presente la exigencia de que la conducta, por comisión u omisión, preexista en una ley, en la cual se establezca también la sanción aplicable<sup>20</sup>. La garantía constitucional hace patente la obligación de una definición previa de las conductas que el legislador reprime y las penas aplicables para quienes incurran en ellas, por una parte; y, por otra, la exigencia de que esa situación esté establecida por ley,

---

<sup>19</sup> **Art. 226** de la Constitución de la República del Ecuador.- *Las instituciones del Estado, sus organismos, dependencias, las servidoras o servidores públicos y las personas que actúen en virtud de una potestad estatal ejercerán solamente las competencias y facultades que les sean atribuidas en la Constitución y la ley. Tendrán el deber de coordinar acciones para el cumplimiento de sus fines y hacer efectivo el goce y ejercicio de los derechos reconocidos en la Constitución.*

<sup>20</sup> El número 3 del Art. 76 dispone: “3. Nadie podrá ser juzgado ni sancionado por un acto u omisión que, al momento de cometerse, no esté tipificado en la ley como infracción penal, administrativa o de otra naturaleza; ni se le aplicará una sanción no prevista por la Constitución o la ley. Sólo se podrá juzgar a una persona ante un juez o autoridad competente y con observancia del trámite propio de cada procedimiento.”

es decir, por un rango normativo de jerarquía en cuya conformación hayan participado las funciones del Estado con facultades para hacerlo.

Igual o similar contenido que tiene nuestra Constitución lo tienen las normas supremas de la mayor parte de la mayor parte de los países. Refiriéndose al caso argentino, a decir del autor Vicente Oscar Díaz: “[...]el cumplimiento del mandato constitucional exige una descripción de las conductas, acciones u omisiones constitutivas de delito, que cumpla las exigencias de seguridad jurídica, todo lo cual, desde ya, impide considerar dentro del precepto garantista constitucional los tipos formulados en forma abierta, que su aplicación dependa de criterios ajenos a los preceptos penales” (Díaz, 1995, pág. 97).

La Ley Orgánica de Aduanas, codificada en el año 2003, en el artículo 80 trata el concepto de la infracción aduanera e incluye la obligación de que la conducta y la sanción pertinente estén “establecidas con anterioridad a esa acción u omisión”<sup>21</sup>. De esta manera, en forma simple, el anterior estatuto aduanero (vigente a la entrada en rigor del COPCI en diciembre de 2010) recogía la esencia del principio de legalidad que no es otro que la preexistencia de la ley tipo.

El COPCI de diciembre de 2010 no es muy ortodoxo en cuanto a recoger los elementos formales del delito aduanero, sin embargo, seguramente el legislador consideró que el momento de establecer las infracciones aduaneras y la definición en su seno de los tipos que se considera contrabando y defraudación, se presupone el acatamiento, precisamente, del mandato constitucional en el sentido de establecer por ley las conductas que se consideran infracciones y las penas aplicables. Así entiendo yo al contenido del Art. 175 cuando reza: “**Infracción aduanera.-** Son infracciones aduaneras los delitos, contravenciones y faltas reglamentarias previstas en el presente Código”. Les corresponde a los jueces, aplicar esas conductas consideradas infracciones y las penas aplicables a partir de su expedición.

---

<sup>21</sup> El texto completo de la norma es: “**Art. 80.- Concepto.-** Constituye infracción aduanera toda acción u omisión que viole normas sustantivas o adjetivas que regulen el ingreso o salida de mercancías por las fronteras y zonas aduaneras del país, sancionada con pena establecida con anterioridad a esa acción u omisión.”

El Código Penal (norma anterior al COIP) por el contrario, es muy específico cuando afirma que: *“Art. 2.- 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”*. Ninguna duda queda de la observancia que la norma penal da al principio de legalidad de la doctrina penal.

El actual COIP es más preciso en sus términos. La norma del COIP contiene lo siguiente:

*Art. 5.- Principios procesales.- El derecho al debido proceso penal, sin perjuicio de otros establecidos en la Constitución de la República, los instrumentos internacionales ratificados por el Estado u otras normas jurídicas, se regirá por los siguientes principios:*

*1. Legalidad: no hay infracción penal, pena, ni proceso penal sin ley anterior al hecho. Este principio rige incluso cuando la ley penal se remita a otras normas o disposiciones legales para integrarla.*

Como se aprecia, el seguimiento constitucional de la nueva ley penal es muy estricto; se menciona allí el paraguas general que significa el derecho al debido proceso y otros que constan en nuestra Constitución, como pueden ser la seguridad jurídica y el mismo principio de legalidad; se hace referencia también a instrumentos internacionales que puedan referirse al tema y que sean válidamente celebrados por nuestro país; el Código denomina por el nombre de la doctrina penal a la conjunción de tipicidad, antijuridicidad y culpabilidad, esto es, como principio de legalidad, incluso recalcando la posibilidad de que sea necesario acudir a la coherencia de otras normas entendiéndose que para una correcta interpretación o adecuación de las mismas.

1.3.2.2.- El “principio de la irretroactividad de la norma penal más gravosa y de la retroactividad de la ley penal más benigna”. Este principio nos viene muy bien al caso cuando, como ocurrió con el COPCI, se estableció la situación económica como elemento determinante del delito, esto es, se considera que ocurre el delito de contrabando o de defraudación cuando la importación de que se trate supera un monto mínimo establecido por la norma. Es decir, existieron situaciones que antes se consideraban delitos (y como

tales se encontraban en juzgamiento) y luego, con la expedición del COPCI, dejaron de serlo por no cumplirse los parámetros económicos establecidos en la norma posterior.

Conforme lo ha reiterado la doctrina y los principios generales del derecho penal, una ley posterior no puede empeorar la situación y condición de los imputados dentro de un proceso; en cambio, la ley posterior será plenamente aplicable cuando contenga una sanción más benigna para la conducta típica que se esté juzgando. Mejor aún, hay casos en que la ley posterior elimina la condición delictiva de la conducta.

La Corte Interamericana de Derechos Humanos *“ha sostenido que los principios de legalidad y de irretroactividad previstos por el Art. 9 de la Convención Americana sobre Derechos Humanos resultan aplicables en materia sancionatoria administrativa además de serlo en materia penal.”*(Folco, pág. 35)

La Constitución ecuatoriana vigente contempla del modo siguiente este principio: *“En caso de conflicto entre dos leyes de la misma materia que contemplen sanciones diferentes para un mismo hecho, se aplicará la menos rigurosa, aun cuando su promulgación sea posterior a la infracción. En caso de duda sobre una norma que contenga sanciones, se la aplicará en el sentido más favorable a la persona infractora”*<sup>22</sup>.

El Código Penal contiene un conjunto de disposiciones que no tratan sólo de la aplicación de la pena más benigna, sino sobre el beneficio que representa que una norma posterior suprima la tipificación del acto y una aplicación favorable irrestricta al reo, aun cuando haya sentencia ejecutoriada. Vemos el texto de la norma:

*Deja de ser punible un acto si una Ley posterior a su ejecución lo suprime del número de las infracciones; y, si ha mediado ya sentencia condenatoria, quedará extinguida la pena, haya o no comenzado a cumplirse.*

*Si la pena establecida al tiempo de la sentencia difiere de la que regía cuando se cometió la infracción, se aplicará la menos rigurosa.*

---

<sup>22</sup> Art. 76 #5 de la Constitución de la República del Ecuador (2008)

*En general, todas las leyes posteriores sobre los efectos y extinción de las acciones y de las penas se aplicarán en lo que sean favorables a los infractores, aunque exista sentencia ejecutoriada.*<sup>23</sup>

El COIP llama a este principio como de “favorabilidad” y dice que: *“en caso de conflicto entre dos normas de la misma materia, que contemplen sanciones diferentes para un mismo hecho, se aplica la menos rigurosa aun cuando su promulgación sea posterior a la infracción”*<sup>24</sup> También contiene el siguiente principio: *“Prohibición de empeorar la situación del procesado: al resolver la impugnación de una sanción, no se puede empeorar la situación de la persona que recurre cuando es la única recurrente”*<sup>25</sup>.

1.3.2.3.- “Principio in dubio pro reo”; una de cuyas manifestaciones es la presunción de inocencia. La Declaración Universal de Derechos Humanos ordena que toda persona acusada de un delito tiene derecho a que se presuma su inocencia mientras no se pruebe su culpabilidad, conforme a la ley y al juicio público en el que se hayan asegurado todas las garantías necesarias para su defensa.

La Constitución recoge este principio en el Art. 76 #2 cuando dispone: *“Se presumirá la inocencia de toda persona, y será tratada como tal, mientras no se declare su responsabilidad mediante resolución firme o sentencia ejecutoriada.”*

En el Código Penal el principio consta en el Art. 4, según el cual: *“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.”*

El COIP trata el tema entre el grupo de principios procesales que contiene su Art. 5. Se manifiesta allí que: *“3.Duda a favor del reo: la o el juzgador, para dictar sentencia condenatoria, debe tener el convencimiento de la culpabilidad penal de la persona procesada, más allá de toda duda razonable.- 4. Inocencia: toda persona mantiene su*

---

<sup>23</sup> Art. 2 del Código Penal (1971).

<sup>24</sup> Art. 2 #5 del Código Orgánico Integral Penal.

<sup>25</sup> IDEM, Art. 2 #7.



*estatus jurídico de inocencia y debe ser tratada como tal, mientras no se ejecutorie una sentencia que determine lo contrario.”*

1.3.2.4.- “Non bis in idem”: No dos veces sobre lo mismo. En definitiva, nadie puede ser juzgado dos veces por el mismo hecho.

Está contenido en la Constitución como una parte del derecho a la defensa, en el Art. 76 #7 literal i); se dispone allí que: *“Nadie podrá ser juzgado más de una vez por la misma causa y materia”*.

El COIP en el Art. 5 #9 contempla el siguiente principio procesal: *“Prohibición de doble juzgamiento: ninguna persona puede ser juzgada ni penada más de una vez por los mismos hechos. Los casos resueltos por la jurisdicción indígena son considerados para este efecto. La aplicación de sanciones administrativas o civiles derivadas de los mismos hechos que sean objeto de juzgamiento y sanción penal no constituye vulneración a este principio”*.

1.3.2.5.- La doctrina contempla un principio adicional particular llamado de “insignificancia o bagatela”. Tiene que ver con *“la circunstancia de que el Derecho Penal no puede ocuparse de las lesiones insignificantes, máxime atendiendo a la finalidad de la ley penal, que es la represión de las graves violaciones de la norma”*(Folco, pág. 40).

Quizá se encuentra aquí la base sociológica que se consideró en la decisión del legislador ecuatoriano al modificar la clasificación y tipificación de los delitos aduaneros en el COPCI, estableciendo una base económica como parámetro de diferenciación a partir del cual una conducta se califica como delictiva, delimitando que cuando el daño económico es menor al establecido, estamos simplemente frente al caso de una contravención o infracción de carácter administrativo.

Difícil decir si el caso de la defraudación aduanera para el cual el artículo del COPCI – y ahora del COIP – establece una base económica de ciento cincuenta salarios básicos

unificados “SBU”<sup>26</sup>; o cuando para el delito de contrabando se requiere que el valor de la mercancía comprometida supere los diez SBU<sup>27</sup>, puede encasillarse bajo los conceptos de “insignificancia o bagatela”, pero es el antecedente doctrinario que encuentro para la delimitación de delito y contravención que trajo como novedad el cambio legislativo de diciembre de 2010.

## **1.4. EL DELITO ADUANERO Y EL DERECHO TRIBUTARIO:**

### **1.4.1. La Evasión Fiscal y Aduanera.-**

Para los propósitos de este enfoque parto diciendo que la administración aduanera no es sino el conjunto de actividades de control que ejerce la Aduana a propósito del ingreso, salida y movilización de mercancías desde o hacia el exterior de las fronteras de un país.

Para ejercer su función de control, la Aduana cuenta con un conjunto de normativas que deben ser cumplidas por las personas que realizan actividades de importación y exportación. Mientras los operadores del comercio exterior, OCE, se someten a las disposiciones establecidas y cancelan dentro de tiempo los tributos que les corresponden, las cosas ocurren dentro de los cauces normales y la facultad sancionatoria no tiene que ser ejercida. Este es el mundo ideal, pero sabemos que ello no existe en la realidad. Siempre habrá personas que, por una u otra razón, dejan de cumplir sus deberes de dar, hacer, no hacer o tolerar. La falta de cumplimiento de las obligaciones por parte de un OCE obligado es lo que, en términos generales, se suele denominar como ilícito aduanero.

---

<sup>26</sup> En el año 2014, el SBU es de USD \$340,00 dólares, lo que quiere decir que la base para considerar un acto como delito aduanero asciende a USD \$51.000,00 dólares.

<sup>27</sup> Habrá contrabando cuando el valor de la mercancía en el 2014 sea superior a USD \$3.400,00 dólares.

Bajo un criterio general, las diferentes legislaciones de los países han jerarquizado los ilícitos de esta materia según su cuantía e importancia, así existen, como en el caso ecuatoriano: las faltas reglamentarias (de menor nivel), las contravenciones (que tiene una mayor relevancia) y los delitos aduaneros (en la jerarquía más alta por su importancia).

Puesto que dentro de la labor realizada por la administración aduanera está inmersa la necesidad trascendental del Estado de cobrar los tributos que requiere para el desenvolvimiento de sus actividades, mencionaba al tratar sobre los elementos del delito aduanero que el bien protegido para muchos es la defensa del interés fiscal, del patrimonio del Estado, de la hacienda pública, en definitiva, la defensa de los recursos económicos que interesan al Estado.

Derivado de las reflexiones anteriores, la evasión fiscal es *“todo acto u omisión que, en contradicción con la ley fiscal aplicable al mismo, provoca indebidamente la disminución o eliminación de la denominada carga tributaria”* (Folco, pág. 17). Dicho de forma más sencilla, la evasión fiscal es la violación de la normativa aduanera encaminada a obtener el beneficio ilícito de dejar de pagar los tributos establecidos para una operación de comercio exterior, perjudicando con ello el interés económico del Estado y las actividades de beneficio que con esos recursos se pueden lograr.

La evasión fiscal, como interés de perjudicar económicamente al Estado y beneficiarse de ese perjuicio, tiene al dolo como elemento configurador. La persona que con conciencia y voluntad, conocedora de las normas y obligaciones que debe cumplir, conocedora del monto de los tributos que le corresponde pagar por una importación o exportación, elucubra mentalmente la forma de no pagar o pagar menos tributos, o de no cumplir las obligaciones formales que corresponden cumplir, para lo cual realiza actos preparatorios y ejecutivos, con el propósito de beneficiarse económicamente de esa conducta, se hace merecedora a la sanción que la norma establece para esta clase de conducta delictiva. Lo que las legislaciones sancionan en esta materia es el acto o maniobra del contribuyente encaminada a ocultar o falsear su situación tributaria, realizada con la intención y voluntad de no tributar o no hacerlo en su justa medida.

### **1.4.2. Causas de la Evasión Fiscal.-**

Varias y complejas pueden ser las situaciones que llevan a las personas a evadir el cumplimiento de su obligación de pagar tributos. Trataré de resumir las que pienso son más significativas:

a) La falta de una cultura tributaria en los ciudadanos puede ser nombrada como una primera causa de evasión fiscal. Al menos en nuestro medio, esta causa puede ir de la mano con una decepción en las personas sobre el destino dado a los recursos tributarios; cuando esos recursos son mal utilizados o distraídos de su finalidad, las personas son menos proclives a cumplir con las obligaciones que les corresponde. La falta de cultura tributaria lleva al criterio equivocado de tratar en forma peyorativa a quien cumple con el pago de sus tributos en tiempo y monto, mientras que quien no lo hace y logra beneficiarse de ello es tenido por una persona “hábil” en su manejo financiero.

b) La complejidad de la normativa tributaria y de su operatividad puede ser otra causa que promueva la conducta de evasión, particularmente en un aspecto tan particular como es el tema del comercio exterior de mercancías. Para el común de las personas, el entramado de las normas tributarias y aduaneras puede ser un escollo insalvable. Por ello, durante el desarrollo de las operaciones aduaneras por lo menos, es menester la participación de un tercero especializado en la materia; hablamos del agente de aduanas, como persona capacitada y con conocimientos del tema, quien practica una suerte de intermediación entre las personas que requieren realizar operaciones de comercio exterior y la administración aduanera. Si la labor que desempeña el agente de aduanas es cumplida correctamente, entonces no habrá evasión o ilícito que perseguir y sancionar; sin embargo, lo que muchas veces ocurre es que son los agentes quienes, prevalidos de sus conocimientos, traman las actuaciones necesarias obviando el cumplimiento correcto de las obligaciones aduaneras formales o del pago de los derechos económicos que corresponden.

c) La falta de eficiencia en el desempeño de su labor de control por parte de la administración aduanera es una tercera causa que influye en la evasión y el cometimiento de ilícitos aduaneros. Con respecto de este problema se han producido importantes avances en los últimos años, por ejemplo, se ha logrado realizar la aspiración aduanera de implantar un sistema informático que permita que todas, o casi todas, las operaciones se cumplan de manera electrónica, logrando así una mayor agilidad en los tiempos que ocupaba su cumplimiento y un menor contacto entre los usuarios y los funcionarios de aduana, aspecto al que muchas veces se achacan todos los males de esta institución estatal.

A este respecto, pienso que vale la pena concluir manifestando que cambiar y mejorar cada uno de los aspectos negativos que se han establecido como defectos del comercio exterior ecuatoriano, hará posible llegar a mejorar el cumplimiento de las obligaciones aduaneras, lo cual se reflejaría en una mayor cantidad de recursos para las arcas del Estado. Sin embargo, es inevitable que cuando este propósito no se cumple en la realidad entramos en el ejercicio del régimen punitivo con la sanción a las conductas que la ley considera infracciones, tema el cual es el objeto central de esta disertación.

### **1.4.3. Importancia de los Conceptos Tributarios.-**

Lo que hemos dicho en estos dos subcapítulos sobre la evasión fiscal y sus causas nos llevan a concluir en la relevante importancia que tienen en el tema de los delitos aduaneros, los conceptos sobre la obligación tributaria. ¿Por qué?, simplemente porque sobre la base de esos conceptos se discutirá si hubo o no obligación tributaria que cumplir.

Adquieren así especial importancia conceptos tributarios como: el hecho generador, es decir, la situación fáctica o el presupuesto establecido en la norma para configurar la obligación tributaria; el nacimiento y exigibilidad de la obligación, a fin de poder determinar desde cuándo la obligación tributaria nace y constituye un vínculo jurídico al cual está atado el operador de comercio exterior; la persona o personas que son el sujeto pasivo y, como tal, están obligados a cumplir lo que la ley exige; las eventuales exenciones

del tributo que pudo haber afectado la configuración y existencia de la obligación; las formas de extinción de una obligación, entre ellas el pago, la compensación, la confusión, la remisión y la prescripción.

Conviene dejar sentado un punto que puede ser materia de discusión en el tema que estamos tratando. La pregunta es ¿si todo incumplimiento de una obligación tributaria constituye delito, o al revés, si todo delito constituye violación de las normas que regulan la obligación tributaria? El tema es válido en la medida que diferencia dos escenarios distintos, el uno que se desenvuelve en materia administrativa y el otro en el campo penal.

No todo incumplimiento de las normas relacionadas con la obligación tributaria constituye delito, pero en una expresión amplia, en efecto, considero que todo delito implica la violación de las normas que deben seguirse para el cumplimiento de una obligación aduanera. A fin de ilustrar lo expuesto, propongo los siguientes casos prácticos.

a) En el primer caso, podría perfectamente ocurrir que un importador, asesorado por su agente de aduanas, equivoque la posición arancelaria de una mercancía, porque efectivamente considera cumplidos los elementos para que esos bienes sean clasificados en tal o cual ubicación, errando así en la determinación del impuesto ad valorem que cabe aplicar a la importación del bien y obviando el cancelar el impuesto correcto que esa importación generaba. Desde el punto de vista de la obligación tributaria, la actuación del importador ha incumplido el correcto establecimiento del hecho generador y de la tarifa aplicable al caso, vulnerando normativa reglamentaria y expresa al respecto, ocasionando un perjuicio al fisco por su actuación. Dentro de la revisión del cumplimiento de las obligaciones propias de los contribuyentes, la Aduana puede determinar se ha producido un incumplimiento de las obligaciones aduaneras al momento de tramitarse la aceptación de los documentos de importación de los bienes o dentro del tiempo que tiene para emitir una rectificación de tributos<sup>28</sup>, caso en el cual iniciará el procedimiento administrativo para cobrar los valores que le son debidos, con los respectivos intereses. Hasta aquí estamos en

---

<sup>28</sup> Según el Art. 145 del COPCI, la SENAE dispone de cinco años para verificar las declaraciones aduaneras y establecer la falta de cumplimiento en el pago correcto de los tributos aplicables.

la fase administrativa, por tanto, la falta del cumplimiento o del cumplimiento adecuado de una obligación tributaria no ha provocado el inicio de un procedimiento en el ámbito penal, por tanto la ruptura de normas de obligación tributaria no necesariamente comportan que el agente haya incurrido en una acción que deba ser juzgada dentro del ámbito penal.

b) En el mismo caso anterior, ¿qué pasaría en el evento de que los funcionarios de la administración aduanera encuentren que para el establecimiento de la posición arancelaria correcta del bien, el importador pretendió utilizar una factura falsa, en la cual se había modificado la naturaleza de la mercancía, logrando con ello que un bien que debía ser clasificado en una posición diferente se beneficiara indebidamente de una menor imposición arancelaria? Ocurre de esta manera un indicio claro en el cometimiento de un delito, actuado con conciencia y voluntad, porque no de otra manera puede entenderse la realización de actos preparatorios idóneos encaminados a engañar y a través de ese engaño justificar un menor pago de los valores que corresponden a esa importación. El procedimiento establecido obligaría en este segundo caso a que los funcionarios de la SENA emitieran un informe o una denuncia ante la Fiscalía para el inicio de las investigaciones que culminen en la imposición de sanciones por el cometimiento del delito aduanero. En este caso, además de la transgresión de normas propias de la obligación tributaria, la actuación dolosa del agente, esto es, su conciencia y voluntad de cometer actos idóneos dirigidos a perjudicar al fisco y obtener un beneficio económico ilícito de ello, ubica a la conducta en el campo penal aduanero.

Ahora bien, según lo que los tipos penales determinen, la realización de actos preparatorios y ejecutivos, o la no realización de ellos, con el fin deliberado de dejar de pagar tributos o de evadir los controles establecidos por la administración aduanera, todo ello configurativo de una conducta delictual, necesariamente implica la violación de las normas propias de la obligación tributaria, porque si entendemos a esta última como *“el vínculo jurídico personal entre el Estado y las personas que operan en el tráfico internacional de mercancías, en virtud del cual, aquellas quedan sometidas a la potestad aduanera, a la prestación de los tributos respectivos al verificarse el hecho generador y al cumplimiento*

*de los demás deberes formales*”<sup>29</sup>, vamos a tener que concluir que la conducta delictual siempre estará dirigida a evitar el cumplimiento de las obligaciones de ese vínculo jurídico, sea por no pagar los impuestos que corresponden, no presentar los bienes para el control de la aduana, no cumplir los plazos y procedimientos establecidos, etc.

## **1.5. SUJETOS IMPUTABLES POR LA COMISIÓN DEL DELITO ADUANERO:**

Varias son las personas que intervienen en la verificación de una conducta que constituye un delito aduanero. Nos corresponde en este apartado establecer quiénes son y cuáles sus principales características.

### **1.5.1. Sujeto Activo en las Conductas que Implican Acción.-**

Es la persona que realiza la conducta típica. Para el caso de los delitos aduaneros, las conductas de la persona tendrán relación directa con operaciones de comercio exterior, esto es, importación o exportación de mercancías. Hay aquí un juego de conceptos un tanto particular, pues, el “sujeto activo” del delito aduanero es el “sujeto pasivo” de la obligación tributaria, es decir, *“la persona natural o jurídica que, según la ley, está obligada al cumplimiento de la prestación tributaria, sea como contribuyente o como responsable”*<sup>30</sup>; en otras palabras, el obligado a pagar los tributos y cumplir las formalidades establecidas en la norma.

Hay controversia en doctrina sobre si es una condición indispensable que el sujeto activo del delito deba ser anteriormente un sujeto pasivo de obligación tributaria, es decir, si debe existir una relación de naturaleza tributaria previa a la comisión del delito, o dicho de otra

---

<sup>29</sup> Art. 107 del COPCI.

<sup>30</sup> Art. 24 del COT.



manera, “una relación tributaria preexistente entre el sujeto pasivo de la obligación con la Administración tributaria, dentro de esta vinculación jurídica es que se puede cometer el delito, pero el tipo penal no exige una condición personal específica al sujeto activo” (Zavala Egas, Delito Tributario, pág. 34). Considero muy respetable la posición del Dr. Zavala cuando afirma que la tipificación de las conductas no exige una calidad del sujeto pasivo de obligación tributaria para que se materialice la comisión de un delito, pero, tal como lo he expresado en el apartado anterior, en mi opinión, sea quien sea la persona que realiza los actos idóneos conducentes a la comisión de un delito tributario o aduanero, el momento en que su voluntad va dirigida a violentar el cumplimiento de la obligación tributaria es porque se trata de un sujeto pasivo de ella, porque su intención, su conciencia y voluntad, es dejar de pagar los impuestos debidos o de incumplir las obligaciones de procedimiento establecidas, y eso le convierte en sujeto pasivo de obligación tributaria.

Existen otros aspectos importantes a tomar en cuenta respecto del sujeto activo del delito aduanero. Por ejemplo, hasta el momento en esta disertación siempre hemos hablado de “personas” para referirnos a los sujetos que podrían ser imputables de una conducta originaria de un ilícito aduanero, lo cual podría relacionar a tal acepción con el concepto de persona natural. Debemos tener presente que dentro del universo de personas, estas pueden ser de dos clases de conformidad con el derecho: naturales, es decir, los seres humanos que actúan con conciencia y voluntad; y, las personas jurídicas, o entes ficticios que por disposición de la ley pueden ser titulares de derechos y obligaciones, pero para cuyas actuaciones se requiere necesariamente de una persona natural que ejecute o responda por sus actuaciones, en otras palabras, que la represente u obligue. Bajo el sistema imperante antes del COIP, en materia tributaria en general se reconocía la llamada responsabilidad objetiva de la persona jurídica, la cual podía ser objeto de sanción pecuniaria, pero a partir del COIP existe una mayor precisión al hablar sobre la responsabilidad penal de la persona jurídica, razón por la cual, por ejemplo, esta deberá comparecer a juicio y defenderse y, como fruto de las investigaciones que se lleven a cabo, de llegar a establecerse su responsabilidad podría una compañía ser sujeta no sólo de sanciones pecuniarias sino de su cancelación en términos societarios.

### 1.5.2. Sujeto Activo en las Conductas que Implican Omisión.-

Ocurre cuando participa en el cometimiento del delito una persona que tiene la obligación jurídica de impedirlo, una persona cuya actuación forma parte de la obligación tributaria, encontrándose obligada a cumplir deberes tributarios preestablecidos y, por lo mismo, es garante del bien jurídico protegido. Esto es lo que se conoce también como comisión por omisión.

En concordancia, el Art. 12 del Código Penal dispone: “*No impedir un acontecimiento, cuando se tiene la obligación jurídica de impedirlo, equivale a ocasionarlo*”. De su parte, el Art. 23 del COIP<sup>31</sup> contiene una redacción idéntica.

Para el Dr. Jorge Zavala, en este caso el delito aduanero es especial porque exige una condición particular de parte de quien comete el ilícito, esto es, que sea sujeto pasivo de la obligación tributaria. Zavala lo explica de esta manera: “*Precisamente, cuando se tiene la obligación jurídica de impedir un resultado y no se lo hace, es decir, se omite la acción impeditiva obligada y se produce el delito de omisión impropia o de comisión por omisión. Obsérvese que si se tiene esa obligación jurídica el sujeto es garante del resultado típico y esta especial situación es lo que equipara la acción con la omisión de los delitos de resultado, ‘pues es mayor el desvalor que produce la omisión de la conducta cuando esta proviene de un sujeto que, teniendo el deber jurídico de evitarla, no lo hace, que cuando el sujeto omite la conducta, si bien su situación con respecto al bien jurídico protegido no es garante del mismo’*” (Zavala Egas, Delito Aduanero, 2009, pág. 49).

Creo importante tomar en cuenta el caso de un actor relevante en materia de la obligación tributaria aduanera y del eventual cometimiento de un delito de este tipo. Me refiero al agente de aduana. El COPCI lo define del modo siguiente:

---

<sup>31</sup> **Art. 23.- Modalidades de la conducta.-** La conducta punible puede tener como modalidades la acción y la omisión.- No impedir un acontecimiento, cuando se tiene la obligación jurídica de impedirlo, equivale a ocasionarlo.

**Art. 227.- Agente de Aduana.-** Es la persona natural o jurídica cuya licencia, otorgada por la Directora o el Director General del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador, le faculta a gestionar de manera habitual y por cuenta ajena, el despacho de las mercancías, debiendo para el efecto firmar la declaración aduanera en los casos que establezca el reglamento, estando obligado a facturar por sus servicios de acuerdo a la tabla de honorarios mínimos que serán fijados por la Directora o el Director General del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador. Dicha licencia tendrá un plazo de duración de 5 años, la cual puede ser renovada por el mismo plazo [...] (El subrayado me pertenece)

El artículo transcrito define tanto la labor, naturaleza, identidad, e incluso las responsabilidades penales y administrativas que se derivan de la función realizada por el Agente de Aduanas.

La norma también aclara que este sujeto puede ser considerado para efectos del cometimiento de un ilícito aduanero como autor, cómplice o encubridor de una conducta penal realizada dentro de una relación de comercio internacional. Cabe tener en cuenta la importancia de calificar su accionar inclusive como autor de un ilícito aduanero, ya que podría darse el caso de que un importador desconozca de las actividades ilícitas realizadas por su agente de aduanas, contratado para el efecto de una operación comercial aduanera.

Por otra parte, en el COPCI se equipara la responsabilidad tanto del agente de aduana como del OCE en torno a la información contenida en la declaración aduanera, respondiendo este último incluso directamente a la SENAE por la misma.

Se determina también con claridad la conducta penal en que podría enmarcarse la participación de un agente de aduana en un ilícito aduanero (delitos contra la fe pública respecto de los delitos de la falsificación de documentos en general); siendo muy importante la acotación que se realiza en torno a la falta de necesidad de declarar la prejudicialidad<sup>32</sup> de su accionar para que proceda el inicio de la acción penal, así como la puntualización que al respecto se realiza sobre el procedimiento penal a seguirse.

---

<sup>32</sup> La prejudicialidad y la necesidad de que exista una declaración previa en otro proceso judicial para que proceda el enjuiciamiento aduanero ha sido muy discutida en nuestra doctrina en distintos ámbitos. Particularmente, el Dr. Jorge Zavala tiene una posición muy firme a este respecto. Desde

Por último, si bien se menciona en ambos cuerpos normativos la responsabilidad penal del agente aduanero por su accionar, se hace extensiva en el COPCI tal responsabilidad al ámbito administrativo, esto permite se impongan sanciones pecuniarias y administrativas por dichas conductas.

### **1.5.3. Sujeto Pasivo.-**

Como anteriormente se ha mencionado, el sujeto pasivo es el Estado, el fisco, la hacienda pública, el erario nacional, o como quiera llamarse. En nuestro medio, el vocablo más utilizado quizá sea fisco o administración, dado que hacienda pública ha dejado de usarse hace mucho tiempo y erario nacional no es un concepto difundido.

El sujeto pasivo es el que sufre el perjuicio directo por la conducta del agente y, por lo mismo, es indiscutiblemente el sujeto y bien protegido que la tipificación trata de resguardar. Como ocurre en el caso anterior, se produce el hecho curioso de que el sujeto pasivo del delito aduanero es el sujeto activo de la obligación tributaria, es decir, a quien se perjudica en este delito es al titular o poseedor del derecho de cobro de los tributos generados en la operación de comercio exterior.

---

mi perspectiva, la cuestión ha sido superada en este aspecto con la disposición de la norma del Art. 227 del COPCI

## CAPÍTULO II

### EL DELITO ADUANERO REGULADO POR LA LEY ORGANICA DE ADUANAS VIGENTE HASTA EL AÑO 2010

#### 2.1. BREVE HISTORIA DEL DELITO ADUANERO EN EL ECUADOR:

Me propongo en este Capítulo hacer una revisión de los antecedentes remotos y próximos de las infracciones aduaneras que fueron establecidas en el COPCI de diciembre de 2010. Como vamos a poder apreciar, tradicionalmente las figuras del “contrabando” y la “defraudación” estuvieron presentes en nuestro ordenamiento jurídico, pero luego, en el antecedente inmediato del COPCI se eliminaron estos conceptos y se generalizó la figura delictiva bajo el concepto de “delito aduanero” introduciéndose figuras extrañas que complicaron su aplicación.

Comenzaré citando las palabras del Dr. Ricardo Calvachi Cruz al respecto del delito aduanero:

*El delito aduanero, y específicamente el contrabando, son males endémicos del país. La herencia evasora arranca desde la época colonial, y por tanto, es el mismo antiguo mal que sólo ha ido adquiriendo nuevas connotaciones y está profundamente arraigado en nuestra sociedad, por ello, todos los “esfuerzos” para su erradicación y extirpación han devenido en proyectos insuficientes y frustrantes (Calvachi Cruz, 2002, pág. 109).*

**2.1.1.** Sobre los aspectos más remotos del tema podemos sostener que el delito de aduanero o delito en las relaciones de comercio exterior inicia a la par que las relaciones comerciales entre individuos se separan del ámbito local y se expanden hacia las fronteras internacionales, dando origen al nacimiento formal del comercio

exterior. Un claro ejemplo de este caso, como bien lo menciona el Dr. Calvachi, se puede apreciar en durante la época de la Colonia en lo que posteriormente sería nuestro país, cuando muchos de los bienes traídos desde España, o aquellos que se destinaban como contribuciones a la Corona, eran registrados, de forma previa a su despacho, existiendo un control, aunque incipiente, en torno a la actividades comerciales que se producían desde o hacia estos territorios. No obstante, dado la rusticidad y sencillez de los primeros sistemas de control al comercio exterior, se cometieron diversas clases de ilícitos en lo concerniente al tráfico de mercancías y bienes de distinta naturaleza a través de las fronteras (Victoria Ojeda, 2005)<sup>33</sup>, sobre todo teniendo en consideración la voracidad de la corona española por obtener bienes y productos de las Indias que sustenten sus procesos de defensa bélica y expansión<sup>34</sup>.

Estos comportamientos ilícitos han podido ser conocidos en la posteridad aunque los registros de la época no ayudan a establecer los perjuicios irrogados a las arcas de los estados colonialistas, gracias a la labor de estudiosos de la materia que han realizado investigaciones al respecto, entre los que cabe reconocer el trabajo de Gregorio de Robles Valladolid, quien en su obra plasma en torno a estos ilícitos lo siguiente:

*En la provincia de Quito se hacían cobranzas de dos maneras: la una por cuenta del rey, y la otra por cuenta de los corregidores. Si del primer modo, deben dar cuenta á los oficiales de la real hacienda del importe de toda la cobranza, en virtud de las cartas-cuentas que se hacen para ello, que viene á ser una enumeración de los indios que hay en la jurisdicción del corregimiento, formada por los libros bautismales y de entierros de cada curato. Si la cobranza se hace del segundo modo, se saca a pregón y se remata en un tanto, al que más da, en cuyo caso es preferido el corregidor, si la quiere tomar en la misma cantidad en que se ha rematado. Aunque en este último modo se forma también carta-cuenta, ésta sólo sirve para saber los indios á quienes se les ha de cobrar el tributo, porque entonces no tiene más obligación el corregidor sino entregar en las cajas reales la cantidad en que tomó la cobranza conforme se van cumpliendo los tercios, y queda exento de dar cuentas. Este último método se empezó á practicar en la provincia de Quito, con aprobación del virrey del Perú, Marqués de Villa García, después que nos hallábamos en aquella*

---

<sup>33</sup>En todas las épocas y regiones de la América colonial la corrupción estuvo presente en las diversas instancias de la sociedad sin importar las numerosas medidas implementadas o dictadas para tratar de eliminar una conducta que ocasionaba prácticas ilegales. Una de ellas fue el contrabando que se desarrolló en territorios hispanoamericanos desde tiempos muy tempranos de la presencia española en el nuevo mundo (Haring, 1984, pág. 145).

<sup>34</sup>A comienzos del siglo XVI los países de América Latina fueron conquistados por España y Portugal, países europeos en que todavía no se había producido el proceso de industrialización que ya estaba en marcha en Inglaterra (Harnecker & Editor, 1972, pág. 9).

*provincia. La causa que obligó á tomar este arbitrio era el considerable fraude que hacían los corregidores, en perjuicio de la real hacienda, incluyendo en las cartas-cuentas el número de indios que les parecía, disminuyendo con exceso el número de los que cobraban y dando los restantes por ausentes, impedidos ó incobrables. Otra razón era el atraso que padecía la monta de los tributos, porque los corregidores se utilizaban con el dinero, empleándolo en géneros de comercio, para sus ganancias, con cuyo medio, además de arriesgarlo, se perjudicaba la Real Hacienda considerablemente por la mucha demora de su entrega, tan demasiada en algunas ocasiones, que solían pasarse ocho y diez años sin concluirla. [...]*

*El contrabando en América, hace alusión al comercio ilegal que regía las relaciones entre España y sus posesiones en América. Las dificultades de abastecer un mercado cada vez más extenso y a gran distancia de la metrópoli, y el estricto control con que se quería regir desde España todo lo relacionado con el intercambio comercial con América, fueron las causas principales de que se desarrollara un amplio comercio fraudulento en el que participaron tanto españoles como europeos. El fraude se producía con el apoyo de los funcionarios corruptos, al presentar registros que no incluían la totalidad de los productos que se transportaban en las flotas de Indias, al falsear el propio tonelaje de los barcos y al desviar hacia puertos no autorizados parte de la mercancía. Los barcos de guerra que servían de apoyo a los convoyes y los dedicados al correo, transportaban a menudo mercancías, aunque legalmente no podían hacerlo. Del mismo modo, los particulares declaraban una mínima parte de los bienes que incluían en sus equipajes. En numerosas ocasiones el fraude en las declaraciones ascendía al 50% o más, lo que reducía el volumen de los impuestos recibidos por la corona, que tenía que recurrir a solicitar préstamos a los propios comerciantes a cambio de no condenar con severidad dichas actuaciones al margen de la ley o de perdonarles las multas impuestas (De Robles Valladolid, 1980).*

**2.1.2.** Me detengo un momento en este punto para decir que la palabra contrabando tiene su origen en la voz latina “bannum”, la cual era empleada para determinar aquellos hechos o conductas señalados como de prohibida ejecución mediante preceptos o leyes específicas en las sociedades antiguas. Posteriormente se empieza a relacionar este concepto con normas de carácter fiscal o naturaleza tributaria, especialmente en torno a las prohibiciones establecidas con relación al tránsito de mercancías en las fronteras de los países, esto conforme tales transacciones fueron empezadas a ser percibidas como medios a través de los cuales un estado podía percibir ingresos (González Llanes, 2005).

**2.1.3.** Como dato interesante, nuestro país ha contado desde los inicios de la República a comienzos del Siglo XIX con medios legales capaces de tipificar y sancionar las conductas antijurídicas y culpables de los sujetos que intervienen en el comercio

internacional de mercancías como en el caso del delito de contrabando. De esta forma, los operadores de justicia han sido capaces de adecuar cada una de estas conductas y elementos delictivos a un específico tipo de delito, aplicando posteriormente su respectiva pena o sanción, teniendo para su imposición muy en cuenta la gravedad del ilícito cometido y el perjuicio irrogado al Estado.

El primer cuerpo normativo que de forma más precisa, acorde con las necesidades de la época, nos proporciona una referencia con respecto a las infracciones aduaneras y en especial al delito de contrabando es el Código Penal, promulgado por Decreto Ejecutivo No. 0, publicado en el Registro Auténtico de 3 de noviembre de 1871, el cual en su parte pertinente señala:

*TITULO VII*

*DE LOS CONTRABANDOS*

*CAPITULO UNICO*

*DE LOS FRAUDES EN LA IMPORTACION Y EXPORTACION Y EN LA ELABORACION O VENTA DE ARTICULOS PROHIBIDOS*

*Art. 362.- Son contrabandistas:*

- 1. Los que importaren o exportaren mercaderías, frutos o efectos sujetos a derechos, eludiendo su presentación en las aduanas para no pagar los derechos establecidos;*
- 2. Los que introdujeren por los puertos de la República mercaderías, frutos y efectos de prohibida introducción, o exportaren efectos prohibidos para la exportación;*
- 3. Los que asimismo hicieren introducciones por los puertos no habilitados, aunque sea de efectos que no fueren prohibidos;*
- 4. Los que elaboren o vendan artículos cuya elaboración o venta no pueda hacerse sin obtener licencia y pagar los derechos establecidos por la ley, o cuya elaboración o venta se halle prohibida a los particulares.(El resaltado me pertenece)*

**2.1.4.** La normativa aduanera más cercana a la que tenemos en la actualidad constituyen los Decretos Leyes Emergencia Nos. 22 y 23, promulgados en el Registro Oficial No. 279 de 1 de agosto de 1953, con los cuales se expidieron la ley arancelaria y de aduanas, siendo presidente de la República el Dr. José María Velasco Ibarra. Me parece la más cercana porque se expidieron en un mismo momento, no sólo la norma tributaria sino también la arancelaria y el arancel de importaciones, esto es, la codificación de las mercancías susceptibles de ser comercializadas y su



correspondiente derecho ad valorem (derecho aplicable a la importación). La exposición de motivos y la justificación de las normas tienen como punto central la necesidad de contar con mayores recaudaciones y mejor control que permitan al Estado cumplir sus obligaciones en sociedades cada vez más demandantes. En esta ley aduanera, a partir del Art. 73 encontramos el capítulo referente a las infracciones y sus penas; se manifiesta allí que las infracciones son el contrabando, la defraudación y las faltas reglamentarias. En síntesis la ley considera contrabando a la entrada y salida de mercancías sin la vigilancia aduanera; es defraudación la entrega a la Aduana de declaraciones o informaciones inexactas dirigida a evitar el pago de los tributos. La ley castiga al contrabando con prisión de hasta tres años y multa del múltiplo de lo que se pretendió evadir; para el caso de la defraudación son aplicables el comiso de los bienes y la multa.

Como puede apreciarse, nuestra legislación histórica ha recogido en el concepto formal como infracciones aduaneras al contrabando y la defraudación, conductas delictivas encaminadas a perjudicar el control que ejerce la administración aduanera y la recaudación de tributos del Estado, a través de diferentes formas y medios, enlistando los distintos tipos de conductas que configuran el delito.

**2.1.5.** Un antecedente más próximo que vale la pena destacar lo encontramos en la Ley Orgánica de Aduanas promulgada en el Registro Oficial 601 de 6 de junio de 1978, bajo la presidencia del Consejo Supremo de Gobierno. En la exposición de motivos de esta ley se deja constancia que el 6 de diciembre de 1975 se había expedido el Código Tributario, destinado a normar de forma mucho más correcta las relaciones entre los contribuyentes y el fisco, cuestión que hacía necesario delimitar los aspectos aduaneros de esa relación. El Art. 113 de la ley divide a los delitos aduaneros en: contrabando y defraudación. Esta ley acepta que en el Código Tributario ya se hayan establecido conductas consideradas como contrabando y defraudación aduaneros, por lo que los tipos penales que allí se incorporan son adicionales a los que constan en el Código. En la tipificación que se hace en esta ley se puede advertir la diferencia de los tipos del contrabando, dirigidos a precautelar la vigilancia del movimiento de

mercancías, mientras que los tipos penales de defraudación se dirigen más bien a proteger los intereses económicos del Estado a través de la recaudación aduanera.

Como dato particular vale decir que en el Art. 115 la ley trata sobre la “Imputabilidad” manifestando que los delitos son siempre dolosos, que la responsabilidad es directa de los autores, cómplices o encubridores, pero es indirecta respecto de las empresas o entes colectivos a quienes se puede afectar con las sanciones pecuniarias y el comiso de la mercancía. Tómese en cuenta que, entonces, nuestra legislación ya en el año 1975 establecía la responsabilidad penal de las personas jurídicas, quienes podían ser merecedores de las penas pecuniarias, cuestión que recién es formalmente mejor establecida en el actual COIP. En cuanto a las sanciones por la comisión de los delitos, la ley establece el comiso de los bienes, la multa de hasta un quíntuplo del valor que se pretendió evadir y la prisión de hasta cinco años.

En efecto y tal como se manifiesta en la LOA de 1978, el Código Tributario expedido en diciembre de 1975 contenía definiciones y tipos penales de los delitos de contrabando y defraudación aduaneros. Los artículos 368 (contrabando) y 379 (defraudación) dan cuenta de la diferencia que estableció el legislador al considerar para el primero las condiciones de una ilícita y clandestina movilización o comercio; mientras que para el caso de defraudación lo que se castiga son las conductas que inducen a error en la administración en la determinación de la obligación por lo cual se deja de pagar los tributos debidos.

**2.1.6.** Un segundo antecedente próximo de la actual normativa aduanera contenida en el COPCI lo encontramos en la Ley Orgánica de Aduanas contenida en el Decreto Ley de Emergencia No. 4, publicado en el Registro Oficial 396 de 10 de marzo de 1994. El Art. 86 de esta ley mantiene como infracciones aduaneras a: los delitos, las contravenciones y las faltas reglamentarias. La novedad particular en esta ley es que elimina los vocablos “contrabando” o “defraudación” que habían sido característicos en las normativas anteriores y unifica las conductas en un solo tipo delictual llamándolo simplemente “delito aduanero”. El Art. 87 dispone los elementos necesarios para su configuración: debe haber clandestinidad u ocultamiento del control

aduanero; relacionado con operaciones de comercio exterior; cuyo fin sea perjudicar al fisco no sólo por la falta de pago total o parcial de los tributos sino el incumplimiento de las normas; especificándose que el delito ocurre aun cuando no haya tributación involucrada. Las sanciones establecidas para el delito son iguales a las vistas hasta ahora. Una novedad quizá es la incorporación del llamado “delito agravado” que ocurre cuando hay participación del funcionario de aduanas o del agente de aduanas.

Termino este primer punto manifestando que los tipos penales aduaneros contenidos en el Código Tributario de 1975, fueron eliminados con la expedición de la Ley Orgánica de Aduanas de 1994 que acabamos de revisar.

La Ley Orgánica de Aduanas dictada en el Registro Oficial 359 de 13 de julio de 1998, constituye la base principal de la Codificación de la ley de 2003 y la vamos a tratar de modo particular en el siguiente apartado.

## **2.2. EL DELITO ADUANERO SEGÚN LA LEY ORGÁNICA DE ADUANAS (CODIFICACIÓN DE 2003):**

**2.2.1.** Lo primero a decir es que la Codificación de la Ley Orgánica de Aduanas ocurrida con el suplemento del Registro Oficial 219 de 26 de noviembre de 2003, tiene como antecedente principal la Ley Orgánica de Aduanas de 1998 e incluye las reformas ocurridas en el período 1998 – 2003. Esta es propiamente la norma aduanera que estuvo vigente a la época de la expedición del COPCI, en diciembre de 2010.

La Ley Orgánica de Aduanas de 1998 y la Codificación de noviembre de 2003, con respecto a las infracciones aduaneras, mantuvo el criterio impuesto en la Ley de 1994 y, por lo mismo, no utilizó los conceptos de “contrabando” y “defraudación”, sino denominó

en forma genérica a la conducta como “delito aduanero”, no obstante que la esencia y los elementos de la conducta siguen siendo prácticamente iguales.

Veamos lo que la ley de 1998 dispuso sobre el concepto del delito:

*Art. 82.- Delito Aduanero.- El delito aduanero consiste en el ilícito y clandestino tráfico internacional de mercancías, o en todo acto de simulación, ocultación, falsedad o engaño que induzca a error a la autoridad aduanera, realizados para causar perjuicios al fisco, evadiendo el pago total o parcial de impuestos o el cumplimiento de normas aduaneras, aunque las mercancías no sean objeto de tributación. (El subrayado es mío)*

En un solo delito, por tanto, la ley mezcla la clandestinidad en el tráfico de las mercancías y la evasión en el pago de los impuestos, características que anteriormente habían diferenciado a las conductas del contrabando y de la defraudación. El mismo concepto de delito constó establecido en la LOA de 1994 y, posteriormente en la Codificación del año 2003.

**2.2.2.** Lo propio ocurre respecto a la tipificación de la gran mayoría de conductas que se consideraban como delitos aduaneros, con un aspecto curioso al que quisiera referirme, para lo cual es preciso transcribir los tipos penales establecidos en las tres normativas:

➤ **Art. 88 de la LOA de 1994:**

- a) *La entrada de mercancías al territorio aduanero, o la salida de él, efectuadas sin el control de la aduana;*
- b) *La carga o descarga de mercancías extranjeras sin control de la aduana, salvo las operaciones de carga o descarga que se realicen en los casos de concesión o delegación legalmente autorizados;*
- c) *El lanzamiento de mercancías de un medio de transporte internacional, eludiendo el control aduanero;*
- ch) *La modificación del estado de las mercancías entre el punto de franqueamiento de la frontera aduanera y la aduana de destino;*

- d) *La utilización no autorizada de una plaza, puerto o camino no habilitado para el tráfico internacional de mercancías, salvo los casos fortuitos y de fuerza mayor;*
- e) *El abandono de mercancías en lugares contiguos o cercanos a las fronteras;*
- f) *La venta o transferencia de mercancías importadas al amparo de regímenes suspensivos de pago de impuestos, o con exoneración total o parcial, sin la autorización previa;*
- g) *El empleo de mercancías importadas en las mismas condiciones indicadas en el literal anterior, en forma distinta a la permitida por las respectivas leyes o autorizaciones;*
- h) *La tenencia o movilización de mercancías extranjeras sin la documentación que acredite su legal importación;*
- i) *La tenencia de mercancías no manifestadas a bordo de un transporte internacional;*
- j) *La falsa declaración aduanera respecto del tipo, naturaleza, acondicionamiento, peso, cantidad, valor, origen y procedencia de las mercancías, cuando la diferencia de los tributos causados exceda del diez por ciento;*
- k) *La falsificación o adulteración de los documentos que deben ser acompañados a la declaración aduanera;*
- l) *La sustitución de mercancías para el aforo físico;*
- ll) *La violación de sellos o precintos u otras seguridades colocadas en los medios y unidades de transporte; y,*
- m) *La ejecución de actos idóneos inequívocamente dirigidos a realizar los actos a que se refieren los literales anteriores, si éstos no se consuman por causas ajenas a la voluntad del infractor.*

➤ **Art. 83 de la LOA de 1998:**

- a) *La entrada de mercancías al territorio aduanero, o la salida de él sin el control de la Administración Aduanera;*
- b) *La carga o descarga de mercancías de un medio de transporte sin control de la administración aduanera;*
- c) *El lanzamiento de mercancías de un medio de transporte, eludiendo el control aduanero;*
- d) *La modificación del estado de las mercancías entre el punto de franqueamiento de la frontera aduanera y el Distrito de destino;*
- e) *La utilización no autorizada de un lugar, puerto o vía no habilitado para el tráfico internacional de mercancías salvo los casos fortuitos o de fuerza mayor;*
- f) *El abandono de mercancías en lugares contiguos o cercanos a las fronteras;*
- g) *La venta, transferencia o el uso indebido de mercancías importadas al amparo de regímenes suspensivos de pago de impuestos, o con exoneración total o parcial, sin la autorización previa del Gerente competente;*
- h) *La tenencia o movilización de mercancías extranjeras sin la documentación que acredite su legal importación;*
- i) *La falta de presentación del manifiesto de carga total o la tenencia de mercancías no manifestadas a bordo de un transporte internacional;*

- j) *La falsa declaración aduanera respecto del tipo, naturaleza, peso, cantidad, valor, origen y procedencia de las mercancías, cuando la diferencia de los tributos causados exceda del diez por ciento;*
- k) *La falsificación o alteración de los documentos que deben acompañarse a la declaración aduanera;*
- l) *La sustitución de mercancías para el aforo físico;*
- m) *La violación de sellos o precintos u otras seguridades colocadas en los medios y unidades de transporte;*
- n) *La salida de mercancías de las bodegas de almacenamiento temporal o de los depósitos, sin el cumplimiento de las formalidades aduaneras;*
- o) *La ejecución de actos idóneos inequívocos dirigidos a realizar los actos a que se refieran los literales anteriores, si éstos no se consuman por causas ajenas a la voluntad del infractor;*  
y,
- p) *La falsa declaración sobre los valores del flete y del seguro relacionados con el tipo, naturaleza, peso, cantidad, valor, origen y procedencia de las mercancías.*

➤ **Art. 83 de la LOA Codificada de 2003:**

- a) *La entrada de mercancías al territorio aduanero, o la salida de él sin el control de la Administración Aduanera;*
- b) *La carga o descarga de mercancías de un medio de transporte sin control de la Administración Aduanera;*
- c) *El lanzamiento de mercancías de un medio de transporte, eludiendo el control aduanero;*
- d) *La modificación del estado de las mercancías entre el punto de franqueamiento de la frontera aduanera y el distrito de destino;*
- e) *La utilización no autorizada de un lugar, puerto o vía no habilitado para el tráfico internacional de mercancías salvo los casos fortuitos o de fuerza mayor;*
- f) *El abandono de mercancías en lugares contiguos o cercanos a las fronteras;*
- g) *La venta, transferencia o el uso indebido de mercancías importadas al amparo de regímenes suspensivos de pago de impuestos, o con exoneración total o parcial, sin la autorización previa del Gerente competente;*
- h) *La tenencia o movilización de mercancías extranjeras sin la documentación que acredite su legal importación;*
- i) *La falta de presentación del manifiesto de carga total o la tenencia de mercancías no manifestadas a bordo de un transporte internacional;*
- j) *La falsa declaración aduanera respecto del tipo, naturaleza, peso, cantidad, valor, origen y procedencia de las mercancías, cuando la diferencia de los tributos causados exceda del diez por ciento;*
- k) *La falsificación o alteración de los documentos que deben acompañarse a la declaración aduanera;*
- l) *La sustitución de mercancías para el aforo físico;*

- m) *La violación de sellos o precintos u otras seguridades colocadas en los medios y unidades de transporte;*
- n) *La salida de mercancías de las bodegas de almacenamiento temporal o de los depósitos, sin el cumplimiento de las formalidades aduaneras;*
- o) *La ejecución de actos idóneos inequívocos dirigidos a realizar los actos a que se refieran los literales anteriores, si éstos no se consuman por causas ajenas a la voluntad del infractor;*  
y,
- p) *La falsa declaración sobre los valores del flete y del seguro relacionados con el tipo, naturaleza, peso, cantidad, valor, origen y procedencia de las mercancías.*

En realidad, excepto unos temas menores de redacción, puedo afirmar que las conductas descritas son similares y van dirigidas a establecer las diferentes actuaciones en las que puede incurrir un OCE para materializar su deseo de evadir el control o evadir el pago de los tributos aplicables al comercio exterior.

**2.2.3.** Sobresale de este análisis la comprobación de que ya desde 1994, la LOA estableció un factor económico que provocaba la comisión del delito. En efecto, si se observa la redacción del tipo penal establecido en la letra j) en las tres leyes, encontramos que la falsa declaración aduanera respecto de las características de la mercancía provoca el delito pero sólo cuando la diferencia de los tributos causados exceda del diez por ciento. Es decir, si esa diferencia es menor no habrá delito. Este es el antecedente que podemos establecer respecto a lo que posteriormente ocurrirá en el COPCI cuando se establecen monto del valor de la mercancía y de los tributos para configurar los delitos de contrabando y defraudación.

**2.2.4.** Otro hecho que llama la atención ocurre con la redacción de la misma letra j) de los tipos penales, cuando es modificada mediante Ley Reformativa de la LOA, publicada en el suplemento del Registro Oficial 196 de 23 de octubre de 2007, en el cual se considera delito a *“La falsa declaración aduanera respecto del tipo, naturaleza, peso, cantidad, valor, origen y procedencia de las mercancías, cuando la diferencia de los tributos causados exceda del diez por ciento, será sancionada con la pena establecida para el delito de falsedad de instrumentos públicos, de conformidad con el Código Penal, en cuyo caso no se requerirá declaratoria judicial previa en materia civil para el ejercicio de la acción penal prevista en el artículo 180 del*

*Código de Procedimiento Civil.*” Es decir, se mezcló en la normativa aduanera disposiciones de otras materias, complicando una temática ya bastante intrincada, como veremos a continuación. Alguien podría pensar que esta remisión que hace la ley al Código Penal y al Código de Procedimiento Civil complica mucho el juzgamiento de la infracción, porque necesariamente tendría que atenderse a las circunstancias y exigencias que esas otras normativas establecían para el efecto.

**2.2.5.** Pero hay algo más interesante todavía en la LOA de 1994, pues se contempló una norma con el texto siguiente:

**Art. 91.- Extinción de la acción penal.-** *A solicitud del propietario de las mercancías y previo el pago de una multa equivalente al doble del valor en aduana de las mercancías, el Juez declarará sobreseimiento definitivo respecto de éste, autorizando al Administrador de Distrito el despacho de las mercancías, a cuyo efecto se observarán las formalidades legales y el pago de los correspondientes tributos.*

*Se exceptúa de las disposiciones del inciso anterior los casos de reincidencia y tratándose de funcionarios o empleados del Servicio de Aduanas u otros cómplices y encubridores, para quienes la acción penal continuará.*

Es decir, por ley se estableció la impunidad del delito, ya que el infractor que era encontrado en comisión del delito podía enervar la acción de juzgamiento pagando una multa equivalente al doble del valor de la mercancía involucrada y, con ello, evitaba el juicio y la posible pena. Esta disposición ya no fue recogida en la LOA de 1998 y en la Codificación del año 2003.

**2.2.6.** Se mantienen dos temas adicionales que llaman la atención al revisar la evolución conceptual de los delitos aduaneros a través de las reformas legales producidas en las últimas décadas. Uno es la existencia en materia tributaria de la disposición de que los actos u omisiones que configuran los delitos de este tipo se presumen por ley como conscientes y voluntarios, pero admiten prueba en contrario, lo cual llevaría a que, contrariamente a principios generales no solo de la doctrina penal sino de verdaderas instituciones constitucionales como son el debido proceso y la presunción de



inocencia, se obligue al sindicato a demostrar que no tuvo la voluntad de cometer el delito. El Art. 342 del Código Tributario expedido en el año 1975 dispone lo siguiente:

*Art. 342.- Elementos constitutivos.- Para la configuración de los delitos se requiere la existencia de dolo o culpa. Para la de las contravenciones y faltas reglamentarias, basta la transgresión de la norma.*

*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. (El subrayado me pertenece)*

La norma tuvo vigencia por décadas en nuestra legislación. Hoy, ventajosamente, no está más.

El segundo aspecto que considero necesario incluir es el tema de la prescripción. Tradicionalmente la normativa aduanera, remota y cercana, mantuvo la disposición según la cual los delitos aduaneros prescribían en cinco años a contarse desde la comisión del delito. Por lógica esto llevaba a que los procesados opongán todas las artimañas para lograr que lo más tarde o nunca se inicien o duren los procesos penales, para ganarlos por vía de la prescripción. Esto cambia a raíz de la expedición del COPCI en diciembre de 2010. Las normas más claras que contemplan esta figura son las siguientes:

➤ **Art. 366 del Código Tributario vigente desde 1975:**

**Prescripción de la acción.-** Las acciones por infracciones tributarias, háyase o no iniciado enjuiciamiento, prescribirán en el plazo de cinco años, en caso de delito, y de tres años, en el las demás infracciones, contados desde cuando la infracción fue cometida o desde la realización del último acto idóneo, en los casos de tentativa.

➤ **Art. 99 de la Ley Orgánica de Aduanas de 1994:**

**Prescripción de la acción penal.-** Las acciones por delitos prescriben en cinco años y por contravenciones y faltas reglamentarias en dos años, contados desde que la infracción fue cometida o desde la realización del último acto idóneo, en caso de delito. Los plazos

correrán se haya o no iniciado el respectivo enjuiciamiento penal o proceso administrativo en su caso.

Los temas de la presunción tributaria y la prescripción serán motivo de mayor análisis en el capítulo cuarto de este trabajo.

## **2.3. PENAS APLICABLES AL DELITO DE CONTRABANDO SEGÚN LA LEY DEL 2003:**

**2.3.1.** Centrándonos en las penas aplicables del delito aduanero es menester recordar que por regla general, la normativa vigente a través de las sucesivas reformas reconocía expresamente el que toda la imposición de una pena no exoneraba al imputado del cumplimiento de su obligación de pago del tributo respectivo, con los intereses que se hubieren configurado hasta la fecha de su cancelación efectiva. Encontramos así una muestra más de la coexistencia de los dos aspectos que caracterizan a los delitos tributarios en general y aduaneros en particular: los aspectos penales y tributarios que están inmersos en la actuación del agente, lo cual determina que el hecho de haberse impuesto una pena, sea esta prisión, comiso, multa, etc., no obsta el cumplimiento de la obligación tributaria que deberá realizarse con los intereses a los que haya lugar.

**2.3.2.** Así, la LOA vigente hasta el año 2010 establecía las siguientes penas para sancionar el cometimiento de los actos tipificados en la norma:

*Art. 84.- Sanciones para el Delito.- Sin perjuicio del cobro de los tributos, son sanciones acumulativas aplicables al delito, cualquiera que sea el valor de la mercancía o la cuantía de los tributos que se evadieron o se pretendieron evadir que supere el diez por ciento, las siguientes:*

*a) Prisión de dos a cinco años;*

b) Decomiso de las mercancías materia del delito y de los objetos utilizados para su cometimiento, inclusive los medios de transporte, siempre que sean de propiedad del autor o cómplice de la infracción.

*En caso de que el medio de transporte no sea de propiedad del autor o cómplice de la infracción, previamente a la devolución del mismo se impondrá a su propietario una multa equivalente al 20% del valor CIF de la mercancía;*

c) Multa equivalente al 300% del valor CIF de la mercancía objeto del delito; y,

d) Si el autor, cómplice o encubridor fuere un agente de aduana, sin perjuicio de las sanciones que correspondan, se le cancelará definitivamente la licencia. (El subrayado es mío)

Siguiendo lo que hasta la fecha había sido la costumbre de los cuerpos normativos sobre el tema de las infracciones aduaneras, los legisladores de la época establecieron las siguientes sanciones como aplicables al delito aduanero: en la letra a) una sanción cuya naturaleza es estrictamente penal como es la prisión; mientras en su literal b) se cuenta con una sanción cuya naturaleza es más bien de corte administrativo como es el comiso de bienes; y en el literal c) se cuenta con una sanción de naturaleza tributaria como es la multa; para finalizar con el literal d), en total congruencia con el artículo 85 de la LOA, una sanción administrativa aplicable únicamente al sujeto que cumpliera la función de agente de aduana.

**2.3.3.** Considero que las sanciones establecidas para el delito se encuentran dentro del marco conceptual y jurídico que se ha venido manejando en nuestra legislación para este tipo de delito, con pequeñas modificaciones como es el caso de establecer un rango de 3 a 5 los años de prisión que puede establecer el juez tomando en cuenta las circunstancias de la infracción, los atenuantes o agravantes que puedan demostrarse por los acusados durante el proceso. Otro aspecto que difiere de lo que habíamos visto en las legislaciones precedentes es el monto de la multa, antes se lo establecía en el quíntuplo de los tributos que se trataron de evadir, en la ley que nos ocupa la sanción pecuniaria sólo llega a tres veces el monto de esos valores.

**2.3.4.** Algo que sí llama la atención es la sanción especial que se establece en contra del propietario del vehículo que es utilizado como medio de transporte, entiéndase que para la comisión de la infracción. La norma dispone que esa persona, el propietario, será sancionado con el 20% del valor CIF (se refiere a costo, seguro y flete) de la mercancía. Me extraña la disposición porque no podemos otra cosa que concluir que ese propietario del vehículo no conocía de la comisión del delito, pues, de ser así, sería uno de los autores, cómplices y encubridores y siendo el vehículo parte de la infracción, la pena a él aplicable debería ser el comiso del automotor. Pero, si el dueño del vehículo no conocía de la utilización que se le iba a dar a su propiedad, ¿cuál puede ser la justificación para que la ley le sancione con el 20% del valor CIF de la mercancía? Tomemos en cuenta que la sanción puede ser muy cuantiosa, ya que dependiendo de los bienes que se transportaban, incluso podría llegar a ser superior que el monto del triple de los tributos que corresponde como sanción a los autores del hecho. En efecto, si consideramos que el valor CIF está relacionado con el costo, seguro y flete de los bienes, la quinta parte de los mismos es un valor significativo; en cambio, el triple de los derechos que se pretendieron evadir podría resultar no significativo, si, por ejemplo, se trata de bienes que tiene un ad valorem (derechos arancelarios) del 5% o, peor aún, podría tratarse de mercancía que tiene un ad valorem “0”, por lo cual no habría multa aplicable.

Me parece a mí que esta sanción establecida en la norma podría ser acusada de atentar contra el principio constitucional de inocencia y de debido proceso, que sabemos ha estado presente a lo largo de toda la vida constitucional del país. No me ha sido posible encontrar casos prácticos que permitan analizar cuál ha sido la actuación de los jueces frente a una situación práctica como la que se describe en las líneas anteriores, pero pensaría yo que en un juzgamiento en que se aborde una situación como la descrita, sería obligación del juez a cargo de permitir al dueño del automotor la presentación de pruebas y descargos que establezcan si, en efecto, no tuvo ningún conocimiento de la actuación delictiva en la que fue involucrada su propiedad y, de ser así, no cabría que contra él se imponga una penalidad.

**2.3.5.** A continuación la ley sanciona el caso de la participación en la conducta delictiva de un empleado o funcionario del servicio aduanero, situación bajo la cual la pena será la más alta prevista y la destitución de su cargo. De otra parte, si el autor, cómplice o encubridor fuere un comerciante matriculado, la norma dispone que se le impondrá además de las sanciones establecidas en esta ley, la cancelación definitiva de su matrícula de comercio o su equivalente.

Lo primero considero que es una situación lógica y justa pues no es posible pensar que aquellas personas que por su condición de funcionarios públicos, que reciben un ingreso del Estado para llevar a cabo los actos de control que se establecen para permitir un adecuado funcionamiento del sistema, puedan ser parte de las actuaciones y maquinaciones realizadas para evadir esos controles y dejar de pagar los tributos debidos; la consecuencia lógica de esto no puede ser otra que la destitución del cargo y el máximo de la pena.

En cuanto a lo segundo, esto es, el retiro de la matrícula de comercio, se trata de un anacronismo, puesto que sabemos que hoy en día no existe la obligación real de contar con una matrícula de comercio para ejercer ese tipo de actividades, es una figura superada que incluso va en contra de otras disposiciones que se han emitido permitiendo la libertad de actuación de las personas, sin tener que registrarse o agremiarse en este tipo de organismos.

**2.3.6.** De forma adicional, la ley que determina la situación particular del decomiso que cabe respecto a los bienes que pretendieron ser materia del delito. En este caso, la norma en cuestión dispone lo siguiente:

**Art. 87.- Decomiso Judicial.-** *El Juez Fiscal declarará el decomiso definitivo y ordenará el remate o venta directa de las mercancías conforme a las normas de esta ley y su reglamento, cuando transcurridos quince días desde la fecha de citación del autocabeza del proceso compareciere el sindicado o propietario de las mercancías aprehendidas o no fuere identificado.*

*En caso de llegarse a identificar a los sindicados, el juicio continuará para su juzgamiento y aplicación de las demás penas, sin perjuicio de dictarse el decomiso definitivo a que hubiere lugar. (El subrayado es mío)*

La norma establece la facultad del llamado “juez fiscal”<sup>35</sup> a cargo de una causa de esta naturaleza de declarar el decomiso y remate de las mercancías objeto de un presunto delito aduanero, esto con motivo de la falta de comparecencia del responsable a ejercer su derecho a la defensa tras haberse producido la respectiva citación del proceso iniciado en su contra. Dicha falta de comparecencia podría deberse a dos motivos claramente definidos: por una parte el desconocimiento del paradero de dicha persona y por otra parte que tal persona no hubiere sido identificada de manera adecuada; dando lugar a que se siga el proceso de juzgamiento conforme ordena la ley y a que se determinen las penas aplicables al delito cometido, en espera de determinar a los responsables por el cometimiento de las acciones delictivas, sujetos a quienes fuere posible aplicar las penas definidas. Este tipo de casos es muy común encontrarlos en la práctica aduanera, sobre todo teniendo en consideración que muchas veces los verdaderos responsables por el cometimiento de delitos aduaneros son terceros quienes se valen de empresas de papel, testaferros o utilizan nombres ficticios y cédulas robadas para cometer este tipo de actos. En esta forma, se trata de resarcir a la administración fiscal aduanera con respecto al perjuicio que se hubiere irrogado en su contra.

Me atrevo a decir que este es, seguramente, uno de los puntos que debería revisarse por parte de las autoridades. Es absurdo comprobar cómo, teniendo en cuenta la gran cantidad de necesidades que adolece nuestra sociedad, particularmente de cierto tipo de personas y entidades como son: orfanatorios, cárceles, centros de atención de adultos, hospitales y centros de salud, etc.; y teniendo en cuenta también la gran cantidad y variedad de mercancías que pueden ser objeto de los delitos aduaneros, no se haya establecido hasta ahora un procedimiento expedido que permita una utilización pronta y adecuada de los bienes que se confiscan en las Aduanas del país y que podrían ser de mucha utilidad para gente que realmente lo necesita. Imaginen ustedes todo el bien que haría en los centros de atención a la infancia o adolescencia de menores las medicinas, víveres, ropa, juguetes y todo tipo de artículos que son capturados como contrabando. Una vez demostrada la

---

<sup>35</sup>Me referiré en el punto siguiente a esta denominación tan particular

existencia del delito no debería haber espera o procedimiento que impida el destino adecuado de esos bienes, en lugar de confinarlos en bodegas en los que se destruyen o van desapareciendo poco a poco.

## 2.4. PROCEDIMIENTO PARA EL JUZGAMIENTO Y SANCIÓN DEL CONTRABANDO:

Continuado con el análisis de la normativa contenida en la Codificación del año 2003, me corresponde prestar atención al procedimiento señalado a efecto del juzgamiento y sanción de este delito. Así, la ley determinaba:

*Art. 86.- Competencia y procedimiento.- La Función Judicial es competente para conocer y juzgar el delito aduanero. 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, de conformidad con el artículo 355 del Código Tributario Codificado. (El subrayado es mío)*

Lo primero que debo decir respecto a este tema es que se ha empleado el nombre tan peculiar de ‘juez fiscal’ por varios años en nuestro sistema para designar al administrador de justicia a quien le correspondía conocer y resolver las infracciones tributarias y aduaneras. El nombre es la conjunción de la designación general de estos magistrados (jueces) unida a la materia o especialización que estaba llamado a atender, que por estar involucrada con el tema tributario o con el fisco se lo llamó “fiscal”, provocando con ello una suerte de confusión con la designación de la Fiscalía y los fiscales, que son los funcionarios a quienes, según el procedimiento penal instaurado en el país el año 2000<sup>36</sup>,

---

<sup>36</sup>Me refiero a la vigencia del Código de Procedimiento Penal del año 2000 que estableció el sistema inquisitivo según el cual es el Fiscal a quien compete demostrar la existencia del delito y sus responsables

tiene a su cargo la representación de la sociedad en la investigación de la infracción, el acopio de las pruebas que destruyan el principio de inocencia y demuestren la culpabilidad de los sujetos procesados y ponga a disposición del juez los elementos necesarios para su juzgamiento y sanción. Actualmente esta situación ha sido modificada y hoy, con los cambios introducidos en la Función Judicial, son los jueces de garantías penales a quienes corresponde la administración de la justicia penal tributaria y aduanera.

Con respecto a la competencia de los jueces y juzgadores de instancia para estos delitos, el cual es un tema que será abordado con mayor detalle en un capítulo siguiente de esta disertación, por ahora me limitaré a manifestar que es claro que el artículo transcrito se limita a indicar que es deber de la Función Judicial el juzgar este tipo de delitos; siendo la propia administración aduanera la encargada de denunciar su cometimiento ante el Ministerio Público a quien corresponde la investigación de los casos.

Tal como lo establece la norma, en el procedimiento para el juzgamiento y sanción de los delitos aduaneros reviste enorme importancia la actuación del ente de control aduanero, entidad que, mejor que nadie, puede tener conocimiento sobre la realización de los actos que el legislador ha calificado como infracciones. Por tanto, es a la Aduana a la que primordialmente le corresponderá la tarea de acopiar los primeros elementos que permitan sospechar de la comisión de un delito y enviar esos documentos a las autoridades encargadas de investigar y resolver los casos.

En el procedimiento inicial tienen actuación principal el Fiscal, como funcionario público encargado de la investigación y demostración de la culpabilidad de los procesados; y, el juez fiscal, hoy jueces de garantías penales, a quienes corresponde instruir los casos, actuar las pruebas, tomar testimonios, ordenar peritajes, allanamientos, etc. Tiene también actuación relevante, a la época, los tribunales fiscales, las Cortes Superiores (hoy Cortes Provinciales) y la corte suprema de justicia (hoy Corte Nacional).

La norma establecida en la ley de modo escueto era completada con las disposiciones que en materia adjetiva y de procedimiento existía en el Código Tributario y, en forma



supletoria, en el Código de Procedimiento Penal, todo lo cual permitía que en el análisis del delito aduanero se cuente con la normativa necesaria para que pueda llevarse a cabo el respectivo juzgamiento y/ola eventual imposición de una sanción. No obstante, es válido desde mi punto de vista una crítica al modelo empleado por el legislador de la época al liberarse de la responsabilidad de determinar con claridad el proceso de juzgamiento y sus particularidades en torno a este tema por el alto nivel de apertura que brindaba a diversas interpretaciones que podrían practicarse en torno a los hitos y procesos propios del juzgamiento de un delito aduanero en la época de vigencia de la norma transcrita. Esta impresión personal se ve reforzada cuando se tiene en consideración que durante la vigencia de la norma que se comenta se emitieron una serie de reformas, aclaraciones y resoluciones interpretativas con relación al proceso de juzgamiento del delito aduanero así como en lo referente a la radicación de la competencia de estos casos.

Dado que esta disertación no se centra exclusivamente en el juzgamiento al delito aduanero de conformidad con las normas contenidas en la Ley Orgánica de Aduanas, no voy a adentrarme en el tema, diré simplemente que en la época existían muchas dudas sobre las instancias y organismos a quiénes correspondía el juzgamiento y sanción de estos delitos, motivo por el que llegaron incluso a disputarse o a rechazar la actuación de unos y otros.

# CAPITULO III

## EL DELITO ADUANERO SEGÚN EL CODIGO DE LA PRODUCCION, COMERCIO E INVERSIONES

### 3.1. DEFINICIÓN DE DELITO ADUANERO:

En el Primer Capítulo de este trabajo hice ya un avance sobre el concepto de delito y me referí a lo que al respecto señalan el Código Penal y el nuevo Código Orgánico Integral Penal, COIP. Me corresponde en este Tercer Capítulo analizar el tema a la vista de las disposiciones del Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones, COPCI. Quiero acometer esta tarea reiterando ciertas ideas doctrinarias que en torno al concepto de delito se mantienen en la actualidad, de manera que podamos contrastar tales ideas con la intención del legislador ecuatoriano al modificar el concepto del delito aduanero dentro de un cuerpo normativo de tan diversa naturaleza como el COPCI.

La problemática del delito ha sido largamente analizada por prestigiosos estudiosos del Derecho, con el fin de establecer sus causas, sus elementos y las consecuencias de su represión. Desde el inicio de los tiempos, las acciones contrarias a la moral y a las costumbres consideradas como aceptables por las distintas sociedades y épocas fueron definidas en acuerdos, códigos y normativas que permitían el conocimiento de las personas y las consecuencias que se provocarían por un obrar en contra de ellas.

Muchas teorías se crearon para tratar de explicar por qué el ser humano se inclina al delito y rompe las reglas existentes en su sociedad aún a riesgo de recibir un castigo, doctrinas sociológicas e ideológicas que incluso llegaban a justificar los crímenes por la idea de que “el hombre es malo por naturaleza”, como posteriormente sería pregonado por importantes filósofos y pensadores de la talla de Thomas Hobbes y otros, algunos de los cuales

establecieron difundidas teorías del delito y la pena, justificando la aplicación de esta última como medio para controlar la propia naturaleza perniciosa del hombre, la cual únicamente lo llevaría a su propio fin como parte de su “estado natural”.

Dentro de los pensamientos que intentaron explicar el fenómeno del delito cabe mencionar la teoría finalista de WELZEL<sup>37</sup>, esbozada en torno a la teoría de delito clásica y sus variantes neoclásicas; así como las corrientes funcionalistas que aparecieron de la mano de JAKOBS<sup>38</sup> y su funcionalismo radical, así como de ROXIN<sup>39</sup> y su funcionalismo moderado (Aguilar López, 2008). De las ideas y doctrinas, por su sencillez, me quedo con el pensamiento de AGUILAR LÓPEZ (El Delito y la Responsabilidad Penal, Teoría, Jurisprudencia y Práctica, 2008, pág. 20) al enunciar que “*El delito puede definirse de la manera más sencilla posible; se puede afirmar que consiste en un comportamiento humano que reúne determinadas características*”; y quien termina citando tales características bajo la siguiente reflexión:

*Ya en su momento Carrancá y Trujillo, Raúl, Derecho Penal mexicano - Parte General, México, Porrúa, 1976, p. 175; entendía al delito como una acción, la que es antijurídica, culpable y típica. Por ello es punible, según ciertas condiciones objetivas o sea que está conminada con la amenaza de una pena. Acción porque es acto u omisión humana, ilícita; típica porque la ley ha de configurarla con el tipo de delito previsto; culpable porque debe corresponder subjetivamente a una persona. La norma prohibitiva sólo es eficaz penalmente por medio de la sanción, de donde deriva la consecuencia punible; actualmente Carrancá y Trujillo, Raúl; Raúl Carrancá y Rivas, definen al delito como una*

---

<sup>37</sup>Para esta teoría la esencia de la acción, que determina toda la estructura sistemática, estriba en que, mediante su anticipación mental y la correspondiente selección de los medios, el hombre controla el curso causal dirigiéndolo hacia un determinado objetivo, es decir, lo “supradetermina de modo final”. La finalidad es, por ello, dicho en forma gráfica “vidente”, la causalidad “ciega” (Véase WELZEL, Hans, *Derecho Penal alemán, op cit., p. 40*). Dado que la finalidad se basa en la capacidad de la voluntad de prever, dentro de ciertos límites, las consecuencias de su intervención en el curso causal y de dirigir éste, por consiguiente, conforme a un plan a la consecución de un fin, la espina dorsal de la acción finalista es la voluntad consciente del fin, rectora del acontecer causal (Aguilar López, 2008, págs. 13-14).

<sup>38</sup>ROXIN vuelve a un sistema bipartita del concepto de delito en el que los elementos fundamentales del sistema del Derecho Penal vienen constituidos por dos juicios de desvalor: el injusto penal y la responsabilidad. Por ello, tipicidad y antijuridicidad se engloban en un único elemento en el que se distinguen elementos que han de concurrir positivamente y aquellos que deben estar ausentes como elementos negativos (causas de justificación) (Aguilar López, 2008, pág. 18).

<sup>39</sup>Y la peculiaridad más discutida del contenido de su teoría del delito consiste en que para JAKOBS, en concordancia con su teoría del fin de la pena, la culpabilidad queda totalmente absorbida en el concepto de prevención general, esto es, que no la considera como algo objetivamente dado, sino que simplemente la “adscribe” conforme al criterio de lo que es necesario para el “ejercitamiento en la fidelidad al Derecho”, sin tomar en consideración las capacidades del autor (ROXIN, Claus, *Derecho penal - Parte General, pág. 204*) (Aguilar López, 2008, pág. 19).

*acción antijurídica, típica, imputable, culpable, punible y en ciertos casos sujeta a las llamadas condiciones objetivas de punibilidad, Código Penal anotado, México, Porrúa, 1998, p. 37 (Aguilar López, 2008, pág. 20).*

En razón de lo expuesto, y centrándome en una visión social de la conducta ilícita, en mi opinión todo acto que lleve al cometimiento de un delito tiene como una de sus causas principales una necesidad social indebidamente satisfecha por un lado y por otro condiciones socioculturales de formación en valores y otros elementos externos que inciden en que una persona manifieste a través de actos u omisiones su deseo de arriesgarse a irrespetar el orden social establecido en reglas, sin importarle las consecuencias gravosas de tal actitud.

En concreto y en lo que respecta al delito aduanero, tomando en cuenta lo visto en este trabajo, me atrevo a ensayar la siguiente definición: Constituye la acción u omisión dolosa, tipificada previamente en una norma legal, que un operador del comercio exterior realiza a sabiendas que es contraria a las facultades de control y recaudación de la administración aduanera y que, por lo mismo, está sujeta a sanciones también establecidas en la norma.

El concepto incluye todos los elementos que hemos definido como necesarios para su existencia:

- ❖ La **tipicidad**, pues se requiere que exista una norma con categoría de ley en la cual esté establecida la conducta y la sanción aplicable a ella. Esta tipicidad, para el caso del delito aduanero, fue prevista en el COPCI y actualmente ha recaído en el COIP;
- ❖ La **antijuridicidad**, porque se evidencia la contradicción entre la conducta realizada por la persona que interviene en operaciones de comercio exterior (importación o exportación de mercancías) y la protección que la ley brinda a la administración aduanera;
- ❖ La **culpabilidad**, toda vez que la actuación del agente se la hace a sabiendas de la ilicitud de su obrar, esto es, con pleno conocimiento y voluntad de la transgresión de la norma y la eventualidad de la sanción que ello acarrea.

El iter criminis en un delito aduanero, por ejemplo, comienza con las elucubraciones que realiza la persona en su mente sobre la forma en que puede conseguir el pago menor o el no pago de los tributos aplicables a la importación de una mercancía determinada. Continúa con el análisis que se hace de los procedimientos que debe seguir y en cuáles de ellos puede realizar actos que le permitan alcanzar su objetivo, seguramente la revisión de los riesgos que corre y la forma de minimizarlos o aún más eliminarlos; luego pasa a la fase de ejecución, primero con el desarrollo de actos preparatorios como el pedido de la mercancía, su adquisición al proveedor del exterior, posiblemente la falsificación de facturas o documentos de transporte, para finalizar con la ejecución del delito el momento en que presenta una declaración con datos que no corresponden a la realidad y a través de los cuales se consuma su objetivo de no pagar o pagar tributos menores a los debidos. Muchas variantes pueden haber en este caso, pero la anterior puede ser la descripción del camino que recorre el delito aduanero típico.

Siendo realistas, en un delito como el aduanero, no debe perderse de vista que el principal motivo del agente es el provecho personal que logra el momento en que deja de pagar en forma total o parcial los tributos a los que está sujeta la importación o exportación de la mercancía, o evade los mecanismos de control que la normativa establece para esas operaciones. Por tal motivo, los sujetos practicantes de este tipo de delitos pueden incluso llegar a considerar que la afectación social en caso de cometimiento de una falta de esta naturaleza es menor, que la que existiría en el caso de un asesinato o robo, dado que el afectado directo de este hecho ilícito es la administración tributaria aduanera, sus ingresos y sus formas, más no directamente otra persona natural y sus derechos. Tal interpretación es inexacta dado no se tiene en consideración el destino de los recursos que se recaudan por la administración aduanera y el fisco a través de las operaciones de comercio exterior.

### **3.2. CLASES DE DELITOS ADUANEROS: EL CONTRABANDO, LA DEFRAUDACIÓN ADUANERA Y LA TENTATIVA:**

En el COPCI nuestra legislación regresa al establecimiento de dos tipos de delitos aduaneros, eliminando de este modo la unificación contenida en la anterior Ley Orgánica de Aduana, LOA. Esta principal distinción reside en la clasificación del delito aduanero como tal en dos tipos especiales, el delito de contrabando y el delito de defraudación aduanera.

Tal clasificación reviste una especial consideración dado que permite delimitar de mejor manera los elementos que configuran cada uno de estos tipos penales, sobre todo por las marcadas diferencias entre uno y otro en razón de sus elementos, al tener en consideración que tanto su naturaleza como su origen recaen en particulares sucesos que ameritan una especial consideración dependiendo del caso.

### **3.2.1. Contrabando.-**

Iniciaremos el análisis pertinente partiendo de la concepción que el COPCI señala para tipificar el Delito de Contrabando:

*Art. 177.-**Contrabando.**- Será sancionada con prisión de dos a cinco años, multa de hasta tres veces el valor en aduana de las mercancías objeto del delito y la incautación definitiva de las mismas, la persona que, para evadir el control y vigilancia aduanera sobre mercancías cuya cuantía sea superior a diez salarios básicos unificados del trabajador en general, realice cualquiera de los siguientes actos: [...] (El resaltado me pertenece)*

Los elementos clásicos del delito que hemos establecido están presentes en el concepto. La tipicidad está dada por la descripción de las conductas que viene a continuación de la definición que trae el COPCI y que serán materia de análisis individual a continuación en este trabajo. La antijuridicidad es intrínseca al concepto, pues, comporta la actuación del agente en contra del bien jurídico protegido que para el caso es el control y vigilancia que ejerce la administración aduanera en el movimiento internacional de mercancías. La culpabilidad será establecida como producto de la investigación en la que se defina si la persona actuó con la conciencia y voluntad necesaria para saber lo que estaba haciendo.

Pero hay otras situaciones que conviene tomar en cuenta. Se establece con claridad que para que ocurra el delito de contrabando es necesaria la existencia del dolo, elemento que está presente cuando se requiere que el operador de comercio exterior busque “*evadir el control y vigilancia aduanera*” realizado por las autoridades correspondientes. Cabe indicar que si bien la simple intención de un OCE al evadir el control respectivo no configura por sí sola la existencia de un delito, si resulta importante a efectos de verificar el “*iter criminis*” o camino del delito, esto es, el proceso de generación del delito, que comienza internamente en el sujeto, con la ideación y la resolución de la forma como llevar adelante la conducta delictiva, pero que se materializa externamente con los actos que materializan la preparación y ejecución del delito. La evasión del control y vigilancia de la que trata la norma requiere la imaginación del sujeto para establecer la forma en que ha de actuar, lo cual es llevado a la práctica posteriormente con la realización de los actos ideados.

En este punto cabe señalar que para el legislador y principalmente para el juzgador, reviste mayor interés la externalización de los actos del OCE pues son los actos los que se juzgan; para el caso de un delito de contrabando, la sola imaginación sobre cómo se podría evitar el control y la vigilancia no tendría ninguna relevancia si solo se queda en una mera idea, lo que realmente importará a final de cuentas será la ejecución (o no ejecución, si las actuaciones son de omisión) de los actos que impliquen la concreción de esa evasión.

Surge así otro elemento primordial a considerar para verificar la existencia de este delito, me refiero a la mercancía objeto del mismo, la cual reviste una característica especial a partir de la expedición del COPCI, pues, la existencia del delito está supeditada a que la cuantía de la mercancía sea superior a diez salarios básicos unificados (SBU) o tres mil cuatrocientos dólares de los Estados Unidos de América (USD 3.400,00) durante el año 2014<sup>40</sup>.

---

<sup>40</sup> Acuerdo Ministerial No. 253 del Ministerio de Relaciones Laborales, publicado en el Suplemento del Registro Oficial No. 167 de 22 de enero de 2014.

Una vez el OCE interviene en una relación de comercio exterior con mercancías cuyo valor es superior al monto determinado y exterioriza su deseo interno al ejecutar los actos preparatorios y ejecutivos que le permitan evadir el control o vigilancia aduanera, conducta que tendrá como fin obtener un provecho económico previamente concebido; sea que este fuere consumado o no, se ha recorrido el “iter criminis” en todas sus fases, cumpliéndose así uno de los casos determinados en la norma del COPCI, donde se definen las conductas que perfeccionan la existencia de un delito aduanero de contrabando.

No puedo terminar este punto sin pronunciarme respecto del monto establecido por el legislador. ¿Por qué USD 3.400,00 dólares? ¿Por qué no un valor mucho mayor o por qué no haber establecido que toda conducta que tienda a evitar el control y vigilancia es delito, sin establecer un valor mínimo de la mercancía?

Comenzaré por lo segundo. Como ya lo anticipé en este trabajo, pienso que el legislador consideró necesario definir una base de significación económica por sobre la cual se justifica que la persona se haga merecedora a la gravedad de las penas que significa el delito de contrabando, principalmente la privación de la libertad, es decir, para que una persona pueda ser privada de la libertad por un delito de contrabando se requiere que la violación que pretendió realizar tenga una determinada significación económica.

Seguramente también pesó en el ánimo del legislador la carga humana, material y financiera que significa para el Estado el seguir un proceso penal que podría tomar años para su conclusión, lo cual no se compadece con un posible provecho mínimo para el infractor, dicho de otra manera, la inversión que va a realizar el Estado en el juzgamiento y sanción es coherente cuando se trata de reprimir una conducta significativa en materia económica.

A su vez, no sé si quizás el legislador pudo haber imaginado que emprender un proceso de represión real y efectiva de los delitos aduaneros sin parámetros de diferenciación, como es lo que se pretendió en su momento, al menos en una primera etapa significaría un número



importante de personas sancionadas, lo cual podría no ser factible para un Estado que adolece de una infraestructura carcelaria insuficiente e ineficiente.

En cuanto al monto en específico, en primer lugar, pienso que la norma sigue la actual tendencia a establecer todo sobre la base del salario básico unificado (SBU), lo que permite el ajuste permanente al valor real de las situaciones; y, en segundo término, que el valor de 10 SBU representa una cantidad equilibrada, ni mayor ni menor, que el legislador consideró prudente para diferenciar el delito de la contravención.

Importante decir que el hecho de que la importación o exportación sea inferior a USD 3.400,00 dólares no significa que la persona no sea infractor y no merezca ninguna pena. Según el COPCI, cuando el valor no supere el monto establecido pero se produzca la conducta existe infracción, solamente que será sancionada como contravención. Veamos la norma:

**Art. 180.- Sanción Administrativa y Reincidencia.-** *Cuando el valor de las mercancías no exceda de los montos previstos para que se configure el delito de contrabando y la defraudación, la infracción no constituirá delito y será sancionada administrativamente como una contravención con el máximo de la multa prevista en el presente Código para el caso de que se hubiere configurado el delito.*

*Sin embargo, quien hubiese sido sancionado administrativamente por más de una ocasión y la sumatoria del valor de las mercancías en estos casos exceda la mitad de los montos previstos para que se configure el delito de contrabando y la defraudación, establecidos en los artículos 177 y 178 del presente código, dentro de un plazo de dos años, será investigado y procesado por el delito que corresponde.*

### **3.2.2. Defraudación.-**

**Art. 178.- Defraudación aduanera.-** *Será sancionado con prisión de 2 a 5 años y multa de hasta diez veces el valor de los tributos que se pretendió evadir, la persona que perjudique a la administración aduanera en la recaudación de tributos, sobre mercancías cuya cuantía sea superior a ciento cincuenta salarios básicos unificados del trabajador general y, siempre que éstas deban satisfacer tributos al comercio exterior, a través de cualquiera de los siguientes actos: [...] (El resaltado me pertenece)*

A diferencia del Contrabando, en el delito de Defraudación Aduanera el bien jurídico protegido es la recaudación de tributos que tiene bajo su responsabilidad la administración aduanera. A través de la configuración de esta conducta delictiva, se entendería el Estado pretende proteger sus intereses económicos, cuestión válida en la medida de la necesidad de recursos que tiene para el cumplimiento de las obligaciones básicas de todo Estado moderno en los campos de la salud, la educación, la seguridad de las personas, la dotación de infraestructura y servicios necesarios. Los otros elementos, a más de la antijuridicidad, están dados por la descripción de las conductas que realiza a continuación la norma (tipicidad). Por su parte la culpabilidad, como en el caso ya mencionado, se confirmará si el agente reúne los requisitos necesarios para ser considerado autor o cómplice del delito.

Un segundo elemento importante en la definición del delito es la exigencia que menciona la norma en el sentido de que la mercancía con la que se pretendió defraudar debe satisfacer tributos al comercio exterior. Casi la generalidad de los bienes que pueden ser materia de importación generan tributos en nuestro sistema, porque, cuando no provocan los llamados derechos arancelarios (el ad valorem establecido en el arancel de importaciones) porque la tarifa aplicable sea “0”; en cambio sí provocará el impuesto al valor agregado IVA que hoy por hoy llega al 12%; o podrá generar el impuesto a los consumos especiales, cuya tarifa depende del bien del que se trate; o, en último caso, si no genera ninguno de los impuestos anteriores, sí va a generar el llamado FODINFA o impuesto a favor de la niñez desprotegida y cuya administración está a cargo del Instituto Nacional del Niño y la Familia, INNFA. Incluso si no hubiera impuestos que pagar, siempre habrá tasas que cancelar, pues ellas retribuyen los servicios administrativos de control y otros que presta el Estado, gravámenes que estarán siempre presentes en las operaciones de importación y exportación. Pero, en el caso hipotético de que exista una situación en cual una mercancía materia de importación – o exportación – no estuviera sujeta a tributo alguno, entonces no se cumpliría el presupuesto que exige la norma ya que el legislador estableció el requisito para que se configure la defraudación aduanera será la existencia y generación de tributos en favor del estado.

En la defraudación aduanera, un elemento muy importante del delito surge dentro de la fase interna del “iter criminis”, dado que el agente debe realizar un mayor proceso

intelectual que le lleve a imaginar y decidir la forma en que logrará el menor pago de los tributos aplicables, esto determina que el sujeto actúa todo momento consciente de la afectación tributaria que su conducta ocasiona a la administración aduanera, siendo esa precisamente, la razón de sus actos. En este caso, se puede diferenciar a la defraudación del contrabando, dada su principal motivación consiste en perjudicar económicamente y de forma directa la facultad de recaudación de la administración aduanera, mientras como habíamos visto en el contrabando, si bien este también puede ser el motivo ulterior, su característica fundamental es la evasión de los controles, por lo que habría delito de contrabando si esto ocurre aun cuando no existan tributos aplicables, cuestión que no podría ocurrir en el evento de determinarse una defraudación.

Otra consideración especial es la determinación del valor de ciento cincuenta salarios básicos unificados del trabajador (150 SBU), lo que equivale a la suma de USD 51.000,00 dólares de los Estados Unidos de América para el año 2014, como el elemento diferenciador entre la comisión de un delito o de una simple contravención; si supera el monto en cuestión es lo primero, de lo contrario ocurre lo segundo. Las consideraciones realizadas en el caso anterior (contrabando) sobre la fijación de un medio económico de distinción son perfectamente válidas también para el delito de defraudación aduanera, añadiría que la diferencia entre los montos, antes USD 3.400,00 dólares para el contrabando y ahora USD 51.000,00 dólares para la defraudación, debe tener como explicación que se requiere una mayor ideación, preparación y ejecución en el iter críminis para la ejecución del delito de defraudación que para el contrabando, esto porque las actuaciones en este segundo delito son más bien primarias, manuales, simples, mientras que para la defraudación se requiere una mayor y más compleja preparación.

### **3.2.3. Tentativa.-**

*Art. 179.-Tentativa.- La mera tentativa de delito aduanero será reprimida con la mitad de la pena prevista, siempre y cuando sea en su fase de ejecución. (El resaltado me pertenece)*

El caso de la tentativa prevista en la normativa del COPCI llama la atención por su simpleza. En la anterior LOA no se regulaba de manera alguna esta materia, es decir, no se sancionaba la comisión de actos tendientes a producir u ocasionar un delito si este no era consumado.

Me parece válido en este punto tomar en cuenta lo que disponen los dos Códigos Penales, el actual y el nuevo COIP, para establecer las diferencias con el COPCI:

➤ **Código Penal (1971):**

*Art. 16.-Quien practica actos idóneosconducentes de modo inequívoco a la realización de un delito, responde por tentativa si la acción no se consuma o el acontecimiento no se verifica.*

*Si el autor desiste voluntariamente de la acción está sujeto solamente a la pena por los actos ejecutados, siempre que éstos constituyan una infracción diversa, excepto cuando la Ley, en casos especiales, califica como delito la mera tentativa.*

*Si voluntariamente impide el acontecimiento, está sujeto a la pena establecida para la tentativa, disminuida de un tercio o la mitad.*

*Las contravenciones solo son punibles cuando han sido consumadas.(El resaltado me pertenece)*

➤ **Código Orgánico Integral Penal (2014):**

*Art. 39.-Tentativa.- Tentativa es la ejecución que no logra consumarse o cuyo resultado no llega a verificarse por circunstancias ajenas a la voluntad del autor, a pesar de que de manera dolosa inicie la ejecución del tipo penal mediante actos idóneos conducentes de modo inequívoco a la realización de un delito.(El resaltado me pertenece)*

Según se desprende de los dos códigos para que haya tentativa deben existir actos idóneos conducentes de modo inequívoco en la realización del delito, esto implica que no estamos ya en el fuero interno de que trata el iter críminis, sino el sujeto pasó ya a la fase de ejecución, la inició y realizó actuaciones efectivas encaminadas a la comisión del delito. Por suerte, la frase final que contiene el artículo 179 del COPCI nos lleva a establecer que deben tratarse de actos de ejecución los que realiza el agente para que se pueda juzgar a la conducta como tentativa.

Es probable que la intención del legislador fue permitir que sea la norma penal especializada la que prime sobre la determinación y clarificación sobre las condiciones bajo las cuales se comete el delito de tentativa; sin embargo, dada la relación que este delito tiene con el cometimiento de un ilícito tributario, es necesario sean aclaradas las circunstancias especiales que configuran y permiten determinar una certeza de la existencia de actuaciones para corroborar dicho delito con respecto de cualquier acto cometido por error o desconocimiento.

### **3.3. TIPIFICACIÓN DE LAS CONDUCTAS PUNIBLES:**

Las conductas establecidas para considerar la comisión de los delitos de contrabando tienen como factor común la elusión del control aduanero de forma dolosa; según lo vamos a ver a continuación, en las conductas que describen los tipos penales se marca que es indispensable el ocultamiento, la falta de sustento de tenencia legal, la carga o descarga ilegal de mercancías, las cuales hubieren tenido como fin último el provecho personal del presunto sujeto activo del delito. Lo que se sanciona a través de la tipificación del delito de contrabando es el perjuicio que sufre la administración aduanera al impedirse el ejercicio de su facultad de control.

Los tipos penales establecidos en el Art. 177 del COPCI para configurar el delito de Contrabando son los siguientes:

- a. **Ingreso o extraiga** clandestinamente mercancías del territorio aduanero;*
- b. La **movilización** de mercancías extranjeras dentro de zona secundaria sin el documento que acredite la legal tenencia de las mismas, siempre y cuando no pueda justificarse el origen lícito de dichas mercancías dentro de las 72 horas posteriores al descubrimiento, salvo prueba en contrario;*
- c. **Cargue o descargue** de un medio de transporte sin ninguna autorización de mercancías no manifestadas, siempre que se realice sin el control de las autoridades competentes;*
- d. **Interne** al territorio nacional mercancías de una Zona Especial de Desarrollo Económico, o sujeta a un régimen especial, sin el cumplimiento de los requisitos establecidos en este Código y su reglamento;*

- e. *Desembarque, descargue o lance en tierra, mar o en otro medio de transporte, mercancías extranjeras antes de someterse al control aduanero, salvo los casos de arribo forzoso; y,*
- f. ***Oculte**por cualquier mecanismo mercancías extranjeras en naves, aeronaves, vehículos de transporte o unidades de carga, sin que se hayan sometido al control de las autoridades aduaneras. (El resaltado me pertenece)*

Advierto la simbología utilizada. Constan resaltados en **negrillas** los verbos rectores de las conductas, es decir, aquellos que denotan la acción que cumple el sujeto, la actividad ejecutiva que realiza. De otro lado, subrayo los elementos particulares que configuran el delito, condiciones sin las cuales este no ocurre.

Del análisis de las conductas podemos observar que todas ellas buscan evitar el control aduanero, condición sine qua non del delito. “Movilizar”, “cargar”, “descargar”, “internar”, “desembarcar”, “lanzar”, “ocultar”, son los actos ejecutores del infractor por los que se materializa el delito.

El legislador también ha señalado algunas condiciones esenciales para la tipificación; así consta que las acciones de ingresar o extraer mercancías del territorio aduanero debe ser “clandestina”, es decir, algo secreto, oculto, dirigido a eludir la ley; la movilización de mercancías, para ser delito, debe ser hecha sin contar con los documentos que acreditan su legal importación; la carga o descarga no debe tener la “autorización” respectiva; el desembarque, descargue o lance, debe ser realizado “antes de someterse al control aduanero”. Las Zonas Especiales de Desarrollo (ZEDE’s) a la que hace referencia la norma son las figuras creadas en el COPCI y cuya naturaleza podemos decir que es una versión moderna de las anteriormente conocidas como “zonas francas”; son, a decir del mismo COPCI en su Art. 34, espacios delimitados del territorio nacional, destinados al asentamiento de nuevas inversiones, en los que operan incentivos tributarios, laborales y de otra índole, cuyo propósito es generar mayor desarrollo económico en zonas específicas, promover la introducción de nuevas tecnologías y procedimientos, crear fuentes de empleo, promover exportaciones.

La configuración del delito de Defraudación Aduanera, se realiza a través de las siguientes conductas (Art. 178 COPCI):

- a. **Importe o exporte** mercancías con documentos falsos o adulterados para cambiar el valor, calidad, cantidad, peso, especie, antigüedad, origen u otras características como marcas, códigos, series, modelos; en el presente caso el ejercicio de la acción penal no dependerá de cuestiones prejudiciales cuya decisión compete al fuero civil;
- b. **Simule** una operación de comercio exterior con la finalidad de obtener un incentivo o beneficio económico, total o parcialmente, o de cualquier otra índole;
- c. **No declare** la cantidad correcta de mercancías;
- d. **Oculte** dentro de mercancías declaradas otras mercancías sujetas a declaración;
- e. **Obtenga indebidamente** liberación o reducción de tributos al comercio exterior en mercancías que según la ley no cumplen con los requisitos para gozar de tales beneficios;
- f. **Venda, transfiera o use indebidamente** mercancías importadas al amparo de regímenes especiales, o con exoneración total o parcial, sin la debida autorización; y,
- g. **Virole o retire sellos, candados** u otras seguridades colocadas en los medios de transporte, unidades de carga, recintos o locales habilitados como depósitos temporales, siempre que se determine faltante total o parcial de las mercancías. (El resaltado me pertenece)

La revisión de las conductas anteriores nos llevan a la confirmación de lo expresado en el sentido que la defraudación constituye en el COPCI un delito de mayor elaboración, que seguramente debe recorrer un iter criminis más complejo y elaborado que el del solo contrabando, pues, no cabe duda que actuaciones como la adulteración de los documentos de soporte aduanero, la simulación de una operación de comercio exterior, la manipulación de los datos que debe constar en una declaración de importación, la labor de ocultación de mercancías no declaradas dentro de otras que sí lo fueron, las actividades que pueden llevar a obtener la liberación o exoneración de tributos sin fundamento, la transferencia de mercancías que tengan exoneración antes de los plazos y sin los requisitos previstos para el efecto, la violación de seguridades en medios de transporte hecha con el fin de retirar o extraer mercancías; todo ello comporta actuaciones más elaboradas que el solo lanzamiento, carga, embarque, etc. vistas como actividades determinantes del contrabando.

Los verbos rectores constantes en **negrillas** y las características o exigencias especiales que han sido subrayadas, dan cuenta de los elementos de tipificación que deben ser reunidos para entenderse incurrída o realizada la conducta delictiva. Estos actos, por su misma

mayor elaboración, no cabe duda de que deben ser fruto de la conciencia o voluntad del agente, por lo que será más demostrable en estos casos el pleno conocimiento de los actos y el deseo del sujeto de cometer el delito.

Una particularidad importante en este grupo está dada por la referencia que hace el legislador en el sentido que el proceso penal aduanero por la falsedad o adulteración de documentos que pueden servir para engañar sobre la identidad, clase, número, valor, etc., de las mercancías, no requiere una declaración previa de juez civil (prejudicialidad), por lo que el juicio de Defraudación Aduanera procederá sin necesidad de esa actuación, por tanto serán los peritos quienes determinarán tal falsificación.

### **3.4. DIFERENCIAS ENCONTRADAS CON LOS TIPOS PENALES DEL COIP:**

Es necesario en este punto de la disertación hacer una referencia expresa a las diferencias que se pueden encontrar en el tratamiento de las conductas delictivas de Contrabando y Defraudación Aduanera entre el COPCI y el nuevo Código Orgánico Integral Penal, COIP.

En términos generales, lo había dicho ya, excepto los casos expresos que expongo a continuación, casi no existen diferencias sustanciales entre los dos tratamientos. El legislador ecuatoriano que promulgó el COIP casi tomó exactamente los conceptos y definiciones de conductas para el contrabando y la defraudación aduanera contenida en el COPCI y los trasladó al nuevo COIP. Las diferencias que pueden detectarse son las siguientes:

❖ En cuanto al concepto de Contrabando, el texto que trata el COIP en su Art. 301<sup>41</sup>, en el capítulo sobre los “Delitos contra la Administración Aduanera”, lo único que hace es

---

<sup>41</sup>**Art. 301.- Contrabando.-** *La persona que, para evadir el control y vigilancia aduanera sobre mercancías cuya cuantía sea igual o superior a diez salarios básicos unificados del trabajador en general, realice uno o más de los siguientes actos, será sancionada con pena privativa de libertad de tres a*



cambiar el orden de las frases utilizadas por el COPCI, de ahí todos los elementos que se contienen en los dos conceptos: conducta, sanción, requisitos, son los mismos.

❖ Lo propio ocurre para el caso de la definición de Defraudación Aduanera que se encuentra en el Art. 299<sup>42</sup>. La única diferencia que se observa es que el COIP sanciona el delito con tres (3) a cinco (5) años de pena de privación de libertad, mientras que en el COPCI la sanción es de 2 a 5 años de prisión.

❖ La tipificación de las conductas de Contrabando del COPCI se reproducen casi textualmente en el artículo de su similar del COIP (Art. 301). La novedad, sin embargo, es la inclusión de dos conductas más, que son las siguientes:

7. **Viola o retire sellos, candados u otras seguridades colocadas en los medios de transporte, unidades de carga, recintos o locales habilitados como depósitos temporales, siempre que se determine faltante total o parcial de las mercancías.**
8. **Extraiga mercancías que se encuentren en zona primaria o depósito temporal, sin haber obtenido el levante de las mismas. Los responsables de los depósitos temporales y las autoridades portuarias y aeroportuarias o sus concesionarios serán responsables si permiten por acción u omisión este delito.**(El resaltado me pertenece)

La conducta del número 7 la vimos incluida en el COPCI dentro de los casos de Defraudación Aduanera. En cambio, el número 8 constituye un nuevo tipo penal y dice relación que la falta de cumplimiento de los trámites para la salida correcta de los bienes de la Aduana (levante) lo que, en efecto se puede considerar también contrabando<sup>43</sup>.

---

*cinco años, multa de hasta tres veces el valor en aduana de la mercancía objeto del delito, cuando [...]*

<sup>42</sup>Art. 299.- **Defraudación aduanera.-** La persona que perjudique a la administración aduanera en las recaudaciones de tributos, sobre mercancías cuya cuantía sea superior a ciento cincuenta salarios básicos unificados del trabajador en general, será sancionada con pena privativa de libertad de tres a cinco años y multa de hasta diez veces el valor de los tributos que se pretendió evadir, si realiza cualesquiera de los siguientes actos [...]

<sup>43</sup>El texto íntegro de las conductas del COIP que son Contrabando es el siguiente:

1. Ingrese o extraiga clandestinamente mercancías del territorio aduanero.
2. Movilice mercancías extranjeras dentro de la zona secundaria sin el documento que acredite la legal tenencia de las mismas, siempre y cuando no pueda justificarse el origen lícito de dichas mercancías dentro de las setenta y dos horas posteriores al descubrimiento.
3. Cargue o descargue de un medio de transporte mercancías no manifestadas, siempre que se realice sin el control de las autoridades competentes.
4. Interne al territorio nacional mercancías de una Zona Especial de Desarrollo Económico o sujeta a un régimen especial, sin el cumplimiento de los requisitos establecidos en la legislación correspondiente.

❖ Finalmente, las conductas que el COIP (Art. 299<sup>44</sup>) considera como Defraudación Aduanera, en las cinco primeras establecidas son idénticas a las que contiene el COPCI. Pero sí hay dos diferencias importantes: (i) el COIP no considera dentro de estos tipos a la conducta relacionada con la venta, transferencia o uso indebido de mercancías importadas al amparo de regímenes especiales; (ii) por otra parte, incluye como conducta delictiva a aquella dirigida a producir error en la administración para el caso de devolución de tributos. En lo personal, creo que es un error haber eliminado la tipificación del mal uso de mercancías declaradas a regímenes especiales, no debe olvidarse que, por ejemplo, entre ellas se encuentran todas las maquinarias que ingresan al país en forma temporal para la realización de obras públicas y cuyo costo es muy alto. Por otro lado, me parece correcta la tipificación como delito de las actividades dirigidas a hacerse entregar valores como devolución de tributos cuando no hay una base para tal proceder pues esto es una afectación directa a los dineros públicos.

### **3.5. DELITO AGRAVADO EN MATERIA ADUANERA:**

Con respecto al delito agravado el COPCI señala lo siguiente:

- 
5. *Desembarque, descargue o lance en tierra, mar o en otro medio de transporte, mercancías extranjeras antes de someterse al control aduanero, salvo los casos de arribo forzoso.*
  6. *Oculte por cualquier mecanismo mercancías extranjeras en naves, aeronaves, vehículos de transporte o unidades de carga, sin que se hayan sometido al control de las autoridades aduaneras.*
  7. *Viole o retire sellos, candados u otras seguridades colocadas en los medios de transporte, unidades de carga, recintos o locales habilitados como depósitos temporales, siempre que se determine faltante total o parcial de las mercancías.*
  8. *Extraiga mercancías que se encuentren en zona primaria o depósito temporal, sin haber obtenido el levante de las mismas. Los responsables de los depósitos temporales y las autoridades portuarias y aeroportuarias o sus concesionarios serán responsables si permiten por acción u omisión este delito.*

<sup>44</sup> Conductas de Defraudación Aduanera según el COIP:

1. *Importe o exporte mercancías con documentos falsos o adulterados para cambiar el valor, calidad, cantidad, peso, especie, antigüedad, origen u otras características como marcas, códigos, series, modelos; en el presente caso el ejercicio de la acción penal no depende de cuestiones prejudiciales cuya decisión compete al fuero civil.*
2. *Simule una operación de comercio exterior con la finalidad de obtener un incentivo o beneficio económico total o parcial o de cualquier otra índole.*
3. *No declare la cantidad correcta de mercancías.*
4. *Oculte dentro de mercancías declaradas otras mercancías sujetas a declaración.*
5. *Obtenga indebidamente la liberación o reducción de tributos al comercio exterior en mercancías que según la Ley no cumplan con los requisitos para gozar de tales beneficios.*
6. *Induzca, por cualquier medio, al error a la administración aduanera en la devolución condicionada de tributos.*

**Art. 184.- Delito Agravado.-** Serán reprimidos con el máximo de la pena privativa de la libertad establecida en los artículos anteriores, con el máximo de la multa que corresponda al delito de defraudación aduanera, y con las demás sanciones previstas para el delito de que se trate, cuando verificados cualesquiera de los delitos tipificados en este Código, concurren una o más de las siguientes circunstancias:

- a. Cuando es partícipe del delito un funcionario o servidor público, quien en ejercicio o en ocasión de sus funciones abusa de su cargo;
- b. Cuando es partícipe del delito un agente afianzado de aduanas o un Operador Económico Autorizado, quien en ejercicio o en ocasión de dicha calidad abusa de ella;
- c. Cuando se evite el descubrimiento del delito, o se dificulte u obstruya la incautación, la retención provisional, la inmovilización y el decomiso de la mercancía objeto material del delito, mediante el empleo de violencia, intimidación o fuerza;
- d. Cuando se haga figurar como destinatarios o proveedores a personas naturales o jurídicas inexistentes, o se declare domicilios falsos en los documentos y trámites referentes a los regímenes aduaneros;
- e. Cuando se utilice a menores de edad o a cualquier otra persona inimputable;
- f. Cuando los tributos causados de las mercancías sea superior a trescientos (300) salarios básicos unificados; o,
- g. Las mercancías objeto del delito sean falsificadas o se les atribuye un lugar de fabricación distinto al real, para fines de beneficiarse de preferencias arancelarias o beneficios en materia de origen.

En el caso del literal a) la sanción será además la inhabilitación permanente de ejercer cargos públicos; y en el caso del literal b) se sancionará además con la cancelación definitiva de la licencia o autorización y el impedimento para el ejercicio de la actividad de agente de aduanas o para calificar nuevamente como Operador Económico Autorizado, de forma personal o por interpuesta persona, natural o jurídica. (El subrayado es mío)

El artículo, en las letras a) y b), únicamente reincide en señalar aquellos elementos que se encontraba ya regulados en la LOA<sup>45</sup>; sin embargo, el resto del artículo delimita conductas tales como el uso de fuerza, el ocultamiento del delito, la obstrucción a la labor de la justicia al establecer sanciones, la participación de menores o el aprovechamiento ilícito y doloso de beneficios no consagrados para las mercancías objeto del delito, entre otras.

La diferencia con respecto a la LOA es clara no solamente en la extensión del articulado, pues, en la ley anterior su referencia era muy escueta y apenas hacía relación a que si el autor, cómplice o encubridor del delito fuere un empleado o aduanero la pena será la más

---

<sup>45</sup>En la LOA el delito agravado se consideraba del modo siguiente:

**Art. 85.- Delito Agravado.-** *Si el autor, cómplice o encubridor del delito aduanero fuere un empleado o funcionario del servicio aduanero, será sancionado con la pena de prisión más alta prevista en el artículo anterior y con la destitución de su cargo.- Si el autor, cómplice o encubridor del delito aduanero fuere un comerciante matriculado, se le impondrá además de las sanciones establecidas en esta ley, la cancelación definitiva de su matrícula de comercio o su equivalente.*

alta prevista. Para este caso el COPCI abarca conductas especiales y características adicionales con lo que pretende una mayor certeza y rigurosidad para el caso, buscando con ello disuadir a los funcionarios públicos de su participación en este tipo de delitos, tratando de cortar con ello uno de los elementos que definitivamente contribuye a que los delitos aduaneros sean tan comunes porque al contar con la participación de quienes están llamados a controlarlos no cabe duda de que será mucho más difícil perseguirlos, demostrarlos y sancionarlos.

### **3.6. SANCIONES APLICABLES AL DELITO Y LA CONTRAVENCIÓN:**

**3.6.1.** Como se ha indicado ya, el COPCI diferencia al Contrabando de la Defraudación Aduanera, estableciendo un valor mínimo de la mercancía (10 SBU) para que ocurra el primero, y de 150 SBU de la mercancía para que ocurra el segundo.

Según el COPCI, tanto el Contrabando como la Defraudación están sancionados con la prisión de 2 a 5 años. La multa en el primer caso es de hasta tres veces el valor en aduana de la mercancía y se debe ordenar la incautación definitiva de ella; en el caso de la defraudación aduanera la multa es de hasta diez veces el valor de los tributos que se quiso evadir.

Como se puede apreciar, si bien en cuanto a la pena de privación de la libertad los dos delitos la sancionan igual, hay diferencias en cuanto a las penas pecuniarias. Esto responde a la diferencia conceptual que habíamos encontrado entre los dos delitos, esto es, el Contrabando tiene como eje central la distracción o evasión de las labores de control de la Aduana, por ello la mercancía involucrada tiene principal importancia, de allí deviene que las sanciones materiales digan relación con el valor de los bienes (multa de tres veces su valor en Aduana) y su incautación definitiva. Mientras tanto, en el caso de la Defraudación

lo importante son los tributos que se quiso evadir, de ahí que la pena pecuniaria va por el lado de sancionar con hasta diez veces el valor de los tributos aplicables.

**3.6.2.** Por otra parte, es importante la inclusión que realiza el COPCI en torno a criminalizar y sancionar las acciones preparatorias tendientes al cometimiento de un delito aduanero, sin tener en consideración que el mismo se haya perfeccionado o consumado tras su ejecución por diversos motivos. En otras palabras, se determina una sanción para los casos de tentativa, la cual se delimita en la *“mitad de la pena prevista, siempre y cuando sea en su fase de ejecución”*<sup>46</sup>.

**3.6.3.** En el tema sanciones, tanto privativas de la libertad cuanto pecuniarias, la única diferencia que se observa entre el COPCI y el nuevo COIP, es que el delito de Defraudación Aduanera en este segundo caso puede ser sancionado con 3 a 5 años de privación de libertad, mientras que el COPCI establecía de 2 a 5 años de prisión. En lo demás las dos disposiciones contienen igual penalidad para los dos delitos.

**3.6.4.** Reviste importancia también el establecimiento de responsabilidades y sanciones de manera diferenciada y específica para los casos de delitos aduaneros cometidos por personas jurídicas. En tiempos actuales, era mandatorio para el legislador ratificar y aclarar de mejor manera este aspecto debido al impacto que tiene en el comercio internacional y exterior la actuación y participación de compañías muchas veces creadas ex profeso para la comisión de delitos. Al respecto, el COPCI determina:

**Art. 181.- Responsabilidad de administradores, directivos y representantes.-** *La persona que actúa como administrador, directivo o representante de una persona jurídica y comete defraudación aduanera es personalmente responsable como autor, aunque la defraudación aduanera resulte en beneficio de la persona jurídica en cuyo nombre se interviene. Las personas que ejercen control sobre la persona jurídica o que presten sus servicios como empleados o trabajadores serán responsables como autores si dolosamente cometen defraudación aduanera en interés de la persona jurídica, aunque no hayan actuado con mandato alguno.*

---

<sup>46</sup> Art. 179 del COPCI

*Cuando la comisión de la defraudación aduanera tenga relación directa con el funcionamiento y control de las personas jurídicas, el Tribunal de Garantías Penales competente podrá disponer al momento de dictar sentencia, la disolución de pleno derecho de la persona jurídica, para lo cual remitirá, a la Superintendencia de Compañías, copia certificada de todo el proceso con sentencia ejecutoriada, a fin de que se dé cumplimiento a lo ordenado. (El subrayado es mío)*

El COPCI dispone que cuando se confirme de manera cierta que “la comisión de la defraudación aduanera tenga relación directa con el funcionamiento y control de las personas jurídicas”, el tribunal de garantías penales conocedor de la causa principal podrá ordenar la disolución de pleno derecho de la sociedad jurídica, para lo cual remitirá el expediente al organismo rector (Superintendencia de Compañías), de manera que proceda a ejecutar la disposición judicial pertinente de forma oficiosa.

Esta disposición guarda a su vez coherencia con la actual regulación del COIP cuya vigencia, como se ha dicho, se encuentra aún pendiente hasta agosto de 2014. El COIP incluye artículos respecto a la responsabilidad penal de la persona jurídica, donde señala:

**Art. 49.- Responsabilidad de las personas jurídicas.-** *En los supuestos previstos en este Código, las personas jurídicas nacionales o extranjeras de derecho privado son penalmente responsables por los delitos cometidos para beneficio propio o de sus asociados, por la acción u omisión de quienes ejercen su propiedad o control, sus órganos de gobierno o administración, apoderadas o apoderados, mandatarias o mandatarios, representantes legales o convencionales, agentes, operadoras u operadores, factores, delegadas o delegados, terceros que contractualmente o no, se inmiscuyen en una actividad de gestión, ejecutivos principales o quienes cumplan actividades de administración, dirección y supervisión y, en general, por quienes actúen bajo órdenes o instrucciones de las personas naturales citadas.*

*La responsabilidad penal de la persona jurídica es independiente de la responsabilidad penal de las personas naturales que intervengan con sus acciones u omisiones en la comisión del delito.*

*No hay lugar a la determinación de la responsabilidad penal de la persona jurídica, cuando el delito se comete por cualquiera de las personas naturales indicadas en el inciso primero, en beneficio de un tercero ajeno a la persona jurídica.*

**Art. 50.- Concurrencia de la responsabilidad penal.-** *La responsabilidad penal de las personas jurídicas no se extingue ni modifica si hay concurrencia de responsabilidades con personas naturales en la realización de los hechos, así como de circunstancias que afecten o agraven la responsabilidad o porque dichas personas han fallecido o eludido la acción de la justicia; porque se extinga la responsabilidad penal de las personas naturales, o se dicte sobreseimiento.*

*Tampoco se extingue la responsabilidad de las personas jurídicas cuando estas se han fusionado, transformado, escindido, disuelto, liquidado o aplicado cualquier otra modalidad de modificación prevista en la Ley. (El subrayado es mío)*

Sobre este punto se dejan sin embargo varias consideraciones por responder y reglamentar en el COPCI y en el COIP, como, por ejemplo, ¿qué sucede para los entes que no son con propiedad personas jurídicas y no se encuentran bajo el control de un organismo de control estatal como lo son las sociedades de hecho, consorcios y otros, muchas de las cuales pueden estar autorizadas para realizar actos de comercio exterior en calidad de OCE's? Conocemos que en materia tributaria, algunos entes, aunque carentes de personalidad jurídica son sujetos de derechos y obligaciones tributarias, así las sociedades de hecho, la herencia yacente, los consorcios, las comunidades de bienes pueden haber tenido un número de importador y realizar estas operaciones.

**3.6.5.** Continuado con el análisis al respecto de las sanciones establecidas en el COPCI, debemos recordar que aquellas conductas que, por efecto del valor de las mercancías involucradas, no son consideradas como delitos, sí lo son como contravenciones. El COPCI en el Art. 180, con relación a la sanción administrativa que cabe en estos casos dispone que la sanción sea el máximo de la multa prevista para el caso de que se hubiere configurado el delito. Por tanto, la Contravención por Contrabando (así debemos decirlo) tendrá una sanción de tres veces el valor en Aduana de las mercancías y la incautación de estas; por su parte, la sanción de la Contravención por Defraudación Aduanera será de diez veces el valor de los tributos que se pretendió evadir.

La norma también dispone que quien hubiese sido sancionado administrativamente por más de una ocasión y la sumatoria del valor de las mercancías en estos casos exceda la mitad de los montos previstos para que se configure el delito de contrabando y la defraudación, dentro de un plazo de dos años, será investigado y procesado por el delito que corresponde.

**3.6.6.** Quisiera mencionar en este punto una figura que trae el COPCI que personalmente no considero que debió ser incluida como un Delito Aduanero porque nada tiene que ver con el comercio internacional de mercancía, sin embargo lo menciono por haber sido incluido dentro del capítulo de infracciones que trae el COPCI. Me refiero a la llamada “*receptación aduanera*”. El artículo en cuestión determina:

*Art. 182.- Receptación aduanera.- La adquisición a título oneroso o gratuito, recepción en prenda, tenencia o almacenamiento de mercancías extranjeras, para el ocultamiento, venta u otro provecho, sin que se acredite su legal importación o adquisición en el país dentro de las 72 horas siguientes al requerimiento de la autoridad aduanera competente, será reprimida con una multa de dos veces el valor en aduana de la mercancía.* (El resaltado me pertenece)

Sostengo que no puede ser considerado como delito aduanero porque su momento es posterior, tal como ha sido tipificada la conducta se trata ya de un delito interno, que ocurre con posterioridad al cometimiento del delito de Contrabando; es el segundo momento cuando el infractor transfiere la mercancía a otro agente que es quien se encarga de su comercialización y obtener el provecho económico de ellas.

La disposición lo que busca es sancionar, por lo menos de forma pecuniaria, a quienes facilitan o hasta motivan la comisión del delito, porque son quienes obtienen el mayor provecho económico de ello, esto es a quienes comercializan los bienes producto de contrabando, cuestión que justifica su incorporación.

### **3.7. PROCEDIMIENTO DE JUZGAMIENTO:**

**3.7.1.** Como se pudo identificar previamente en la presente disertación, en lo que respecta al juzgamiento de este tipo de delitos de conformidad con la normativa actual del COCPI, este cuerpo normativo simplifica el procedimiento aplicable para el juzgamiento de este tipo de delitos.



Esto sucede por la remisión a normas adjetivas o de procedimiento contenidas en otros cuerpos normativos sobre la materia, a fin de unificar en un solo proceso todos los procedimientos de juzgamiento de causas penales sean estas tributarias o de otra índole. Esta idea de una centralización y unificación que se busca alcanzar en torno a los distintos procedimientos de juzgamiento, lo cual en tiempos recientemente ha sido objeto de amplio debate en diversos foros (Código Procesal Unificado en materia civil), buscan consolidar en un solo cuerpo normativo las pautas básicas para regular el procesamiento de causas judiciales de distinta naturaleza. Para el caso de los delitos penales esto se ha cumplido ya con la expedición de COIP el 10 de febrero de 2014, cuerpo normativo en el cual se uniforman todos los delitos penales de toda naturaleza, incluidos los llamados “Delitos contra la Administración Aduanera”, dentro de los cuales ahora se ubica el Contrabando y la Defraudación Aduanera; así como también un solo procedimiento en base al cual se juzgan todas las conductas penales, incluidas las tributarias y aduaneras.

Siempre existirán opiniones diversas respecto a esta unificación, porque frente a lo conveniente que para todo el sistema tiene la uniformidad de procedimientos, por otro lado puede perjudicar un adecuado tratamiento judicial de estos temas, dado es importante la especialización de los juzgadores en las diferentes materias y su finalidad con respecto a los tipos de delitos, recordando siempre que los que se persigue a través de estos procesos judiciales en causas tributarias como fin principal es el resarcimiento de los derechos económicos en que se ha perjudicado a la administración, la sanción al infractor como medio de desincentivar el posterior cometimiento de estos hechos en sociedad y la conveniencia de una utilización pronta de las mercancías que son comisadas como producto de contrabando o defraudación.

No obstante lo dicho sobre los cambios y la unificación que trae el COIP, para los fines académicos de este trabajo, me corresponde continuar el análisis de las situaciones que sobre el procedimiento se contienen en el COPCI y así lo haré a continuación.

**3.7.2.** Veamos lo que al respecto contiene el artículo pertinente del COPCI:

**Art. 185.- Del Procedimiento.-** *La acción penal para perseguir el delito aduanero es pública y se ejercerá conforme a lo prescrito en el Código de Procedimiento Penal. Respecto del delito aduanero, el Servicio Nacional de Aduana del Ecuador tendrá todos los derechos y facultades que el Código de Procedimiento Penal establece para el acusador particular, los mismos que ejercerá a través de la servidora o servidor competente de la jurisdicción correspondiente, siendo parte del proceso penal incluso en la etapa intermedia y de juicio.*  
(El subrayado es mío)

Antes de entrar en ningún análisis quisiera exponer varias ideas generales sobre el sistema general de juzgamiento de las infracciones penales, haciendo hincapié en los aspectos negativos que podemos oponer en su contra.

a) El sistema judicial penal ecuatoriano tradicionalmente ha adolecido de una grave crisis a causa de diversos factores entre los que se puede nombrar: falta de recursos públicos asignados para la infraestructura de la Función Judicial y para la rehabilitación de los criminales, falta de formación de los administradores de justicia y funcionarios de apoyo, normativa legal en ocasiones poco práctica, inaplicable y en otras, obsoleta o caduca. Cabe recordar nuestros principales cuerpos reglamentarios penales (Código Penal y Código de Procedimiento Penal) hasta reciente fecha se encontraban desactualizados y numerosas reformas se hacen indispensables desde hace mucho tiempo atrás con el fin de viabilizar el ejercicio de una justicia y juzgamiento penal efectivo.

b) La normativa legal para el juzgamiento de delitos penales permite la proposición de diferentes recursos jurídicos los cuales pueden complicar la resolución de un proceso judicial a través de la imposición de interpelaciones, recusaciones, acciones constitucionales y hasta diferimientos por cualquier motivo. Cabe indicar que si bien los mencionados son medios legales que pueden interponerse dentro del debido proceso, en ocasiones pueden resultar infundados y hasta excesivos, utilizados por los profesionales del derecho más como “triquiñuelas jurídicas” y cuyo empleo se aleja de su verdadero fin en favor de resguardar de forma efectiva la protección de los derechos inherentes a una persona, al debido proceso, a la seguridad jurídica. Dichos medios únicamente deben ser utilizados a fin de permitir la corrección del proceso y el respeto de los principios fundamentales que protegen al procesado: el principio de inocencia y a una defensa efectiva, buscando la búsqueda de la verdad procesal, la sanción al responsable y el

resarcimiento al afectado por un delito, llámese sociedad o víctima dependiendo del caso. A pesar de lo expuesto, cabe recordar que el cometimiento de un caso de delito tributario aduanero no afecta o lesiona de manera directa los derechos de una persona en específico, sino únicamente de forma indirecta, porque el afectado directo es el Estado. Esto no quiere decir de manera alguna que no deban tales delitos ser sancionados con todo el rigor de la ley en caso de confirmarse su existencia; sin embargo, si implica deberán ser establecidos procedimientos especiales para su juzgamiento oportuno y simplificado, sobre todo teniendo en consideración la relación tributaria/económica que origina su cometimiento.

c) Es claro que en una sociedad con un sistema de justicia efectiva se hace indispensable que la imposición de sanciones, sobre todo de reparación, prisión o rehabilitación de ser el caso, sean aplicadas de forma inmediata una vez se ha confirmado el cometimiento de un delito, sea de la naturaleza que fuere. Mas para el caso de un delito tributario aduanero podría haberse pensado en una salvedad especial a fin de reducir el número de recursos oponibles, términos y plazos procesales o actos a desarrollarse con motivo del juzgamiento de estos delitos, algo similar a lo que se hizo estableciéndose un valor económico como punto de partida para configurar el delito; esto en razón que la verificación del cometimiento de un delito aduanero de contrabando o defraudación puede resultar más simple habida cuenta de los actos ejecutivos que deben efectuarse para su consecución, lo que provoca la existencia positiva del dolo y la identificación plena de las mercancías objeto del delito. Cabe recordar en esta disertación se mencionó ya el iter críminis que sigue este tipo de delitos en los cuales la intención y voluntad del sujeto se presenta muy clara, particularmente en el caso de la Defraudación Aduanera, porque implica la imaginación de la forma de cómo defraudar y la realización de varios actos complejos para poder lograrlo, por lo que su juzgamiento puede ser más rápido que otro tipo de delitos; por esta razón el proceso podría simplificarse. Ahora bien, no dejo de reconocer que pedir disposiciones particulares de procedimiento para el caso de delitos como los tributarios y aduaneros, implicaría que también los demás delitos se piense que puedan tener juzgamientos especiales, con lo cual podríamos volver inmanejable la normativa sobre el juzgamiento de los delitos, pues habrían tantos procedimientos cuantos tipos de delitos existan, lo cual no sería aceptable. Esta batalla ha sido ganada ya con el expedición del COIP, pues allí se confunden en un solo cuerpo todos los delitos y en un solo procedimiento su juzgamiento.

**3.7.3.** Con estos breves considerandos en cuenta, se analizará la normativa actual a la cual hace remisión el COPCI para el juzgamiento de los delitos aduaneros. En tal sentido, el Código de Procedimiento Penal aún vigente hasta la efectividad del COIP específica:

*Art. 206.- Etapas.- Por regla general el proceso penal se desarrolla en las etapas siguientes:*

- 1. La Instrucción Fiscal;*
- 2. La Etapa Intermedia;*
- 3. El Juicio; y*
- 4. La Etapa de Impugnación.*

Dado esta disertación no se centra exclusivamente en el procedimiento que implica el juzgamiento de un delito aduanero con respecto a un delito común, cabe indicar que el proceso de juzgamiento para ambos tipos de delito es exactamente el mismo. En síntesis, el llamado procedimiento acusatorio introducido en el país a razón del año 2000 con el Código de Procedimiento Penal, entrega la responsabilidad de la investigación y búsqueda de las pruebas necesarias en los juicios de acción pública al fiscal o funcionario de la Fiscalía a cargo del caso; es el quien, apoyándose en el juez de derecho para que autorice algunas actuaciones necesarias, debe armar el caso denunciado, permitiendo de esta manera destruir el principio de inocencia que acompaña a todo procesado; cumplido esto en las etapas de indagación previa e instrucción fiscal, se emitirá un dictamen acusatorio de encontrar elementos necesarios o se abstendrá de hacerlo de no ocurrir así.

Le corresponde al juez de garantías penales la continuación de la llamada etapa intermedia parte en la cual intervienen todas las partes del proceso y en virtud de ello, de los argumentos y las pruebas existentes, el juez llega al convencimiento de la existencia de presunciones graves y fundadas de la existencia del delito y de la participación de los sujetos acusados como autores o cómplices, por lo que dictará el auto de llamamiento a juicio; o, de ser el caso contrario, esto es, de no haber pruebas que demuestren los hechos delictivos o la responsabilidad del sujeto, emitirá el respectivo sobreseimiento.

De haber los hechos y comprobaciones que así lo ameriten, se pasa a la tercera etapa o etapa del juicio en la cual se practicarán los actos procesales necesarios para comprobar conforme a derecho la existencia de la infracción y la responsabilidad del acusado para, según corresponda, condenarlo o absolverlo; la etapa de juicio se sustenta en la acusación fiscal, de no haber esta no habrá juicio. El Código establece que la certeza de la existencia del delito y de la culpabilidad del acusado se debe obtener de las pruebas de cargo y descargo que aporten los sujetos procesales, sin perjuicio de los anticipos jurisdiccionales de prueba que se hubiesen practicado en la etapa de instrucción Fiscal. En la fase de juicio actúa el tribunal de garantías penales a quien le corresponderá actuar las pruebas que soliciten las partes, todo lo cual se realizará mediante audiencias orales en la que intervienen los acusados, los testigos, los peritos y demás actuaciones. Concluidas todas estas actuaciones el tribunal dictará sentencia la cual debe ser motivada y concluirá declarando la culpabilidad o confirmando la inocencia del procesado; en el primer caso, cuando el tribunal de garantías penales tenga la certeza de que está comprobada la existencia del delito y de que el procesado es responsable del mismo; y en el segundo caso, si no se hubiere comprobado la existencia del delito o la responsabilidad del procesado, o cuando existiere duda sobre tales hechos.

La etapa de impugnación es la cuarta y última, en ella las partes interponen los recursos que consideren necesarios a sus posiciones los cuales se desarrollarán mediante audiencia pública, oral y contradictoria, es decir, serán escuchadas todas las partes. Los recursos pueden ser: de nulidad, de casación ante la Corte Nacional, de revisión cuando ocurran alguna de las causas previstas en la norma.

**3.7.4.** Una cuestión especial que encontramos en el Art. 185 del COPCI es la mención referente al sujeto que podrá intervenir en el proceso penal como acusador particular al establecerse que: *“el Servicio Nacional de Aduana del Ecuador tendrá todos los derechos y facultades que el Código de Procedimiento Penal establece para el acusador particular, los mismos que ejercerá a través de la servidora o servidor competente de la jurisdicción correspondiente, siendo parte del proceso penal incluso*

*en la etapa intermedia y de juicio.” Por tal motivo es importante el papel conferido a la SENA E como autoridad administrativa para perseguir el juzgamiento de un caso de delitos aduaneros como delito de acción pública, asemejando su papel al de un acusador particular interesado en la aplicación de la justicia y el resarcimiento de los daños producidos por un delito.*

Como repetidamente ha enunciado la doctrina, el acusador particular o querellante es considerado:

*El querellante exclusivo es el sujeto particular principal que interviene en el proceso como único acusador en los delitos perseguibles por acción de ejercicio privado, entablado la correspondiente querrela ante el tribunal penal, y haciendo valer eventualmente la pretensión civil.*

*El querellante conjunto es el sujeto particular y eventual que se introduce en el proceso penal a la par del Ministerio Fiscal haciendo valer contra el imputado una pretensión penal y eventualmente civil, fundada en el mismo hecho imputado por el acusador público. (Clariá Olmedo, 1998, págs. 264-265)*

Por su parte, el Código de Procedimiento Penal sobre la labor del acusador particular señala:

#### **LA ACUSACION PARTICULAR**

**Art. 52.- Ejercicio.-** *Puede proponer acusación particular el ofendido.*

*Podrán también proponer acusación particular los representantes de los órganos de control distintos de la Fiscalía, a quienes la ley faculta para intervenir como parte en los procesos penales que interesen a los fines de la institución que representan. La persona jurídica ofendida podrá acusar por medio de su representante legal, quien podrá actuar por sí mismo o mediante procurador judicial. (El subrayado es mío)*

En total similitud a la norma expuesta, el COIP sobre el acusador particular y su labor determina:

**Art. 432.- Acusación particular.-** *Podrá presentar acusación particular:*

1. *La víctima, por sí misma o a través de su representante legal, sin perjuicio de la facultad de intervenir en todas las audiencias y de reclamar su derecho a la reparación integral, incluso cuando no presente acusación particular.*
2. *La víctima, como persona jurídica podrá acusar por medio de su representante legal, quien podrá actuar por sí mismo o mediante procuradora o procurador judicial.*
3. *La víctima como entidad u organismo público, podrá acusar por medio de sus representantes legales o de sus delegados especiales y la o el Procurador General del Estado, para las instituciones que carezcan de personería jurídica, sin perjuicio de la intervención de la Procuraduría General del Estado.*

*En la delegación especial deberá constar expresamente el nombre y apellido de la persona procesada y acusada y la relación completa de la infracción con la que se le quiere acusar. (El subrayado es mío)*

Queda determinado que la diferencia entre ambas normas legales sobre la materia no es mayor y únicamente se ha determinado de mejor manera cada una de las características de estos sujetos interventores y sus facultades al comparecer como acusadores particulares.

Es obvio que al haberse establecido en el COPCI que la acción penal para perseguir el cometimiento de un delito aduanero es pública, no importará que la administración aduanera ejerza a cabalidad su labor en el proceso como acusador particular; esto por cuanto es un deber de la fiscalía el determinar de manera clara la existencia de elementos que confirmen el cometimiento de un delito de esta naturaleza.

### **3.8. SEMEJANZAS Y DIFERENCIAS ENTRE EL DELITO ADUANERO DEL CÓDIGO DE LA PRODUCCIÓN Y EL CONTENIDO EN LA ANTERIOR LEY ORGÁNICA DE ADUANAS:**

A fin de precisar de mejor manera la materia tratada a lo largo de esta disertación en lo concerniente a las semejanzas y diferencias existentes entre la normativa contemplada en el COPCI con respecto de aquella contenida en la anterior LOA relacionada con el tratamiento al delito aduanero, recojo lo ya tratado en este capítulo del modo siguiente:

❖ La LOA consagraba la existencia de un solo tipo el Delito Aduanero, el cual podía producirse una vez configuradas las conductas punibles tipificadas como tales. Por su parte, el COPCI tipifica dos tipos de delitos aduaneros el Contrabando y Defraudación Aduanera. La diferencia que el COPCI establece entre los delitos es que el Contrabando hace relación a la evasión de los controles aduaneros, mientras que la Defraudación pone énfasis en la afectación a la recaudación tributaria.

❖ EL COPCI legisla de forma más extensiva al respecto del delito aduanero en relación a la regulación determinada en la LOA. Esto tendría como motivación la búsqueda de una tipificación que se encuentre a la par de las últimas concepciones sobre comercio exterior tratadas en convenciones internacionales (Organización Mundial de Comercio, Organización Mundial de Aduanas, Comunidad Andina de Naciones), así como una adecuada y coherente puesta en práctica de las sanciones y acciones a realizar por toda autoridad aduanera para desincentivar el cometimiento de nuevos delitos.

❖ Se consagra en el COPCI la tentativa como un concepto innovador en la regulación sobre materia aduanera, persiguiendo no solamente a aquellos OCE que efectivamente hubieren llevado a cabo un acto delictivo; sino también a todos aquellos que hubieren empezado a ejecutar actos preparatorios tendientes al cometimiento de un ilícito, teniendo principal énfasis en verificar la presencia del dolo como elemento constitutivo del delito. La LOA no menciona en absoluto ninguna sanción o tipificación al respecto.

❖ Se extiende con mayor propiedad en el COPCI la responsabilidad en el cometimiento de delitos aduaneros a las personas jurídicas, adecuando la normativa pertinente con las corrientes modernas que otorgan ciertamente una mayor personalidad e individualidad jurídica a las compañías y sociedades como sujetos de responsabilidad penal. Sobre el tema no se señalaba ninguna disposición especial en la LOA, sin embargo no se limitaba de forma alguna la responsabilidad de sujetos y personas jurídica constituidas formalmente, por lo cual era factible sean imputados sus representantes legales del cometimiento de un caso de delito aduanero, mas no se imponía sanción económica alguna a tal persona como si consagra expresamente en la actualidad el COPCI.



❖ La regulación con relación al procedimiento de juzgamiento en casos de delito aduanero en el COPCI se remite únicamente a indicar se procederá conforme lo determina el Código de Procedimiento Penal dado la acción penal que persigue su sanción es pública; por su parte, la LOA especificaba de manera más detallada cuales eran las instancias judiciales encargadas de regular el tratamiento de cada una de las fases e instancias del proceso de juzgamiento en sede judicial.

❖ En el COPCI se consagra tres tipos especiales de medidas para asegurar una sanción efectiva al OCE que cometiere un delito a través del resguardo y posterior remate de la mercancía objeto del mismo. Como se mencionó previamente se reconoce la imposición de medidas preventivas mas también se reconoce la facultad de ordenarse medidas cautelares reales una vez iniciado el proceso de instrucción fiscal, así como la prohibición expresa de devolver los bienes objeto de investigación al sujeto acusado del cometimiento de un delito de esta naturaleza. Por el contrario, la LOA únicamente señalaba que en caso se hubiere confirmado por parte del órgano juzgador el cometimiento del delito aduanero, podría imponerse como sanción adicional a la pena respectiva, el decomiso de la mercadería objeto del mismo, sin indicar el destino que tendría, ni el tratamiento que debería proporcionarse a tales bienes, asumiéndose que los mismos sería para provecho de la autoridad aduanera.

❖ Se consagra en el COPCI la colaboración y apoyo que deberá brindar las fuerzas de orden público a la labor que realice la autoridad aduanera en favor del control de los casos relacionados con el cometimiento de delitos aduaneros; así también, el deber de no injerencia que tiene la función judicial al respecto de competencias privativas en el tratamiento y control aduanero de mercancías que han sido objeto de un proceso penal. Estos dos articulados y su contenido no se mencionan o amparan de forma alguna en la LOA y asumo por mi parte que deben su origen a circunstancias que en la práctica afectaban la labor de las autoridades para contar con elementos que permitan efectivamente perseguir y sancionar este tipo de delitos.

# CAPITULO IV

## JURISDICCION Y COMPETENCIA EN MATERIA PENAL TRIBUTARIA - ADUANERA

Una vez hemos analizado el devenir que ha tenido en el tiempo el tratamiento del delito tributario aduanero, sus elementos y características, así como se han establecido los cambios producidos con la promulgación del COPCI y sus diferencias con la anterior Ley Orgánica de Aduanas, queda por estudiar la aplicación práctica que la administración de justicia ha dado a las figuras de los delitos aduaneros que contempla nuestra legislación.

Una primera advertencia muy necesaria. No es posible pensar que el cambio en la figura penal que trajo el COPCI en diciembre de 2010 pueda ser apreciado ya en su aplicación práctica frente a la administración de justicia. Para tener una idea clara del tema diré que según lo establece la actual normativa aduanera, la SENA E dispone de cinco años para realizar el control posterior del cumplimiento de las obligaciones de los sujetos pasivos en las operaciones de importación y exportación de mercancías<sup>47</sup>, estas revisiones son las que

---

<sup>47</sup>**Art. 145.- Control Posterior.-** *Dentro del plazo de cinco años contados desde la fecha de pago de los tributos al comercio exterior el Servicio Nacional de Aduana del Ecuador podrá someter a verificación las declaraciones aduaneras, así como toda información que posea cualquier persona natural o jurídica que guarde relación con mercancías importadas. Para la determinación de las declaraciones aduaneras sujetas al control posterior se emplearán sistemas de gestión de riesgo.*

*Si se determina que la declaración adoleció de errores, que den lugar a diferencias a favor del sujeto activo, se procederá a la rectificación respectiva sin perjuicio de las demás acciones que legalmente correspondan, la rectificación de tributos en firme, será título ejecutivo y suficiente para ejercer la acción coactiva.*

*El sujeto pasivo podrá presentar una declaración sustitutiva a fin de corregir los errores de buena fe en las declaraciones aduaneras cuando éstos impliquen una mayor recaudación o inclusive si no modifican el valor a pagar, dentro del plazo de cinco años contados desde la aceptación de la declaración, siempre que la administración no hubiese emitido una rectificación de tributos por el mismo motivo o no se hubiere iniciado formalmente el proceso control posterior. La declaración sustitutiva será validada y aceptada del mismo modo que la declaración aduanera.*

*De considerarlo necesario el Servicio Nacional de Aduana del Ecuador podrá disponer la realización de auditorías a los regímenes especiales dentro de un plazo de cinco años contados a partir de la fecha de la declaración aduanera, para lo cual se podrá efectuar todo tipo de constataciones, sean estas documentales, contables o físicas.*

provocan mayormente la presentación de denuncias para la investigación de posibles delitos aduaneros. Adicional a ello, la norma establece que la Aduana está facultada para realizar la investigación interna de las denuncias que se presenten sobre la posible comisión de delitos aduaneros. Estas son las dos vertientes principales a través de las cuales se puede dar lugar al inicio de un proceso penal por delitos de esta naturaleza; si en la revisión de las obligaciones que un OCE debió cumplir al momento de una importación determinada, los funcionarios de Aduana encuentran que no se clasificó adecuadamente a la mercancía y, por lo mismo, no se pagaron correctamente los derechos arancelarios y demás tributos aplicables (IVA, ICE, FODINDA, tasas), se emitirá lo que se conoce como una rectificación de tributos, que constituye el procedimiento administrativo a través del cual el fisco recauda los derechos que le son debidos; si, en esa misma revisión, se encuentran indicios que hagan presumir la comisión de un delito: por existir falsificación de los documentos de acompañamiento de la importación, por evidenciarse dolo en los datos que se mencionan en la declaración y los que arrojan la inspección física de los bienes, u otras razones válidas, los funcionarios aduaneros acopiarán las pruebas que consideren necesarias y presentarán la denuncia ante la Fiscalía a fin de que se inicie el proceso penal establecido en la normativa. Por otra parte, frente a una denuncia presentada, también la Aduana deberá realizar un procedimiento interno de verificación para establecer si existe o no mérito para que se investigue el hecho en la Fiscalía. Todas estas operaciones tomarán su tiempo para materializarse, siendo que los cambios se produjeron en el 2010, no es posible pensar que existan ya sentencias emitidas por parte de los administradores de justicia tratando el tema de, por ejemplo, el límite de cuantía para considerar la existencia del delito y, mucho menos, casos que hayan llegado a nivel de la Corte Nacional de Justicia y que sean susceptibles de crear jurisprudencia. Para que esto ocurra no cabe duda que tendrán que pasar varios años todavía. En resumen, para apreciar en debida forma los criterios aplicados por la administración aduanera y los jueces en cuanto a los cambios producidos en el COPCI tendremos que esperar algún tiempo más.

---

*Además, el Servicio Nacional de Aduana del Ecuador, a través de sus unidades operativas, tiene la atribución para investigar las denuncias por infracciones aduaneras que se le presenten, así como para realizar los controles que considere necesarios dentro del territorio aduanero en el ámbito de su competencia, para asegurar el cumplimiento del presente Código y su reglamento, adoptando las medidas preventivas y las acciones de vigilancia necesarias.*

*La unidad operativa del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador encargada del control posterior podrá aprehender mercancías y objetos que puedan constituir elementos de convicción o evidencia de la comisión de una infracción aduanera y ponerlas inmediatamente a disposición de la servidora o el servidor a cargo de la dirección distrital que corresponda.*

En este capítulo enfocaré mi atención en analizar las particularidades de la jurisdicción y competencia de los administradores de justicia en nuestro país en la materia penal aduanera. Abordaré este tema haciendo una reseña de la forma en que ha ido cambiando el tratamiento de la jurisdicción y competencia de los jueces en materia aduanera, para luego analizar casos prácticos que se han emitido al respecto. Toda esta información permitirá definir con mayor claridad cuál ha sido el tratamiento en la práctica del delito aduanero.

Inicio mencionando que el tema de la jurisdicción y competencia de los jueces, tribunales y cortes para casos de delitos tributarios en general y aduaneros en particular, no debería revestir mayor complejidad dado que es de conocimiento general que la jurisdicción y la competencia de todo juzgador están en la ley. Sin embargo, en la práctica jurídica aduanera, esta premisa no se ha visto reflejada, produciéndose en múltiples ocasiones vacíos legales, criterios contrarios o confusiones al respecto de este tema, acompañado de cambios y reformas que muchas veces más han confundido que aclarado.

## **4.1. LA JURISDICCIÓN Y COMPETENCIA PENAL TRIBUTARIA:**

**4.1.1.** La jurisdicción como se inculca a los estudiantes de Derecho desde las primeras clases en las aulas universitarias durante la formación del abogado, consiste en la facultad que tiene todo juez o administrador de justicia de juzgar y ejecutar lo juzgado; por otra parte, la competencia se encuentra íntimamente relacionada a este concepto, en cierta forma alimentándose del mismo y complementándolo a su vez por ser la medida en la cual se encuentra distribuida la jurisdicción entre todos los jueces del sistema judicial, a partir de criterios tales como grado, persona, materia y territorio.

Cabe aquí mencionar algunas definiciones emitidas por estudiosos del Derecho sobre estos conceptos:

➤ **Jurisdicción:**

*Es la potestad de juzgar y ejecutar lo juzgado en todo tipo de procesos, que corresponde exclusivamente a los jueces y tribunales determinados por las leyes, según las normas de competencia y procedimientos que las mismas establezcan [...] (Fairén Guillén, 1992, pág. 103)*

*En vista de esto, podemos decir que: la Jurisdicción consiste en la actuación de la ley mediante la sustitución de la actividad de órganos públicos a la actividad ajena, ya sea afirmando la existencia de una voluntad de ley, ya poniéndola posteriormente en práctica. (Chiovenda, 1922, pág. 349)*

*La jurisdicción es la potestad dimanante de la soberanía del Estado, ejercida exclusivamente por jueces y tribunales independientes, de realizar el derecho en el caso concreto, juzgando de modo irrevocable y promoviendo la ejecución de lo juzgado. (Montero Aroca & Chacón Corado, pág. 18)*

*Entonces, desde un punto de vista funcional y general, en sentido estricto podemos definir la jurisdicción como la soberanía del Estado, aplicada por conducto del órgano especial a la función de administrar justicia, para la realización o garantía del Derecho, y secundariamente para la composición de los litigios o para dar certeza jurídica a los derechos subjetivos, mediante la aplicación de la Ley a casos concretos, de acuerdo con determinados procedimientos, y en forma obligatoria y definitiva. (Devis Echandía, pág. 70)*

➤ **Competencia**

*Por tanto, competencia significa la pertenencia a un oficio, a un oficial o a un encargado, de la potestad respecto de una Litis o de un negocio determinado; naturalmente, tal pertenencia es un requisito de validez del acto procesal, en que la potestad encuentra su desarrollo. (Carnelutti, pág. 209)*

*De lo expuesto resulta que los jueces deben ejercer su jurisdicción en la medida de su competencia. Entre estos dos conceptos existe entonces una diferencia fundamental.*

*La jurisdicción es la potestad de administrar justicia, y la competencia, fija los límites dentro de los cuales el juez puede ejercer aquella facultad. Los elementos de la Jurisdicción están fijados en la ley, con prescindencia de todo caso concreto; la competencia, en cambio, debe determinarse en relación a cada juicio. De ahí que pueda definirse la competencia*

como la aptitud del juez para ejercer su jurisdicción en un caso determinado<sup>48</sup>. (Alsina, 1957, págs. 511-512)

*Surge así el concepto de competencia. Ésta no es la parte de la jurisdicción que se confiere a un órgano, ni la medida de la jurisdicción, en contra de lo que se ha sostenido tradicionalmente partiendo de un concepto no perfilado de jurisdicción.*

*La competencia es el ámbito sobre el que un órgano ejerce su potestad jurisdiccional, y se refiere a las materias sobre las que un órgano jurisdiccional actúa el derecho objetivo en el caso concreto, esto es, ejerce la función jurisdiccional. La jurisdicción no se reparte, pero sí se reparten las materias, la actividad procesal y el territorio en el que se ejerce la jurisdicción. (Montero Aroca & Chacón Corado, pág. 22)*

*Competencia es el poder jurisdiccional que pertenece al funcionario o adscrito al despacho (juzgado, tribunal, Corte), considerado en singular. La jurisdicción corresponde a todos en conjunto. Entre ellos hay una diferencia cuantitativa y no cualitativa.*

*Por eso podemos considerar la competencia desde un doble aspecto: el objetivo, como el conjunto de causas en que, con arreglo a la Ley, puede el juez ejercer su jurisdicción, y el subjetivo, como la facultad conferida a cada juez para ejercer la jurisdicción dentro de los límites en que le es atribuida. Si bien esos límites tienen diversa importancia, en ellos se tratará siempre de distribución de jurisdicción. (Devis Echandía, pág. 99)*

Habiendo clarificado ambos conceptos gracias a la doctrina, es importante recordar que nuestra Constitución señala las siguientes disposiciones en torno al tema:

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

[...]

3. *Nadie podrá ser juzgado ni sancionado por un acto u omisión que, al momento de cometerse, no esté tipificado en la ley como infracción penal, administrativa o de otra naturaleza; ni se le aplicará una sanción no prevista por la Constitución o la ley. Sólo se podrá juzgar a una persona ante un juez o autoridad competente y con observancia del trámite propio de cada procedimiento.*

**Art. 177.-** *La Función Judicial se compone de órganos jurisdiccionales, órganos administrativos, órganos auxiliares y órganos autónomos. La ley determinará su estructura, funciones,*

---

<sup>48</sup>Si la jurisdicción, dice PRIETO CASTRO (Tratado, t. J, pág. 478), desde un punto de vista subjetivo es el deber y el derecho de impartir justicia, la competencia, también en sentido subjetivo, para el juez, es ese mismo deber y derecho de administrar justicia en un caso concreto, con exclusión de otros órganos jurisdiccionales, y para las partes el deber y el derecho de recibir justicia precisamente del órgano específicamente determinado y no de otro alguno. En un sentido objetivo la competencia será por tanto las reglas que se siguen para atribuir a los distintos órganos jurisdiccionales el conocimiento de los negocios.

atribuciones, competencias y todo lo necesario para la adecuada administración de justicia. (El subrayado me pertenece)

Como se observa, la Constitución delega al legislador la responsabilidad de determinar los criterios y medida en que se distribuye la jurisdicción y competencia de los administradores de justicia en nuestro país a través de normas legales<sup>49</sup>.

**4.1.2.** Aquí es donde comienza la serie de controversias o dudas que en las últimas décadas ha existido respecto de la competencia de los jueces en materia tributaria y aduanera. La primera causa de este inconveniente me parece a mí que se produce porque no existe un solo cuerpo normativo que contempla disposiciones que tengan injerencia en el asunto, como ocurre, por ejemplo, si se trata de un delito contra la vida o la propiedad donde el único cuerpo normativo que se involucra es el Código Penal.

Cuando de lo que se trata es de juzgar ilícitos aduaneros, el tema involucra, por una parte normas conceptuales contenidas en leyes tributarias y leyes penales, y por otra también disposiciones sustantivas y adjetivas que contienen las propias normas tributarias, todo lo cual hemos visto a lo largo de este trabajo. Me refiero a las normas existentes en: la Ley Orgánica de Aduanas primero y luego en el COPCI, en los que se contienen los tipos penales y normas de concepto en materia penal; el Código Orgánico Tributario y las mismas leyes aduaneras, en el que también existen normas de concepto, tipos penales y normas de procedimiento; y, luego tenemos el Código Penal y el Código de Procedimiento Penal, en los que, por antonomasia, están las normas generales conceptuales, sustantivas y de procedimiento en materia penal. El problema se complica más todavía si tomamos en cuenta la existencia en nuestro sistema de una legislación particular sobre la conformación

---

<sup>49</sup> Nuestro Código Orgánico de la Función Judicial (promulgado en R.O. 458 de 31 de octubre de 2008), como norma máxima de regulación para la función judicial y sus diferentes órganos auxiliares, expresamente se pronuncia en concordancia a lo expuesto, al señalar que:

**“Art. 150.- JURISDICCION.-** La jurisdicción consiste en la potestad pública de juzgar y hacer ejecutar lo juzgado, potestad que corresponde a las juezas y jueces establecidos por la Constitución y las leyes, y que se ejerce según las reglas de la competencia.

**Art. 156.- COMPETENCIA.-** Competencia es la medida dentro de la cual la potestad jurisdiccional está distribuida entre las diversas cortes, tribunales y juzgados, en razón de las personas, del territorio, de la materia, y de los grados.”

y funcionamiento de la Función Judicial, antes la Ley Orgánica de la Función Judicial y ahora Código Orgánico de la Función Judicial.

El tema es, como puede comprenderse, al haber dos materias involucradas, la tributaria y la penal, y disposiciones conceptuales y de procedimiento en las leyes particulares que tratan esas materias, es comprensible que surjan dudas y controversias sobre el estatuto y las formas aplicables.

**4.1.3.** Hay una segunda dificultad que ha interactuado en el tema. Está dada por la existencia en el país, por una parte, de los llamados Jueces de Aduana y luego Jueces Fiscales; y por otra de los Tribunales Fiscales, llamados posteriormente Tribunales Distritales de lo Fiscal y ahora Tribunales Distritales de lo Contencioso Tributario. En nuestro sistema judicial, en el ámbito el tributario (igual que ocurrió en el administrativo), desde hace varias décadas atrás el legislador estableció la conveniencia de crear jueces y tribunales particulares sobre la materia y les atribuyó jurisdicción y competencia regional que abarcaba varias provincias. En este sentido, la actuación de los tribunales fiscales se asimiló al de las anteriores cortes superiores (hoy cortes provinciales) e incluso, para algunos, con una atribución mayor que ellas, porque abarcan varias provincias en su nivel de responsabilidad. Tradicionalmente han existido tribunales fiscales con sede en Quito, Guayaquil, Portoviejo y Cuenca, es decir, se ha distribuido regionalmente las sedes estableciendo su jurisdicción en las provincias aledañas a la provincia en la que se ubican. Estos tribunales, primero conocían en segunda instancia las sentencias emitidas por los jueces aduaneros o jueces fiscales, y en otra época pasaron a conocer el procedimiento como tribunales penales cuando se cambió el procedimiento penal en el año 2000. El problema surge porque los tribunales fiscales, en su concepción, debían conocer principalmente las impugnaciones que los contribuyentes formulen en contra de resoluciones de la administración, de renta interna (SRI) o de comercio exterior (SENAE), provocadas por controversias en materia tributaria<sup>50</sup>; la norma propia y central que guiaba estas

---

<sup>50</sup> La creación del Tribunal Fiscal se establece mediante Ley dictada en la Administración del Dr. Camilo Ponce Enríquez, publicada en el Registro Oficial 847 de 19 de junio de 1959. En la exposición de motivos y considerandos de esta ley se contempla como misión fundamental del



actuaciones era el Código Tributario. Sin embargo, posteriormente la norma tributaria les dio a ellos atribuciones de carácter penal para conocer los temas de los ilícitos tributarios y aduaneros, que, tal como hemos visto en este trabajo, si bien tienen una fuente tributaria y se hallan muy vinculados al tema, no por ello debe desconocerse la importancia de la materia penal que se involucra y que obliga a una formación o especialización particular de los administradores de justicia.

Existe gran cantidad de casos ocurridos durante yo diría que las tres o cuatro últimas décadas en las cuales se presentaron controversias y diferencias de criterios sobre los jueces o tribunales que debían conocer los delitos penales aduaneros, el procedimiento que debía aplicarse y la norma que debía regir las relaciones (si el Código Penal o el Código Tributario), los recursos que podían aplicarse a los fallos emitidos, incluso llegó al extremo de haber disputas entre las salas de la misma corte nacional en torno a si los casos debían ser conocidos por la sala tributaria o por la sala penal.

Uno de los cambios trascendentes del actual COIP, debo así decirlo con absoluta frontalidad, al menos en lo que respecta a la materia penal aduanera, está en haber integrado, como dice su nombre, en un solo cuerpo lo que son las normas positivas y adjetivas sobre los delitos aduaneros. En coherencia con esto, desde ya el Código Orgánico de la Función Judicial (COFJ), promulgado en el suplemento del Registro Oficial 544 de 9 de marzo de 2009, estableció las actuales competencias de los Tribunales Distritales de lo Contencioso Administrativo y Fiscal.

**4.1.4.** Veamos lo que respecto a estos temas, en lo más sobresaliente, encontramos en los diferentes cuerpos normativos a los que me he referido en el punto anterior y otros que viene a bien tomarlos en cuenta.

4.1.4.1. El Código de Procedimiento Civil, norma legal que desarrolla el alcance y concepto de los términos jurisdicción y competencia, brinda de forma más

---

tribunal el llamado “contencioso tributario”, es decir, las controversias de los contribuyentes contra decisiones de la administración.

clara una definición legal sobre los mismos al establecer en su artículo primero que:

*Art. 1.- 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 tribunales y jueces establecidos por las leyes.*

Competencia es la medida dentro de la cual la referida potestad está distribuida entre los diversos tribunales y juzgados, por razón del territorio, de la materia, de las personas y de los grados. (El subrayado me pertenece)

4.1.4.2. El Código Tributario vigente durante los años 1975 a 1986, para tener una idea de lo que estoy significando, con respecto a la competencia de los jueces y tribunales fiscales determina lo siguiente:

*Art. 393.- Jurisdicción penal tributaria.- 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 solo supletoriamente a las del Código de Procedimiento Penal.*

*Art. 397.- Jueces de Primera Instancia Aduanera.- En los juicios de contrabando y defraudación aduanera, serán Jueces de Primera Instancia, los Directores Regionales en su respectiva jurisdicción.*

Por recurso de apelación o por consulta conocerá en segunda instancia la Sala del Tribunal fiscal a la que corresponda por sorteo; y de su decisión no habrá recurso alguno. (El destacado me pertenece)

El Código Tributario, al menos en sus inicios, otorgaba la calidad de jueces instructores a los funcionarios administrativos que desempeñaban las funciones de directores regionales de rentas y de aduanas y la apelación de sus fallos era conocida por los tribunales fiscales. Posteriormente, se crea la figura de los jueces aduaneros como administradores de justicia de primera instancia.

4.1.4.3. El Art. 397 del Código Tributario fue derogado de modo expreso por la Ley Orgánica de Aduanas de 1994. En su lugar esta ley estableció lo siguiente:

**Art. 92.- Competencia y procedimiento.-** *La función judicial es competente para conocer y juzgar el delito aduanero a través del Juez Fiscal del lugar donde se cometió la infracción, o se aprehendió las mercancías, o se descubrió la infracción, en su caso. En segunda instancia, conocerá el proceso el tribunal distrital fiscal de su respectiva jurisdicción.*

*Para el juzgamiento de los delitos aduaneros, el juez fiscal sustanciará el proceso hasta dictar sentencia, observando el procedimiento del Código Tributario con las modificaciones previstas en esta ley. (El destacado me pertenece)*

Como puede verse, a la época de 1994, se crea la figura del Juez Fiscal a quien corresponde la competencia en los ámbitos de tributos internos y en materia aduanera, como parte de la Función Judicial. La segunda instancia sigue estando en manos de los ahora llamados tribunales distritales fiscales. Sin embargo, el procedimiento a seguir para el trámite de los procesos penales sigue siendo el establecido en el Código Tributario. Por tanto sigue a la época la dicotomía que se produce el momento en que jueces con formación básicamente tributaria, deben actuar juzgando conductas penales, bajo una norma particular diferente de la ley general que gobierna esta materia.

4.1.4.4. La Codificación del año 2003 de la LOA, reformada en el artículo en octubre de 2007, norma inmediata anterior al COPCI, respecto al mismo tema, contiene lo siguiente:

**Art. 86.- Competencia y procedimiento.-** *La Función Judicial es competente para conocer y juzgar el delito aduanero. 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, de conformidad con el artículo 355 del Código Tributario Codificado. (El destacado me pertenece)*

Vemos en este artículo un esquema mucho más complicado. Por una parte, los jueces fiscales siguen siendo los encargados de instruir los procesos, similar a los jueces penales. Los tribunales distritales fiscales conocen el juicio y dictan sentencia, es decir lo que en parangón les correspondería a los tribunales penales. Las cortes superiores conocen los recursos de apelación y nulidad, algo que no hace sentido porque se había considerado que

los tribunales fiscales incluso podían tener una mayor jerarquía que las cortes superiores. La corte nacional conoce la casación pero en la sala penal y no en la sala tributaria. Hay oscuridad sobre la norma que guiará la actuación de los administradores de justicia, pues en la norma, igual que se hace referencia al Código de Procedimiento Penal, se menciona también al Código Tributario Codificado.

El Art. 355 del Código Tributario mencionado en esta disposición contenía una distribución de la competencia en materia de lo delitos aduaneros igual a la que constó establecida en la norma antes transcrita.

4.1.4.5. Llegamos así al Código Orgánico de la Función Judicial, COFJ, promulgado en el suplemento del Registro Oficial 544 de 9 de marzo del año 2009, normativa que considero que ha aclarado la situación de la competencia de los jueces y tribunales en materia aduanera, estableciendo como única a la línea penal y dejando de lado la mezcla con la línea tributaria que había ocurrido en las anteriores disposiciones.

Hasta aquí lo que hemos visto es una falta de claridad en la competencia de los jueces a cargo de conocer los procesos penales aduaneros y también en la definición del cuerpo normativo que debe gobernar esta materia. Lo que ocurrió, en definitiva y en un primer momento, es que no obstante de tratarse de una materia penal, la existencia de disposiciones sustantivas y adjetivas (tipos penales y normas de procedimiento) llevaron a que los juzgadores de la materia penal tributaria deban ceñir sus actuaciones a las disposiciones del Código Tributario. En un segundo momento, si bien se crean los jueces aduaneros, posteriormente denominados jueces fiscales, sin embargo por mandato de la ley (LOA 1994) ellos y toda la estructura de competencia de la materia penal aduanera sigue bajo el procedimiento del Código Tributario. En un tercer momento, con la LOA codificada el 2003 y reformada en el año 2007, persiste una falta de claridad sobre el cuerpo normativo que debe regir la actuación de los jueces, pues, se menciona por igual al Código Tributario y al Código de Procedimiento Penal.

El COFJ en marzo de 2009 delimita como norma general la estructura de la administración de justicia penal al disponer:

**Art. 221.- COMPETENCIA.-** *Los Tribunales Penales son competentes para:*

1. Sustanciar la etapa de juicio y dictar sentencia en todos los procesos de ejercicio público de la acción, cualquiera que sea la pena prevista para el delito que se juzga, exceptuándose los casos de fuero y aquellos que deban tramitarse por el procedimiento directo, o los que determine la ley.<sup>51</sup>;
2. Sustanciar y resolver el procedimiento penal abreviado, cuando les sea propuesto; y,
3. Realizar los demás actos procesales previstos en la ley. (El destacado me pertenece)

El COFJ intenta de esta manera uniformar la competencia en materia penal asignándola a todos los procesos de ejercicio público de la acción. Dichos tribunales penales se encargarían de sustanciar la etapa de juicio y dictar sentencia en estos casos. Respecto de la sentencia que emitan, solamente quedaría ejercer las vías de impugnación y recursos contemplados en nuestro ordenamiento ante las instancias correspondientes (Salas de lo Penal de la Corte Provincial y Corte Nacional). Esto se ve reafirmado al señalarse en el COFJ que:

**Art. 186.- Competencia de la Sala de lo Penal, Penal Militar, Penal Policial y Tránsito.-** *La Sala Especializada de lo Penal, Penal Militar, Penal Policial y Tránsito conocerá:*

1. Los recursos de casación y revisión en materia penal, incluida la penal tributaria y penal aduanera;
2. *Los recursos de apelación de las sentencias en procesos penales por delitos de acción privada, que se sigan a personas sujetas a fuero de Corte Nacional, y, de la sentencia en juicio verbal sumario de liquidación de daños y perjuicios, reconocidos en causas penales en que hubieran sido imputados o acusados funcionarías o funcionarios sujetos al antes mencionado fuero.*

*Se hallan sujetos a fuero de Corte Nacional en materia penal únicamente las autoridades, funcionarías y funcionarios que señalen la Constitución y la ley;*

---

<sup>51</sup> A fecha actual este numeral fue reformado por la promulgación del COIP y, por lo menos en este articulado, su vigencia inició a partir de su promulgación el 10 de febrero de 2014; no obstante, no difiere de manera considerable en su anterior redacción que indicaba: “1. Sustanciar la etapa de juicio y dictar sentencia en todos los procesos de acción penal pública, 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 de la República y demás leyes del país.” (El resaltado me pertenece)

**Art. 225.- COMPETENCIA.-** *Las y los jueces de garantías penales, además de las competencias atribuidas en el Código Orgánico Integral Penal, son competentes para:*

1. *Garantizar los derechos de la persona procesada y de la víctima durante las etapas procesales, conforme con las facultades y deberes que le otorga la ley.*
2. *Ordenar y practicar los actos probatorios urgentes que requieran autorización.*
3. *Dictar las medidas cautelares y de protección.*
4. *Sustanciar y resolver los procedimientos de ejercicio privado de la acción penal.*
5. *Sustanciar y resolver los procedimientos abreviados y directos.*
6. *Sustanciar y resolver las causas en todos aquellos procesos de ejercicio público de la acción penal que determine la ley*<sup>52</sup>.
7. *Conocer y resolver los recursos de apelación que se formulen contra las sentencias dictadas por las juezas y jueces de contravenciones en el juzgamiento de infracciones contra la Ley Orgánica de Defensa del Consumidor.*
8. *Los demás casos que determine la ley.* (El resaltado me pertenece)

En razón de lo expuesto, la competencia para el juzgamiento de las acciones penales por los ilícitos o delitos aduaneros y también tributarios quedaría en manos de los jueces, tribunales y salas penales de la función judicial.

Cabe acotar que en el mismo COFJ en un inicio se contuvieron disposiciones que generaron aún desconcierto y dudas en los operadores de la justicia en materia aduanera. Veamos lo que al respecto señalaba la norma enunciada en sus disposiciones transitorias:

**CUARTA.- TRIBUNALES DISTRITALES DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO Y FISCAL.-** *Los actuales tribunales distritales de lo Contencioso Administrativo y Fiscal, funcionarán con el régimen y competencias establecidos antes de la vigencia de este Código hasta que el nuevo Consejo de la Judicatura integre las respectivas salas de las Cortes Provinciales previo concurso público y con las condiciones de estabilidad establecidas en este Código.*

**DECIMA.- PROCESOS EN CURSO.-** *Para la sustanciación de los procesos que se hallan actualmente en curso ante las judicaturas del país, se seguirán las siguientes disposiciones:*

- a. *Todos los procesos que se hayan iniciado con anterioridad a la vigencia de este Código y que se hallaban en curso ante la Corte Suprema, cortes superiores, tribunales distritales de lo*

---

<sup>52</sup> La anterior redacción de este articulado previo a la promulgación del COIP, era similar aunque reconocía de manera más clara la competencia de estos administradores de justicia al indicar que: “6. Conocer y resolver, en primera instancia, las causas por ilícitos tributarios, incluidos los aduaneros de su jurisdicción.”

*contencioso administrativo y fiscal, tribunales penales y demás juzgados de la Función Judicial, así como ante los tribunales penales y juzgados militares y policiales, pasarán, según corresponda, a conocimiento de la Corte Nacional de Justicia, cortes provinciales, tribunales penales y juzgados competentes en razón de la materia. De haber varios tribunales o juzgados, la competencia se radicará por sorteo. Las causas continuarán sustanciándose en el punto en que hubieren quedado, sin que en ningún caso este cambio sea motivo para declarar nulidad procesal alguna.*

Es menester aclarar que si bien la transitoria enunciada disponía la existencia de un régimen de transición, el COFJ en ningún momento consideró como competencia de los Tribunales Distritales de la Contencioso Tributario el resolver y conocer procesos penales aduaneros o tributarios. Por ende, no hubo una decisión categórica inicial de uniformar el esquema penal respecto de la materia específica tributaria y aduanera. Las disposiciones antes transcritas siguieron provocando discrepancias de criterios y muchas dudas sobre la atribución de las competencias en la materia, incluso se produjeron pronunciamientos para dirimir la competencia en la que se mantenían criterios contrarios.

La situación siguió en una falta de definición hasta la reforma del COFJ<sup>53</sup> de julio de 2013, la cual eliminó el proceso transitorio que se aplicaba hasta esa época, donde se radicaba la competencia para el conocimiento de este tipo de causas en los tribunales y jueces especializados tributarios mientras se instauraba un sistema de salas especializadas en las cortes provinciales. La norma en cuestión es la siguiente:

***Disposición transitoria.-*** Como consecuencia de la derogatoria del artículo 355 del Código Tributario, contenida en el numeral 2 de la Octava Disposición Reformatoria y

---

<sup>53</sup> Esta reforma amparó su procedencia en importantes considerandos que reconocieron la realidad del tratamiento de las causas judiciales en el Ecuador cuando se enunció como justificativos de su promulgación los siguientes:

- *Que, el régimen que reemplazó a la vacancia judicial ha originado inconvenientes en el ágil despacho de las causas, por lo que es necesario volver al sistema anterior;*
- *Que, en el trámite de las acciones constitucionales no pueden suspenderse los plazos, por lo que se debe encontrar mecanismos para cumplir con este mandato constitucional aún en periodos de vacancia judicial;*
- *Que, sustituir la estructura de los tribunales distritales por salas especializadas de las cortes provinciales demandará mayor esfuerzo económico y generará inconvenientes en la administración de justicia especializada; y,*
- *Que, la jurisdicción de los tribunales distritales de lo contencioso administrativo y fiscal, que incluyen dos o más provincias, abona a la concreción de las propuestas de regionalización que deben implementarse en cumplimiento de lo previsto en el Título V de la Constitución que regula la organización territorial y los gobiernos autónomos descentralizados. (El resaltado me pertenece)*

*Derogatoria del Código Orgánico de la Función Judicial, el Consejo de la Judicatura dispondrá la forma y plazo, en que deba operar la remisión de los expedientes, las causas por ilícitos tributarios y aduaneros que se encuentren para sustanciar la etapa del plenario y dictar sentencia en los Tribunales Distritales de lo Fiscal, por consiguiente, a los Tribunales Penales se les atribuye competencia para el conocimiento y resolución de estos procesos a fin de guardar armonía con lo dispuesto en el artículo 219 del Código Orgánico de la Función Judicial y por tratarse de delitos de acción pública.*

En el sentido descrito, la Asamblea Nacional consideró que únicamente se estaba afectando la solución de las controversias que se encontraban en conocimiento de los tribunales distritales, por lo cual no cabía su restructuración en salas especializadas en las cortes provinciales como contempló el COFJ inicialmente, esencialmente por interferir con la búsqueda de la justicia además por los cuantiosos gastos que requería tal restructuración. La reforma está contenida en la Ley publicada en el suplemento del Registro Oficial 38 de 17 de julio de 2013.

Una averiguación que he realizado en las salas del Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario de Quito respecto a este tema me permite decir que hasta fines del año 2013 las diferentes salas han concluido con la remisión de los procesos para su sorteo a los tribunales penales.

4.1.4.6. Para concluir esta parte, diré que sobre el tema del procedimiento el COPCI de diciembre de 2010 señala lo siguiente:

**Art. 185.- Del Procedimiento.-** *La acción penal para perseguir el delito aduanero es pública y se ejercerá conforme a lo prescrito en el Código de Procedimiento Penal. Respecto del delito aduanero, el Servicio Nacional de Aduana del Ecuador tendrá todos los derechos y facultades que el Código de Procedimiento Penal establece para el acusador particular, los mismos que ejercerá a través de la servidora o servidor competente de la jurisdicción correspondiente, siendo parte del proceso penal incluso en la etapa intermedia y de juicio.* (El resaltado me pertenece)

De este modo, el COPCI mantiene coherencia en la línea penal que se ha establecido respecto a los delitos aduaneros, cuestión que es ratificada el momento en que se dicta el



Código Orgánico Integral Penal, COIP, que unifica toda la materia penal, incluida la aduanera, en un solo cuerpo normativo.

## **4.2. PARTICULARIDADES DE LA COMPETENCIA EN LAS DIFERENTES INSTANCIAS DE JUZGAMIENTO:**

Desde que fueron establecidas las reformas al COFJ que determinaron la competencia de los jueces, tribunales y salas de lo penal para el conocimiento de las causas por ilícito aduanero y fiscal, es decir, se estableció la vía exclusivamente penal en el conocimiento y decisión de los delitos, existen varias particularidades a considerar las cuales de forma positiva o negativa inciden en su tratamiento.

**4.2.1.** Por una parte, creo que toda reforma judicial en la que se defina y aclare las competencias a un juez, sala o tribunal es considerada como positiva, en la medida en que tal reforma responda a una reorganización de un modelo deficiente, sistema el cual no hubiere sabido responder de forma efectiva a los requerimientos de justicia emanados por la sociedad, sin importar quién sea la persona que requiera el servicio: la administración (entidad pública, empresa pública, funcionarios públicos) o por un administrado.

El sistema judicial ecuatoriano, su estructura y división organizacional debe responder de forma efectiva al tratamiento de causas contenciosas entre dos partes que mantengan una contienda o litigio, contienda la cual sea puesta en conocimiento de un administrador de justicia para el ejercicio de la jurisdicción con su respectiva competencia; en concordancia, nuestra Carta Magna reconoce explícitamente los siguientes principios y derechos:

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

[...]

k) Ser juzgado por una jueza o juez independiente, imparcial y competente. Nadie será juzgado por tribunales de excepción o por comisiones especiales creadas para el efecto. (El resaltado me pertenece)

Es claro que la reasignación de la competencia a los jueces penales en sus distintos grados para conocer acciones por delitos fiscales y aduaneros guarda total conformidad con la disposición constitucional transcrita; sobre todo al tener en consideración que son los jueces o juzgadores de naturaleza penal quienes con mayor competencia están capacitados para analizar tales casos en razón de su conocimiento sobre los elementos que configuran la existencia y origen del delito como concepto penal, la aplicación de penas que signifiquen una vulneración de derechos elementales a las personas. Ninguna duda cabe de que el sistema se irá perfeccionando a sí mismo con la necesaria capacitación que deberá hacerse con los funcionarios y también con la experiencia que los actores de la administración de justicia, fiscales y jueces, vayan adquiriendo conforme conozcan y resuelvan los temas.

**4.2.2.** La asignación de competencia penal en su momento a los tribunales fiscales y las salas tributarias de la corte nacional, posiblemente respondió a criterios de asignación técnicos y formales, los cuales otorgaron una mayor importancia al tratamiento de los elementos tributarios y sus particularidades por sobre los elementos penales y su análisis, no voy a discutir la probable conveniencia de esta visión, pero me parece que ella desconoce que la materia penal constituye la piedra angular para el análisis y resolución en toda situación que el legislador haya considerado la existencia de una infracción de la cual se puede derivar consecuencias tan graves como la privación de la libertad del infractor. Se me ocurre un ejemplo práctico, si bien en el juzgamiento de estos delitos el conocimiento de los elementos de la obligación tributaria, sus características y requisitos va a ser de gran ayuda para el juzgador, en ello va a tener mucho más peso el conocimiento y la experiencia que el juez pueda tener sobre la configuración del dolo, la adecuación de la conducta al tipo penal, la identificación del proceso seguido por el iter criminis, la correcta aplicación de los agravantes o atenuantes que existan en el caso.

**4.2.3.** Ciertamente, nuestro sistema judicial y su conformación se encuentra aún en proceso de reestructuración tanto organizacional como del recurso humano necesario, el cual incide en que las causas sean resueltas en periodos demasiado largos y no rara vez con muchas falencias; hecho que determina como una necesidad primordial que los administradores de justicia en general cuenten con toda la infraestructura que requieren y que sean personas efectivamente capacitadas. Esto tiene una vital importancia sobre todo cuando se considera que existen causas judiciales que requieren un conocimiento de diversas áreas del Derecho, como ocurre en los casos objeto de esta disertación, cuya resolución amerita una adecuada capacitación de los profesionales de justicia para una efectiva protección de los derechos involucrados.<sup>54</sup>

Este tipo de conclusiones guarda relación con las distinciones que al respecto se han establecido en la práctica judicial ecuatoriana entre los jueces de primera instancia y sus pares de segunda instancia en las distintas cortes provinciales del país. En las provincias grandes se puede encontrar salas especializadas por materias: civil, penal, laboral; sin embargo, en la mayoría de provincias han existido salas únicas que son las que conocen de todas las materias que suben a su conocimiento. En estos casos descritos, los jueces de las cortes han debido conocer casos de materias muy diversas, sin que en buena parte de estos procesos haya existido un obstáculo insalvable para la administración de justicia. Por fortuna, en el tema tributario, nuestro sistema mantiene los jueces especializados en el contencioso tributario, a quienes corresponde conocer las controversias que se puedan derivar de las relaciones tributarias, renta interna o de comercio exterior, entre los contribuyentes y las diferentes administraciones. Se aclara que estos tribunales ya no conocen la materia penal, la cual está reservada para los jueces penales.

**4.2.4.** No puedo dejar de mencionar la interpretación que ha practicado el órgano principal de control y administración de la función judicial en el Ecuador (Consejo de

---

<sup>54</sup> Como dato interesante al respecto de este punto, en la actualidad se encuentra en proceso de análisis al interior de la Asamblea Nacional el proyecto de Código Orgánico del Proceso, instrumento jurídico que busca condensar en su contenido un único procedimiento de juzgamiento para todo tipo de causas judiciales con excepción de las causas penales. Esto tiene como fin el reducir de forma efectiva la excesiva burocracia así como los diversos entramados procesales que han dificultado a lo largo de la historia una pronta resolución de las causas judiciales así como de una efectiva aplicación de la justicia y los derechos.

la Judicatura), quien considera que el reducido número de tribunales distritales de lo fiscal existentes en el país ha tenido como consecuencia una acumulación de causas y por ende, la falta de aplicación de una justicia expedita, en la cual se cumplan efectivamente los principios de inmediación y celeridad que deberían acompañar a toda administración de justicia.

Por tal motivo, se ha buscado solucionar este problema a través de un incremento de las dependencias judiciales existentes para corregir la acumulación de causas en algunas materias (actualmente existen nueve salas en el Tribunal Distrital de lo Fiscal de las cinco que existían durante el año 2012).

En relación al tema que nos compete, si bien la reasignación de competencias con relación al delito aduanero y tributario de los tribunales distritales de lo fiscal pudo haber ayudado a descongestionar parte de su trabajo, cabe recordar que el número de procesos penales aduaneros que se encontraba a cargo del Tribunal Distrital de lo Fiscal para el caso de la ciudad de Quito era muy reducido (según he podido conocer, no superaba la docena de procesos), habiendo sido remitidos todos estos procesos a los jueces penales competentes en la actualidad.

En mi opinión, el verdadero problema, más que la misma acumulación de causas, radica en la falta de una adecuada preparación profesional de los administradores de justicia, especialmente durante su proceso de formación. En otras palabras, la deficiente calidad o aun inexistencia de una verdadera escuela judicial sería la causa de que hayan administradores de justicia sin los conocimientos necesarios y la mística que se requiere para el ejercicio de una actividad tan delicada e importante. Esta apreciación de ningún modo puede generalizarse, ni mucho menos, pues existen numerosos ejemplos de administradores de justicia cuyo conocimiento y actuaciones confirman que lo expuesto no es la regla general; sin embargo, sería importante se mantuviera como una cuestión importante por parte del órgano encargado de velar por la correcta aplicación de la justicia en nuestro país. Conozco que en el momento actual y debido a la próxima entrada en vigencia del COIP se están desarrollando cursos y capacitaciones a los operadores de la

justicia penal, jueces y fiscales, creo no equivocarme si digo que todos abrigamos la esperanza que estas gestiones logren una interpretación adecuada y uniforme, así como la celeridad necesaria en la tramitación de los procesos.

**4.2.5.** Cabe considerar como otro beneficio de esta reasignación de competencia en la materia penal la posibilidad de una administración más ordenada y que respeta los niveles de revisión necesarios. Me refiero a las actuaciones en primera instancia a cargo de los jueces de garantías penales, cuyas decisiones podrán ser revisadas por los tribunales penales, y la de estos por las salas especializadas de las cortes provinciales del país, casos que al final podrán recaer para el análisis de su legalidad en casación ante la sala penal de la corte nacional. De esta forma, los sujetos que consideren vulnerados sus derechos en primera instancia durante un proceso de orden penal aduanero o tributario, podrán encontrar la posibilidad de recurrir ante instancias superiores con una mayor especialización y conocimiento de la materia, encontrándose facultados a interponer incluso recursos para revisión de las salas especializadas de la corte nacional respecto del delito que se les imputa. Este tratamiento permite pensar en una aplicación de justicia más efectiva para la resolución de estos casos; se podrá decir que, en la práctica, la existencia de numerosas instancias no asegura de modo alguno una efectiva protección y/o aplicación de los derechos y la justicia, pero creo que en esto no se puede dejar de hacer lo esté en nuestro alcance bajo el pretexto de que ello no será suficiente.

**4.2.6.** Finalmente y como ya se ha mencionado de manera más general, los jueces y tribunales penales, como juzgadores competentes para el conocimiento de los delitos fiscales y aduaneros, requieren recibir desde mi perspectiva una capacitación e instrucción permanente y completa sobre conceptos básicos del derecho tributario y aduanero como materias intrínsecamente relacionadas con la comisión de tales delitos.

No se debe dejar de recordar que es necesario cumplir o alcanzar ciertas condiciones mínimas en el perfil y formación de los profesionales a cargo de la resolución de estas

causas, ya que su labor implica una mayor profesionalización por su facultad de aplicar penas que son muy graves como la privación de la libertad de una persona.

Esta es la única forma en que efectivamente se podrá ver plasmada la voluntad del legislador por reasignar definitivamente la competencia para la resolución de las causas penales tributarias y aduaneras, y poder así ver traducidos los deseos de una administración de justicia efectiva y eficiente a cargo de los distintos juzgadores penales.

### **4.3. JURISPRUDENCIA SOBRE EL DELITO ADUANERO:**

La jurisprudencia no se presenta con propiedad en torno al ilícito aduanero, para hacerlo tendría que haber el análisis de casos iguales que merezcan la declaratoria de obligatoriedad de la interpretación, posiblemente esto tiene como motivo la falta de mayor interés en el desarrollo y resolución de estos casos como se mencionó en el inicio de esta disertación.

Sin embargo el trabajo no podría estar completo si no se analizan algunos fallos en los que se han producido pronunciamientos de los juzgadores de la materia y en los que se podrán apreciar muchos de los temas que han sido abordados en los capítulos anteriores. En este punto me propongo contrastar la información presentada en esta disertación y especialmente a lo largo de este capítulo en torno al delito aduanero, sus elementos y particularidades. Será menester también revisar cómo se ha tratado por las sentencias algunos de estos aspectos y delitos, con el fin de visibilizar aquellos elementos de vital importancia para su estudio.

En esta forma, analizaré a continuación algunos fallos judiciales en los que se abordan los temas más importantes tratados a lo largo del presente trabajo.

#### **4.3.1. Caso de Contrabando y Prescripción.-**

➤ *Sentencia de Casación dictada por la Sala Especializada de lo Fiscal de la Corte Suprema de Justicia, recogida en el Expediente de Casación No. 6, publicado en el Registro Oficial Registro Oficial 215 de 18 de junio de 1999.*

El 29 de noviembre de 1994, el Tribunal Fiscal No. 2 con sede en Guayaquil, dictó sentencia en contra de las personas responsables del cometimiento de un delito aduanero de contrabando, tipificado en la letra c) del Art. 113 de la Ley Orgánica de Aduanas, en el número 8 del Art. 369 del Código Tributario y la letra h) del Art. 87 de la Ley Orgánica de Aduanas vigente al momento de la resolución. El tribunal impuso pena de prisión, multa y comiso de las mercancías aprehendidas.

Ocurre que la casación es propuesta por los sindicatos, como pasa en muchos casos que han sido revisados para esta disertación, no por discutir la indebida tipificación de la conducta que los jueces encuentran cometida, ni por la indebida actuación o apreciación de la prueba que la fiscalía presenta como demostración del delito cometido, ni la existencia de atenuantes a favor de los sindicatos, o situaciones similares. La casación es propuesta alegando la prescripción ocurrida de conformidad con la LOA vigente a la época. La sala especializada de lo fiscal acepta la casación propuesta y declara la prescripción de la acción a favor de los encausados por cuanto la infracción fue cometida el 8 de diciembre de 1989, la sentencia de primera instancia fue dictada el 18 de mayo de 1994, la de segunda instancia el 29 de noviembre de 1994, pero que con la aclaración y ampliación pedidas la sentencia final fue emitida el 9 de diciembre de 1994, cuanto habían transcurrido ya los cinco años de prescripción que disponía la norma si se cuenta desde la comisión del ilícito.

El caso me pareció interesante, en primer lugar, por la tipificación del delito que hizo el tribunal fiscal que dictó la sentencia de primera instancia. Como queda expresado, la sentencia que emiten los jueces hace un parangón entre el tipo penal existente en la LOA y

el tipo penal existente en el Código Tributario. Si bien en efecto esto era posible por la similitud de las conductas que los dos tipos penales contenían, no deja de llamar la atención que existan dos cuerpos normativos en los cuales se establezcan los tipos penales sobre contrabando. De ningún modo puede considerarse conveniente ni aún jurídico que esto ocurra, menos todavía cuando, como vamos a ver a continuación, los tipos penales, si bien similares, no son iguales, existen cuestiones que los diferencian. Y aún si así no fuera, si fueran copia textual el uno del otro, de ningún modo debía producirse una situación en la cual dos cuerpos normativos contengan los mismos tipos penales.

Veamos exactamente lo que al respecto disponían los tipos que son considerados en sentencia como determinantes de la conducta delictiva de contrabando.

➤ Letra c) del Art. 113 de la Ley Orgánica de Aduanas de 1978:

*“La tenencia injustificada de mercaderías extranjeras, sin la documentación que acredite su adquisición legal”*

➤ Número 8 del Art. 369 del Código Tributario vigente en 1989:

*“La movilización en el país de mercaderías extranjeras, por comerciantes, sin que se demuestre su legal internación o sin la decantación correspondiente”*

➤ Letra h) del Art. 87 de la Ley Orgánica de Aduanas vigente en 1998:

*“La tenencia o movilización de mercancías extranjeras sin la documentación que acredite su legal importación”*

Noten ustedes las diferencias significativas, y muy importantes para una correcta tipificación de una conducta, que existen en los tres tipos penales: no es lo mismo “tenencia” que “movilización”; uno de los tipos exige que quien moviliza los bienes sea un “comerciante”; es diferente la demostración de la “legal internación” de la “adquisición legal” y de la “legal importación, y ni se diga de la “decantación correspondiente”. Siendo así ¿cómo era posible que los jueces hayan identificado las tres conductas para considerar la comisión del delito?



Un segundo tema que me lleva a consignar esta sentencia es el tratamiento que se hace de la figura de la prescripción. Por una parte, se analiza la prescripción de la acción para perseguir la sanción de un caso de delito aduanero y por otro la prescripción de las sanciones aplicables por el cometimiento de este delito.

Los jueces de la Corte Suprema resuelven casar la sentencia del Tribunal Distrital de lo Fiscal por haber sido emitida y efectivamente notificada tras haber transcurrido un periodo de tiempo superior a los cinco años que determinaba como periodo de prescripción la normativa de dicha época cuando se determinaba que:

**Art. 366.- Prescripción de la acción.**- *Las acciones por infracciones tributarias, háyase o no iniciado enjuiciamiento, prescribirán en el plazo de cinco años, en caso de delito, y de tres años, en el las demás infracciones, contados desde cuando la infracción fue cometida o desde la realización del último acto idóneo, en los casos de tentativa.*

**Art. 367.- Prescripción de las penas.**- *Las penas privativas de la libertad prescriben al transcurrir un tiempo igual al de la sanción impuesta, si no hubiere sido detenido el sancionado, contando desde la ejecutoria de la sentencia respectiva.*

*Las penas pecuniarias, prescribirán en cinco años contados desde dicha ejecutoria y se interrumpirá por la citación del auto de pago, en la misma forma que las obligaciones tributarias. (El resaltado me pertenece)*

En su parte pertinente, la sentencia de casación menciona que:

*Consta del auto cabeza de proceso que la infracción fue cometida el 8 de diciembre de 1989, así como de autos, que la sentencia de primera instancia fue dictada el 18 de mayo de 1994 y la de segunda instancia el 29 de noviembre del mismo año, notificada el mismo día; que con fecha 1 de diciembre de 1994, los sindicatos NN, piden dentro de término aclaración y ampliación de la sentencia, habiendo quedado ejecutoriado el fallo para el sindicato NN. El Tribunal Distrital mediante providencia de 8 de diciembre de 1994, notificado, el 9 de los mismo mes y año niega la petición, esto es cuando habían transcurrido, cinco años, un día, desde la fecha en que la infracción fue cometida. Con fecha 20 de diciembre de 1994 los procesados NN interponen recurso de casación de la sentencia, siendo de anotar que no recurre el procesado NN, recurso que se concede mediante providencia de 13 de enero de 1995 y que se notifica al 16 de los mismos mes y año, habiendo transcurrido a la fecha, con exceso el plazo de cinco años, para que opere la prescripción de la acción, en caso de delito y que al efecto establece el Art. 366 del Código Tributario, por lo que se declara prescrita la acción por el delito de contrabando que se persigue, en relación con la norma de la Disposición Transitoria Primera de la Ley Orgánica de Aduanas, a favor de los*

*sindicados recurrentes NN y ejecutoriada la sentencias expedida por el Tribunal Distrital de lo Fiscal No. 2, con fecha 29 de noviembre de 1994 para el sindicato NN, resultando intrascendente que la Sala de lo Fiscal proceda a analizar los otros fundamentos alegados por los recurrentes. (El subrayado me pertenece)*

De lo expuesto se colige que anteriormente la prescripción operaba para el juzgamiento de las causas sin importar que se hubiere o no iniciado un proceso en contra de los presuntos responsables. De forma posterior y con el fin de guardar una mejor coherencia con el sistema de justicia ecuatoriano donde los procesos se aglomeran en conocimiento de los juzgadores, esta disposición fue reformada y en la actualidad se determina que, una vez se hubiere iniciado cualquier acto de juzgamiento con relación al presunto delito imputable, se deberá nuevamente contabilizar el periodo de prescripción por haberse iniciado la acción judicial pertinente. Es decir, la acción de juzgamiento prescribirá en cinco años contados a partir del inicio de la instrucción fiscal respectiva. Transcribo a continuación los artículos pertinentes sobre el tema del actual COPCI para verificación de lo expuesto:

**Art. 200.- Prescripción de la Acción Penal.-** Las acciones penales por delitos aduaneros prescriben en el plazo de cinco (5) años, contados a partir de la fecha en que la infracción fue perpetrada, o el último acto delictivo fue ejecutado.

En caso de haberse iniciado el proceso penal antes de que aquel plazo se cumpla, la acción para continuar la causa prescribirá en el mismo plazo contado a partir de la notificación del inicio de la instrucción fiscal.

*La facultad para imponer sanciones por contravenciones y faltas reglamentarias prescribe en cinco años, contados desde la fecha en que la infracción fue cometida o desde la realización del último acto idóneo.*

**Art. 201.- Prescripción de las Sanciones.-** Las penas privativas de la libertad prescriben en el doble de tiempo que la prescripción de la acción penal, contado desde la ejecutoria de la sentencia si el infractor no hubiese sido privado de la libertad. (El subrayado me pertenece)

Sobre el tema de la prescripción, el COIP uniforma la figura para todos los delitos, incluido el tema aduanero, del modo siguiente:

**Artículo 75.- Prescripción de la pena.-** *La pena se considera prescrita de conformidad con las siguientes reglas:*

1. Las penas restrictivas de libertad prescribirán en el tiempo máximo de la pena privativa de libertad prevista en el tipo penal más el cincuenta por ciento.
2. Las penas no privativas de libertad prescribirán en el tiempo máximo de la condena más el cincuenta por ciento.

La prescripción de la pena comenzará a correr desde el día en que la sentencia quede ejecutoriada.

3. Las penas restrictivas de los derechos de propiedad prescribirán en el mismo plazo que las penas restrictivas de libertad o las penas no privativas de libertad, cuando se impongan en conjunto con estas; en los demás casos, las penas restrictivas de los derechos de propiedad prescribirán en cinco años.

La prescripción requiere ser declarada.

No prescriben las penas determinadas en las infracciones de agresión, genocidio, lesa humanidad, crímenes de guerra, desaparición forzada de personas, crímenes de agresión a un estado, peculado, cohecho, concusión, enriquecimiento ilícito y daños ambientales.

**Artículo 417.- Prescripción del ejercicio de la acción.-** La prescripción podrá declararse por la o el juzgador, de oficio o a petición de parte, de acuerdo con las siguientes reglas:

1. Por el transcurso del tiempo y en las condiciones que se establecen en este

Código.

2. Tanto en los delitos de ejercicio público o privado de la acción se distingue si, cometido el delito, se ha iniciado o no el proceso.
3. Respecto de los delitos en los que no se ha iniciado el proceso penal:
  - a) El ejercicio público de la acción prescribe en el mismo tiempo del máximo de la pena de privación de libertad prevista en el tipo penal, contado desde que el delito es cometido. En ningún caso, el ejercicio público de la acción prescribirá en menos de cinco años.
  - b) El ejercicio privado de la acción, prescribirá en el plazo de seis meses, contados desde que el delito es cometido.
  - e) En el caso de un delito continuado, el plazo de la prescripción se contará desde la fecha en que la conducta cese.
  - d) En los casos de desaparición de persona, los plazos de prescripción empezarán a contarse desde el día en que la persona aparezca o se cuente con los elementos necesarios para formular una imputación por el delito correspondiente.
4. De haberse iniciado el proceso penal, el ejercicio público de la acción prescribirá en el mismo tiempo del máximo de la pena de privación de libertad, prevista en el tipo penal, contado desde la fecha de inicio de la respectiva instrucción. En ningún caso, el ejercicio público de la acción prescribirá en menos de cinco años.
5. En el ejercicio privado de la acción la prescripción se producirá transcurridos dos años a partir de la fecha de la citación de la querrela.
6. En el caso de contravenciones, el ejercicio de la acción prescribirá en tres meses, contados desde que la infracción se comete. De haberse iniciado el proceso por una contravención, la prescripción operará en el plazo de un año, contados desde el inicio del procedimiento.(El subrayado me pertenece)

Por tanto, el COIP con mayor detalle sigue el principio establecido ya en el COPCI a propósito de la reforma aduanera. En síntesis, las penas prescriben, una vez ejecutoriadas, en el tiempo máximo previsto para sancionar la conducta de que se trate más un cincuenta por ciento, por tanto, en materia aduanera estos son siete años y medio. La prescripción de la acción aduanera, cuando no se ha iniciado el proceso, es de cinco años desde el cometimiento del delito; si efectivamente se ha iniciado el proceso, también prescribe en los cinco años, pero contados desde que se inicia la instrucción fiscal.

Como se aprecia, el sistema se ha vuelto más estricto por lo recurrente que era la figura de la prescripción en materia de los delitos aduaneros. Era muy frecuente que desde la comisión de la infracción, que era el punto de partida para contabilizar la prescripción, mientras ocurría la investigación a nivel de la propia administración, luego la indagación previa en la fiscalía, luego el inicio del proceso penal propiamente dicho y la expedición de la sentencia del juez regional de aduanas o del juez fiscal, posteriormente la apelación y sentencia en el tribunal fiscal, resultaba muy común que hayan transcurrido en exceso los cinco años que establecía la norma y, por ende, operada la prescripción a favor de los acusados. Veo muy difícil que con las medidas actuales, el solo transcurso del tiempo sea utilizado para evadir la responsabilidad en el cometimiento de los delitos aduaneros.

#### **4.3.2. Caso de Defraudación Aduanera y Cambio de Leyes.-**

➤ *Sentencia de Casación dictada por la Sala Especializada de lo Fiscal de la Corte Suprema de Justicia, recogida en la Gaceta Judicial. Año XCVII. Serie XVI. No. 8. Pág. 2199.*

La Sala de lo Fiscal de la Corte Suprema de Justicia el 3 de febrero de 1997 rechazó el recurso de casación propuesto en contra de una sentencia emitida por el Tribunal Distrital de lo Fiscal No. 2 con sede en Guayaquil el 22 de agosto de 1995, quien resolvió los recursos de nulidad y apelación presentados en contra de un fallo dictado por el Juez Fiscal de Guayaquil.

Las sentencias emitidas por el Juzgado Fiscal de Guayaquil y por el Tribunal Fiscal de esa misma jurisdicción, coinciden en declarar comprobada la existencia del delito de defraudación y la condena al infractor con el quíntuplo del monto de los derechos evadidos, así como el comiso definitivo de las mercaderías aprehendidas para proceder a su remate y la cancelación definitiva de la licencia de Agente de Aduanas del involucrado.

La casación tuvo como fundamento principal una disposición transitoria de la nueva ley que estipuló un plazo de 120 días para resolver los juicios penales aduaneros, por lo que los recurrentes consideraban que la sentencia dictada estaba fuera de dicho término, siendo en consecuencia extemporánea.

El caso es que al regir la nueva Ley Orgánica de Aduanas de 1994, el citado recurso de apelación ya había sido propuesto, por lo tanto el recurso no se encontraba inmerso en la citada disposición transitoria que la corte considera que era aplicable para los trámites administrativos, solicitudes, reclamos, recursos y juicios penales aduaneros iniciados con anterioridad a la vigencia de la Ley invocada.

El caso lo traigo a colación porque muestra a las claras los problemas que se han provocado a lo largo de la aplicación de la normativa en materia penal aduanera cuando las sucesivas reformas de la Ley Orgánica de Aduanas, muchas veces más por motivos operativos y de control, ocasionaban también disposiciones en el tema de los delitos de contrabando y defraudación con las consiguientes controversias sobre la vigencia de instituciones de procedimiento.

La actual existencia de la normativa penal en el COIP al menos nos permite abrigar la esperanza de que la necesidad de ajustes operativos que podrían tener que realizarse en el COPCI – que ahora es el que contiene la norma administrativa y operativa aduanera – para nada tendrán que incidir en la materia sustantiva y adjetiva de lo penal aduanero. Este otro de los aspectos positivos de haber integrado en un solo cuerpo normativo a toda la materia penal.

### **4.3.3. Caso de Competencia Negativa en Materia Aduanera.-**

➤ *Pronunciamiento emitido por la Sala Penal de la Corte Nacional de Justicia el 8 de septiembre de 2009, recogido en el Expediente de casación 678, Registro Oficial Suplemento 50, 18 de Septiembre del 2013.*

El proceso es muy interesante porque recoge el problema de las dudas y controversias existentes entre los administradores de la justicia aduanera. Se trata de un conflicto de competencia negativa surgido entre el juez fiscal de Quito y los miembros de la tercera sala especializada de lo penal de la Corte Provincial de Justicia.

El juez fiscal en un juicio penal por ilícito aduanero, en auto dictado el 30 de julio del 2008, se inhibe de conocer la causa, por considerar que uno de los imputados goza de fuero de corte superior. La Tercera Sala Especializada de lo Penal de la Corte Superior de Justicia de Quito, a la que correspondió su conocimiento, se niega a asumir la competencia, porque a la fecha estaban vigentes las dudas de si el superior de los jueces aduaneros eran los tribunales fiscales o las cortes superiores. Se dispone que retorne el expediente al Juzgado de origen para la continuación del trámite; posteriormente, sin cumplir con el envío del proceso al inferior, en auto dictado la misma sala resuelve, enviarlo a la Corte Nacional de Justicia, a fin de que se proceda a su sorteo para ante una de las Salas de lo Penal de la Corte Nacional de Justicia quien dirima la competencia.

Una vez que el tema recae en la Corte Nacional, existen varias reflexiones que se toman en cuenta y que vale la pena resumir: La Constitución de 1998 disponía que nadie puede 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 aplicará una sanción no prevista en la Constitución o la ley; y que 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. El Código Orgánico de la Función Judicial, vigente desde el lunes 9 de marzo de 2009, dispone que sólo se podrá juzgar a una persona ante un juez o autoridad

competente y con observancia del trámite propio de cada procedimiento. A partir de allí la corte hace una extensa referencia a varias disposiciones legales vigentes, para concluir que el proceso penal antes referido, se encuentra desde el 28 de julio de 2008 en trámite de la Instrucción Fiscal, esto es, en primera instancia, previo a la adopción de medidas cautelares, para dar paso a dicha etapa procesal, y habiéndose inhibido el Juez Fiscal de Quito para conocerlo, en consideración del fuero de Corte Superior que le asiste a NN según lo dispone la Ley Orgánica de Aduanas, y de conformidad con lo previsto en el artículo 23, numeral 1, de la Ley Orgánica de la Función Judicial, vigente a la época de inicio del juicio principal, y en concordancia con las normas constitucionales se resuelve que el indicado juicio penal aduanero, debe continuar conociéndolo la Tercera Sala de lo Penal de la actual Corte Provincial de Justicia de Pichincha.

#### **4.3.4. Importancia de la Correcta Tipificación y Sanción del Delito.-**

➤ *Es un caso conocido por la Sala de lo Fiscal de la Corte Suprema de Justicia y que se encuentra publicado en la Gaceta Judicial. Año XCV. Serie XVI. Nro. 2. Pág. 405. El fallo tiene fecha 9 de noviembre de 1994.*

La Sala de lo Fiscal se expide rechazando la casación propuesta en contra de la sentencia emitida por la segunda sala del Tribunal Distrital No. 1 de lo Fiscal en un juicio penal aduanero por defraudación agravada en virtud de la participación en el delito del agente de aduanas. La sentencia del tribunal condenó al infractor como autor de tentativa de defraudación, dispuso la destitución del cargo y el pago de una multa.

La casación propuesta se fundamentó en el hecho de que se habría violado, entre otras disposiciones, el Art. 347 del Código de Procedimiento Penal, puesto que no procedía que se empeore se situación procesal del recurrente. La Sala de lo Fiscal, al efecto de establecer si se ha violado o no la Ley en la sentencia, advierte que, en el fallo de primera instancia existió evidente error en la punición de la infracción, ya que se califica a la infracción como defraudación aduanera, pero al imponer la pena, se invocan disposiciones legales que

corresponden a las sanciones para las contravenciones tipificadas por el Código Tributario. Que el principio *in pejus* que forma parte del Derecho Positivo Ecuatoriano, contenido en el Art. 347 del Código de Procedimiento Penal, no puede alterar la naturaleza misma del acción penal, ni enervar el deber jurisdiccional que comprende: la correcta tipificación de la infracción e imponer la punición prevista en la Ley. En tal virtud, la sala no acoge el principio *in pejus*, puesto que no puede beneficiar al encausado a sabiendas que la pena impuesta por el juez de aduanas, no corresponde a la correcta tipificación del ilícito tributario; consecuentemente, la Segunda Sala del Tribunal que dictó la sentencia objeto del recurso de casación, al rectificar el error judicial, no ha incurrido en violación alguna, por lo que rechaza el recurso interpuesto.

Sorprende comprobar con este caso la forma en que muchas veces se han conducido los juzgadores de la materia aduanera, particularmente en la instancia inferior. Repugna pensar que luego de actuado un proceso penal, con toda la evidencia y demostraciones sobre la responsabilidad del encausado, mucho más si se trataba de un agente de aduanas, es decir, la persona que por sus conocimientos está llamada a asegurarse del cumplimiento de las disposiciones que obligan a la correcta determinación de los tributos aplicables, el juez de aduanas dicte una sentencia en que si bien por una parte declara la existencia de la infracción y declara haber una defraudación aduanera, al momento de imponer la pena no sigue la norma y establece las penas aplicables a esa infracción, estableciendo la gradación de la pena de privación de libertad y la multa según las atenuantes o agravantes que existan, sino que impone las sanciones propias de la contravención.

Mayor es la audacia cuando vemos que el infractor propone recurso de casación alegando que, de acuerdo a los principios penales, no se podía agravar su situación, es decir, lo que buscaba es que los jueces de la corte nacional ratifiquen la barbaridad de la sanción impuesta por el juez inferior de aduanas. Por suerte, en este caso, tanto los jueces actuantes del tribunal fiscal como de la corte de casación no aceptaron la absurda pretensión del infractor e impusieron las penas adecuadas al ilícito cometido.



#### **4.3.5. Caso de Controversias por la Competencia de los Jueces en Materia Aduanera.-**

➤ *Sentencia de Casación dictada por la Segunda Sala de lo Penal de la Corte Suprema, recogida en el Expediente de Casación No. 112, publicado en el Registro Oficial Registro Oficial 411 de 13 de septiembre de 2001.*

El Juez Fiscal de Quito dicta auto de sobreseimiento del proceso y de los sindicados dentro de un proceso por ilícito tributario aduanero. Debido a la apelación que intentó el fiscal del caso, el proceso deriva en la segunda sala de lo penal de la anterior Corte Suprema de Justicia, a quien le corresponde dirimir la competencia planteada entre la Primera Sala de la Corte Superior de Quito y el Tribunal Distrital de lo Fiscal No. 1 con sede en Quito.

El caso me parece interesante porque también da cuenta de las discrepancias de criterios surgidas por la falta de claridad en las normas existentes sobre la competencia de los jueces en la esfera aduanera.

En efecto, es este uno de los varios conflictos de competencia que se originaron con motivo de las distintas disposiciones y concepciones que al respecto de los jueces competentes para el conocimiento de las causas se tenía con respecto al juzgamiento de las causas por delitos aduaneros. La sentencia emitida por la ex Corte Suprema analiza los pronunciamientos de distintas instancias judiciales (Corte Superior de Justicia, Tribunal Distrital de lo Fiscal, Corte Suprema de Justicia) respecto a su falta de competencia e inhibición para resolver con relación a la causa en cuestión, facultándose para resolver el conflicto de competencia a través de sorteo, cayendo la suerte en la Segunda Sala de lo Penal de la Corte Suprema.

En esta forma, la parte principal de la sentencia determina sobre el tema:

*SEGUNDO.- La Ley que Reforma las Finanzas Públicas, publicada en el Suplemento del Registro Oficial número 181, de 30 de abril de 1999, busca fundamentalmente encasillar los juicios por delitos aduaneros y tributarios, en el marco jurídico establecido para los comunes u ordinarios, en lo que se refiere a competencia y trámite. En relación a estos procesos por ilícitos, aduaneros y tributarios por lo dispuesto en los artículos 16 y 17 de la ley mencionada, los jueces fiscales tienen competencia para conocer el sumario, mientras la etapa plenaria conocen los tribunales distritales de lo Fiscal, determinándose además que para el juzgamiento de tales delitos se observarán las nóminas del Código de Procedimiento Penal y supletoriamente ha normas procesales contempladas en el Código Tributario o en las leyes tributarias especiales en su caso. Consecuentemente las normas del Código de Procedimiento Penal, comprende a la competencia en lo que no está reglado expresamente en materia aduanera y tributaria, y al trámite, equivalente a mencionar los artículos 350 y 398 del mismo código mencionado.*

*TERCERO.- Habiendo este proceso iniciado el 26 de agosto de 1998, esto es antes de que entre en vigencia la Ley para la Reforma de las Finanzas Públicas, no siendo el asunto que se enfoca en este caso, solo de sustanciación y ritualidad de los juicios, sino también de competencia, por no ser aplicable la regla 20, del artículo 7 del Código Civil, rige la ley reformativa. (El resaltado me pertenece)*

Por las consideraciones realizadas la Corte termina resolviendo que la competencia en este juicio le corresponde a la sala de lo penal de la Corte Superior de Quito. La reflexión, en definitiva, es que la reforma que se pasó en el año 1999 y que daba competencia en el tema a los tribunales de lo fiscal fue posterior al inicio del proceso.

En todo caso, a través de lo expuesto, claramente se discierne que la sentencia versa principalmente sobre el sinnúmero de consideraciones que pueden practicarse para determinar la competencia de los juzgadores en los casos de delito aduanero. Se advierte en el caso la disputa de la competencia – muchas veces no por asumirla sino todo lo contrario, por no asumir la competencia – ente las salas penales de las cortes superiores y los tribunales fiscales. Esto tuvo a lugar por la promulgación en dicha época de una Ley económica especial donde se estableció un nuevo sistema para el juzgamiento de estas causas. Como he mencionado en maneras reiteradas, esta fue la tendencia durante un largo tiempo dentro de este tipo de procesos judiciales y numerosos son los casos donde se plantearon sendos juicios de competencia por la negativa de las distintos jueces, salas y tribunales por conocer procesos de esta naturaleza.

#### **4.3.6. Dudas que se Plantean por la Dicotomía Tributaria – Penal, Involucrada en esta Clase de Delitos.-**

➤ *Sentencia de casación dictada en un delito de contrabando por Sala de lo Fiscal de la Corte Suprema el 20 de mayo de 1997, publicada en la Gaceta Judicial. Año XCVII. Serie XVI. No. 9. Pág. 2453.*

Se trata de una sentencia del máximo organismo de aplicación de justicia tributaria y aduanera, con un contenido que sorprende. Considero necesario hacer su comentario, extrayendo en forma textual algunas partes del fallo emitido:

*[...] el delito de contrabando que fue materia de la investigación procesal dentro del correspondiente proceso penal aduanero, en el que resultó condenado el impugnante, fue perpetrado según se indica en los antecedentes de la sentencia o parte expositiva, el 22 de agosto de 1991 es decir, cuando aún estaban vigentes los Arts. 112 y 113 literal c) de la anterior Ley Orgánica de Aduanas, y Art. 369 del Código Tributario, que reprimían toda acción u omisión que violara normas sustantivas que regulaban el ingreso o salida de mercaderías por las fronteras y zonas aduaneras del país. Señalando lo anterior, debemos recordar que caracteriza al ilícito tributario la presunción de la comisión de los actos u omisiones de los sujetos activos del delito, como conscientes y voluntarios, siendo admisible la prueba en contrario (Art. 342 del Código Tributario). Por tal razón en el literal f) del considerando Cuarto de la sentencia recurrida, se determina que al no existir demostración de la legal introducción al país de la mercadería objeto del ilícito de contrabando, se concluye la autoría de NN, corroborando esta afirmación, con el análisis probatorio que en el mismo considerando se efectúa, cumpliéndose de esta manera con la exclusiva facultad conferida por el Art. 421 del Código Tributario al Juzgador de mérito, esto es, evaluando las pruebas con amplio criterio judicial y ciñéndose a la fuerza o valor que le atribuye la ley, dentro de un marco de prudencia y subordinación a su íntima convicción.(El subrayado me pertenece)*

Hasta aquí una primera reflexión. Es verdad que el texto del Art. 342 del Código Tributario (ventajosamente ya no existe más), al momento de establecer al dolo como elemento constitutivo del delito mencionaba que “*En el contrabando y la defraudación, los actos u omisiones que los constituyen se presumen conscientes y voluntarios, pero será admisible prueba en contrario*”. Se advierte en la disposición tributaria el riesgo de que una interpretación represiva pudiera llegar a revertir la presunción constitucional de inocencia y del debido proceso.

[...] *En relación con lo que dispone el Art. 342 del Código Tributario antes invocado, la doctrina y la jurisprudencia aceptan que en cuanto a la presunción de responsabilidad, dada la real gravedad del delito fiscal, quien debe desvirtuar esta presunción es el sindicado, ratificándose con ello, que al existir norma expresa en materia represiva fiscal, no se aplican las reglas comunes sobre la responsabilidad, toda vez que la delictuosidad del acto se juzga en su aspecto formal, esto es, en la materialidad de la infracción, **debiendo el sujeto activo del delito probar que no es culpable.*** (El subrayado me pertenece)

Se sostiene aquí que el delito fiscal es de tal importancia y magnitud que NO EXISTE LA PRESUNCIÓN CONSTITUCIONAL DE INOCENCIA, que el representante del Ministerio Público no tiene ninguna obligación de justificar la culpabilidad y responsabilidad del sindicado, en definitiva que todos los principios de derechos humanos que existen en las declaraciones universales de las cuales el país es signatario no representan nada frente al párrafo incluido en el Art. 342 del Código Tributario.

Este veo yo es el principal riesgo de involucrar dos temáticas como la tributaria y la penal, sin haber evaluado qué es lo más importante y haber establecido las prioridades necesarias. Yo creo que los principios universales que protegen al ser humano son lo más importante; que las garantías y principios establecidos en la Constitución están por sobre cualquier disposición de orden legal; que jamás puede ser aceptable, bajo ningún punto de vista, que el interés de los recursos financieros del Estado puedan estar por sobre el riesgo de la libertad de las personas.

Es bueno que la materia penal sea una sola y en toda su aplicación rijan los mismos principios generales y que jamás se pretendan imponer intereses menores sobre aquellos que realmente importan.

[...] *En consecuencia, no ha existido en el fallo impugnado las transgresiones a los Arts. 333, 326 y 127 del Código de Procedimiento Penal alegados por el recurrente; que son de aplicación supletoria, atento al Art. 336 del Código Tributario y más aún si en mérito de los razonamientos que anteceden, en el presente caso resultan inaplicables.* (El subrayado me pertenece)

Muchas de las causas de la mala práctica en el juzgamiento de los delitos penales aduaneros provienen de haber dejado de lado al cuerpo normativo que de mejor manera

aseguraba el cumplimiento de los aspectos necesarios para una correcta administración de justicia penal, en procura de proteger una especialización de la normativa tributaria que no estaba en condiciones de asegurar, al menos en la materia penal, la correcta actuación para proteger los derechos fundamentales de los involucrados.

#### **4.3.7. Caso de Defraudación Utilizando la Falsificación de Documentos.-**

➤ *Sentencia de Casación dictada por la Primera Sala Penal de la Corte Suprema de Justicia, recogida en el Expediente de Casación No. 202, publicado en el Registro Oficial 134 de 28 de julio de 2003.*

Se trata de una importación de vehículo en la cual el fiscal acusa que son falsos los certificados de inspección presentados para la desaduanización del vehículo importado, en razón de que la compañía verificadora testifica que ninguno de los documentos involucrados en el juicio consta en su sistema. El Tribunal Distrital de lo Fiscal no dio mérito a la acusación y absolvió a los procesados.

Al proponer la casación es importante el argumento de la Fiscalía sobre la base de la norma y la doctrina penal sosteniendo que el artículo 66 del Código Procesal Penal exige que las presunciones sobre el nexa causal entre la infracción y los responsables deben fundarse no en uno sino en varios indicios, y partiendo de esta base legal sostiene que el Tribunal Fiscal en la sentencia absolutoria ha incurrido en el error de no analizar minuciosamente los informes periciales; que el Tribunal Fiscal erró en el análisis de los aspectos técnicos del vehículo y de su ingreso al país; que el hecho probado es el cometimiento de un delito aduanero por la importación de un vehículo con certificados de inspección falsos, conforme lo afirma la verificadora I.T.S., y que al haberse dictado sentencia absolutoria se han violado las normas de la ley aduanera.

Los procesados, por su parte, refutan la fundamentación del Ministerio Público, expresando que existe correspondencia entre los documentos de importación y el vehículo

efectivamente ingresado al país; en cuanto a los certificados de inspección expresan que los funcionarios aduaneros los revisaron y les dieron validez; sostienen que el certificado se emitió evidentemente y que la argumentación de no aparecer en los archivos de la verificadora no es su responsabilidad, al respecto explican que habiéndose hecho la inspección en un lugar y emitido el certificado en otro esa puede ser la explicación por la falta de su archivo; alegan que al ser solamente una presunción en base a ella no puede declararse comprobada la existencia de un delito.

En la sentencia, la Corte Suprema sostiene que autos no hay prueba eficiente de que los documentos presentados para la desaduanización del vehículo importado no sean documentos verídicos, siendo solamente una apreciación deductiva, la de que, por no constar en los registros la inspección del vehículo, los certificados de inspección deban ser considerados falsos, una subjetividad inadmisibles, que no se apoya en prueba jurídica eficaz que no consta en autos. Con esta y otras apreciaciones absuelve a los sindicados.

Me ha parecido importante consignar este fallo porque en él, al contrario que el anterior, hay una correcta apreciación de la norma y las instituciones penales el momento en que el Tribunal Fiscal y la Corte Suprema consideran la necesidad de que exista una prueba plena, evidente, unívoca, que demuestre la existencia de la infracción y la responsabilidad de los procesados. No aceptan los jueces que la sola presunción y, menos todavía, la falta de prueba producida por los sindicados deban llevar a su condena. Esto es, precisamente, a lo que me he referido cuando considero que en un enjuiciamiento penal, al margen de los aspectos propios de la materia tributaria y aduanera, deben primar los aspectos y conceptos penales básicos.

#### **4.3.8. Comiso Definitivo de Contrabando.-**

➤ *Sentencia de Casación dictada por la Sala de lo Fiscal de la Corte Suprema de Justicia, recogida en la Gaceta Judicial. Año XCVIII. Serie XVI. No. 12. Pág. 3205.*

La tercera sala del Tribunal Distrital No. 1 de Quito el 23 de junio de 1994, en sentencia declaró la prescripción de la acción y dispuso el comiso de un vehículo encontrado en contrabando, a propósito de la apelación propuesta en contra de la sentencia expedida el 25 de junio de 1990 por el juez regional de aduanas. El pronunciamiento del tribunal fiscal fue recurrido mediante casación, por no estar de acuerdo con la decisión del juez, pues, según los recurrentes la misma declaratoria de prescripción vuelve improcedente que se ordene una sanción como el comiso de la mercancía. La sala de lo fiscal de la Corte Suprema emitió su decisión final en el caso con fecha 23 de junio de 1998.

Luego del análisis la sala de casación considera que *“El comiso definitivo de una mercadería constituye una sanción impuesta al infractor que ha sido juzgado y declarado procesalmente en sentencia, responsable de la acción penal aduanera pertinente, conforme lo establecen los Art. 371 y 431 del Código Tributario [...]”*

Si bien la sentencia en cuestión se centra en torno a la improcedencia del comiso definitivo de mercadería involucrada dentro de un supuesto caso de ilícito aduanero, es importante la aclaración que practica con respecto al concepto de esta sanción, sobre todo teniendo en cuenta que la legislación de dicha época no analizaba con mayor profundidad este aspecto, limitándose a establecer que:

**Art. 371.- Sanción del Contrabando Aduanero.-** *El delito de contrabando aduanero, será sancionado con el decomiso de las mercaderías o efectos respectivos; prisión de hasta cinco años, conforme al artículo 356; y, multa de hasta el quíntuplo de los derechos que se han pretendido evadir. Si no se causaren tributos, la multa podrá ser un 10% del valor de esas mercaderías o efectos.*

*Si el autor, cómplice o encubridor del delito fuere empleado o funcionario de Aduana, será sancionado con el doble de las penas de prisión señaladas en este Código y, además con la destitución de cargo. Si fuere comerciante, podrá cancelarse o suspenderse su matrícula de comercio o clausurarse su establecimiento, conforme a las normas de este Código.*

Este punto difiere ciertamente con relación al tratamiento actual que el COPCI confiere a esta sanción en su artículo 183 (Medidas Accesorias), el cual fue previamente analizado en esta disertación, pero donde se determina en síntesis que adicionalmente al decomiso de la mercadería objeto del ilícito, el juez conocedor de la causa podrá solicitar el decomiso de

los objetos y medios de transporte utilizados en el cometimiento del ilícito, siempre y cuando estos fueren de propiedad del autor material del delito; o en su defecto, aplicar una multa o sanción económica cuando no lo fueren.

En el caso materia de análisis, la sala de casación encuentra improcedente que se haya dictado una “sentencia” para declarar la prescripción, ya que procesalmente lo que cabía era la expedición de un auto. Lo que es más grave, la corte considera que al no haber sentencia y, por tanto, no haberse probado ni el cometimiento del delito ni la responsabilidad de los procesados, no cabía ordenar la imposición de penas como es el comiso de la mercancía.

Esta sentencia nos ayuda a ejemplificar los elementos estudiados en los primeros capítulos de la disertación, esto es: tipicidad, antijuridicidad y culpabilidad. Para que exista delito deben estar presentes los elementos fundamentales antes indicados, sólo allí el juez puede emitir un fallo en el que declare la existencia del delito, la responsabilidad de los procesados y las medidas punitivas a las que se hacen acreedores por su violación de la norma. La decisión de la corte la considero desde todo punto de vista procedente porque, si el juez concluye que ha operado la prescripción de la acción, por tanto, que ya no existe forma de seguir adelante con el proceso y declarar la prescripción del mismo, primero no podía dictar sentencia, ya que esta sólo cabe cuando el proceso ha sido cumplido, lo que cabía es un auto en el que se deje constancia del tiempo transcurrido y la imposibilidad legal de seguir adelante con su conocimiento por haber operado la prescripción; pero, lo que es más importante, si no hubo la demostración de la existencia de la infracción, porque en el proceso no se observan las pruebas necesarias para tal demostración, y si tampoco hubo la demostración de la responsabilidad de los acusados, entonces jamás podían los jueces ordenar el comiso de bienes, porque, como hemos visto, esta es una de las penas que puede sufrir quien es encontrado culpable del delito aduanero.

#### **4.4. REFLEXIONES:**



En años recientes, se han producido un sinnúmero de reformas e interpretaciones con el fin de clarificar la competencia de los administradores de justicia en el conocimiento de las causas penales (aduanera y tributaria). Como se demuestra a lo largo de este capítulo, este problema se encuentra resuelto ya que en la actualidad los jueces y tribunales competentes para conocer este tipo de procesos son los jueces de garantías penales, así como las salas especializadas penales tanto de las cortes provinciales como de la corte nacional, ejerciendo cada uno su jurisdicción en razón del territorio donde se desarrollen los hechos del delito.

Por tal motivo y desde mi punto de vista, cabe concluir que la reciente regulación del COPCI y luego la del COIP sobre este punto tienen un acertado criterio de interpretación por parte de nuestros legisladores, ya que considera primordialmente el factor que los ilícitos tributarios son justamente actos delictivos los cuales se enmarcan en la esfera del derecho penal. Así también, se recoge el criterio de que los delitos aduaneros son ilícitos cometidos en contra del interés de la administración y por ende del perjuicio económico cometido en contra de las arcas del Estado; aspecto que también amerita un análisis especial por parte de los juzgadores respecto a los elementos penales presentes en el acto, como justificación de las penas a establecerse.

Esta labor requiere de una interpretación y análisis exhaustivo por parte de los jueces penales, con el fin de aplicar la ley adecuadamente, estableciendo la existencia del delito y la responsabilidad de los encausados, pero, más allá de ello, estableciendo cada una de las pruebas que le llevan a concluir en estas situaciones, la definición del dolo involucrado y la perfecta adecuación de la conducta a los tipos penales establecidos en la norma y, finalmente, la plena culpabilidad de quienes sean responsables de la comisión del delito, todo ello para que no haya ninguna duda de que la condena a emitirse está debidamente sustentada. Únicamente una correcta interpretación y análisis jurídico de estos considerandos permitirá al juzgador diferenciar con claridad si el acto amerita su juzgamiento y sanción, o por el contrario, si este tipo de infracción aduanera no reviste la calidad de delito, sino únicamente la de una infracción administrativa.

# CAPITULO V

## CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES PARA LOS LECTORES

**5.1.** Desde el punto de vista cronológico, la disertación establece un seguimiento de los delitos aduaneros a través de las diferentes normativas expedidas sobre la materia. En resumen podemos manifestar que el delito aduanero conocido como contrabando fue normado y perseguido desde la misma Colonia. Su antecedente más remoto lo podemos ubicar regulado y sancionado en el Código Penal de 1871.

En cambio, los antecedentes próximos del delito aduanero tal y como lo conocemos ahora, están contenidos en la normativa aduanera expedida en agosto de 1953 con la Ley de Aduanas, en la cual existe ya la diferenciación entre contrabando y defraudación. Posterior a ello tenemos la Ley Orgánica de Aduanas de junio de 1978, en la cual también se diferenciación los dos tipos de delitos aduaneros. Luego sobreviene la Ley Orgánica de Aduanas de marzo de 1994 que tiene como característica especial el haber eliminado la distinción de los tipos de conductas conocidas tradicionalmente y haberlas reemplazado por el único “delito aduanero” y haber introducido también algo muy novedoso en el sistema como fue la posibilidad de que el infractor pueda terminar el proceso de juzgamiento pagando un multa.

Posterior a ella, en el año 1998 se dicta una nueva Ley Orgánica de Aduanas, que fue codificada en el año 2003, esta normativa mantiene la unificación de las conductas en un solo delito pero elimina la norma que permitía al infractor la extinción de la acción penal. Finalmente, el COPCI de diciembre de 2010, entre otras materias, contempla la normativa aduanera y, entre ella, establece los delitos de contrabando y defraudación aduanera, volviendo al esquema tradicional e introduciendo un elemento nuevo hasta la fecha como es la definición de un valor económico que diferencia al delito de la contravención: si el valor de la mercancía es superior a 10 SBU habrá delito de contrabando; si el valor de la

mercancía que se pretendió evadir supera los 150 SBU habrá delito de defraudación aduanera; las conductas verificadas que no lleguen a ser delito constituyen contravenciones que se sancionan con la multa máxima. El COIP, que entrará en vigencia en agosto de 2014, mantiene con pocas variantes el esquema impuesto en el COPCI.

**5.2.** Producto de los análisis realizados a propósito de este trabajo encuentro dentro de la íntima relación que existe entre la obligación tributaria aduanera y el delito aduanero, resulta que no todo incumplimiento de las normas relacionadas con la obligación tributaria constituye delito porque al no haber la voluntad manifiesta de contravenir la norma con el fin de beneficiarse indebidamente de ello no se cae en ámbito del delito aduanero; pero, en efecto, considero que la comisión de un delito aduanero, sea contrabando o defraudación, implica la violación de las normas que deben seguirse para el cumplimiento de una obligación aduanera.

**5.3.** Otro aporte de este trabajo son las reflexiones que se realizan en varias partes de él sobre la importancia que tiene – y que debe ser reconocida – a la facultad de control de administración aduanera, más allá de la sola atribución de recaudadora de los tributos al comercio exterior. Siguiendo el postulado constitucional, quizá como en ningún otro caso, a través de las normas de comercio exterior y del consiguiente control aduanero, se pueden hacer prácticos los objetivos de que el sistema tributario puede promover la redistribución de la riqueza, estimular el empleo y la producción de bienes y servicios, así como la adopción conductas ecológicas, sociales y económicas responsables.

**5.4.** El COPCI regresa a la definición clásica de nuestro sistema jurídico aduanero al establecer como delitos aduaneros al contrabando y la defraudación, dejando de lado la figura establecida en la LOA del año 1998, codificada en el 2003, en la cual se estableció el delito aduanero como único de esta materia. El COPCI diferencia al contrabando y la defraudación estableciendo que el primero ocurre cuando el agente busca la evasión de los controles de la administración aduanera realiza en las operaciones de ingreso y salida de la mercancía por la frontera aduanera; mientras tanto que la defraudación aduanera ocurre cuando el infractor busca no pagar o pagar

parcialmente los tributos aplicables a la importación y exportación de mercancías. Encuentro de esta manera que se puede diferenciar a la defraudación del contrabando, dada la principal motivación de la primera es perjudicar económicamente y de forma directa a la facultad de recaudación de la administración aduanera, mientras en el contrabando si bien este también puede ser un motivo ulterior, su característica fundamental es la evasión de controles, por lo que habría delito de contrabando aun cuando no existan tributos aplicables, cuestión que no podría ocurrir en la defraudación.

**5.5.** El análisis de la normativa involucrada a través de las diferentes modificaciones encuentra que ya desde la reforma del año 1994 en el sistema jurídico aduanero se estableció un parámetro económico para definir la existencia del delito aduanero, pero sólo para un caso puntual de conducta (la falsa declaración cuando el valor de los tributos a evadir superaba el 10%).

Este es identificado como el antecedente del criterio impuesto en diciembre de 2010 con la expedición del COPCI cuando el legislador establece que para la existencia del delito de contrabando se requiere que el valor de la mercancía supere los US\$3.400,00 mientras que habrá defraudación aduanera cuando el valor de la mercancía que se pretenda evadir sea superior a US\$51.000 (ambas cifras vigentes para el año 2014 tomando en cuenta el valor de SBU). En la disertación respondo a la pregunta de ¿por qué estos valores y no otros? estableciendo que el legislador seguramente se vio en la necesidad de establecer un parámetro económico a partir del cual se justifique, por una parte, la realización de un largo y costoso proceso de enjuiciamiento; y, por otra, se justifique también la eventual imposición de penas graves en contra de quienes resultaren responsables de las conductas. Los valores escogidos, pienso yo, constituyen términos medios reales que marcan un punto de diferencia entre lo que es contravención o es delito y serán ajustados anualmente al haberlos anclado al SBU.

**5.6.** Excepto diferencias menores, el trabajo encuentra que el COIP de febrero de 2014 reproduce casi la totalidad de los conceptos y formas establecidos en el tema de las

infracciones aduaneras en el COPCI de diciembre de 2010. Las diferencias importantes detectadas son: el COIP agrava la pena de privación de libertad de 3 a 5 años en el caso de defraudación, cuando en el COPCI era de 2 a 5 años; el tipo penal de violación de sellos, candados o seguridades para distraer mercancías pasa del delito de defraudación al de contrabando; se incluye como tipo de contrabando la extracción de mercancía sin el respectivo levante; y en cuanto al delito de defraudación el COIP no considera a la conducta relacionada con la venta, transferencia o uso indebido de mercancías importadas al amparo de regímenes especiales e incluye como conducta delictiva a aquella dirigida a producir error en la administración para el caso de devolución de tributos.

**5.7.** Sobre la jurisdicción y la competencia de los jueces y tribunales aduaneros, el trabajo encuentra una primera explicación de los cambios producidos en la legislación y las controversias existentes entre los administradores de la justicia aduanera, por el hecho de haber dos materias involucradas, la tributaria y la penal, y disposiciones conceptuales y de procedimiento en las diferentes leyes que tratan esas materias, lo cual vuelve comprensible que surjan dudas y controversias sobre el estatuto aplicable.

Lo que ocurrió, en un primer momento, es que no obstante de tratarse de una materia penal, la existencia de disposiciones sustantivas y adjetivas (tipos penales y normas de procedimiento) llevaron a que los juzgadores de la materia penal tributaria deban ceñir sus actuaciones a las disposiciones del Código Tributario del año 1975. En un segundo momento, si bien se crean los jueces aduaneros, posteriormente denominados jueces fiscales, sin embargo por mandato de la ley (LOA 1994) ellos y toda la estructura de competencia de la materia penal aduanera sigue bajo el procedimiento del Código Tributario. En un tercer momento, con la LOA codificada el 2003 y reformada en el año 2007, persiste una falta de claridad sobre el cuerpo normativo que debe regir la actuación de los jueces, pues, se menciona por igual al Código Tributario y al Código de Procedimiento Penal.

El Código Orgánico de la Función Judicial de marzo de 2009 dictó normas generales en virtud de las cuales la competencia para el juzgamiento de las acciones penales por los

ilícitos o delitos aduanero y también tributario quedaría en manos de los jueces, tribunales y salas penales de la función judicial. Sin embargo, a nivel de las transitorias de este cuerpo normativo se estableció una época de transición durante la cual el tema de la competencia de los jueces y tribunales en materia aduanera continuaría bajo el régimen anterior. Esto recién se superó con la reforma del COFJ de julio de 2013, en la cual se dejó de lado la idea de la reestructuración en salas especializadas en las cortes provinciales como se pensó inicialmente y se ordenó que este tipo de materias serían tratados exclusivamente por los juzgadores de la materia penal, esto es, jueces de garantías penales, tribunales penales, salas de lo penal de las cortes provinciales y sala de lo penal de la Corte Nacional.

**5.8.** Siempre se podrán alegar argumentos para contradecir lo que se ha decidido, entre ellos: que los representantes de la fiscalía y los administradores de la justicia penal a quienes se ha encomendado el conocimiento y resolución de los temas tributarios y aduaneros, excluyendo a los juzgadores tributarios, no están lo suficientemente preparados para conocer esta materia, que se requiere una especialización y un conocimiento basado no solamente en el fruto del estudio sino también de la experiencia en este tipo de temas, que los infractores en temas de aduanas y de defraudación aduanera no deberían asimilarse a los transgresores en delitos comunes y, por lo mismo, debería existir un procedimiento y cortes particulares para su juzgamiento.

Estos y muchos otros pueden ser argumentos, algunos muy válidos, para intentar rebatir lo hecho y tratar de volver atrás en el juzgamiento de este tipo de delitos. En mi opinión, si bien algunos o muchos de esos argumentos pueden tener su valor, todos ellos sucumben frente a la necesidad mayor de reorganizar, racionalizar y simplificar la administración de la justicia penal. Un argumento muy simple al respecto: si aceptamos que en cada materia, a pretexto de la especialización, se establezcan conductas y procedimientos particulares, con jueces especiales para conocer y juzgar esas temáticas, entonces tendríamos jueces penales tributarios, ambientales, de niñez y adolescencia, de drogas, de tránsito, de la mujer, de derechos humanos, etc., etc., con una cantidad de normas particulares de procedimiento según cada materia.

En este sentido, considero que el haber integrado en un solo cuerpo normativo toda la materia penal a través del COIP, si bien puede tener tropiezos en un comienzo y provocar seguramente más de un problema, a la larga será una medida adecuada para una mayor claridad y tratamiento adecuado de la administración de la justicia penal en general.

**5.9.** La actual unificación producida por el COIP evitará, como fue detectado al analizar sentencias emitidas por delitos aduaneros, que normas particulares sobre la materia tributaria puedan influir en la investigación y la resolución de la investigación de un delito. Me atrevo a decir que, independientemente de las situaciones especiales que provocan materias como el tráfico de sustancias psicotrópicas, los delitos contra el medio ambiente, las infracciones de tránsito, el contrabando y la defraudación aduanera, la evasión fiscal, etc., al juzgar un delito hay aspectos conceptuales penales que no pueden ser inobservados. Bajo el actual imperio de la norma constitucional del año 2008, a nadie se le podría ocurrir pensar que una disposición del Código Tributario, como lo fue la contenida en el Art. 342, que presume conscientes y voluntarios los actos que constituyen los delitos aduaneros, pueda llevar a dejar de lado el principio universal de inocencia y obviar la obligación primordial del Estado, a través de sus órganos especializados, de demostrar plenamente la responsabilidad de un procesado.

**5.10.** En el mismo sentido, la unificación de la materia penal y procesal penal provocará que la prescripción no sea ya la herramienta más utilizada para evadir la responsabilidad en la comisión de los delitos aduaneros. Bajo el régimen anterior al COPCI, en efecto, puesto que los tiempos de prescripción tenían como punto de partida único a la comisión de la infracción, era muy común la dilación de las actuaciones porque ello provocaban que todo quede en nada por efecto de la prescripción. Con los cambios del COPCI y, posteriormente, del COIP, en materia aduanera las penas prescriben en siete años y medio contados desde que se hallan ejecutoriadas; mientras que la prescripción de la acción aduanera, cuando no se ha iniciado el proceso, prescribe en cinco años; si efectivamente se ha iniciado el proceso, también prescribe en los cinco años, pero contados desde que se inicia la instrucción fiscal.

# BIBLIOGRAFÍA

1. Aguilar López, M. Á. (2008). *El Delito y la Responsabilidad Penal, Teoría, Jurisprudencia y Práctica* (Cuarta ed.). México: Editorial Porrúa.
2. Alsina, H. (1957). *Tratado Teórico Práctico de Derecho Procesal Civi y Comercial* (Segunda ed., Vol. II). Buenos Aires, Argentina: Ediar Sociedad Anónima Editores.
3. Basaldúa, R. X. (1988). *Introducción al Derecho Aduanero Introducción y Contenido*. Buenos Aires, Argentina: Abeledot Perror Editorial Sudamericana.
4. Calvachi Cruz, R. (Agosto de 2002). Los delitos aduaneros - El contrabando. *IURIS DICTIO*, II(6), 109.
5. Carnelutti, F. (s.f.). *Instituciones del Proceso Civil* (Cuarta ed., Vol. I). Buenos Aires, Argentina: Ediciones Jurídicas Europa América.
6. Carrara, F. (1924). *Programa del Corso di Diritto Criminale* (Décima Primera ed.).
7. Chiovenda, J. (1922). *Principios de Derecho Procesal Civil* (Vol. I). Madrid, España: Reus.
8. Clariá Olmedo, J. A. (1998). *Derecho Procesal Penal* (Vol. Tomo I). Buenos Aires, Argentina: Rubinzal Culzoni Editores.
9. De Robles Valladolid, G. (1980). Noticias de los lugares de Contrabando. En G. De Robles Valladolid, *América a Finales del Siglo XVII*. Valladolid, España: Universidad, Seminario Americanista.
10. Devis Echandía, H. (s.f.). *Nociones Procesales de Derecho Procesal Civil*. Aguilar.
11. Díaz, V. O. (1995). *Ensayos de Derecho Penal Tributario*. Buenos Aires, Argentina: Nueva Técnica Errepar.
12. Fairén Guillén, V. (1992). *Teoría General del Derecho Procesal* (Primera ed.). (I. N. Jurídicas, Ed.) México DF, México: Universidad Nacional Autónoma de México.
13. Folco, C. M. (s.f.). *Ilícitos Fiscales*. Buenos Aires, Argentina: Editores Rubilzal Calzoni.
14. González Llanes, M. A. (2005). *Los delitos fiscales y financieros*. México: SISTA.
15. Jiménez de Asúa, L. (1997). *Principios del Derecho Penal: La Ley y el Delito* (Tercera ed.). Buenos Aires, Argentina: Abeledo-Perrot Editorial Sudamericana.
16. Malo Camacho, G. (1971). *Tentativa del Delito - Con referencias al Derecho Comparado* (Primera ed.). México: UNAM Instituto de Investigaciones Jurídicas.
17. Montero Aroca, J., & Chacón Corado, M. (s.f.). *Manual de Derecho Procesal Civil* (Vol. I).
18. Rodríguez Collao, L. (2011). *Delitos Aduaneros*. Santiago, Chile: Editorial Jurídica de Chile.



19. Soler, S. (1992). *Derecho Penal Argentina Tomo 1*. Buenos Aires, Argentina: Tipográfica Editora Argentina.
20. Victoria Ojeda, J. (2005). Corrupción y contrabando en la Nueva España del siglo XVIII: La continuidad de una práctica. En A. E. Americanistas, & A. G. Escudero (Ed.), *Estudios sobre América: siglos XVI-XX*. Sevilla, España: AEA.
21. Zavala Egas, J. (1977). *Doctrina sobre Derecho Aduanero del Tribunal Fiscal de la República del Ecuador*. Guayaquil, Ecuador: Madisa.
22. Zavala Egas, J. (2009). *Delito Aduanero*. Quito, Ecuador: Edilex.
23. Zavala Egas, J. (s.f.). *Delito Tributario*. Lima, Perú: Kinkoss Impresores SAC.