

REPUBLICA DEL ECUADOR
SECRETARIA GENERAL DEL CONSEJO
DE SEGURIDAD NACIONAL
INSTITUTO DE ALTOS ESTUDIOS
NACIONALES



XIII Curso Superior de Seguridad Nacional y
Desarrollo

TRABAJO DE INVESTIGACION INDIVIDUAL

EL ILICITO PENAL ADUANERO: CONTRABANDO Y DEFRAUDACION, CONTEMPLADO EN LA LEY ORGANICA DE ADUANAS, SU REGLAMENTO Y EL CODIGO TRIBUTARIO.- INCIDENCIA EN EL DESARROLLO DEL PAIS.

Econ. Héctor B. Paredes Ch.

1985 - 1986

P R O L O G O

En todo Estado moderno y en especial en las economías de los países de menor desarrollo económico relativo, la mayor fuente de recursos y financiamiento provienen del Comercio Exterior, por lo tanto el Control Aduanero nunca ha dejado de tener fundamental importancia y se presenta como un factor estructural para prevenir y sancionar los ilícitos aduaneros, que han estado siempre presentes en el diario quehacer de la vida económica de la generalidad de los países.

Para quienes no han tenido la oportunidad de adentrarse a conocer esta materia, el presente trabajo de Investigación Individual suministra un documento básico y actualizado de ayuda y respuestas a las esenciales e inquietantes preocupaciones de lo que constituye el ilícito penal aduanero y sus incidencias.

En este estudio se resumen íntegramente los principales aspectos relacionados al tema y se facilita el conocimiento sustancial de los elementos críticos que se identifican con los ilícitos aduaneros.

La complejidad de los asuntos tratados, la variada jurisprudencia y la dispersa bibliografía, han sido las principales dificultades, que fue necesario superar, para la presentación de este trabajo, el cual, relacionado al cumplimiento de las Normas y Reglamentaciones del Instituto de Altos Estudios Nacionales, solamente me han permitido sintetizar en la extensión máxima disponible los elementos de juicio y criterios fundamentales de tan extenso tema, que en todo caso, aspiro constituyan un aporte efectivo al mejor conocimiento del asunto.

Deseo dejar constancia de mi especial agradecimiento y gratitud al Dr. Adolfo Bedoya P., Asesor de la Gerencia de la División Técnica del Ban

co Central del Ecuador, quien con su amplia experiencia profesional y profundos conocimientos del tema, orientó mis criterios y condujo mis investigaciones. Así mismo, debo reconocer los valiosos comentarios y la ayuda brindada por el Dr. Ramiro Garrido, Director de Tributación Aduanera, encargado; así como al señor Asesor del Instituto de Altos Estudios Nacionales, Dr. René Carrasco, quien guió paso a paso la elaboración del presente trabajo.

I N D I C E

<u>CONTENIDO</u>	<u>PAGINAS</u>
CAPITULO I - <u>EL ILICITO PENAL ADUANERO</u>	
A. <u>SINTESIS HISTORICA</u>	- 1
B. <u>CONCEPTO Y CLASES DE ILICITOS ADUANEROS EN LA LEGISLACION ECUATORIANA.</u>	- 6
1. <u>NORMAS GENERALES</u>	- 7
2. <u>NORMAS PARTICULARES</u>	- 8
C. <u>ELEMENTOS CONFIGURATIVOS DE LOS ILICITOS ADUANEROS</u>	- 8
1. <u>DELITOS</u>	- 9
a. <u>Contrabando.-</u>	- 9
b. <u>Excepciones.-</u>	- 11
c. <u>Defraudación.-</u>	- 11
2. <u>CONTRAVENCIONES</u>	- 13
3. <u>FALTAS REGLAMENTARIAS</u>	- 16
CAPITULO II - <u>ELEMENTOS CONFIGURATIVOS DEL DELITO</u>	
A. <u>CONFIGURACION</u>	- 17
1. <u>EL DOLO</u>	- 17
2. <u>LA CULPA</u>	- 18
B. <u>LA ACCION U OMISION</u>	- 19

<u>CONTENIDO</u>	<u>PAGINAS</u>
C. <u>IMPUTABILIDAD</u>	- 19
1. LOS LOCOS O DEMENTES	- 20
2. LOS MENORES DE EDAD	- 20
D. <u>CULPABILIDAD.</u>	- 20
E. <u>LA ANTIJURICIDAD.</u>	- 21
F. <u>TIPICIDAD.</u>	- 22
 CAPITULO III - <u>LOS ILICITOS ADUANEROS</u>	
A. <u>DELITOS ADUANEROS</u>	- 24
1. EL DELITO DE CONTRABANDO.	- 24
a. <u>Acción u omisión</u>	- 24
b. <u>La imputabilidad (culpabilidad).</u>	- 26
c. <u>La antijuricidad (tipicidad).</u>	- 27
2. LA DEFRAUDACION ADUANERA	- 28
3. ELEMENTOS CONSTITUTIVOS DEL DELITO DE DEFRAUDACION ADUANERA	- 31
a. <u>Acción u omisión.-</u>	- 31
b. <u>La imputabilidad.-</u>	- 31
c. <u>La antijuricidad.-</u>	- 31
B. <u>LA CONTRAVENCION ADUANERA</u>	- 32
1. ELEMENTOS CONSTITUTIVOS DE LA CONTRAVENCION ADUA- NERA.	- 32

<u>CONTENIDO</u>	<u>PAGINAS</u>
a. <u>Acción u omisión.</u>	- 32
b. <u>La imputabilidad.-</u>	- 32
c. <u>La antijuricidad.-</u>	- 33
C. <u>FALTAS REGLAMENTARIAS</u>	- 33
CAPITULO IV - <u>EL DELITO DE CONTRABANDO FISCAL</u>	
A. <u>RESULTADO DAÑOSO</u>	- 34
B. <u>CIRCUNSTANCIAS DEL DELITO</u>	- 34
1. CIRCUNSTANCIAS AGRAVANTES	- 34
2. LAS CIRCUNSTANCIAS ATENUANTES	- 38
3. CIRCUNSTANCIAS EXIMENTES	- 40
C. <u>LA RESPONSABILIDAD DE AUTORES, COMPLICES Y ENCUBRIDORES</u>	- 42
1. RESPONSABILIDAD COMO AUTORES	- 42
2. COMO COMPLICES	- 43
3. ENCUBRIDOR	- 43
D. <u>EL DELITO TRIBUTARIO ADUANERO EN EL GRADO DE TENTATIVA</u>	- 46
E. <u>TIPIFICACION DEL DELITO DE CONTRABANDO</u>	- 49
CAPITULO V - <u>EL DELITO DE LA DEFRAUDACION</u>	
A. <u>CARACTERISTICAS DE LA DEFRAUDACION ADUANERA</u>	- 56

<u>CONTENIDO</u>	<u>PAGINAS</u>
B. <u>DIFERENCIAS DE LA DEFRAUDACION ADUANERA CON EL CONTRABANDO</u>	- 66
C. <u>TIPIFICACION DE LA DEFRAUDACION</u>	- 67
1. ACTOS TIPICOS QUE CONSTITUYEN DEFRAUDACION SEGUN EL CODIGO TRIBUTARIO	- 68
2. ACTOS TIPICOS QUE CONSTITUYEN DEFRAUDACION SEGUN LA LEY ORGANICA DE ADUANAS.	- 74
 CAPITULO VI - <u>ASPECTOS PUNITIVOS</u>	
A. <u>DE LAS SANCIONES</u>	- 79
1. NORMAS GENERALES	- 79
2. NORMAS PARTICULARES	- 79
a. <u>Para el contrabando.</u>	- 79
b. <u>Para de defraudación.-</u>	- 81
c. <u>La defraudación agravada.-</u>	- 83
 CAPITULO VII - <u>PROCEDIMIENTO PENAL TRIBUTARIO ADUANERO</u>	
A. <u>JURISDICCION Y COMPETENCIA</u>	- 85
B. <u>ORGANISMOS DE CONTROL</u>	- 86
1. LA ADMINISTRACION ADUANERA	- 86
C. <u>PRINCIPALES PROBLEMAS DE LOS ORGANISMOS DE CONTROL</u>	- 89

<u>CONTENIDO</u>	<u>PAGINAS</u>
CAPITULO VIII - <u>CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES</u>	
A. <u>CONCLUSIONES</u>	- 94
B. <u>RECOMENDACIONES</u>	- 100
BIBLIOGRAFIA	- 102

C A P I T U L O I

EL ILICITO PENAL ADUANERO

A. SINTESIS HISTORICA

B. CONCEPTO Y CLASES DE ILICITOS ADUANEROS EN LA LEGISLACION ECUATORIANA

1. NORMAS GENERALES

2. NORMAS PARTICULARES

C. ELEMENTOS CONFIGURATIVOS DE LOS ILICITOS ADUANEROS

1. DELITOS.

a. Contrabando.

b. Excepciones.

c. Defraudación.

2. CONTRAVENCIONES.

3. FALTAS REGLAMENTARIAS.

A. SINTESIS HISTORICA

Históricamente, el aparecimiento de los actos ilícitos en materia aduanera es simultáneo al origen de las prohibiciones legales sobre la producción o el consumo de bienes y al establecimiento de los controles para su comercio.

Con el devenir del tiempo, en la evolución del derecho y de la ciencia fiscal, estos actos ilícitos se han llegado a catalogar según los elementos constitutivos que lo configuran y según la gravedad de los mismos frente a las normas legales expedidas, llegando a establecerse penas en escalas de gradación que guardan estrecha relación con tales criterios.

A la par que aparecían los poblados, las ciudades, los estados y con ellos la imposición de normas y leyes tributarias por parte de sus gobernantes, los conceptos aduaneros fueron paralelamente afirmándose en el tiempo, en la medida en que la noción fiscal se introducía en el ámbito de las prohibiciones legales; tales son los casos, entre otros, del contrabando y la defraudación.

Varios son los hechos que, a través de la historia, pueden ejemplificar la secuencia formativa de las normas referentes al caso que, más tarde, servirían para establecer las disposiciones penales referentes al ilícito aduanero.

En Atenas, por ejemplo, se conoció un derecho que gravaba la entrada de cierto tipo de mercancías, cuyo control y cobro estuvo a cargo de los recaudadores que para el efecto se nombraban. Mientras, en Roma, existió un impuesto que debía ser abonado bajo la pena de confiscación de los productos ingresados y no declarados. Este impuesto fue abolido y restablecido varias veces. Los tributos que incidían sobre la entrada de mercaderías (portoria) estaban reglamentados de tal manera que las personas y mercancías eran objeto de inspecciones obligatorias por parte de funcionarios "Portitores", cuyos excesos Cicerón los calificó de "Portituum injurias".

En el Imperio Romano se instituyó un cordón aduanero para controlar el contrabando, que en aquella época tenía más relación con los esclavos - que con las mercancías, puesto que los primeros no tenían la calidad de personas sino de cosas o artículos, hecho que dió origen a que muchos esclavos atravesaran la frontera romana vestidos con la toga blanca del ciudadano romano para no pagar los derechos de entrada, burlando de esta forma la Ley.

En la Edad Media, cada territorio bajo la soberanía de los Señores Feudales, imponía sus barreras aduaneras que constituían pesados gravámenes a las importaciones, estableciendo a su vez sistemas de recaudaciones forzosos de tal forma que el contrabando, en la época, no consistía sino en violar las fronteras territoriales a fin de introducir mercancías y géneros sin pagar los tributos y los derechos establecidos previamente.

Cuando se extendieron los monopolios controlados por el Estado, la noción de contrabando se extiende nuevamente a la violación que implicaba el manipuleo y la fabricación de productos comprendidos en la prohibición; así como en la introducción o distribución fraudulenta de tales mercaderías.

El acontecer económico diario, permitió que los Estados vayan tomando conciencia de los perjuicios que ocasionaban a sus economías, el comercio y la producción ilícita, razones que incidieron a que se ideara una solución a través del otorgamiento de una variada gama de facilidades, a fin de que los productores y comerciantes puedan operar mediante la aplicación de políticas de protección a las industrias locales y de esta manera, contrarrestar el ingreso fraudulento de mercancías provenientes de países limítrofes, así como el mercadeo ilícito de los productos prohibidos.

Más tarde, estos criterios contribuirán a configurar lo que se conoce como barreras arancelarias y proteccionismo en el Comercio Exterior.

Ejemplos de esta evolución encontramos en Venecia, donde las restricciones que pesaban sobre el tránsito de mercancías y objetos, sirvieron para el establecimiento de una flota mercante nacional poderosa que permitió el ensanchamiento de un comercio pujante y ambicioso. De esta forma Venecia se apoderó del monopolio de la sal en la Alta Italia, debilitando a potencias rivales y obligando al Rey de Hungría a suspender la explotación de sus propias minas. Del mismo modo protegió la fabricación de la seda y de algunos productos químicos, con prohibiciones que entrañaban penas muy severas, en caso de transgresión a la Ley.

En Francia el contrabando de sal se tornó floreciente. En efecto, para evitar el pago de las llamadas "gabelas" (impuestos sobre la sal percibidos por los hacendados), aparecieron numerosos traficantes que iban a buscarla en lugares ocultos o al extranjero para luego introducirlas clandestinamente a las ciudades. Este contrabando gozaba de la simpatía y ayuda de toda la población, incluso del clero, a pesar de ser reprimido drásticamente. De igual forma el contrabando del tabaco también fue muy activo en la época del Ministro de Hacienda Colbert.

A medida que los Estados perfeccionaban su legislación, el sistema aduanero tendió a asegurar el suministro de mercaderías y objetos, vinculados a un concepto político de riquezas o bienestar económico. Primero fueron los metales preciosos, después los cereales, luego los granos o las materias primas destinadas al desarrollo de las industrias locales.

En las leyes promulgadas por Don Alfonso Décimo "El Sabio", se prohíbe la entrada de vino y vinagre a Aragón, Navarra y Portugal. Don Fernando y Doña Isabel, prohibieron la exportación de caballos y yeguas útiles para el Ejército.

El gran auge del contrabando hizo que Don Felipe Tercero, el 13 de enero de 1625, fundase una Junta llamada "Almirantazgo", que era una hermandad de comerciantes cuyo fin consistía en impedir el comercio ilícito. Inglaterra protegió su industria de tejidos y máquinas, de igual forma actuó Francia y España con sus productos coloniales. Francia cas

tigaba el contrabando del tabaco hasta con pena de muerte, según disposiciones de 1690 y 1777, incluso estableciendo penas para las mujeres que ejercían el contrabando, castigándolas con la marca al fuego, el destierro o la prisión perpetua.

En América, el contrabando se desarrollaba desde la Colonia. Originalmente los conquistadores en su desenfrenada búsqueda de oro, introdujeron para su explotación grandes cantidades de negros que se distribuyeron en la zona norte de Chile y en el Alto Perú en busca de las tierras de El Dorado. Fundamentalmente exportaban en forma clandestina el oro, la plata y sus manufacturas. Una vez que el Rey de España dictó, a través de las Leyes de Indias, disposiciones relativas al contrabando, aquellos que comerciaban ilícitamente se vieron en la necesidad de idear maneras para introducir estos metales en la Metrópoli y lo hacían escondiendo el oro en bolsas de sebo, que era una de las mercaderías que más se llevaba por aquella época, a tal punto que el Rey ordenó que cada bolsa de sebo fuera calada cuidadosamente para descubrir si llevaba escondido oro o plata.

El derecho normado por España, para las Indias, que rigió durante la Colonia, trataba al delito de contrabando dentro de los cometidos en perjuicio de la "Real Hacienda" definiéndola de la siguiente manera:

"Llámase contrabando cualquier fraude o usurpación de los derechos de aduana, rentas provinciales y demás que se administran por cuenta de la "Real Hacienda".

Las penas consistían en el comiso de los géneros e instrumentos del delito incluyendo los carruajes, embarcaciones, etc.

Los maestros que llevaban o traían de las Indias oro o plata sin registro, incurrían en las penas de pérdida de todos sus bienes y destierro perpetuo de las Indias y por cuatro años del Reino. Igual pena se aplicaba al Prior, Cónsules y Diputados, si el contrabando se hacía por su orden.

A medida que las naciones iban industrializándose y necesitaban extender el comercio de sus productos a los pueblos de ultramar, el comercio ilícito fue tomando cuerpo. Este hecho añadido a que la principal fuente de ingreso para los estados eran los impuestos al comercio exterior, dió lugar a que se incrementaran estos gravámenes, por lo que los tributos legislados por leyes aduaneras progresistas, con el transcurso del tiempo fueron tomando cuerpo y poco a poco, de las simples disposiciones de orden tributario, para recaudar ingresos y reprimir el contrabando, se dió origen a una legislación aduanera, con amplitud de criterio, adelanto y progreso, no sólo en el sentido de recaudar ingresos públicos para que el Estado pueda realizar sus programas, sino como una medida protectora a la industria nacional y como instrumento de política económica, para incentivar el comercio exterior con el resto del mundo.

En lo que hoy en día es la República del Ecuador, los ilícitos aduaneros y en especial el contrabando, se han practicado desde la época de la Colonia al igual que en otros países, esto es enviando clandestinamente los productos y metales preciosos e introduciendo mercaderías de la metrópoli y de otras latitudes tales como de Inglaterra especialmente, de donde se introducían tejidos, sedas y otras manufacturas.

Al ingresar el país en una etapa de modernización en la Administración y Control Aduanero mediante la adopción de sistemas jurídicos y técnicos, apareció una nueva forma de perjudicar al fisco, ya no sólo en forma clandestina como es el contrabando, sino de manera más técnica, esto es la defraudación, con el agravante de que este tipo de infracción se realiza en los propios recintos aduaneros; y, en algunos casos, con la complicidad de sus funcionarios.

El contrabando y la defraudación han constituido y siguen constituyendo un verdadero azote para los intereses del Fisco, que enriquecen a determinados grupos sociales que, por su poderío económico, inclusive gozan de protección en las altas esferas del Sector Público. En un comienzo se encontraban enraizadas en las ciudades costeras por las facilidades del tráfico marítimo y fluvial; en la actualidad se extiende en todo -

el territorio por la acción rápida que ofrecen otros medios de transporte, como es el aéreo; y, como si tales medios aún no fueren suficientes, muchas personas se dedican a este ilícito explotando el tráfico postal.

Difícil resulta pues, por múltiples razones combatir el contrabando y la defraudación hasta su extinción total, entre las cuales podemos mencionar: la existencia de barreras aduaneras que gravan en altos porcentajes las mercancías de importación y por la influencia de la moneda patrón el dólar, que con su escalada incentiva el contrabando de exportación, mediante la subfacturación y el contrabando de importación mediante la sobrefacturación. Las prohibiciones para importar determinados productos, en vez de contribuir a una nivelación de la balanza comercial y de proteger la industria nacional, por el contrario ha llevado al incremento del comercio deshonesto causando un verdadero perjuicio al Fisco y a la industria nacional. Mientras el Estado no logre despolitizar y tecnificar, los organismos encargados de la represión de los ilícitos aduaneros, muy difícilmente logrará controlar esta corrupción que cada vez crece, convirtiéndose en verdaderas "mafias", amparadas por un oculto pero poderoso poder económico y político.

B. CONCEPTO Y CLASES DE ILICITOS ADUANEROS EN LA LEGISLACION ECUATORIANA

En la legislación ecuatoriana, el ilícito aduanero esta regulado por las Leyes Penales Aduaneras, que constituyen un cuerpo orgánico de disposiciones especiales sujetas en su aplicación a los principios sustantivos establecidos en el Código Tributario; y solo supletoriamente a las normas y principios del Derecho Penal Común.

El ilícito penal administrativo, en cuanto a su objeto específico (financiero-tributario) hace relación a las violaciones de las Leyes Tributarias en general y otras contribuciones fijadas por el Estado en el ejercicio de su poder, sin enfatizar en que, si el sujeto infractor actuó con dolo o culpa y apoyándose en cambio en el punto de vista objetivo de la acción misma o que ha contrariado las regulaciones del Estado.

1. NORMAS GENERALES

Las disposiciones fundamentales del Código Tributario Ecuatoriano se aplican a todas las infracciones tributarias, y sus normas punitivas solo rigen para el futuro; sin embargo tienen efecto retroactivo que su primen infracciones o establecen sanciones más benignas o términos de prescripción más breves. Se presume en Derecho que las Leyes Penales - Tributarias son conocidas por todos y por consiguiente, nadie puede invocar su ignorancia como caso de disculpa.

Según el Art. 340 del Capítulo II del Título I del Libro Cuarto del Código Tributario,

"Constituye infracción tributaria, toda acción u omisión que implique violación de normas tributarias sustantivas o adjetivas sancionadas con pena establecida con anterioridad a esa acción u omisión".

El mismo Código, define lo que son las infracciones tributarias para efectos de su juzgamiento y sanción las que se conocen como delitos, con travenciones y faltas reglamentarias.

Son delitos, el contrabando y la defraudación, en los términos que tipi fica el Código Tributario. Constituyen contravenciones, las violaciones a las normas adjetivas o deberes formales sancionados como tales - por el Código o por una Ley Especial.

Como faltas reglamentarias se consideran las violaciones de reglamentos o normas secundarias de obligatoriedad general que no se encuentren tipificadas como delito o contravención. Los elementos constitutivos para la configuración de estos 3 tipos de infracciones tributarias son: para los delitos la existencia de dolo o culpa; y, para las contravenciones o faltas reglamentarias, basta la transgresión de la norma.

En Derecho Penal Común así como el Código Tributario, al tratar del ilícito tributario contempla todas las disposiciones generales referen-

tes a las circunstancias agravantes, atenuantes o eximientes que ocurran en la transgresión de la Ley; las normas específicas sobre responsabilidades, sanciones y su extinción; de igual forma el procedimiento Penal - Tributario que regula el juzgamiento de las infracciones tributarias, su jurisdicción, competencia, las acciones penales a seguirse, los recursos, su trámite y más regulaciones atinentes al Procedimiento causal de estos ilícitos.

Es muy importante destacar que en éstas normas generales se incluyen los ilícitos referentes a la producción o elaboración clandestina de ciertos productos prohibidos por la Ley y no exclusivamente lo referente al campo aduanero.

2. NORMAS PARTICULARES.

El Código Tributario Ecuatoriano, en su Título II del Libro IV, establece la característica especial del tratamiento penal del ilícito aduanero para los actos considerados como delitos, contravenciones y faltas reglamentarias y por su parte la Ley Orgánica de Aduanas y sus Reglamentos constituyen el conjunto integral jurídico que dan forma dogmática y orgánica al Derecho Aduanero Ecuatoriano.

C. ELEMENTOS CONFIGURATIVOS DE LOS ILICITOS ADUANEROS.

De acuerdo a la Ley Orgánica de Aduanas, cuyo contexto jurídico guarda concordancia con las disposiciones del Código Tributario, constituyen infracciones aduaneras, toda acción u omisión que viole las normas sustantivas o adjetivas que regulen el ingreso o salida de mercaderías por las fronteras y zonas aduaneras del país, sancionadas con pena establecida con anterioridad a esa acción u omisión.

Es importante mencionar que como se señala en el literal anterior, las infracciones aduaneras se clasifican también en delitos contravenciones y faltas reglamentarias.

Conceptualmente, las infracciones que se señalan a continuación son las

tipificadas de conformidad con la Ley.

1. DELITOS.

a. Contrabando.-

El contrabando es un delito tributario que consiste en la ilícita y clandestina producción, cultivo, transporte, comercio nacional o internacional o tenencia de productos primarios, artículos en proceso de elaboración o terminados, mercaderías, etc., sujetos a control por parte de entidades acreedoras de tributos para efectos de imposición, deducción o exención de impuestos o como medio de política fiscal, aunque los efectos o mercaderías respectivos, no sean objeto de tributación.

En el régimen de aduanas constituye contrabando:

1) La importación o la exportación efectuadas clandestinamente o fuera de la vigilancia aduanera, de mercaderías o efectos sujetos al pago de derechos, sea de modo que impida la intervención total de las autoridades y empleados de aduana, sea que se sustraigan a su verificación mediante la utilización de dobles fondos, envases comunes y especiales de otras mercaderías, o acondicionándolas entre otras de inferior especie o calidad, o por cualquier otro medio semejante;

2) El hecho o la tentativa de introducir o sacar del país, en las mismas circunstancias del numeral anterior, mercaderías cuya importación o exportación se encuentre prohibida o sometida a una previa autorización, aunque no estén sujetas al pago de los tributos;

3) La carga y descarga sin vigilancia oficial; el lanzamiento de mercaderías de un buque, aeronave o de cualquier otro vehículo que los hubiere transportado; la modificación del estado de una mercadería, entre el punto de franqueamiento de la frontera aduanera y la oficina de aduana respectiva, para la verificación y el aforo;

4) El hecho de utilizar, sin autorización expresa, una plaza, un puerto marítimo, fluvial o aéreo o un camino no habilitado legalmente, para importar, exportar o transitar mercaderías sujetas a derechos, o cuya importación o exportación fueran prohibidas o sometidas a una autorización especial, salvo los casos fortuitos y de fuerza mayor;

5) El abandono en lugares contiguos o cercanos a las fronteras terrestres o marítimas de toda clase de mercaderías, sea - cual fuere su naturaleza, cantidad, calidad, valor, procedencia y destino;

6) La venta a terceros, sin autorización, o el empleo de mercaderías o efectos que fueren introducidos al país al amparo de las Leyes de Fomento o bajo el régimen de internación temporal, con exoneración total o parcial de derechos, en uso distinto del permitido por las respectivas leyes o autorizaciones.

7) La tenencia injustificada de mercaderías extranjeras dentro de las zonas o recintos aduaneros, sin la documentación correspondiente;

8) La movilización en el país de mercaderías extranjeras, por comerciantes, sin que se demuestre su legal internación o sin la documentación correspondiente.

9) El hecho de introducir al país o tratar de hacerlo, o transportar por cualquier vía mercaderías no manifestadas en los documentos de embarque, cuando este requisito es exigible.

10) El uso, la venta, la cesión, el traspaso, el arrendamiento o la entrega en comisión, de mercaderías que fueron importadas con franquicia, parcial o total, de impuestos o al amparo de regímenes suspensivos de derechos, sin la autorización previa o inobservancia de los plazos y condiciones determinados en la Ley.

11) La tenencia injustificada de mercaderías extranjeras, sin la documentación que acredite su adquisición legal.

12) La introducción de mercancías o medios de transporte, declarado fraudulentamente su régimen o destino aduanero.

13) La permanencia de los vehículos ingresados con facilidades en el tráfico turístico, fuera de los plazos contemplados en la Ley y el Reglamento; así como la venta, cesión, traspaso y matrícula, sin la correspondiente autorización.

b. Excepciones.-

La tenencia, posesión, o movilización por las zonas fronterizas de artículos extranjeros, no se considerarán de contrabando cuando se trate de efectos personales usados del portador o de su familia; o de efectos nuevos para uso o consumo particular, cuyo valor no sea superior a diez mil sucres. De haber exceso de valor, se liquidarán y pagarán los derechos que correspondan sobre el exceso. Igualmente, no se considerará contrabando la tenencia, posesión o movilización por parte de comerciantes, de mercaderías extranjeras, cualquiera que fuere su valor siempre que se demuestre que han sido adquiridas a comerciantes identificados en mercados públicos o en establecimientos comerciales - conocidos que operen en cualquier lugar de la República sin perjuicio de la acción que podrán intentar las autoridades aduaneras, dentro de los plazos de prescripción, contra el vendedor que no comprobare satisfactoriamente la internación o procedencia legal de las mercaderías, - acción que perseguirá el descubrimiento del delito que se hubiere cometido y su sanción.

c. Defraudación.-

Defraudación, es todo acto de simulación, ocultación, falsedad o engaño, que induce a cometer errores en la determinación de la obligación tributaria.

La defraudación agravada, se presenta cuando existe la complicidad de uno o más funcionarios públicos que por razón de su cargo intervienen o deben intervenir en la determinación de la obligación tributaria.

En materia aduanera, la defraudación se ha tipificado bajo los siguientes criterios:

- 1) La falsa declaración de mercaderías, cifras, datos, circunstancias y antecedentes que influyan en la determinación de la obligación tributaria;
- 2) La inexacta declaración a la Aduana de mercaderías sujetas al pago de derechos o cuya importación o exportación se encuentran prohibidas o sometidas a previa autorización, ya se refiera a la naturaleza de las mercaderías, a su grado de elaboración, fabricación, a su acondicionamiento; al peso, a la cantidad o al precio, cuando cualquiera de estos datos sean inferiores en más del 10% de los reales y siempre que influyan en la determinación de la obligación tributaria;
- 3) La falsificación y alteración de los documentos comprobatorios, tales como facturas comerciales y consulares, certificados de origen, análisis técnicos que determinan la clase y calidad de la mercadería, sellos aduaneros y cualesquiera otros actos semejantes;
- 4) La falsificación o alteración de permisos, guías de movilización, facturas, actas de cargo o descargo, marcas, etiquetas y cualquier otro documento destinado a garantizar la fabricación, consumo y control de bebidas alcohólicas;
- 5) La sustitución de las mercaderías que fueron objeto de aforo provisional para obtener reintegro de tributos depositados, o la cancelación de fianzas;
- 6) La ocultación total o parcial de bienes, ingresos, rentas, frutos o productos para eliminar o reducir el tributo que corresponda;
- 7) La alteración dolosa en libros de contabilidad, en perjuicio del acreedor tributario, de anotaciones, asientos u operaciones relativas a la actividad económica, así como el registro contable de cuentas, nombres, cantidades o datos falsos;

- 8) Llevar doble contabilidad, con distintos asientos, para el mismo negocio o actividad económica;
- 9) La destrucción total o parcial de los libros de contabilidad u otros exigidos por las normas tributarias, o de los documentos que los respalden, para evadir el pago o disminuir el valor de obligaciones tributarias;
- 10) La falta de registro o inscripción de letras de cambio, pagarés a la orden, contratos de arrendamiento o anticréticos y de todo documento de obligación que por ley deba registrarse o inscribirse y esté sujeto al pago de tributos;
- 11) La falta de entrega por parte de los agentes de percepción dentro del tiempo previsto por la Ley o los Reglamentos, - del valor de los Tributos que hubiere recaudado;
- 12) La introducción o salida de mercaderías de prohibida importación o exportación o sin la autorización previa cuando - sea exigible, aunque se lo hiciera bajo control aduanero;
- 13) El retiro de mercaderías de la zona primaria, sin la autorización de los funcionarios competentes o por falta de declaración aduanera;
- 14) Las acciones conducentes a la evasión de tributos, mediante la importación fraccionada de las partes componentes de un artículo terminado; y,
- 15) La falsa declaración o presentación de documentos, encaminados a obtener beneficios fiscales, cambiarios o monetarios ilegítimos.

2. CONTRAVENCIONES

Son contravenciones tributarias, las acciones u omisiones de los contribuyentes, responsables o terceros o de los empleados o funcionarios públicos, que violen o no acaten las normas legales sobre la administración o aplicación de tributos u obstaculicen la verificación

o fiscalización de los mismos, o impidan o retarden la tramitación de los reclamos, acciones o recursos administrativos.

Para el caso aduanero siempre que no constituyan contrabando o defraudación, se consideran contravenciones, entre otros, los siguientes:

1) El incumplimiento de cualquiera de los siguientes deberes formales:

a) Cuando lo exijan las Leyes, Ordenanzas, Reglamentos o las disposiciones de la respectiva Autoridad de la Administración Tributaria:

(1) Inscribirse en los Registros pertinentes, proporcionando los datos necesarios relativos a su actividad y, comunicar oportunamente los cambios que se operen;

(2) Solicitar los permisos previos que fueren del caso;

(3) Llevar los libros y registros contables relacionados con la correspondiente actividad económica, en idioma castellano; anotar, en moneda nacional, sus operaciones o transacciones y conservar tales libros y registros, mientras la obligación tributaria no esté prescrita;

(4) Presentar las declaraciones que correspondan; y,

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

b) Facilitar a los funcionarios autorizados las inspecciones o verificaciones, tendientes al control o a la determinación del tributo;

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

d) Concurrir a las oficinas de la Administración tributaria, cuando su presencia sea requerida por la Autoridad competente;

e) Siempre que la Autoridad competente de la respectiva Administración Tributaria lo ordene, estará obligada a comparecer como testigo, a proporcionar informes o exhibir documentos que existieran en su poder, para la determinación de la obligación tributaria de otro sujeto.

2) La omisión o incumplimiento por parte de los funcionarios o empleados públicos de los siguientes deberes:

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

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

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

d) Acatar y hacer cumplir por los funcionarios respectivos, los decretos, autos y sentencias, expedidos por el Tribunal Fiscal.

3) La transgresión a la norma que prohíbe a los funcionarios y empleados de la Administración Tributaria intervenir en el remate o subasta de bienes, así como a sus cónyuges y parientes dentro del cuarto grado de consanguinidad y segundo de afinidad.

Esta prohibición se extiende a los Abogados y Procuradores, así como a sus cónyuges y parientes en los mismos grados señalados en el inciso -

anterior y en general a quienes, de cualquier modo, hubieren intervenido en dichos procedimientos, salvo los terceristas coadyuvantes.

4) El retardo por más de treinta días en que incurran los agentes de retención en la entrega al correspondiente sujeto activo, de los tributos retenidos, siempre que no constituya otro delito como lo prescribe el Art. 254 del Código Penal.

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

3. FALTAS REGLAMENTARIAS.

Son faltas reglamentarias:

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

b. La falta de presentación o entrega incompleta, de títulos y en general de documentos que, con fines tributarios necesiten conocer la Aduana, las Oficinas de Inspección o Control de Alcoholes, la Dirección General de Rentas, las Municipalidades y demás sujetos activos de tributos, aunque sólo se soliciten con fines estadísticos o de mera información;

c. El error o inexactitud de una declaración tributaria, que no provenga de acción u omisión dolosa.

d. El retardo hasta por treinta días en que incurran los agentes de retención en la entrega al correspondiente sujeto activo, de los tributos retenidos; y,

e. Las violaciones a los reglamentos, circulares o disposiciones secundarias aduaneras de obligatoriedad general, no tipificadas como delitos o contravenciones.

C A P I T U L O I I

ELEMENTOS CONFIGURATIVOS DEL DELITO

A. CONFIGURACION

1. EL DOLO

2. LA CULPA

B. LA ACCION U OMISION

C. IMPUTABILIDAD.

D. CULPABILIDAD.

E. LA ANTIJURICIDAD.

F. TIPICIDAD.

A. CONFIGURACION

El Art. 342 del Código Tributario dice:

"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 las normas.

En el contrabando y la defraudación, los actos u omisiones que los constituyen se presumen concientes y voluntarios pero será admisible la prueba en contrario".

1. EL DOLO

Los delitos aduaneros son siempre dolosos. La responsabilidad por las infracciones es imputable directamente a los autores, cómplices y en cubridores, e indirectamente en cuanto al comiso de las mercaderías y a las sanciones pecunarias que corresponda al ilícito, es imputable a las empresas, entidades colectivas o económicas, tengan o no personería jurídica y a los propietarios de empresas o negocios a nombre de quienes actuaron o a quienes ha beneficiado o habría beneficiado la infracción.

De acuerdo al Código Penal la infracción dolosa es aquella en la que hay el designio de causar daño.

Al eludir o tratar de eludir los tributos que causan las importaciones y las exportaciones, se está causando un grave perjuicio al Erario Nacional directamente, e indirectamente al pueblo, puesto que con estas recaudaciones se están financiando gran parte de las obras nacionales. También se está causando daño al comerciante honesto, puesto que quien paga impuestos debe comercializar sus mercancías a precios más elevados a diferencia del contrabandista o defraudador que entrega sus productos a precios inferiores a los normales, creando así una desleal competencia en el mercado.

Para aclarar los términos de contrabandista y defraudador, vale decir que; el que introduce mercadería de contrabando obtiene mayores ganancias ya que no paga impuestos. El que defrauda paga impuestos dismi-

nuídos a los que realmente debe satisfacer a la Aduana; sin embargo de lo cual, tanto el contrabando como la defraudación, son actos dolosos - aunque la legislación penal tributaria los reprime con sanciones diferentes, castigando más severamente al contrabando, con penas de prisión, comiso, multas y otras accesorias; mientras que para la defraudación, no se aplica la pena de prisión, a no ser que se trate de defraudación agravada por complicidad de funcionarios públicos.

Raúl Varela, en su obra Cuestiones de Derecho Aduanero, expresa:

"Se puede llegar a la conclusión de que la culpabilidad (dolo y culpa), en materia de infracciones tributarias aduaneras, - no presenta diferencias en lo que hace referencia a la presencia de dolo; así se ha dicho, que tratándose de infracciones tributarias fraudulentas, la intencionalidad, aún sin dejar de ser un elemento subjetivo, surge objetivamente de hechos - exteriores que hacen presumir su existencia, salvo prueba en contra" (1).

Los hechos exteriores a que hace referencia el Autor, en el caso de los delitos aduaneros, no son otros que la acción dolosa de introducir o extraer al o del territorio nacional efectos sin pagar los impuestos - que los grava.

2. LA CULPA.

El Código Penal establece que la infracción es culposa, cuando el acontecimiento, pudiendo ser previsto pero no querido por el agente, se verifica por causa de negligencia, imprudencia, o inobservancia de la Ley, reglamento u órdenes.

En los delitos culposos a diferencia de los delitos dolosos, no existe el designio de causar daño, la mala intención, la infracción se verifica por el descuido o falta de precaución del agente.

(1) Raúl Varela.- "Cuestiones de Derecho Aduanero".- (Buenos Aires-Argentina, Ediciones Panedil, 1971). Pág. 50.

La culpa en materia penal aduanera se establece dentro de las infracciones aduaneras, tipificándose como contravenciones o faltas reglamentarias.

Aclara esta parte el Art. 115 de la Ley Orgánica de Aduanas al señalar en su primera parte que:

"Los delitos aduaneros son siempre dolosos

no dando por tanto margen a la consideración de culposos, por las repercusiones y la gravedad que revisten.

B. LA ACCION U OMISION.

Los elementos del delito aduanero no pueden ser otros que los mismos que del delito penal común, así tenemos que, existe la acción o la omisión sobre la cual descansa la estructura del delito, la misma que tiene que encontrarse tipificada en la norma positiva, o sea, la conducta delictiva que el legislador ha previsto en la Ley como infracción. Estableciendo la acción como elemento sustancial del delito y la tipicidad como elemento formal del mismo.

C. IMPUTABILIDAD.

El profesor Carlos Anabalón en su obra "Manual sobre Temas Aduaneros" al definir a la imputabilidad señala:

"Es la atribución que se le hace a una persona de un hecho punible, que él ejecutó voluntariamente, comprendiendo lo ilícito de su hacer y actuando conforme a ese conocimiento". (2).

(2) Carlos Anabalón. "Manual sobre temas Aduaneros".- Editor Centro de Capacitación.- Ministerio de Finanzas.- Quito - Ecuador. Año 1980.

Según el Diccionario Jurídico del Dr. Guillermo Cabanellas, al hablar de la imputabilidad dice:

"Capacidad penal para responder, actitud para ser atribuída a una persona, una acción u omisión que constituye delito o falta". (3).

La imputabilidad es la regla, la que está presente en todos los seres humanos, habiendo, por lo tanto, la excepción que es la inimputabilidad, o sea las personas que no son sujetos del derecho penal y cuyos casos - están dados por la Ley.

Son inimputables los incapaces absolutos y aquellos que han actuado por fuerza mayor o por temor a violencia insuperable ejercidas por otras - personas.

Dentro de los incapaces absolutos se los encasilla a:

1. LOS LOCOS O DEMENTES.

Quienes en un momento determinado se hallaban privados de la razón.

2. LOS MENORES DE EDAD.

Son inimputables, así mismo, aquellas personas cuya acción u omisión es el resultado de caso fortuito o fuerza mayor.

D. CULPABILIDAD.

La acción típica y antijurídica, solo importará al Derecho Penal, si tal acto es atribuible o puede ser atribuible a un sujeto.

La culpabilidad como elemento del delito penal aduanero debe estudiarse recurriendo a los elementos subjetivo y objetivo.

(3) Guillermo Cabanellas, -"Diccionario Jurídico. (Buenos Aires-Argentina: Editorial Heliasta 1979). Pág. 669. Tomo 3.

El elemento subjetivo está dado por la intencionalidad del agente.

La intención o voluntad del sujeto para cometer una infracción carece de relevancia en el campo de la legislación tributaria, puesto que para la configuración del delito aduanero basta la comprobación de la existencia material de la violación de la Ley, para que lleve como consecuencia la aplicación de la respectiva sanción.

El Art. 342 inciso 2do. del Código Tributario, dice:

"El contrabando y la defraudación, los actos u omisiones que los constituyen se presumen concientes y voluntarios, pero será admisible la prueba en contrario".

De acuerdo a lo que norma dicho artículo, parecería que el elemento subjetivo de la intención carece de relevancia, presumiéndose que quien comete una infracción tributaria, lo ha ejecutado con conocimiento de lo que hace, admitiéndose desde luego como principio universal de derecho, la prueba en contrario. Podrá establecerse en el transcurso de un proceso penal tributario, la falta de intención del agente para cometer la infracción, pero esa falta de intención, una vez que se ha comprobado la existencia del delito, solo servirá para la regulación de la sanción de acuerdo a las circunstancias de la infracción.

E. LA ANTIJURICIDAD.

El legislador protege los bienes jurídicos y estos, en el campo aduanero, no son otros que el pago de los impuestos y más gravámenes que causan las importaciones y exportaciones.

La antijuricidad es lo contrario a derecho, es lo ilícito, es aquel disvalor portador de un hecho típico, cuando contradice las normas de valoración contenidas en el ordenamiento jurídico.

Corresponde al Juez declarar si un hecho es antijurídico, como consecuencia de un juicio, en virtud del cual se establece que la conducta

típica es contraria a los valores reconocidos por la norma. Así tenemos que un contrabandista estaría cometiendo una acción típica y antijurídica, cuando su acción u omisión no está justificada por ninguna causal - que la exima de responsabilidad delictiva.

F. TIPICIDAD.

En el Derecho Penal Tributario, rige el principio de legalidad cuando expresa:

"Nadie puede ser reprimido por un acto que no se halle expresamente declarado infracción por la Ley, ni sufrir una pena - que no esté previamente en ella establecida".

En consecuencia, para que una persona sea juzgada por una infracción tributaria, ésta debe estar previamente expresada y penada en la Ley, con anterioridad al acto que se juzga.

Los delitos tributarios se encuentran tipificados en el Libro Cuarto - del Código Tributario y en la Ley Orgánica de Aduanas, por lo tanto, para imputarle a un sujeto una acción u omisión tributaria, se requiere - que tal conducta se halle tipificada en esos cuerpos legales como delitos y que estos estén señalados para la correspondiente sanción o penalidad con anterioridad al cometimiento del ilícito; lo que vale decir - que se respeta el principio de la no retroactividad de la Ley.

C A P I T U L O I I I

LOS I L I C I T O S A D U A N E R O S

A. DELITOS ADUANEROS.

1. EL DELITO DE CONTRABANDO

- a. Acción u omisión.-
- b. La imputabilidad (culpabilidad).-
- c. La antijuricidad (tipicidad).-

2. LA DEFRAUDACION ADUANERA.

3. ELEMENTOS CONSTITUTIVOS DEL DELITO DE DEFRAUDACION ADUANERA.

- a. Acción u omisión.-
- b. La imputabilidad.-
- c. La antijuricidad.-

B. LA CONTRAVENCION ADUANERA

1. ELEMENTOS CONSTITUTIVOS DE LA CONTRAVENCION ADUANERA.

- a. Acción u omisión.-
- b. La imputabilidad.-
- c. La antijuricidad.-

C. FALTAS REGLAMENTARIAS.

A. DELITOS ADUANEROS

El delito es una acción típica, de naturaleza antijurídica, culposa y reprimida con una sanción.

1. EL DELITO DE CONTRABANDO.

El delito de contrabando, de acuerdo a la doctrina penal, reúne las mismas características del delito penal común. Por consiguiente, en lo punible, las sanciones y sus gradaciones serían iguales para los dos casos.

En el delito penal aduanero lo típico y antijurídico es: el hecho ilícito (entrada o salida clandestina de mercadería al o del territorio nacional); el delincuente (autor, cómplice o encubridor) y, el castigo. No se puede estimar aisladamente ninguno de estos factores para la existencia del delito. Por ejemplo: un hecho no puede asegurarse que es el resultado de un delito, si no se comprueba que es la consecuencia de la acción u omisión de una persona a quien deba imputársela.

La acción típica es aquella conducta que el legislador ha previsto en la Ley para proteger el bien jurídico tutelado; siendo, en el caso del contrabando, los ingresos públicos, constituidos por los derechos aduaneros que causan las importaciones y exportaciones.

Para los casos de las importaciones o exportaciones de mercaderías, libres de derecho por el Arancel, o que gozan de exoneraciones totales o parciales, el bien tutelado es el hecho del control Aduanero o Potestad Aduanera para los efectos básicos de toda importación o exportación, dados por las políticas restrictivas o promocionales, propias del Comercio Exterior, incluyendo las monetarias, cambiarias y económicas en general.

Los elementos constitutivos del delito de contrabando son:

a. Acción u omisión.

La acción u omisión son la base sobre la cual descansa la estructura del delito.

El profesor Enrique Cury (*) define la acción como:

"La conducta del hombre dirigida conscientemente a un fin".

De la definición precedente se determinan los siguientes principios:

1) La acción es conducta final.

Al ordenamiento jurídico no le está permitido regular la vida interior de los individuos, en tanto ella no se proyecte en el mundo exterior en una obra dirigida a la lesión de los bienes jurídicos tutelados.

2) La acción, en su aspecto exterior pertenece al movimiento corporal del agente pero no a su resultado (*).

Este resultado cuando lo hay, es el efecto, la consecuencia de la acción.

El resultado no forma parte de la estructura de la acción. Existe entre acción y resultado una relación de causa a efecto.

3) La acción, es un aspecto subjetivo, pertenece a la finalidad.

Finalidad es la voluntad de realizar el hecho mediante la dirección del suceso, causal externo, desde el fin propuesto y gracias a la capacidad del agente para supradeterminar ese suceso causal de acuerdo con sus experiencias (1). La finalidad es voluntad de realización plena de contenido y dirección.

No debe confundirse tampoco, finalidad y motivación.

La motivación es un proceso anterior a la acción y coincide con la for

(*) Enrique Cury, Orientación para el estudio de la Teoría del Delito. Editorial Edevel 1960. Santiago de Chile. Pág. 121

(1) Carlos Anabalón Ramírez, El Delito de Contrabando. Escuela Internacional de Administración Pública. # 922. Año 1980.

mación de la voluntad de realización".

La finalidad, en cambio, es la voluntad de realización misma, expresada en acto, vale decir, operando sobre el mundo exterior para la realización del fin, cuya selección fue precisamente el resultado de la motivación.

4) Finalidad y dolo son una misma parte.

Dolo, "es el conocimiento del hecho que integra el tipo, acompañado de la voluntad de realizarlo, o al menos, por la de aceptar - que sobrevenga el resultado, como consecuencia de la actuación voluntaria".

El dolo es solo la finalidad, en tanto que, tipificada.

Otras consecuencias importantes de la acción serían:

a) Que solo los hechos de los seres humanos pueden ser tipificados; la Ley no conoce delitos de animales u otras cosas.

b) Dado que la acción es voluntad final que se concreta en un haber exterior, no hay delito de puro pensamiento. - Todas las deliberaciones que permanecen en el yo del hombre, por reprochables que sean, se consideran ajenas al derecho.

c) En los delitos tentados, debemos considerar todo lo anterior, no hay tentativa donde todavía no hay acción.

En cuanto al delito de contrabando diversas son las acciones que deben ejecutarse para configurarle. Casi todas ellas, acciones movimentales, finales traslaticias; así por ejemplo:

(1) Introducir mercaderías en forma ilícita al territorio aduanero....

(2) Extraer en las mismas circunstancias anteriores del territorio aduanero.

- (3) Hacer pasar mercancías extranjeras desde un territorio aduanero especial.
- (4) Acción de introducir al territorio aduanero mercancías de importación prohibida.
- (5) Acción de extraer del territorio aduanero mercancías de exportación prohibida.

Nótase que estamos solo describiendo las "acciones" en el delito de contrabando, otra cosa es que estas acciones tengan una finalidad y cumplan con las descripciones de los distintos tipos de la legislación penal aduanera.

b. La imputabilidad (culpabilidad).

La acción típica y antijurídica, solo importará el Derecho Penal si tal acto es o puede ser atribuible al sujeto.

Es un juicio que debe poner de manifiesto que la acción típicamente antijurídica le pertenece al agente del delito. Definiremos la culpabilidad como: "La reprochabilidad personal de una conducta antijurídica realizada por quien, dada su capacidad general y la índole de las circunstancias concretas, estaban en situación de conocer lo injusto de su actitud y de dejarse determinar por ese conocimiento".

De conformidad con la definición precedente, la estructura del concepto culpabilidad sería la siguiente:

- 1) La imputabilidad.
- 2) La posibilidad real de conocer lo injusto de actuar; y,
- 3) La posibilidad real de determinar, conforme al Derecho.

La imputabilidad podemos conceptualizarla diciendo que es la atribución que se le hace a una persona de un hecho punible, que él ejecutó voluntariamente, comprendiendo lo ilícito de su hacer y actuando conforme a ese conocimiento.

Penalmente hablando, la imputabilidad es la regla general; se presume - que ella existe en la generalidad de los seres humanos.

La acción típica y antijurídica es, además, culposa, si atendiendo al - conjunto de circunstancias concomitantes al hecho, era dable exigir al sujeto que actuara, conforme a derecho.

Al igual que cuando hablamos de la imputabilidad, en la exigibilidad, de bemos concretarnos a citar los casos en que el legislador consiguió circunstancias de no exigibilidad.

Los típicos ejemplos de no exigibilidad dicen relación con:

- a) La fuerza irresistible.
- b) El miedo insuperable.
- c) El encubrimiento de parientes; y,
- d) La obediencia debida.

c. La antijuricidad (tipicidad).

La definiremos Como aquel disvalor que es portador de un hecho típico, cuando contradice las normas de valorización contenidas en el ordenamiento jurídico .

Al manifestar que la antijuricidad es un disvalor queremos significar - que la afirmación de la ilicitud, es el resultado de un juicio, en virtud del cual se declara que la conducta típica es contraria a los valores reconocidos por la norma.

El legislador protege los bienes jurídicos, y al protegerlos, los declara jurídicamente valiosos y, por otro lado, afirma que las conductas - que contra él atentan, son contrarias al valor jurídicamente reconocidos; esto es, la disvalora, las patenta de antijurídicas.

La tipicidad es sólo un indicio de la antijuricidad. En otras palabras,

todas las acciones típicas del delito de contrabando (introducir, extraer hacer pasar, etc.), si bien son típicas, no podemos decir que son antijurídicas, será el juez, quien en definitiva, deba catalogar que tal acción típica es o no antijurídica.

Un contrabandista no estaría cometiendo una acción típica y antijurídica si alguna causal lo exime de responsabilidad penal.

Las causales que exime de responsabilidad criminal, están consagradas en los Códigos Penales y dicen: "Obrar en legítima defensa de su persona o derechos", "Obrar para evitar un mal mayor", "Obrar en cumplimiento de un deber", etc.

2. LA DEFRAUDACION ADUANERA.

La defraudación aduanera, constituye un delito penal que consiste en todo acto, simulación, falsedad o engaño, tipificado como tal en la Ley Orgánica de Aduanas y en el Código Tributario, que induce a error en la determinación tributaria aduanera, por los que se deja o se pretende dejar de pagar en provecho propio o de terceros, los tributos realmente debidos por la entrada o salida de mercaderías al o del territorio aduanero.

Al igual que el contrabando, por su especialidad se encuentra contenida en el Libro Cuarto del Código Tributario independiente del Derecho Penal común, cuyas normas se aplican supletoriamente y solo a falta de disposición legal expresa.

De conformidad con nuestra legislación penal aduanera, la defraudación requiere la existencia del dolo y culpa, la presunción de intencionalidad manifiesta, la voluntad y el propósito preconcebido de cometer la infracción, por el agente que debe estar inteligenciado de la criminalidad del acto. No es necesario que la defraudación se haya consumado para que exista delito, la Ley asimila la mera tentativa al delito consumado, ya que para que exista el delito de defraudación, basta la en-

trega de una declaración falsa, aún cuando luego no se consuma el hecho delictivo por causas independientes a la voluntad del declarante.

La mera existencia de falsas declaraciones con intención dolosa en más - del límite de tolerancia (10%), constituye delito, pues se supone de hecho que es intencional, según los principios que rigen en materia de delitos fiscales, a pesar de que se reconoce el derecho al presunto delincuente para demostrar que sólo existió en vez del delito un mero error u otra causa que justifique o anule la intención dolosa.

En la defraudación no existe "clandestinidad", no se burla el control y vigilancia aduanera, lo que se persigue es la evasión total o parcial - de impuestos. La autoridad aduanera tiene siempre la posibilidad de - descubrir el fraude; por lo tanto, la peligrosidad y el daño Fiscal es menor. En cuanto al perjuicio ocasionado al comercio también es menor, puesto que al pagar impuestos aún disminuidos en su realidad obligato - ria, las mercaderías adquieren un valor superior que aquella que ingre - sa clandestinamente. La sanción de multa para la defraudación es lo - principal, puesto que persigue, por un lado, castigar al infractor en - su patrimonio ilegalmente acrecentado, por hechos ilícitos; y, por otro lado, el fin resarcitorio o indemnizatorio al Fisco por el perjuicio - causado o que se pretendió causar.

Nuestra Legislación Penal Aduanera, gradúa la multa en consideración a la cuantía de los derechos evadidos o que se pretende evadir.

Según Fernández Lalanne, en su obra "Procedimientos Penales Aduaneros", Defraudación fiscal es el delito por el cual un contribuyente evade un impuesto que se debiera causar, conforme lo considera la Ley, valiéndose de una maniobra fraudulenta, esto es dolosa.

Otro concepto que da el mismo autor es: "Defraudación Fiscal constituye la evasión ilegal que se produce, mediante el ocultamiento total o parcial de la materia imponible, a las respectivas autoridades tributarias".

Por otro lado también expone: "Se incurre en defraudación aduanera, cuando se omiten requisitos, se suministran falsas declaraciones, o, en general, se incurre en la comisión u omisión de cualquier hecho que de pasar inadvertido por la autoridad aduanera, podría producir menos rentas, que las que legítimamente se adeuda.

Según Jorge Zabala: "La defraudación consiste en la presentación de declaraciones falsas o inexactas, respecto de las mercaderías o bienes - que se van a introducir al país, con el objeto de disminuir las bases - del hecho imponible que se tienen en cuenta para la liquidación de los impuestos causados o en la omisión de algún otro hecho que conduzca a igual resultado".

Por su parte el H. Tribunal Fiscal, en fallos dictados por la defraudación el 10 de febrero de 1966 y el 2 de junio de 1969, da los siguientes conceptos referentes al delito de defraudación:

"El delito de defraudación, esto es, el hecho de evadir el pago total o parcial de los derechos de importación, en tratándose de mercaderías de origen extranjero que se pretendan introducir o se introduzcan sin burlar la vigilancia aduanera, - se tipifica por la declaración falsa, relativas a la naturaleza de las mismas, su valor, su peso y otro dato del que dependa la liquidación tributaria, sin perjuicio de la comisión de otro acto tendiente al mismo resultado".

Cabe indicar que la Ley Orgánica de Aduanas vigente, no da ningún concepto sobre la defraudación, limitándose simplemente a enumerar los casos que constituyen delito. El concepto general de defraudación más bien lo da el Art. 379 del Código Tributario que dice:

"Constituye defraudación, todo acto de simulación, ocultación, engaño o falsedad que induce a error en la determinación de - la obligación Tributaria o por los que se deja de pagar en todo o en parte los tributos realmente debidos, en provecho propio o de un tercero".

Analizados los dos conceptos expuestos se concluye, que, en ninguno de

ellos, se utiliza el término "clandestinidad", puesto que se lo ha reservado para el contrabando, delito cuya características es eludir o evitar el control aduanero. Para la defraudación el "ocultamiento", de acuerdo al Diccionario de la Real Audiencia de la lengua quiere decir:

"esconder, tapar, encubrir a la vista, callar advertidamente lo que se quiere decir o disfrazar la verdad".

3. ELEMENTOS CONSTITUTIVOS DEL DELITO DE DEFRAUDACION ADUANERA.

a. Acción u omisión.-

La acción constitutiva del delito de defraudación aduanera, constituye la presentación de la respectiva declaración de importación o exportación, en la que se consignan datos falsos en relación con la cantidad, calidad o valor de la mercadería, con la intención dolosa de perjudicar los intereses fiscales, en provecho de la persona que lo presenta o de aquella a quien representa.

La legislación ecuatoriana sobre la materia, no contempla casos de defraudación aduanera constituídos por omisión.

b. La imputabilidad.-

Son imputables del delito de defraudación aduanera, todo sujeto que presente ante la aduana declaraciones falsas con la intención de perjudicar los intereses fiscales, siendo imputables del delito tanto quien las presente como la persona a nombre de quien se lo realice.

En consecuencia con lo anteriormente señalado, puede decirse que la imputabilidad, en el delito de defraudación aduanera, es la inculpación que se le hace a una persona, de la realización voluntaria de un hecho punible, que consiste en la presentación ante la aduana, de datos o documentos falsos o adulterados que influyan a su favor en la determinación tributaria.

c. La antijuricidad.-

La antijuricidad en el delito de defraudación aduanera, es la determinada por el Juez competente, como resultado del respectivo juicio, en virtud del cual se establece, que una acción tipificada previamente como tal, efectivamente tuvo la intención dolosa de perjudicar los intereses del Estado.

El simple cometimiento de una acción tipificada como delito, es sólo un indicio de la antijuricidad, ésta debe ser determinada por el respectivo juez.

B. LA CONTRAVENCION ADUANERA.

Constituye Contravención Aduanera, las violaciones o transgresiones de normas y deberes formales, en que por acción u omisión incurren las personas que realizan actos relacionados con la entrada o salida de mercancías al o del país, o los empleados y funcionarios de la Aduana, siempre que dichas acciones no se encuentren como delito y por tanto no sean consideradas dolosas.

1. ELEMENTOS CONSTITUTIVOS DE LA CONTRAVENCION ADUANERA

a. Acción u omisión.

La acción constitutiva de la contravención aduanera, constituye el proporcionar a la Aduana datos o documentos incompletos o erróneos y por tanto sin sujetarse a las disposiciones legales que regulan el comercio exterior.

La omisión consiste en la no presentación de datos o documentos exigibles por la Aduana o el incumplimiento de los plazos establecidos en la Ley. En uno y otro caso, no debe existir la presencia de dolo y por tanto la presunción del cometimiento de un delito.

b. La imputabilidad.-

La imputabilidad en la infracción de contravención aduanera, constituye la inculpación que se hace a una persona, de la realización

voluntaria o involuntaria de una transgresión a normas legales que por falta de dolo no puede considerarse delito.

c. La antijuricidad.-

La antijuricidad en la contravención aduanera es la determinación por parte de la autoridad administrativa competente, de que se ha violado o transgredido normas o deberes formales establecidos en las disposiciones legales que regulan el comercio exterior y que estas acciones u omisiones no constituyen delito.

C. FALTAS REGLAMENTARIAS.

Conforme se señaló en los capítulos precedentes, las faltas reglamentarias en materia aduanera se circunscriben a las violaciones de los reglamentos, circulares o disposiciones secundarias aduaneras de obligatoriedad general y que no han sido tipificadas como delitos o contravenciones.

Dentro de estas faltas podrían presentarse inclusive no obediencia a disposiciones de carácter Administrativo de las Autoridades Aduaneras.

C A P I T U L O I V

EL DELITO DE CONTRABANDO FISCAL

A. RESULTADO DAÑOSO

B. CIRCUNSTANCIAS DEL DELITO

1. CIRCUNSTANCIAS AGRAVANTES
2. LAS CIRCUNSTANCIAS ATENUANTES
3. CIRCUNSTANCIAS EXIMENTES

C. LA RESPONSABILIDAD DE AUTORES, COMPLICES Y ENCUBRIDORES

1. RESPONSABILIDAD COMO AUTORES
2. COMO COMPLICES
3. ENCUBRIDOR

D. EL DELITO TRIBUTARIO ADUANERO EN EL GRADO DE TENTATIVA

E. TIPIFICACION DEL DELITO DE CONTRABANDO

A. RESULTADO DAÑOSO

Entendemos por resultado dañoso, aquel cambio del mundo exterior, - causado por una acción, en la que se concreta la lesión o puesta en peligro del bien tutelado.

Debemos aclarar que un cambio en el mundo exterior, si bien es efecto de la acción, no significa que la existencia de uno dependa de la del otro. Por ejemplo: en la tentativa se da una acción, más no existe resultado; y en los casos fortuitos existe un resultado pero sin acción. El resultado en el delito de contrabando se da en el ingreso o salida clandestina de mercancías del territorio nacional.

Dolo, "Es el conocimiento del hecho que integra el tipo, acompañado - por la voluntad de realizarlo, al menos, por la de aceptar que sobrevenga el resultado como consecuencia de la actuación voluntaria".

El conocimiento por parte del agente al momento de ejecutar la acción, es el elemento intelectual. Significa que el sujeto no sólo debe conocer la acción en sí, sino además, sus modalidades típicas, el resultado y la relación causal en su caso. Por ejemplo, el contrabandista no solo debe conocer la acción de contrabandear, los instrumentos de - que se vale, el lugar de la acción, sino además, debe saber que con el ingreso ilícito de mercaderías al país, se eludirán tributos.

Con relación al delito de contrabando el querer del sujeto deberá ser: eludir el pago de la tributación aduanera o el ejercicio de la potestad aduanera.

Así, el agente contrabandista, no basta que quiera internar mercaderías extranjeras al país, sino además debe obrar con el propósito de eludir la tributación aduanera.

B. CIRCUNSTANCIAS DEL DELITO

1. CIRCUNSTANCIAS AGRAVANTES.

Son circunstancias agravantes:

a. Ejecutar la infracción por precio, recompensa o promesa empleando la astucia, el disfráz, el ocultamiento o engaño, o perpetrando el acto prevaleándose el autor de su condición de autoridad.

1) Precio, recompensa o promesa.

Una de las formas más comunes utilizadas para cometer los ilícitos aduaneros, son mediante la coima, el cohecho, la paga o la promesa a personas que realizan el control aduanero para la realización del delito.

2) Empleando la astucia, el disfráz, ocultamiento o engaño.

Estas son formas utilizadas por contrabandistas y defraudadores para distraer la atención del funcionario aduanero, para sorprenderlo o para sustraerse de su control y vigilancia.

Ejemplo: Una persona para introducir mercaderías de contrabando por el Aeropuerto, confecciona un doble fondo en su equipaje.

3) Perpetrando el acto, prevaleándose el autor de su condición de autoridad.

Ejemplo: Un funcionario aduanero, que aprovechándose de su función de autoridad, introduzca un contrabando o defraude al fisco.

b. Aprovecharse de incendio, naufragio, sedición, tumulto o conmoción popular u otra calamidad o desgracia pública o particular para ejecutar la infracción.

Agravante que no solo es considerado en el Derecho Tributario, sino también en el Derecho Penal, en consideración al peligro que se vive en determinado momento en el cual a pesar de tener la obligación moral de colaborar en bien de la sociedad no se lo hace, convirtiéndose por el contrario en delincuente para cometer estos fines ilícitos.

c. Cometer la infracción sirviéndose de armas, en pandilla o con auxilio de gente armada o de personas que aseguren la impunidad.

Generalmente las personas que como modus vivendi trafican ilegalmente con mercancías extranjeras, lo hacen valiéndose de armas sofisticadas y superiores a las que poseen las Autoridades Policiales en grupos de varias personas, entre las que cuentan los propietarios, guardaespaldas, correos, cargadores, etc., contando en algunas ocasiones con la protección de las mismas autoridades aduaneras con lo cual aseguran el cometimiento del ilícito y consecuentemente la infracción queda en la impunidad.

d. Realizar la infracción tomando falsamente el título, las insignias o el nombre de la autoridad, o mediante orden falsa de ésta.

Se puede ilustrar este agravante en el supuesto de que un contrabandista, para introducir una mercancía ilegalmente al interior del país desde un sector fronterizo, sorprende a las autoridades aduaneras de tránsito, presentando una custodia falsa con documentación igualmente falsa; como la persona delegada por la autoridad competente, para que custodie una mercadería extranjera desde una aduana.

e. Ejecutar el hecho punible buscando la noche o utilizando vías no abiertas al tránsito público, o cualquier otra forma que impida el conocimiento o control de las autoridades tributarias respectivas.

Generalmente los contrabandistas buscan la noche, para introducir o sacar mercaderías ilegalmente, tanto en el transporte aéreo, marítimo, terrestre porque la obscuridad les facilita burlar el control y vigilancia aduanera.

Bajo el criterio de que teniendo las Compañías marítimas o aéreas un itinerario fijo de arribo, controlado por los organismos competentes,

no debería considerarse como agravante el hecho de que al llegar por la noche y traer mercaderías de contrabando, puesto, que ellos no buscan a propósito la noche para ingresar al puerto o al aereopuerto, sino que lo hicieron dando cumplimiento a este tipo de tráfico.

Diferente sería el caso de que un buque, una aereonave o vehículo de transporte terrestre, que no teniendo el permiso para arribar, lo haga clandestinamente durante la noche y traiga mercaderías de contrabando, supuesto en el cual se estaría configurando el agravante en cuestión.

El hecho de utilizar una ruta no habilitada, cuando se tiene la obligación de transitar por otra vía, constituye agravante. Si se utiliza una vía no habilitada para introducir mercaderías extranjeras no manifestadas o declaradas en los documentos que se exige para el efecto, - como el manifiesto de carga, se configura el delito de contrabando, con el agravante de haberse realizado con otro fin que es el de evadir la vigilancia y el control de la aduana.

Existen casos de excepción, por medio de los cuales se permite que tanto las mercancías como los medios de transporte bajo vigilancia aduanera, puedan circular por rutas no habilitadas. Estos casos están regulados en los artículos 68, 75 y 331 del Reglamento y la Ley Orgánica de Aduanas.

f. La reincidencia, que se entenderá existir, siempre que la misma persona o empresa hubiera sido sancionada por igual infracción a la pesquisada dentro de los cinco años anteriores.

Para la gradación de las penas, cuando existen circunstancias agravantes se seguirá el siguiente procedimiento; de acuerdo al Art. 350 del Código Tributario.

- 1) Se aplicarán sanciones intermedias, según la concurrencia de circunstancias atenuantes y agravantes.

- 2) Se aplicará el máximo de la sanción cuando solo hubieren - circunstancias agravantes.

2. LAS CIRCUNSTANCIAS ATENUANTES.

Según el Artículo 345 del Código Tributario son:

- a. Haber desistido voluntariamente de cometer la infracción ya comenzada.

El desistimiento voluntario por parte del infractor debe ser comunicado a la aduana, sea en forma verbal o escrita y debe tener lugar antes de que la infracción sea advertida por las autoridades aduaneras y se haya iniciado los actos preparatorios del despacho o hubiere principio oficial de Inspección Aduanera.

- b. Haber procurado el infractor reparar el mal que causó o impedir las consecuencias perjudiciales provenientes de la infracción con espontaneidad y celo.

Como cuando un individuo que ha consumado un delito aduanero se presenta voluntariamente a la administración tributaria con los efectos introducidos ilegalmente, para que con el valor de los mismos pueda la aduana proceder al cobro de los tributos que se eludieron o se trataron de eludir.

- c. Haber delinquido por temor o violencia superables.

Se entiende que existe temor o violencia superables en una persona cuando estas pueden ser resistidas y rechazadas por una persona normal y capaz.

No todas las personas pueden soportar y desestimar una amenaza sea por su condición o su estado psicológico que les induce a delinquir, conociendo la ilicitud de su actuación; actitud que deberá probarse en juicio para hacerse merecedor de una sanción menos drástica por la aparición de esta circunstancia.

d. Presentarse voluntariamente a la Administración Tributaria respectiva, pudiendo haber eludido su acción con la fuga o el ocultamiento o cualquier otra forma.

Para que ocurra éste supuesto se requiere que las mercancías hayan ingresado al país desprovistas de la documentación legal y que la aduana no haya prevenido en el conocimiento.

e. Ejemplar conducta del infractor, anterior y posterior al hecho que se le imputa; o conducta de amplia colaboración durante la determinación, fiscalización o investigación de su capacidad contributiva.

Los antecedentes y el comportamiento de un delincuente son factores que influyen para la gradación de la pena, tanto en el derecho penal común, como en el derecho penal tributario.

En algunos casos y por la complejidad de las Leyes Aduaneras, los usuarios desconocen del contenido de estas y por lo tanto, hasta donde se extienden sus derechos y se limitan sus obligaciones; aunque la ignorancia de la Ley no exime la culpa, en estos casos encontramos a los turistas, viajeros nacionales o extranjeros, ecuatorianos residentes en el exterior, que retornan al país, los mismos que cometen infracciones aduaneras más por desconocimiento que por actitud dolosa de perjudicar al fisco.

Diferente es el caso de los contrabandistas o de los defraudadores consumados, que realmente merecen el calificativo de delincuentes por sus actos de perjudicar al fisco, los mismos que por el poderío económico y sus influencias, fácilmente justificarán el atenuante de buena conducta en caso de ser aprehendidos.

f. Rusticidad del infractor, de tal naturaleza, que revele claramente que cometió la infracción por ignorancia o error, en cuanto al hecho que constituye la infracción.

Ya hablamos en el punto anterior que el desconocimiento de la Ley no exime responsabilidad, pero en el presente caso se considera atenuante cuando existe rusticidad de parte del infractor. Es aplicable que en aquellas personas que carecen de preparación intelectual y cultural y que por tal razón no tienen conocimiento de las Leyes Tributarias o que su capacidad no les permite comprender que su acto lesivo es contrario a derecho, como cuando los contrabandistas contratan a personas ignorantes que por sus características físicas les utilizan para descargar, cargar, transportar, mercaderías fuera de la vigilancia aduanera en forma clandestina, no sabiendo estas personas que al ser descubiertas podrían caer en el campo de la complicidad.

g. Confesión espontánea cuando es verdadera.

Aquella declaración verdadera y directa del infractor ante los jueces o autoridades competentes sobre el hecho que se investiga, contribuyendo al esclarecimiento de la infracción pesquisada, o la determinación de la obligación tributaria, o a la aprehensión de las mercaderías, medios de transporte y a los autores, cómplices y encubridores del ilícito.

Para la gradación de la pena de acuerdo a la concurrencia de circunstancias atenuantes, se seguirá el procedimiento establecido en el Art. 350 del Código Tributario.

- 1) Se aplicará el mínimo de la sanción cuando solo hubieran circunstancias atenuantes.
- 2) Se aplicará sanción intermedia según la concurrencia de circunstancias atenuantes y agravantes.

3. CIRCUNSTANCIAS EXIMENTES

En cuanto a las circunstancias eximentes, el Art. 346 del Código Tributario considera las siguientes:

- a. La incapacidad absoluta del agente. Entre las incapacidades

absolutas podemos enunciar las siguientes:

1) Las acciones del loco o demente (enfermedades permanentes)

El Art. 34 del Código Penal dice:

"No es responsable quien en el momento que realizó la acción u omisión, estaba por enfermedad, en tal estado mental que se hallaba imposibilitado de entender o querer".

2) Las acciones de quienes que por cualquier causa ajena, se

hallen privados totalmente de la razón. (Transtornos mentales transitorios). El Art. 37 numeral 1 del Código Penal dice:

"Si la embriaguez que derive del caso fortuito o fuerza mayor privó del conocimiento al autor, en el momento que cometió el acto, no habrá responsabilidad".

Debe tenerse especial cuidado por aquellos individuos que deliberadamente se procuran un estímulo que les desencadenará un trastorno mental transitorio (ingestión del alcohol, circunstancias narcóticas o alucinógenas), etc.

3) Las acciones de los menores de edad.

El Art. 40 del Código Penal dice:

"Las personas que no hayan cumplido 18 años de edad, estarán sujetas al Código de Menores".

4) Las acciones del sordo-mudo.

En el Art. 39 del Código Penal dice:

"Cuando un sordo mudo cometiere un delito, no será reprimido si se le constatare plenamente que ha obrado sin conciencia y voluntad; pero podrá colocársele en una casa de educación especial o se asile en una casa de educación adecuada, hasta por diez años, y si constatare de que ha obrado con conciencia y voluntad, se le aplicará una pena que no exceda de la mitad, ni baje de la cuarta parte de la establecida para el delito".

b. Que la acción u omisión sea el resultado de fuerza mayor o de temor o violencia insuperables, ejercidos por otras personas.

Existe fuerza mayor cuando circunstancias ajenas a la voluntad del agente le obligaron a hacer o dejar de hacer ciertos actos.

La fuerza mayor debe ser justificada y cumplir con los requisitos establecidos en los artículos 68, 75 y 331 del Reglamento a la Ley Orgánica de Aduanas.

C. LA RESPONSABILIDAD DE AUTORES, COMPLICES Y ENCUBRIDORES.

1. RESPONSABILIDAD COMO AUTORES

El Diccionario Jurídico del Dr. Guillermo Cabanellas, manifiesta que el autor es: "El sujeto activo del delito y el que coopera en su realización como cómplice o autor moral".

En lo penal cabe ser autor de tres maneras:

- a. Por la materialidad de la ejecución.
- b. Por la inducción.
- c. Por efecto de la cooperación necesaria.

Según el Art. 42 del Código Penal, se califican autores:

- 1) Los que han perpetrado la infracción de una manera directa e inmediata, sea aconsejando o instigando a otro para que la cometa.
- 2) Los que han impedido o han procurado impedir que se evite su ejecución.
- 3) Los que han logrado la perpetración del delito efectuándolo, valiéndose de otras personas, imputables o no imputa-

bles, mediante precio, dádiva, promesa, orden o cualquier otro medio - fraudulento y directo.

4) Los que han coadyuvado a la infracción, de un modo principal, practicando deliberada e intencionalmente algún acto sin el que no habría podido perpetrarse.

2. COMO COMPLICES

"Cómplice". El que sin ser autor coopera a la ejecución de un - hecho delictivo, proporcionando a sabiendas ocasión, medios o datos - que faciliten el delito o la falta. La participación del cómplice en el hecho delictivo es accesoria, secundaria.

La Ley Orgánica de Aduanas en su Art. 116, indica que son cómplices, - los que han cooperado en la ejecución del acto punible, en la forma se ñalada en el Código Penal.

El Art. 43 del Código Penal dice:

"Son cómplices los que indirectamente y secundariamente cooperan en la ejecución del hecho punible, por medio de actos anteriores o simultáneos. Si de las circunstancias particulares de la causa resultare que el acusado de complicidad no quiso cooperar sino en un acto menos grave que el cometido - por el autor, la pena será aplicada al cómplice solamente en razón del acto que pretendió ejecutar".

La pena aplicable a los cómplices por delitos tributarios es la san - ción equivalente a los dos tercios de la que se impone al autor, de acuerdo a los prescritos en el Art. 353 del Código Tributario.

3. ENCUBRIDOR.

Quién con posterioridad a la infracción, oculta a los autores de un delito o a los cómplices del mismo, contribuyendo a disimularlo, o se beneficia voluntariamente de aquel .

El Art. 116 de la Ley Orgánica de Aduanas dice:

"Son encubridores, los que conociendo la conducta delictiva de los infractores, los favorecen recibiendo u ocultando las mercaderías o los documentos que constituyen la infracción o la prueba material de la misma".

En cuanto al encubrimiento el Dr. Carlos Anabalón Ramirez, dice: "Esta forma de participación es bastante discutida y muchos estiman que no puede hablarse de participación, un vez que el delito fue consumado, ya que no cabe participar en algo que ha terminado".

El autor en mención define como encubridor: "Aquel que conociendo la perpetración del delito y/o de los actos ejecutados para llevarlos a cabo, sin tener participación en él como autor o cómplice, interviene con posterioridad a su ejecución sea ocultándole al hechor, o a los instrumentos o efectos del delito".

Otras formas de encubrir:

- a. Quién compra mercaderías de contrabando está aprovechándose de los efectos del delito.
- b. Quien presta su vivienda para ocultar mercaderías de contrabando.
- c. Quien ayuda a la fuga de los contrabandistas.
- d. Quien pone en contacto a los contrabandistas y a los comerciantes inescrupulosos, para que comercien la mercadería.

En cuanto a la excepción de encubridores a parientes y otros se estará a lo dispuesto en el Código Penal.

El Art. 441 del Reglamento a la Ley Orgánica de Aduanas dice:

"Los tenedores de mercaderías presumiblemente introducidas en forma ilegal, están en la obligación, con las limitaciones garantizadas por la constitución y las Leyes del Ecuador, de dar las informaciones que los funcionarios del ramo Aduanero, solicitaren sobre el origen de las mismas, las personas quienes se las adquirió y más circunstancias que puedan contribuir al esclarecimiento de los hechos. La negativa de proporcionar tales informaciones o la falsedad sobre los mismos los constituirá en encubridores".

El Tribunal Fiscal de la República en sentencia por contrabando dictada el 10 de marzo de 1965, en lo pertinente dice:

"La participación que ha tenido este sindicato, no es ni anterior ni en el momento en el que se de ha efectuado todos y cada uno de los actos que han producido el contrabando. La colaboración que aparece de autos es posterior al contrabando que ha constituido, como se establece en las sentencias de primera y segunda instancia, y en los considerandos anteriores, en la introducción clandestina de mercaderías colombianas por la frontera norte de la República. En tal virtud tampoco se puede calificar como cómplice porque su actuación es posterior a la confirmación legal del delito que ha motivado este proceso".

Según define el Código Penal en su Art. 44, encubridores son los que conociendo la conducta delictuosa de los malechores, les suministraban habitualmente alojamiento, escondite o lugar de reunión, o les proporcionan los medios para que se aproveche de los efectos del delito cometido.

D. EL DELITO TRIBUTARIO ADUANERO EN EL GRADO DE TENTATIVA

El Art. 352 del Código Tributario, define la tentativa de la siguiente manera: Quien practique actos idóneos, - conducentes de modo inequívoco a la realización de un delilo tributario, responderá por tentativa, si la infracción no se consuma o el acontecimiento no se verifica; pero será sancionado como si el delito se hubiera consumado, si - existieren circunstancias agravantes. La simple tentativa, se sancionará con la mitad de la pena que corresponda al delito consumado.

En la Legislación Penal Tributaria y en el Derecho Aduanero, la tentativa de un delito tributario, se asimila al delito consumado. En efecto, entratándose de contrabando, la tentativa se confunde con el delito mismo ya que siendo el contrabando un delito instantáneo que se perfecciona - con el mero paso ilegal de los productos sea de entrada o de salida, por la frontera aduanera, esto es, comenzar a ejecutar el contrabando, significa de hecho cometer dicho contrabando.

El Art. 369 del Código Tributario en su numeral segundo - dice:

"Es contrabando, el hecho o la tentativa de introducir o sacar del país, en las mismas circunstancias del numeral anterior (importación o exportación efectuadas clandestinamente, o fuera de la vigilancia aduanera) mercaderías cuya importación o exportación se encuentra prohibida o sometida a una autorización previa, aunque no estén sujetas al pago de tributos".

De acuerdo al Art. citado, la tentativa se asimila al helcho consumado y aunque nuestra legislación no defina la -

tentativa de contrabando se entiende que ésta se verifica - el momento en que se da principio de ejecución, es decir el paso clandestino en bien de la vigilancia aduanera de efectos sujetos o no al pago de derechos, sea de permitida o prohibida importación o exportación.

En el caso de tráfico marítimo con mercaderías ilegales, se entiende que se verifica el contrabando cuando las mercaderías han sido desembarcadas y en el caso de no haberlo realizado por acción o intervención de la autoridad aduanera - al ser sorprendida en alta mar se habría configurado el delito de tentativa, que como lo hemos manifestado en Derecho, se asimila al delito consumado.

Varios son los casos al respecto conocidos y ventilados en el Tribunal Fiscal, al respecto a manera ilustrativa incluimos por ejemplo, los siguientes:

El Tribunal de la República en un fallo dictado el 20 de noviembre de 1963, por delitos de contrabando dice:

"El principio de ejecución, en el contrabando por introducción clandestina de mercaderías, se inicia en el momento en que el agente empieza a burlar la vigilancia aduanera, esto es, en el caso del juicio venido en grado desde que la nave navegó en aguas territoriales y traspasó la línea de navegación prohibida - por el Código de Policía Marítima

El Tribunal Fiscal de la República en sentencia de 31 de diciembre de 1963 por contrabando, en su parte pertinente dice:

"Los hechos y antecedentes que consta de autos y que se han enumerado en el considerando tercero de esta sentencia, son análogos a los que

aparecieron en la causa seguida al Capitán del Buque Kilroy que sentenció el Tribunal el 20 de noviembre de este año, con el agravante que en el caso actual aparece que la tentativa de contrabando, terminados todos sus pasos previos que constituyen principio de ejecución, aún según la teoría clásica en materia penal, pues, hay graves presunciones de que se inició el descargue de las mercaderías que se intentaban introducir de contrabando, no habiéndose consumado el delito por la oportuna intervención del patrullero "Radio Napo" que capturó el barco".

En cuanto se refiere a la tentativa de defraudación el Tribunal Fiscal en sentencia de 23 de noviembre de 1963 dice:

"En principio, si no se ha llegado a consumir la evasión, no puede existir el mencionado delito; pero la Ley positiva puede asimilar la mera tentativa o algún acto preparatorio unívoco, que constituye principio de ejecución, al delito consumado de defraudación, o puede tipificar uno de esos actos preparatorios por su potencialidad al interés Fiscal como un delito especial".

El hecho de presentar una falsa declaración a la aduana para nacionalizar una mercancía, da nacimiento a la obligación tributaria y por lo tanto aparece el vínculo jurídico y siendo el momento del reconocimiento de la mercadería (acto de aforo, paralizar el trámite), al haberse configurado el delito de tentativa de defraudación, se asimilaría al delito consumado.

El Art. 405 del Código Tributario dice:

"Siempre que un empleado de la administración tributaria tuviere conocimiento de la perpetración de un delito tributario, o que un funcionario o autoridad administrativa, al tramitar o resolver una petición o reclamo, observase la realización de hechos que pueden presumirse constitutivos de los delitos tributarios, estará obligado a comunicarlos de inmediato al superior jerárquico, si el mismo funcionario o autoridad no fuere competente para instruir el sumario, a fin de que disponga la investigación de si el hecho es punible y la formación de un expediente, en que se recojan todos los documentos e informaciones que se refieran a los mismos".

Del mismo modo el Art. 443 del Reglamento de la Ley Orgánica de Aduanas dice:

"En los casos en que un empleado de la Administración Aduanera tuviere conocimiento de la perpetración de un delito tributario, o que un funcionario o autoridad del ramo, al tramitar o resolver una petición o reclamo, observase la realización de hechos que pueden presumirse constitutivos de tales delitos o constatare una contravención o falta reglamentaria, comunicará de inmediato a su superior jerárquico, si el mismo funcionario o autoridad no fuere competente para instruir el sumario, a fin de que disponga la investigación respectiva".

En cuanto al delito de tentativa de contrabando en la exportación, el Tribunal Fiscal en sentencia de 16 de julio de 1964 expone:

"En los numerales 2do y 6to. que también cita el juez de segunda instancia en sentencia se asimila a la tentativa de exportar clandestinamente al delito consumado de contrabando de exportación".

En tal virtud, precisa analizar lo que, conforme al Código Penal Común constituye tentativa de un delito. Dice el citado inciso: quien practica estos actos idóneos conducentes de modo inequívoco a la realización de un delito responde por tentativa, si la acción no se consuma o el acontecimiento no se verifica. Es decir, existe la tentativa del delito de contrabando, que se ha de tener como hecho consumado, según lo dispuesto en los predichos numerales 2do y 6to., cuando se ejecutan los actos preparativos externos conducen inequívocamente a exportar clandestinamente las mercaderías sujetas al pago de derechos, y no consumadas por causas independientes de la voluntad de los presuntos delincuentes.

E. TIPIFICACION DEL DELITO DE CONTRABANDO

El delito de Contrabando se encuentra tipificado en el Código Tributario en su Art. 368 que dice:

"Concepto.- El contrabando es un delito tributario que consiste en la ilícita y clandestina producción, cultivo, transporte, comercio nacional o internacional o tenencia de productos primarios, artículos en proceso de elaboración o terminados, mercaderías, etc., sujetos a control por parte de entidades acreedores de tributos para efectos de imposición, deducción o exención de impuestos, o como medio de política fiscal, aunque los efectos o mercaderías respectivas, no sean objeto de tributación".

Analíticamente los siguientes son los actos típicos que constituyen contrabando según los artículos 369 del Código Tributario.

1. "La importación o la exportación efectuadas clandestinamente, o fuera de la vigilancia aduanera, de mercaderías o efectos sujetos al pago de derechos, sea de un modo que impida la intervención total - de autoridades y empleados de aduana, sea que se sustraigan a su verificación mediante la utilización de dobles fondos, envases comunes y especiales de otras mercaderías, o acondicionándoles entre otras de inferior especie o calidad, o por cualquier otro medio semejante".

De acuerdo a este numeral, la característica fundamental de contrabando consiste en:

- a. La evasión de los derechos que han de causarse; y,
- b. La burla de la vigilancia y control aduanero.

La clandestinidad debe ser total, de tal manera que las autoridades aduaneras desconozcan el ingreso o la salida de las mercaderías. El delincente para asegurar la clandestinidad, generalmente utiliza días o lugares no habilitados, donde no existe control aduanero, caso contrario de no hacerlo por las aduanas no habría clandestinidad y consecuentemente tampoco contrabando.

Se puede también evadir el control aduanero mediante el ocultamiento cuando se introduce o saca mercaderías ocultas en compartimientos especiales de vehículos, aeronaves, buques o cualquier otro medio de

transporte, y como se presume la intención dolosa de burlar el control aduanero, se configura el delito de contrabando, aunque el ingreso o sa lida se lo haga por zona primaria, esto es por la aduana.

La clandestinidad y ocultamiento, puede darse en algunos casos, cuando en equipajes, maletas, cajones, etc., existe un doble fondo, en donde se esconden mercaderías con el objeto de burlar el control aduanero, en estos casos, como existe ocultamiento el delito de contrabando es evi - dente.

El Tribunal Fiscal de la República en un fallo por el delito de contra - bando dictado el 20 de noviembre de 1963 en su parte pertinente dice:

"Según la Ley Orgánica de Aduanas, y para sus efectos, cons - tituye contrabando, la importación y la exportación efectua - das fuera de la vigilancia aduanera, de mercaderías sujetas al pago de derechos".

2. "El hecho o la tentativa de introducir o sacar del país, en las - mismas circunstancias del numeral anterior, mercaderías cuya im - portación o exportación se encuentran prohibidas o sometidas a una pre - via autorización, aunque no estén sujetas al pago de los tributos".

El numeral tipifica tanto el delito consumado como la tentativa, asimi - lando el segundo al primero.

La característica de esta forma de contrabando es que debe ser clandes - tina, en las mismas circunstancias que el numeral anterior. Si una - mercadería de prohibida importación o exportación, entra o sale del país clandestinamente, estamos frente a un caso típico de contrabando porque si lo hace por la aduana ya no sería contrabando, sino, defrau - dación, de acuerdo a lo establecido en el Art. 113, literal a) de la Ley Orgánica de Aduanas.

No es requisito esencial que la mercadería esté gravada, puede o no estar sujeta al pago de gravámenes. Lo que se quiere es justamente -

que toda mercadería que ingrese o salga del país, sin importar si es - prohibida su importación o exportación esté bajo potestad de la aduana para fines de tributación o control.

En un fallo por contrabando dictado por el Tribunal Fiscal de la Repú - blica el 16 de agosto de 1963, se manifiesta que:

"De acuerdo a la Ley Orgánica de Aduanas constituye contraban do: El hecho o la tentativa de introducir o sacar del país, - mercaderías cuya importación o exportación se encuentre prohi bida o sometida a previa autorización; más para que pueda con siderarse que se infringe la disposición legal citada, es me nester que la introducción se realice, sin el conocimiento ni la intervención de los funcionarios de aduana por una parte, y luego, que la prohibición esté establecida expresa y especí ficamente en la Ley

3. "La carga y descarga sin vigilancia oficial; el lanzamiento de mercaderías de un buque, aeronave o de cualquier otro vehículo - que los hubiere transportado; la modificación del estado de una merca dería, entre el punto de franqueamiento de la frontera aduanera y la o ficina de aduana respectiva para la verificación y el aforo".

a. La carga y descarga sin vigilancia oficial.-

Toda operación aduanera que implica carga o descarga de merca derías procedentes del exterior, debe realizarse bajo control de la A duana, en los lugares habilitados para el efecto por la Autoridad com petente. Si no se realiza con vigilancia oficial se presumirá que se está cometiendo un ilícito.

El Art. 20 de la Ley Orgánica de Aduanas, dice:

"La carga, descarga y trasbordo de mercaderías y demás opera ciones bajo la potestad aduanera, solo podrán hacerse dentro de la zona primaria de cada aduana".

b. El lanzamiento de mercaderías de un buque, aeronave o cual - quier otro vehículo que los hubiera transportado.-

Por lo analizado la descarga de mercaderías solo debe realizarse con vigilancia oficial, por lo tanto, es expresamente prohibido lanzar mercaderías de un medio de transporte sin el control y autorización competente.

Existen casos de excepción y estos se refieren a los casos fortuitos o de fuerza mayor, pero debe comunicarse por los medios más rápidos a la autoridad más cercana para que aboque conocimientos y desvirtuar de esta manera la comisión de un delito. Ejemplo: un barco que está en peligro de naufragio en aguas territoriales ecuatorianas cercanas al puerto de Guayaquil y se ve obligado a desembarcar en otra nave; este acto deberá comunicar inmediatamente a la Autoridad competente acantonada en el puerto de Guayaquil, para que no constituya delito.

c. La modificación del estado de la mercadería, entre el punto de franquiamiento de la frontera aduanera y la oficina de aduana.-

Toda mercadería que cruce la frontera, se entiende que se encuentra bajo potestad aduanera, por ejemplo: debe llegar a las oficinas de aduana tal como ingresó y, si en el trayecto se produce algún cambio en su naturaleza, cantidad, calidad, se presume la existencia de un hecho doloso.

Puede darse el caso que, durante el trayecto del cruce de frontera a la Oficina de Aduana, se cambie la mercadería original por otra por la cual se pague inferiores derechos de Aduana, o se disminuya la cantidad en relación a la que debe ser entregada.

Existen casos de excepción, cuando por la naturaleza de la mercadería ésta puede sufrir transformaciones por acción de fenómenos climáticos del medio ambiente. Todo lo cual debe probarse con los respectivos análisis.

4. "El hecho de utilizar, sin autorización expresa, una plaza, un puerto marítimo, fluvial o aéreo o un camino no habilitado legal

mente para importar, exportar o transitar mercaderías sujetas a derecho o cuya importación o exportación fueran prohibidas o sometidas a una autorización especial, salvo los casos fortuitos y de fuerza mayor".

Si se utiliza una plaza, un puerto, fluvial o aéreo, o un camino no habilitado legalmente, es de suponer o presumir que se está tratando de eludir el control y la vigilancia aduanera, por lo tanto se está configurando el delito de contrabando salvo el caso de fuerza mayor.

Lugar o vía habilitado, es aquel que consta expresamente en la Ley para realizar cualquier operación aduanera.

De acuerdo al Art. 4to. del Reglamento a la Ley Orgánica de Aduanas, se establece los siguientes lugares y vías habilitadas para el ingreso o salida de mercaderías del territorio nacional.

- a. La frontera terrestre;
- b. La marítima ; y,
- c. Aéreo.

Los casos de fuerza mayor o casos fortuitos, por los cuales puede arribar una nave o aeronave, a territorio nacional por vías o rutas no habilitadas, están determinadas en el Reglamento a la Ley Orgánica de Aduanas en los artículos 67, 68, 69, 70 y 75 en las diferentes modalidades de tráfico internacional: Aéreo, marítimo, ferrocarril, terrestre, los mismos que se refieren principalmente a:

- 1) Arribo forzoso o naufragio;
 - 2) Aterrizaje forzoso; y,
 - 3) Accidentes naturales de terreno.
5. El abandono en lugares contiguos o cercanos a las fronteras terrestres o marítimas de toda clase de mercaderías, sea cual fuere su naturaleza, cantidad, calidad, valor, procedencia y destino.

El abandono es una extinción de la obligación tributaria y consiste en la dimisión de las mismas por el importador o exportador, que confiere derechos a la aduana para cobrar con el producto del remate, los tributos que causen la nacionalización de aquella.

El abandono en referencia, es aquel que tiene lugar cuando una persona que intenta ingresar o sacar mercaderías clandestinamente por no querer satisfacer los derechos aduaneros, al ser descubierto por la autoridad aduanera, las abandona produciéndose en ese momento el comiso provisional de las mismas.

En cuanto al abandono de las mercaderías, la Ley Orgánica de Aduanas, en su Art. 122 dice:

"Se presume que son mercaderías introducidas de contrabando, las que se encuentren abandonadas en las fronteras, mientras no comparezca su propietario y demuestre que las importó legalmente y que se han pagado todos los tributos. Por la prensa se hará conocer la aprehensión en la forma que indica el Reglamento, a fin de que los interesados puedan comparecer y hacer valer sus derechos en el plazo de 15 días".

El Art. 123 de la Ley Orgánica de Aduanas dice:

"Vencido el plazo concedido en el Art. anterior, si ninguna persona comparece o justifica su derecho, - respecto de las mercancías aprehendidas, se decretará el decomiso definitivo y se procederá al remate, - venta directa o adjudicación gratuita, conforme a las normas del Código Tributario.

La misma norma se aplicará, cuando transcurridos 15 días desde la fecha de citación del auto cabeza - de proceso, no compareciere el sindicado o el propietario de las mercaderías aprehendidas o no fueren identificados los sindicados.

Sin embargo, si antes de vencidos los plazos de prescripción, compareciere el sindicado o fuere identificado, se reabrirá el proceso a fin de establecer su - responsabilidad penal".

El Art. 440 del Reglamento de la Ley Orgánica de Aduanas manifiesta que:

"En el caso de mercaderías abandonadas, introducidas presumiblemente de contrabando, o que se pretendiere sacarlas clandestinamente, los aprehensores las entregarán inmediatamente al administrador de Aduanas, acompañando el acta de aprehensión respectiva

Sobre el abandono el Tribunal Fiscal de la República no tiene jurisprudencia, por cuanto los procesos penales Aduaneros iniciados por encontrarse mercancías abandonadas, terminan en la fase del sumario, mediante auto que declara decomiso definitivo.

6. La venta a terceros sin autorización, o el empleo de mercaderías o efectos que fueren introducidos al país al amparo de las Leyes de fomento o bajo el Régimen de Internación Temporal, con exoneración total o parcial de derechos, en uso distinto del permitido por las respectivas leyes o autorizaciones:

a. El hecho de venderse sin autorización a terceros, mercaderías importadas al amparo de las leyes de fomento, configuran el delito de contrabando tipificado como tal en el Código Tributario.

b. La admisión temporal de un régimen aduanero mediante el cual se encuentra suspensa la obligación tributaria. Las mercaderías admitidas bajo este régimen deben permanecer temporalmente en el país sin sufrir modificaciones o transformaciones dentro del plazo y para los fines pre-establecidos en las autorizaciones concedidas por el Ministro de Finanzas, el Director General de Aduanas o los Administradores, según el caso.

El Art. 85 de la Ley Orgánica de Aduanas dice:

"Hasta la fecha del vencimiento del plazo de admisión temporal, deberá presentarse la declaración de re-exportación y ponerse a órdenes del administrador de aduanas las mercaderías respectivas para que se cancele la garantía. De no cumplirse con esta formalidad, se hará efectiva dicha garantía y estarán sujetas a las penas que para el efecto establece el Código Tributario, sin opción a reclamo alguno por parte del importador".

En todo caso, ninguna mercadería ingresada al país bajo el régimen de internación temporal puede ser objeto de ventas a terceros si no es con las debidas autorizaciones de las autoridades competentes, so pena de incurrir en delitos de contrabando .

Con el fin de una mejor comprensión, es conveniente ilustrar lo dicho con los siguientes ejemplos: Una mercadería ingresa al país como internación temporal para ser presentada en una feria de integración, deberá permanecer como tal y luego abandonar el país en las mismas circunstancias en las que llegaron, sin que estas puedan ser objeto de comercio o de uso distinto, salvo excepciones previstas en la Ley.

7. La tenencia injustificada de mercaderías extranjeras dentro de las zonas o recintos aduaneros, sin la documentación correspondiente.

Las zonas aduaneras de acuerdo al Art. 5to. de la Ley Orgánica de Aduanas se dividen en primarias y secundarias.

La primera constituida por el área interior de los puertos y aeropuertos, recintos aduaneros y locales habilitados en las fronteras terrestres; así como otros lugares que fijare la Aduana, en los cuales se efectúa operaciones de carga, descarga, y movilización de mercaderías - procedentes del exterior o con destino a él.

La zona secundaria comprende la zona restante del recinto aduanero, incluido las aguas territoriales y el espacio aéreo correspondiente a cada uno de los distritos de aduanas.

De acuerdo a lo descrito, toda mercadería que se encuentra en dichas zonas o recintos aduaneros, sin la documentación que acredita su legal internación, se presumirá que ha sido ingresada de contrabando.

Si la mercadería se encuentra en el recinto aduanero la documentación requerida antes de su nacionalización será: manifiesto de carga, guía aérea y conocimiento de embarque.

Si las mercaderías se encuentran circulando en zona secundaria la documentación exigida será: pedimiento de importación, póliza de exportación recibo de pago de derechos aduaneros, autorizaciones especiales, certificados de origen, sanitarios, acuerdos de liberación, etc.

Si no se presentan los documentos enunciados se presumirá que las mercaderías fueron introducidas de contrabando.

8. La movilización en el país de mercaderías extranjeras por comerciantes, sin que se demuestre su legal internación o sin la documentación correspondiente.

Las mercaderías extranjeras debidamente nacionalizadas pueden circular libremente por el territorio nacional, sin que esto opte a que en cualquier control aduanero interno de la República puedan ser objeto de inspección y se obligue a los propietarios a presentar la documentación que acredite su legal importación al país.

Estas inspecciones pueden traer un sinnúmero de problemas para los comerciantes que adquieren sus mercaderías a terceros, sin la correspondiente factura comercial extendida por el importador identificado como tal, que es el documento habilitante para circular en el territorio nacional.

Sin embargo como la ilicitud puede estar dada por la clandestinidad del ingreso de mercaderías extranjeras, es menester que las autoridades que ejercen control en la zona secundaria, esto es Policía Militar Aduanera, exijan la presentación de los documentos legales y, en caso de no haber justificación por parte de los tenedores de las mercancías, la Policía Militar Aduanera, puede proceder al decomiso provisional y ponerlas a órdenes de las autoridades competentes dentro de los plazos fijados por la Ley.

Es de considerar que la disposición legal referida debería dirigirse en general para cualquier persona que transita mercaderías en el interior del país y que no justifique la internación legal de las mismas.

Respecto a la movilización de mercaderías extranjeras por territorio nacional, el Tribunal Fiscal en sentencia dictada el 3 de julio de 1966, se ha pronunciado de la siguiente manera:

"Justificado pues en forma plena que no se trata ni de importación ni de exportación, sino de mera movilización en el interior de la República de mercaderías nacionales unas y extranjeras otras, pero adquiridas legítimamente en establecimientos públicos, que las han importado legalmente, no hay delito aduanero alguno, tampoco el de contrabando, ni en el supuesto de que las mercaderías compradas por el comerciante al importador en su establecimiento público, no guardare en todo conformidad con los documentos de importación, a menos de comprobarse complicidad del adquirente con el importador; hecho extensivo el sumario a los correspondientes importadores habiéndose además identificado con las certificaciones de tercera instancia de los señores presidentes de la Corte Suprema de Justicia, Gerente del Banco la Previsora de Quito, Pagador de la Presidencia de la República y el Dr. Gonzalo Moreno, que los sindicatos señores J.V. y J.A.P.R. son comerciantes honorables y conocidos de esta ciudad de Quito en donde tienen establecidos sus negocios de joyerías por muchos años".

Analíticamente los siguientes son los actos típicos que constituyen contrabando:

a. El hecho de introducir al país o tratar de hacerlo, o transportar por cualquier vía mercaderías no manifestadas en los documentos de embarque, cuando este requisito es exigible.

Todo medio de transporte que conduzca mercaderías extranjeras a territorio ecuatoriano, deberá entregar a la aduana redactados en idioma castellano, visados por el Cónsul del Ecuador, en el Puerto de Embarque los siguientes documentos:

1) Tráfico marítimo:

- a) Manifiesto de carga de la mercadería por desembarcarse en los puertos ecuatorianos.
- b) Manifiesto de carga de las mercaderías por desembarcarse en puertos extranjeros (manifiesto de tránsito).

- c) Declaración de suministros de la nave.
 - d) Declaración de los efectos de la tripulación.
- 2) Tráfico aéreo.
- a) Declaración general.
 - b) Manifiesto de carga (firmado por el Capitán de la nave).
 - c) Guía aérea.
 - d) Declaración de los efectos de la tripulación.

Hay que aclarar que en el caso del tráfico aéreo no se necesita visación Consular.

- 3) Tráfico terrestre:
- a) Carta de porte.
 - b) Libreta de pasos por aduanas (para los vehículos de turismo). En este caso tampoco se necesita visación Consular.

El hecho de no manifestar las mercaderías con los documentos referidos se presume de ocultamiento y por lo tanto de contrabando. La declaración de los documentos de embarque, es la información oficial verdadera, oportuna, que el capitán de una nave, aeronave, o responsable de un medio de transporte terrestre, hace a la aduana sobre las mercaderías que transporta, sea de importación o de exportación, de suministros como son víveres, rancho, herramientas, equipos, repuestos, etc. efectos de la tripulación, etc.

Las mercaderías constantes en los documentos de embarque deben ser desembarcadas en el puerto de destino final, siendo los transportadores responsables ante la aduana por las mercaderías faltantes, las cuales en caso de no estar justificadas se presumirá que han sido introducidas clandestinamente y por lo tanto sujetas a las penas por contrabando.

En el caso de encontrar mercaderías extranjeras a bordo de medios de transporte internacionales que no han sido manifestadas, se procede al decomiso inmediato, y, si las circunstancias se dan, se procederá también al decomiso de los bienes de transporte.

b. El uso, la venta, la cesión, el traspaso, el arrendamiento o la entrega en comisión, de mercaderías que fueron importadas con franquicia, parcial o total, de impuestos o al amparo de regímenes suspensivos de derechos, sin la autorización previa o inobservancia de los plazos y condiciones determinadas en la Ley.

Las mercaderías importadas con liberación total o parcial de derechos, así como, las importadas bajo regímenes específicos para las que fueron importadas, deberán cumplir la función a la cual están destinadas.

El Art. 233 del Reglamento y la Ley Orgánica de Aduanas norma la siguiente prohibición al respecto:

"Se prohíbe la venta, traspaso o cesión a título gratuito u honoroso, o el uso y empleo distinto del permitido, de las mercaderías importadas con liberación total o parcial, sin la autorización previa del Ministro de Finanzas o el pago de los derechos e impuestos proporcionales, excepto para las donaciones, cuando estas sean fungibles o perecederas".

El perjuicio fiscal en este caso no está dado por la clandestinidad puesto que se produce el ingreso cumpliendo los trámites legales, lo que existe es ilicitud de procedimiento al no cumplir con los requisitos exigidos por la Ley.

c. La tenencia injustificada de mercaderías extranjeras, sin la documentación que acredite su adquisición legal.

El literal anotado trae una disposición legal en el sentido de que quien tenga en su poder mercancías extranjeras, debe mostrar la forma en que se adquirieron.

Se quiere con esto evitar que quienes adquieren mercaderías extranjeras en el interior del país, estén obligados a demostrar como se introdujeron tales mercancías ya que la Ley obliga en este caso a que se justifique únicamente la forma como se adquirieron.

Puede dar el caso de que una persona justifique como adquirió una mercadería, pero, si existe duda en cuanto a la forma como esa mercadería ingresó a territorio nacional, se realizará una investigación a la persona que las vendió o importó, y en caso de descubrirse un ilícito será ésta última quien responda por el hecho cometido.

- d. La introducción de mercaderías o medios de transporte declarado fraudulentamente su régimen o destino aduanero.

Al respecto, la declaración aduanera es la manifestación expresa que el importador o exportador hace a la aduana respecto del régimen o destino aduanero que han de someterse las mercaderías o medios de transporte - que entren o salgan del territorio nacional.

Toda persona natural o jurídica que realice actos que impliquen la entrada o salida de mercaderías del país, está obligada a proporcionar a la aduana con arreglo a la Ley y el Reglamento, información precisa sobre ellas, así como del régimen aduanero que solicita.

La declaración aceptada por la aduana es definitiva y servirá de base para el aforo o determinación del Régimen aduanero a seguirse. Los regímenes aduaneros a los cuales pueden acogerse las mercaderías que ingresan al territorio nacional son las siguientes:

- 1) Importación definitiva al consumo.
- 2) Internación o admisión temporal.
- 3) Tránsito interno o internacional.
- 4) Ingreso a depósito comercial o industrial.
- 5) Ingreso a zona franca.

El contrabando se da particularmente en los regímenes aduaneros especiales como son: la internación o admisión temporal, el tránsito y los depósitos aduaneros especiales, en los cuales se encuentra suspensa la obligación tributaria.

La intención dolosa del agente en estos casos está dada por los gravámenes o impuestos que pudieran causar las mercaderías, engañando a las autoridades aduaneras respecto al régimen que declaran.

Generalmente se declara un régimen aduanero pero no se lo cumple, como en el caso de la internación temporal o en tránsito. En el primer caso ingresa mercaderías para cumplir un determinado fin en un lapso, pero cumplidos estos condicionamientos las mercaderías no abandonan el país y se quedan ilegalmente en el interior o sencillamente jamás cumplen con el fin para el que ingresaron y por el contrario se destinan a funciones particulares o de lucro personal, configurándose desde ese momento el ilícito fiscal. En el caso segundo se solicita tránsito de medios de transporte para conducir mercaderías al interior del país o al exterior, los mismos que deben retornar al país de origen, pero en algunos casos se quedan en el interior y no retornan, operando ilegalmente en el país.

e. La permanencia de los vehículos ingresados con facilidades en el tráfico turístico, fuera de los plazos contemplados en la Ley y el Reglamento; así como la venta, cesión, traspaso y matrícula, sin la correspondiente autorización.

1) Análisis.

a) Permanencia de vehículos ingresados con facilidad en el tráfico turístico, fuera de los plazos contemplados por la Ley.

Sobre el particular se consideran turistas para estos efectos, aquellos que ingresan al país sin intención de fijar su residencia en él y cuyo objeto único es visitarlo. Los turistas, inclusive ecuatorianos que residen en el extranjero por lo menos un año, podrán ingresar al país

un vehículo en forma temporal por un período no mayor de noventa días, para uso suyo o de su familia; el plazo previsto puede prorrogarse por noventa días más, siempre que obtenga la autorización respectiva y luego deberán abandonar el país en forma definitiva. Pueden así mismo ingresar vehículos de turismo al país amparados en la libreta de pasos - por aduana, documento que es otorgado por un automóvil club reconocido nacionalmente, siendo el plazo máximo permitido de seis meses, cumplidos los cuales deben abandonar el país.

Los vehículos que no hubieren abandonado el país al vencimiento del plazo concedido, estarán sujetos a las sanciones determinadas para el contrabando, debiéndose indicar la acción legal respectiva al Administra - dor de Aduanas de donde se cometió la infracción.

Es preciso comentar al respecto, que los contrabandistas y personas inescrupulosas, aprovechándose de esta situación legal, han logrado ingresar al país vehículos de diferentes nacionalidades, los mismos que mediante procedimientos dolosos son matriculados en diferentes ciudades del país causando grandes perjuicios al erario nacional.

b) Los vehículos ingresados al amparo del permiso para el tráfico turístico, no podrán prestar servicios remunera dos de transporte dentro del territorio nacional, ni podrán ser vendi dos ni arrendados a ningún título, al igual que tampoco podrán portar placas nacionales y estar matriculados y aparecer como nacionalizados.

La transgresión a ésta disposición legal dará lugar al decomiso del ve hículo y a la acción penal aduanera respectiva.

El fallo dictado por el Honorable Tribunal Fiscal el 23 de octubre de 1973, dice al respecto:

"En armonía a lo dispuesto en el considerando precedente A. T.L. ingresó al Ecuador por la Aduana de Huaquillas, el 26 de enero de 1972 y como no consta en el proceso que haya tenido prórroga del director general de aduanas, debió sacar el vehículo dentro de tres meses después de su ingreso.

Cuando se produce la captura el 20 de julio de 1972, la - permanencia en el país del vehículo FIAT modelo 1971, placas # FA447, era ilegal, pues el plazo de la franquicia a duanera había fenecido".

C A P I T U L O V

EL DELITO DE LA DEFRAUDACION

A. CARACTERISTICAS DE LA DEFRAUDACION ADUANERA

B. DIFERENCIAS DE LA DEFRAUDACION ADUANERA CON EL CONTRABANDO

C. TIPIFICACION DE LA DEFRAUDACION

1. ACTOS TIPICOS QUE CONSTITUYEN DEFRAUDACION SEGUN EL CODIGO TRIBU-
TARIO.

2. ACTOS TIPICOS QUE CONSTITUYEN DEFRAUDACION SEGUN LA LEY ORGANICA
DE ADUANAS.

A. CARACTERISTICAS DE LA DEFRAUDACION ADUANERA.

En la defraudación no hay clandestinidad, puesto que se la ha reservado para el contrabando, delito éste que se caracteriza por eludir o evitar el control aduanero. En la defraudación en cambio existe ocultamiento, que de acuerdo al Diccionario de la Real Academia quiere decir:

"Esconder, tapar, encubrir a la vista, callar advertidamente lo que se quiere decir, o disfrazar la verdad".

El ocultamiento viene a ser un sinónimo de clandestinidad, pero por lo visto en la defraudación, este ocultamiento se lo realiza en presencia de la Autoridad Aduanera, cuando se falsea a la verdad respecto a la declaración relacionada con la naturaleza, valor, peso, cantidad de las mercaderías.

En definitiva la defraudación es un delito que se comete con intervención propia de la aduana, en los recintos aduaneros o en zonas primarias, con la presencia de la autoridad aduanera o con la posibilidad de que ésta pueda enterarse o descubrir el ilícito en cualquier momento; razones fundamentales para que éste delito sea reprimido con menos rigurosidad que el contrabando, en consideración de que el grado de criminalidad y el perjuicio fiscal es menor.

B. DIFERENCIAS DE LA DEFRAUDACION ADUANERA CON EL CONTRABANDO.

1. En el contrabando se requiere que exista CLANDESTINIDAD que forzosamente precisa burlar o evitar el control de la autoridad, mientras que, en la defraudación no se evita o burla sino que se engaña el control aduanero.

2. En el contrabando se persigue la evasión total de los impuestos que son causados por la importación o exportación; en la defraudación, según la fórmula empleada, la evasión de los tributos puede ser parcial o total.

3. La clandestinidad en el contrabando es total, siempre, porque se efectúa a espaldas y sin posible intervención del control de la autoridad; en la defraudación es relativa, porque la autoridad está presente o puede estarlo en cualquier momento.

4. El contrabando es penado con prisión, mientras que la defraudación no se sanciona con prisión, excepto la defraudación agravada y la que por su magnitud esté incluida en lo que norma el Art. 37 de la Ley de Regulación Económica y Control del Gasto Público, esto es, por sobrefacturación o subfacturación.

5. El ocultamiento, en el contrabando tiene una sola forma: Evitar la vigilancia de la autoridad, por lo tanto se efectúa sin su posible presencia; en la defraudación existen varias formas de ocultamiento, desde las que se emplea en presencia de la autoridad aduanera hasta las falsas declaraciones.

6. En la defraudación existe la posibilidad de que, en la mayoría de los casos se cometa con la complicidad de funcionarios aduaneros, en el contrabando la posibilidad es más remota.

7. El contrabando se realiza siempre en lugares o días no habilitados, fuera de la potestad aduanera; la defraudación siempre se comete por las zonas primarias o recintos habilitados por la aduana.

8. Para que exista defraudación se precisa la presentación de una declaración aduanera y en el contrabando no.

C. TIPIFICACION DE LA DEFRAUDACION

La defraudación, se encuentra tipificada en el Art. 379 del Código Tributario que dice:

"Concepto.- Constituye defraudación, todo acto de simulación, ocultación, falsedad o engaño, que induce a error en la deter

minación de la obligación tributaria, o por lo que se deja de pagar en todo o en parte los tributos realmente debidos, en provecho propio o de un tercero".

La Ley Orgánica de Aduanas en su Art. 113, señala como defraudación los siguientes casos:

La introducción o salida de mercaderías de prohibida importación o exportación o sin la autorización previa cuando sea exigible, aunque se hiciera bajo control aduanero.

El retiro de mercaderías de la zona primaria, sin la autorización de los funcionarios competentes o por falta de declaración aduanera.

Las acciones conducentes a la evasión de tributos, mediante la importación fraccionaria de las partes componentes de un artículo terminado; y,

La falsa declaración o presentación de documentos, encaminados a obtener beneficios fiscales, cambiarios o monetarios, ilegítimos.

1. ACTOS TIPICOS QUE CONSTITUYEN DEFRAUDACION SEGUN EL ARTICULO 381 DEL CODIGO TRIBUTARIO.

Según el Art. 381 del Código Tributario, son casos especiales de defraudación:

a. La falsa declaración de mercaderías, cifras, datos, circunstancias, o antecedentes que influyan en la determinación de la obligación tributaria.

Lo fundamental para que la aduana pueda determinar correctamente la obligación tributaria y proceda a su recaudación, es la veracidad y exactitud de la declaración aduanera presentada por el importador o exportador, referente a la naturaleza, calidad, peso, valor, cantidad de las mercaderías que se importen o exporten.

La falsa declaración está siempre encaminada a la obtención dolosa de los beneficios fiscales, por los cuales la aduana deja de percibir los tributos realmente debidos y que por el contrario acrecentan el patrimonio de los defraudadores. La presentación de una falsa declaración se presume dolosa, intencional, voluntaria del agente, pero será admisible la prueba en contrario.

Las falsas declaraciones con las cuales el importador o exportador puede obtener beneficios ilegales, pueden referirse a cualquiera de los siguientes casos:

1) Diferente naturaleza de las mercaderías, con el objeto de clasificarlas en partidas arancelarias que gravan con inferiores tributos aduaneros que los reales para introducir o extraer mercaderías cuya importación o exportación se encuentre prohibida.

2) Valor inferior al normal (subvaloración) con el objeto de disminuir la base imponible y por lo tanto pagar menores derechos de aduana. Este caso se da en las mercancías que se encuentran gravadas con altos porcentajes ad-valorem.

3) Valor superior al normal (sobrevaloración) con el objeto de percibir beneficios monetarios o cambiarios. Este caso se da en las mercaderías que se encuentran gravadas con porcentajes ad-valorem bajos.

4) Mayor cantidad a la real (sobrefacturación). En el caso de las importaciones cuando se declara en mayor cantidad que la real para beneficiarse con la obtención ilegal de divisas mediante los reembolsos.

5) Menor cantidad a la real (subfacturación). En el caso de las exportaciones cuando se declara menor cantidad con el objeto de obtener ilícitamente beneficios cambiarios o monetarios.

6) Peso inferior al real, tanto en las exportaciones como en las importaciones.

El Honorable Tribunal Fiscal, en sentencias dictadas por defraudación el 14 de mayo de 1973 y el 23 de noviembre de 1973, en lo pertinente dice:

"El delito que ha cometido el importador N.N., es pues, el que tipifica la Ley Orgánica de aduanas como defraudación por falsa declaración en el valor real imponible del carro FORD MUS - TANG MACH, como se confirma en la sentencia que se decurre y - en esta parte la sentencia es totalmente legal en cuanto sindica y castiga al defraudador fiscal

"..... Lo que caracteriza y tipifica a la infracción denominada defraudación aduanera, en lo que se refiere a las mercaderías sujetas al pago de derechos, es la intención positiva del importador o exportador de eludir el pago total o parcial de derechos que causen la importación o exportación de que se trate. La materialidad de la infracción, por consiguiente constituye en principio, la intención de defraudar, que ha de aparecer claramente en el proceso, para sancionarla de conformidad con las penas correspondientes al delito".

b. "La inexacta declaración a la aduana, de mercaderías sujetas - al pago de derechos, o cuya importación o exportación se encuentran prohibidas, o sometidas a previa autorización, ya se refiera a la naturaleza de las mercaderías, a su grado de elaboración, fabricación, a su acondicionamiento, al peso, a la cantidad o al precio y siempre - que cualquiera de estos datos sean inferiores en más del 10% de los reales y siempre que influyan en la determinación de la obligación tributaria".

La inexacta declaración aduanera consiste en presentar datos, cifras inferiores a los reales, que induzcan a error a los funcionarios aduaneros en la determinación de la obligación tributaria. La Ley ha establecido un margen de tolerancia del 10%, en cuanto a los datos que se proporcionen a la aduana relacionados con el valor, peso o cantidad de las mercaderías que se presenten a conocimiento y aforo, por tanto los datos o cifras que superen ese porcentaje configuran el delito de defraudación.

La inexactitud también puede referirse a:

1) Mercaderías cuya importación o exportación se encuentre prohibida o sometida a previa autorización, al efecto, se presentan declaraciones con partidas arancelarias cambiadas, que desnaturalizan las características de las mercaderías que realmente se importan o exportan, de tal modo que induzcan a engaño en algunos casos al funcionario actuante, sea por desconocimiento de éste o por la complejidad del producto, o porque sencillamente resulta fácil pasar una declaración inexacta cuando hay complicidad del funcionario.

2) Naturaleza, grado de elaboración o fabricación de las mercaderías. Resulta sumamente difícil para un funcionario que desconoce de asuntos técnicos o científicos, poder determinar la composición de un producto, su grado de elaboración o fabricación, para poderlos clasificar correctamente en la nomenclatura arancelaria, de esta manera se presenta favorable al defraudador la comisión del ilícito. Estos casos se presentan por lo general en productos de avanzada tecnología o en substancias compuestas por varios componentes como: químicos, colorantes, tejidos, maquinaria, etc., donde se requieren exámenes técnicos o información de fábrica para establecer con mayor precisión una correcta clasificación arancelaria.

En el fallo que da el Honorable Tribunal Fiscal por defraudación el 28 de agosto de 1964, se pronuncia de la siguiente manera, respecto de la defraudación inexacta:

"..... Declaración inexacta en el léxico financiero, es aquella que difiere de la realidad de manera que el hecho imponible resulta distinto de esa realidad, de lo que afirma serlo en la declaración.

En el campo aduanero, una declaración es inexacta cuando se declara inferior valor al real, o menos peso o inferior número de unidades imponibles, o finalmente diferente calidad o naturaleza de las mercaderías importadas con lo que se intenta que se liquiden menos impuestos de los que corresponden a la realidad de las mercancías que se han importado".

c. "La falsificación y alteración de los documentos comprobatorios, tales como facturas comerciales y consulares, certifica

dos de origen, análisis técnicos que determinan la clase y calidad de la mercadería, sellos aduaneros y cualquier otro acto semejante".

El presente numeral tipifica como defraudación aduanera la acción dolosa de falsificar o alterar aquellos documentos comprobatorios, de que se vale la aduana para establecer la base imponible, el valor de las mercaderías, la cuantía del impuesto.

La factura comercial es el documento que sirve de base para la declaración aduanera, por tanto, es menester que la misma contenga datos precisos y reales (naturaleza, cantidad, precio, calidad) de las mercancías que se exporte o importe.

Al encontrarse alterado o falsificado este documento, es evidente que la declaración se verá afectada y consecuentemente la obligación tributaria nace viciada de error con el consiguiente perjuicio fiscal.

El certificado de origen, es el documento que como su nombre lo indica, certifica o atestigua el lugar de origen de una mercancía, no debiendo confundirse con el lugar de procedencia, por cuanto el producto puede proceder de un lugar y ser originario de otro. El hecho de falsificar el certificado de origen, tiene por objeto, el introducir al país un producto o artículo que no se pueda importar de un determinado país o de beneficiarse del tratamiento especial o de exoneración de que goza el artículo por ser originario de una región o subregión de integración.

Los análisis técnicos son documentos que certifican de manera precisa la naturaleza, contenido, composición y calidad de un artículo o producto. Por tanto, si existe duda en cuanto a la tarifa arancelaria que deba aplicarse, bastará el resultado de este análisis para su correcta aplicación. Indudablemente, el defraudador al falsificar este documento, conseguirá que el producto sea clasificado en diferente partida que grave con menores derechos aduaneros que los reales.

El propósito de falsificar o adulterar un sello aduanero, no es otro,

que el de sorprender a las autoridades aduaneras respecto a la autenticidad de un documento y de la calidad que este requiere.

d. "La sustitución de las mercaderías que fueron objeto de aforo provisional para obtener el reintegro de tributos depositados, o la cancelación de fianzas".

El aforo aduanero, es el acto administrativo practicado por un vistaforador, que consiste en el reconocimiento de la mercadería y verificación de su naturaleza, grado de fabricación, valor, peso, cuantía, medida, a condicionamiento de los requisitos de origen; clasificación que sirve, según la nomenclatura arancelaria para la determinación de las tarifas respectivas.

El aforo, es definitivo o provisional.

Es definitivo, el aceptado por el importador o exportador, y confirmado por el administrador de aduanas.

Es provisional cuando solicita el interesado y siempre que para hacerse el definitivo se requiera dictámenes, exámenes técnicos o documentos ne cesarios para el efecto.

La mercadería pueden ser objeto de aforo provisional en los siguientes casos:

1) Dudas acerca del material componente de un artículo y necesidad de proceder a un análisis técnico, como un requisito previo para resolver sobre el aforo definitivo.

2) Cuando se trata de mercaderías en convenios comerciales o de integración, y el importador no haya recibido el certificado de origen.

3) Imposibilidad de determinar la base imponible para ajustar el precio real al normal, requiriéndose para el efecto de otros documentos.

4) Cuando se hubiere presentado reclamo administrativo.

2. ACTOS TIPICOS QUE CONSTITUYEN DEFRAUDACION SEGUN EL ARTICULO 113
SEGUNDA PARTE DE LA LEY ORGANICA DE ADUANAS

a. "La introducción o salida de mercaderías de prohibida importación o exportación o sin autorización previa cuando sea exhibible, aunque se lo hiciera bajo control aduanero".

La Ley tipifica como defraudación, el hecho físico de introducir o sacar del país una mercadería de prohibida importación o exportación, es decir, la llegada de una mercadería a una zona primaria o la salida por zona habilitada. No habla la Ley de importación o exportación porque ello implica cumplir con todas las formalidades aduaneras y una de las formalidades principales, es presentar la declaración aduanera, lo cual sería imposible si la mercadería es de prohibida importación o exportación. Porque la obligación del vistaforador, en el momento de reconocer la mercadería sería la de aprehenderla, es por eso que la Ley se limita a tipificar la simple llegada o salida de una mercadería de prohibida importación o exportación.

Por otro lado, la introducción o salida de estas mercaderías, debe realizarse por la zona primaria, vale decir control y vigilancia aduanera, de modo que si el ingreso se produce por una zona no habilitada eludiendo la potestad aduanera, habría clandestinidad, o sea contrabando, y no defraudación.

Tampoco habla la Ley, de ser requisito que las mercaderías de prohibida importación o exportación que lleguen o salgan del país, esten gravadas por el arancel de aduanas para que pueda haber defraudación, interesa únicamente que su prohibición se encuentre establecida por la Ley.

El Honorable Tribunal Fiscal, en un fallo dictado por defraudación el 22 de marzo de 1972, con respecto a la introducción de mercadería de prohibida importación, manifiesta:

"..... Consideración particular, merece la introducción al país de los 178 estuches cross para uso de bolígrafos. Según la sentencia de primera instancia ratificada en esa parte por la segunda, la partida arancelaria 42.02.02.02 permite clasificar - solamente estuches para gafas y anteojos. No es aplicable a - estuches para bolígrafos, lo que significa que no constando en las listas anexas al reglamento de la Ley sobre cambios internacionales, la partida arancelaria que corresponde clasificar en estuches de bolígrafos referidos, son de prohibida importación y de acuerdo a la Ley Orgánica de Aduanas, su introducción al país constituye defraudación".

b. "El retiro de mercaderías de la zona primaria, sin la autorización de los funcionarios competentes o por falta de declaración aduanera".

La zona primaria es el lugar habilitado donde la aduana recepta las mercaderías procedentes del exterior y donde la misma ejerce su potestad.

Toda mercadería procedente del exterior que se encuentra bajo potestad aduanera, debe cumplir las formalidades legales para abandonar el recinto primario. La principal formalidad es la presentación del pedimento de aduana, donde se manifiesta la voluntad del importador de nacionalizar su mercadería. La presentación de la mercadería implica el pago de derechos causados a su afianzamiento o a su vez el visto bueno de la aduana o del Banco Central para su retiro. Si el importador o su representante retira las mercaderías de la zona primaria sin haber cumplido estas formalidades, automáticamente se configura el delito de defraudación, por carecer de la autorización legal para la salida de las mismas del recinto aduanero.

Si las mercaderías se encuentran a bordo de un buque o de una aeronave dentro de la zona primaria, estas deben encontrarse manifestadas y para retirarlas requieren la autorización de la aduana, por lo tanto, al ser desembarcadas sin este requisito, deben regresar al recinto aduanero y ser objeto de declaración. Si se contrarían estas normas se configura ipso-yure el delito de defraudación.

c. "Las acciones conducentes a la evasión de tributos, mediante -

la importación fraccionaria de las partes componentes de un artículo terminado".

El artículo 27 de la Ley Arancelaria, nos da las siguientes reglas de clasificación:

Cuando en una posición de la nomenclatura se haga referencia a un artículo, deberá entenderse que también comprende dicho artículo completo o sin terminar siempre que, en tal estado, presente las características esenciales del artículo completo o terminado o considerado como tal en virtud de las disposiciones precedentes cuando se presenten desmontados o no hayan sido montados.

De acuerdo a esta regla de clasificación, aquellos artículos terminados que se importen al país y que por cualquier circunstancia como: embalajes, acondicionamientos, etc., debieran llegar desmontados o sin armar, se clasificarán y pagaran los mismos derechos aduaneros que aquellos que llegen montados o armados.

Este sistema de defraudar al fisco, importando artículos desarmados o desmontados en un solo embarque o en diferentes, se ha venido constituyendo en práctica común y rutinaria de comerciantes inescrupulosos en su afán de perjudicar al Estado.

Resulta complejo y difícil para la aduana poder descubrir este tipo de ilícito, fundamentalmente por las siguientes razones:

- 1) Falta de coordinación en el cruce de información entre sus dependencias y entre sus funcionarios.
- 2) Incapacidad de los funcionarios aduaneros.
- 3) Negligencia de los mismos funcionarios en el cumplimiento de su deber.
- 4) Desconocimiento e ignorancia por improvisaciones.

- 5) Volúmen de las mercaderías; y,
- 6) Falta de información actualizada y oportuna de los diferentes organismos estatales.

La acción del infractor en este tipo de defraudación esta dada por la importación fraccionada de las partes componentes de un artículo completo o terminado, con la finalidad de eludir el pago total de los derechos aduaneros que causen la importación de dicho artículo completo o terminado, que por lo general son en altos porcentajes, optando por declarar como partes y piezas con el fin lógico de satisfacer inferiores derechos - de los que realmente corresponden.

Tiene lugar la defraudación en la importación fraccionada de una mercadería, cuando la declaración aduanera presentada es falsa o inexacta respecto de las mercaderías que se declaran y por lo tanto induzca a engaño a los funcionarios de aduana.

El Honorable Tribunal Fiscal, en sentencia por defraudación de fecha 29 de febrero de 1962, dice:

"..... la comprobación conforme a derecho, consiste en la verificación material de que la mercadería introducida corres-ponde a arancel distinto al declarado en perjuicio del fisco, por consiguiente, habiéndose realizado esa constatación al momento del aforo por los funcionarios competentes y ordenado - la entrega de las mercancías, la sola información posterior no juramentada de la casa exportadora mediante carta al Cónsul - del Ecuador en Hamburgo, sin demostración necesaria mediante el exámen de la mercadería a la que se refiere no puede alterar la realidad admitida por la administración de la conformidad de los documentos de importación y embarque y la declara-ción del importador con la naturaleza y calidad de las mercancías aforadas

d. "La falsa declaración o presentación de documentos, encaminados a obtener beneficios fiscales, cambiarios o monetarios, ilegítimos".

La falsa declaración que de acuerdo con la doctrina aduanera consiste en

manifestar a la aduana datos y cifras irreales, inexactas, respecto de la naturaleza, cantidad, valor, peso de las mercaderías que se importan o exportan con el objeto de disminuir la base imponible y por lo tanto obtener beneficios ilícitos también puede ir encaminada a la obtención de beneficios de carácter cambiario o monetario ilegales.

Esta circunstancia de obtener beneficios cambiarios o monetarios se acentúa de acuerdo al valor o paridad cambiaria de la moneda patrón dólar.

Debido a las varias devaluaciones que ha sufrido nuestra moneda y a diferentes otras razones como: Demanda de dólares en el mercado libre de cambios, decadencia de las exportaciones, aumento de las importaciones, acaparamiento de dólares por especuladores, fuga de capitales, pago de la deuda externa, y estabilidad económica, etc., se ha venido produciendo un fenómeno en el país, que no escapa de la realidad internacional, por la que el dólar del mercado libre ha llegado a sobrepasar los límites tolerables.

Ante esta situación y en vista de las jugosas ganancias que produce el tipo de cambio oficial al del mercado libre, toma cuerpo en el país la forma de defraudar al fisco, mediante la sobrefacturación o sobrevaloración de las importaciones y la subfacturación de las exportaciones.

C A P I T U L O VI

ASPECTOS PUNITIVOS

A. DE LAS SANCIONES.

1. NORMAS GENERALES

2. NORMAS PARTICULARES

a. Para el contrabando.-

b. Para la defraudación.-

c. La defraudación agravada.-

A. DE LAS SANCIONES

1. NORMAS GENERALES

Por norma general, se aplican las siguientes penas según correspondan las infracciones de que se trate, graduándose las mismas, en consideración a las circunstancias atenuantes o agravantes que existan y a la cuantía y perjuicios causados por la infracción.

Decomiso, multa, prisión, cancelación de inscripción de registros públicos, cancelación de patentes y autorizaciones, clausura de establecimientos o negocios y suspensión o destitución del desempeño de cargos públicos.

Cuando un hecho configura más de un delito o más de una contravención, se aplica la sanción correspondiente al delito o contravención más grave; y, cuando la comisión del ilícito implique varias faltas reglamentarias, se impone una pena que corresponde a todas ellas, pero, en ningún caso la pena acumulada debe superar el 20% del tributo causado. La tentativa se sanciona con la mitad de la pena que corresponda al delito consumado.

2. NORMAS PARTICULARES

En particular, las sanciones de los delitos de contrabando y de defraudación se resumen así:

a. Para el contrabando.-

El Art. 371 del Código Tributario dice:

"El delito de contrabando aduanero, será sancionado con el decomiso de las mercaderías o efectos respectivos, prisión de hasta cinco años, conforme el Art. 356; y, multa de hasta el quintuplo de los derechos que se han pretendido evadir. Si no se causaren tributos, la multa podrá ser de un diez por ciento o un ciento por ciento 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 su cargo. Si fuere comerciante, podrá cancelarse o suspenderse su matrícula de comercio o clausurarse su establecimiento, conforme a las normas de este Código".

El Art. 117 de la Ley Orgánica de Aduanas, señala que:

"Las sanciones aplicables a las infracciones aduaneras son principales y accesorias".

Penas principales son:

- 1) Prisión de hasta cinco años;
- 2) Multa de hasta el quintuplo de los derechos e impuestos evadidos o que se pretendió evadir, o de hasta el veinticinco por ciento del valor normal de las mercaderías, cuando la entrada o salida de las mismas no causen el pago de tributos; y,
- 3) Comiso.

Penas accesorias son:

- 1) Clausura del establecimiento.
- 2) Suspensión, destitución o privación del ejercicio del cargo público.
- 3) Cancelación de inscripciones de los Registros correspondientes a la actividad ejercida por el infractor.
- 4) Cancelación de patentes, autorizaciones, franquicias y liberaciones en general o cualquier tipo de beneficio o concesión aduanera.
- 5) Pago de costas procesales.

Por prisión debemos entender en general, que es la acción de privar de libertad, encarcelar a los autores, cómplices o encubridores por el delito de contrabando, cuando el caso así lo requiera.

La multa esencialmente es sanción de carácter pecunario; y, el comiso

consiste en confiscar los bienes que son para efectos de importación o exportación utilizados en el contrabando.

La Ley Orgánica de Aduanas en su Artículo 118, en lo relativo a las penas para el caso de contrabando indica:

a) Prisión de tres a cinco años, comiso de la mercadería y multa de hasta el quintuplo de los derechos evadidos o que se pretendió evadir, cuando la cuantía de aquellos pase de quinientos mil sucres.

b) Prisión de dos a cuatro años, comiso de las mercaderías y multa de hasta el cuádruplo de los derechos evadidos o que se pretendió evadir, cuando la cuantía de aquellos es de docientos mil hasta quinientos mil sucres.

c) Prisión de uno a dos años, comiso de las mercaderías y multa de hasta el triple cuando la cuantía de los derechos evadidos o que se pretendió evadir, sean de cien mil hasta doscientos mil sucres; y,

d) Prisión de un mes hasta un año, comiso de las mercaderías y multa hasta el doble de los derechos evadidos o que se pretendió evadir cuando la cuantía de aquellos sea inferior a cien mil sucres

b. Para de defraudación.-

Las sanciones para la defraudación aduanera se encuentran contenidas en los artículos 382 y 117 del Código Tributario y de la Ley Orgánica de Aduanas respectivamente.

Art. 382 del Código Tributario:

"Cuando la defraudación se refiera a tributos aduaneros se sancionará la infracción con el decomiso de los bienes objeto de la infracción, y una multa de hasta cinco veces el valor de los tributos o derechos evadidos o que se pretendieron evadir.

En caso de reincidencia, según la gravedad de la infracción podrá imponerse, además, la cancelación de inscripciones o de patentes requeridas para el ejercicio del comercio o la industria, o la clausura del establecimiento respectivo".

Hemos de notar que, según tal disposición del Código Tributario, para la defraudación no existe pena de prisión, la cual se ha reservado para el contrabando, los razonamientos por los cuales no se ha querido penalizar con sanciones corporales a la defraudación son los siguientes:

- 1) Razones de orden social y político, por cuanto los grandes intereses económicos se encuentran dispersos en las esferas de los poderes ejecutivo y legislativo.
- 2) El daño fiscal producido por la defraudación es menor que el resultante del contrabando, ya que en éste la evasión es siempre total, mientras que en la defraudación puede ser parcial o total.
- 3) La defraudación se comete siempre o casi siempre en presencia de la autoridad aduanera, es decir, no existe clandestinidad o evasión de la vigilancia y control aduanero.
- 4) El daño causado a la sociedad es menor.

La norma del Código Tributario, a la cual debe sujetarse la Ley Orgánica de Aduanas en una parte de su Art. 356 dice:

"Las penas de prisión serán impuestas exclusivamente para los delitos de contrabando

Disposición que según lo establecido por la Ley de Regulación Económica y Control del Gasto Público, Art. 37, no procede para los casos de defraudación por sobrefacturación o subfacturación.

De acuerdo al Artículo 117 de la Ley Orgánica de Aduanas las penas aplicables a la defraudación son:

- a) Multa de hasta el quintuplo de los derechos e impuestos

evadidos o de los que se pretendió evadir o del 25% del valor normal de la mercadería cuando la entrada o salida de las mismas no causen el pago de tributos.

b) Comiso.- Las penas de comiso y multa se calcularán de acuerdo a la cuantía de los derechos evadidos o que se pretendió evadir conforme a las siguientes reglas:

(1) Comiso de las mercaderías y multa de hasta el quintuplo de los derechos evadidos o que se pretendió evadir, cuando la cuantía de aquellos pase de quinientos mil sucres.

(2) Comiso de las mercaderías y multa de hasta el cuádruplo de los derechos evadidos o que se pretendió evadir, cuando la cuantía de aquellos es de doscientos mil hasta quinientos mil sucres.

(3) Comiso de la mercadería y multa de hasta el triplo cuando la cuantía de los derechos evadidos o que se pretendió evadir, sean de cien mil hasta doscientos mil sucres; y,

(4) Comiso de la mercadería y multa de hasta el doble de los derechos evadidos o que se pretendió evadir cuando la cuantía de aquellos sea inferior a cien mil sucres.

c. La defraudación agravada.-

La defraudación agravada, de conformidad con el Art. 380 del Código Tributario se define:

"Constituye defraudación agravada la cometida con la complicidad con uno o más funcionarios públicos que, por razón de su cargo, intervengan o deban intervenir en la determinación de la obligación tributaria".

El espíritu de la Ley, es imponer a aquellos funcionarios públicos que deban intervenir en la determinación de la obligación tributaria a cumplir fielmente sus deberes, en razón de ser las personas a quienes el

Estado ha confiado la delicada función de precautelar los intereses fiscales.

Los funcionarios públicos que intervienen en la determinación de la obligación tributaria son: El vistaforador, que es el encargado de efectuar el reconocimiento y aforo de la mercadería, clasificándola en la nomenclatura arancelaria y aplicando la partida arancelaria correspondiente; el liquidador, que efectúa las operaciones matemáticas en base del aforo; el valorador, que tiene la obligación de ajustar el precio al valor normal; el administrador de aduanas, quien legaliza y autoriza las declaraciones aduaneras.

El legislador no ha dejado pasar por alto la posibilidad de que en una defraudación intervenga como cómplice o parte interesada algún funcionario público y, en caso de que así sucediera, ha previsto agravar la infracción en consideración a que la impunidad generalmente se encuentra asegurada, sin opción a ser descubierta, a no ser que por acciones repetidas o por denuncias, se llegare a tener conocimiento del acto ilícito dentro de los plazos de prescripción.

Es de suponer que siendo la defraudación un delito que se comete en la propia aduana y en presencia de las correspondientes autoridades, el defraudador utiliza todos los procedimientos dolosos, a fin de acallar al funcionario actuante.

C A P I T U L O V I I

PROCEDIMIENTO PENAL TRIBUTARIO ADUANERO

A. JURISDICCION Y COMPETENCIA.

B. ORGANISMOS DE CONTROL.

1. LA ADMINISTRACION ADUANERA

C. PRINCIPALES PROBLEMAS DE LOS ORGANISMOS DE CONTROL.

A. JURISDICCION Y COMPETENCIA.

Conforme a las normas del Código Tributario Ecuatoriano y la Ley General de Aduanas y su Reglamento, la Jurisdicción Penal Tributaria que es la potestad pública de juzgar privativamente las infracciones tributarias y hacer ejecutar lo juzgado, se ejerce por parte de la administración tributaria competente según corresponde el asunto fiscal de que se trate. El procedimiento Penal Aduanero es especial y solo se sujeta supletoriamente a las normas del Código Penal Común.

Particularmente, en materia aduanera, ejercen dicha jurisdicción, en la forma y casos que determinan las leyes, los Administradores de Aduanas, los Directores Regionales de Aduanas, el Director Nacional de Aduanas y el Tribunal Fiscal.

En el procedimiento Penal Tributario Aduanero no existen sino dos instancias; la primera que se conoce a través de los Jueces Regionales de Aduanas dentro de la circunscripción territorial correspondiente según el lugar en que se cometió la infracción, se capturó la mercancía o se descubrió el hecho en que consiste la infracción; y la segunda instancia por apelación o por consulta que conoce y resuelve el Tribunal Fiscal con arreglo al Código Tributario. En todo caso, actúan como Jueces de Instrucción los Administradores de Aduanas de la circunscripción territorial que corresponda.

La acción penal tributaria es pública y corresponde ejercerla a las Autoridades respectivas de la Administración Tributaria, sin perjuicio del derecho que se concede a los particulares para denunciar toda clase de infracciones de este tipo.

Al efecto, la Denuncia es la información de cualquier persona a una Autoridad competente, relativa a la realización o preparación de una infracción tributaria la cual es de carácter reservado, verbal o escrita y debe tener ciertas características y requisitos para ser considerada

como tal, debiendo ser registrada para los fines que prescribe la Ley.

A los Juzgados Regionales de Aduanas, les compete en su respectiva jurisdicción, resolver, en primera instancia los juicios que por infracciones aduaneras hubieren instruido los Administradores de Aduana de su jurisdicción, así como, resolver, en última instancia administrativa las apelaciones que formulen los interesados o contribuyentes, en los reclamos administrativos sobre aforo indebido o errónea aplicación de leyes y Reglamentos Aduaneros y de Convenios Internacionales.

De las sentencias de primera instancia se conceden los llamados recursos de apelación ante el Tribunal Fiscal, cuya decisión o fallo es definitivo y no admite recurso alguno.

El Tribunal Fiscal es el organismo altamente especializado de función jurisdiccional y autónomo en el ejercicio de sus funciones. Su jurisdicción contencioso-tributaria la ejerce en todo el territorio nacional.

B. ORGANISMOS DE CONTROL.

1. LA ADMINISTRACION ADUANERA.

Conforme se mencionó anteriormente, el Ministro de Finanzas es la máxima autoridad del ramo aduanero y ejerce esta función a través de la Dirección General de Aduanas, la Comandancia de Policía Militar Aduanera, la Dirección General de Tributación Aduanera, (que actúa como Organismo Asesor), y la Inspectoría General, (que actúa con las unidades de sus dependencias).

a. La Dirección General de Aduanas es un Organismo dependiente del Ministerio de Finanzas, con jurisdicción y competencia a nivel nacional, con sede en la ciudad de Guayaquil, que tiene a su cargo la preparación de planes, programas y proyectos sobre la Administración Aduanera, la coordinación de las entidades del sector público, que participan con funciones en este campo, velar por la correcta

aplicación de leyes y reglamentos del ramo, cumplir con las atribuciones que le corresponde y ejecutar las políticas aduaneras en el país.

La Dirección General de Aduanas esta a cargo de un Director General de Aduanas designado por el Ministro de Finanzas y constituida por las unidades administrativas, Juzgados Regionales y Administraciones de Aduanas, que se determinan en el Reglamento.

b. La Inspectoría General, estará constituida por el Comandante General de la Policía Militar Aduanera, los Delegados del Ministro de Finanzas y del Director General de Aduanas.

c. La Policía Militar Aduanera, es un Organismo Estatal especializado de la Fuerza Pública, de jurisdicción nacional, cuyos miembros están a órdenes del Ministro de Finanzas, mientras se encuentren en cumplimiento de sus funciones específicas, en tiempo de paz; y, a órdenes del Ministro de Defensa en caso de guerra o de conmoción interna. Las principales misiones de la Policía Militar Aduanera son:

1) Prevenir e impedir la entrada, salida y movilización ilegal de mercaderías por los puertos y vías, habilitadas o no, del territorio nacional y en general por las fronteras de la República.

2) Aprehender, provisionalmente, los objetos o mercaderías abandonados, presumiblemente, introducidos de contrabando y proceder en la forma que se establece en el artículo 406 del Código Tributario.

3) Aprehender las mercaderías y objetos en general, incluidos los medios de transporte que constituyan pruebas materiales de la existencia de infracciones a la Ley y Reglamento de Aduana, cuando así proceda y ponerlos de inmediato a órdenes de la autoridad aduanera competente.

4) Controlar en forma permanente, el ingreso de mercaderías,

a la zona primaria, capturando la carga que sea desviada, inclusive dentro de ella; y, la salida de mercaderías de dicha zona que no hayan cumplido con las formalidades respectivas para su retiro.

5) Capturar a los presuntos responsables de contrabando aduanero en los casos de delito flagrante y ponerlos de inmediato a órdenes del juez competente.

6) Inspeccionar todo medio de transporte que se dirija al exterior o proceda de él, inclusive domicilios particulares y locales de promoción, venta o fabricación, previa autorización escrita del respectivo Juez de Aduana o Comandante de Distrito.

7) Cumplir las órdenes y misiones acordadas en reuniones de las autoridades aduaneras.

8) Colaborar con las otras Instituciones del Estado en el mantenimiento del orden jurídico, en general; y, en particular, en el control y represión de otros delitos fiscales; y,

9) Las demás determinadas en la Ley y los Reglamentos de Aduana.

a) Organización, composición, deberes y funciones de la Policía Militar Aduanera.

(1) La organización, composición, deberes y demás atribuciones de la Policía Militar Aduanera, se determinarán en su Ley Orgánica y el Reglamento pertinente; y, en todo lo que se refiere al personal, se regirá por la Ley de Personal correspondiente.

(2) Los Distritos Policiales, la circunscripción territorial que les corresponda y las sedes de mando se determinarán en la Ley Orgánica de la Policía Militar Aduanera. Cada Distrito Policial dispondrá de una fuerza de acuerdo al Reglamento respectivo.

(3) Los miembros de la Policía Militar Aduanera gozarán del mismo fuero que corresponde a los de la Fuerza Terrestre, excepto para el caso de ilícitos tributarios, por los que estarán sometidos a los Jueces Competentes que establece el Código Tributario, sin otra formalidad.

C. PRINCIPALES PROBLEMAS DE LOS ORGANISMOS DE CONTROL.

El área de las actividades aduaneras es de importancia trascendental para la economía en general y demanda, por tanto, una atención especial del Estado para proteger los intereses de la Nación sea en el orden fiscal, como de los intereses de los diferentes sectores productivos del país.

Los resultados de la gestión pública en este campo conllevan efectos significativos en las finanzas, principalmente mediante la determinación y control de los ingresos estatales, generados por las relaciones de comercio internacional, de allí que el control de las acciones integradas de los órganos de la administración, encargado del Ramo Aduanero, son determinantes para la obtención de los recursos fiscales, provenientes del Comercio Exterior, los mismos que representan casi el 30% de los ingresos estatales.

En la práctica, se presentan, sin embargo, una serie de irregularidades de diverso origen, que redundan en un deficiente funcionamiento de las diferentes dependencias encargadas del control aduanero y que por supuesto correlativamente presentan la existencia de innumerables casos de ilícitos aduaneros.

Varios de estos casos, entre otros, se deben a la existencia de sistemas obsoletos de control, engorrosos trámites, procedimientos de valoración o de desaduanización e inclusive falta de reglamentos y preparación en materia aduanera de funcionarios y empleados de esas dependencias, sin dejar de lado la defectuosa infraestructura física de las oficinas y más recintos aduaneros, así como de ciertos vacíos y defec -

tos en la legislación que rige esta materia.

No obstante, el Estado en la última década ha realizado esfuerzos mediante instrucciones administrativas, asesoramiento, cursos de especialización en la Escuela Nacional de Aduanas para adiestrar e informar al personal sobre la materia legal-aduanera tendiente a implantar una mejor aplicación de sus funciones.

Debe resaltarse de otra parte que, como la problemática en torno a la existencia de los ilícitos aduaneros, se origina tanto en el sector privado como en el público, la moralización de estos sectores es imprescindible, por ello el Estado ha realizado esfuerzos para extender un exhaustivo control a nivel nacional de aspirantes y agentes afianzados de Aduanas, despachadores y demás personas que intervengan, en el proceso aduanero, llegando inclusive a utilizar, aunque muy modestamente sistemas computarizados, por ejemplo para el debido control y cobro oportuno de las garantías aduaneras, así como el modernizamiento de sistemas de archivo a través del Microfilm.

Sin embargo, la atención prestada a la Policía Militar Aduanera, como organismo especializado en el control del contrabando, siempre ha resultado insuficiente, pues por lo general sus recursos e infraestructura no han sido los adecuados para una correcta atención del organismo.

Así mismo, la ausencia de ética y moral administrativa en muchos casos, tanto en ciertos funcionarios del Ramo Aduanero, como en los particulares que los inducen a cometer el ilícito, han constituido otros de los aspectos negativos de la Aduana de la República.

Es importante también mencionar, la no siempre ausencia de interferencias de otras Autoridades del más alto nivel de gobierno que han intentado intervenir, muchas veces en el Ramo Aduanero, haciendo caso omiso de disposiciones expresadas de la Ley Orgánica de Aduanas sobre la potestad aduanera, así como las interferencias por la interpretación de otros cuerpos legales, conexos con las leyes aduaneras, causan en opor

tunidades, conflictos en este ramo; y, que presentan facilidades para la presencia de la evasión fiscal.

Por último entre otros, el siguiente aspecto específico contribuye a la presencia de los ilícitos:

Diversas Cámaras de la producción y la Cámara de Comercio de Quito, en particular, han cuestionado varias disposiciones de las Regulaciones de Junta Monetaria que reglamentan la intervención en el control del Comercio Exterior Ecuatoriano. Pese a las reformas introducidas por la Regulación No. 279-85 de agosto 7 de 1985, las operaciones de esta firma siguen siendo insatisfactorias, sin que el importante valor en divisas que el país está abonando por sus servicios se vea reflejado en un sostenido fortalecimiento de la reserva monetaria internacional.

Se han multiplicado las quejas por la deficiente atención de la S.G.S. en el exterior; demoras exageradas en la realización de las inspecciones y en la extensión de los avisos de conformidad; intromisión en asuntos de utilidades de los proveedores y en otras materias de confianza comercial; no reconocimiento de los reales costos de los fletes etc.

Se conoce que la S.G.S. tiene un "Manual Interno de Operaciones", el mismo que no ha sido puesto a conocimiento de las Cámaras señalándose que se trata de un documento de carácter confidencial; sin embargo, por los resultados que se observan, se intuye que no guarda conformidad con la Ley de Cambios Internacionales y con las Regulaciones de Junta Monetaria que norman esas acciones de control.

En tal virtud sería de esperarse, la expedición de un reglamento en el cual se definan con toda claridad los procedimientos, documentos y demás requisitos que deben proporcionar y cumplir los proveedores del exterior, los importadores ecuatorianos y la citada firma; se señalen plazos muy definidos para la realización de las inspecciones y emisión de los Avisos de Conformidad; se impida la intromisión de la S.G.S. en

asuntos relativos a la confidencia comercial, etc., y ya que podría en algún momento, ser otra fuente de origen para el cometimiento de otro-tipo de ilícitos.

C A P I T U L O V I I I

CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

A. CONCLUSIONES

B. RECOMENDACIONES

A. CONCLUSIONES

1. En el Ecuador, los ilícitos aduaneros, constituyen desde hace mucho tiempo, (y prácticamente desde el inicio de la República), un problema que viene causando graves malestares en la economía nacional, no solo en detrimento de los legítimos ingresos que corresponden al erario público por la vía de la tributación, sino por los serios perjuicios que causan al aparato productivo del país y al libre comercio. En dichos ilícitos intervienen los particulares, malos funcionarios de la Administración Pública y aún terceros.

2. Al igual que en otras naciones, el juzgamiento de los ilícitos aduaneros en el país, han sido objeto de trato especial, mediante la expedición de normas sustantivas y adjetivas que regulan el derecho penal aduanero; empero las disposiciones vigentes, no han sido suficientes para frenar el cometimiento de infracciones aduaneras, sean estos delitos, contravenciones o simplemente faltas reglamentarias.

3. Las principales causas que han determinado el apareamiento de los ilícitos radican entre otros aspectos en:

- a. Enorme diferencial cambiario entre el dólar oficial y el dólar del mercado libre.
- b. Cargas tributarias excesivas para la importación de numerosos rubros considerados indebidamente suntuarios.
- c. Sistema institucionalizado en el mercado interno en toda clase de mercaderías especialmente electrodomésticos, tejidos, etc. a través de las llamadas bahías, cuyo incremento se viene dando en muchas capitales del país y preferentemente en los puertos, las mismas que gozan del respaldo político de los gobernadores de turno y que se nutren especialmente del contrabando.
- d. Corrupción administrativa que imposibilita la erradicación de este mal permanentemente presente en la vida nacional.

e. Ineficiente control fronterizo así como de puertos por donde se realiza el ingreso y egreso de mercaderías que eluden al control aduanero.

f. El llamado contrabando científico que se lleva a cabo a través de las mismas aduanas, mediante declaraciones falsas sobre la cantidad y calidad de los artículos declarados.

g. Dependencia económica de un gran número de personas sujetas a esta ilícita actividad, que se ha convertido en un "modus vi vendi" de muchísimos ciudadanos carentes de otro medio de vida.

h. Abusos de poder que permiten y facilitan a altos funcionarios amigos del Régimen, a introducir ilegalmente mercaderías de contrabando que son vendidas luego a boutique y otros establecimientos comerciales.

4. El desconocimiento de las Leyes Aduaneras, así como el deficiente aparato administrativo, han contribuido también a que en el país se presenten otros problemas colaterales al cometimiento de delitos aduaneros.

a. En relación a éste punto, basta mencionar los problemas que se presentan en los recintos portuarios y aduaneros del país, donde, según la Cámara de Comercio, "el robo, maltrato y depredación - de las mercaderías importadas constituye, desde hace mucho tiempo, un problema que viene causando grave malestar a la economía nacional. En 1983, por ejemplo, las compañías de seguros pagaron por siniestros de mercaderías amparadas con seguro de transporte, la suma de 325 millones de sucres, cifra que bien puede representar, a precios de mercado, un valor que podría oscilar alrededor de los 800 millones de sucres, si se toma en cuenta que normalmente las primas amparan solamente el valor FOB de lo perdido y no cubren, por tanto, los fletes, los impuestos de aduana ni la utilidad del importador. Se trata de una cifra de pérdidas verdaderamente alarmante que no se ha reducido, a pesar de la clara tendencia del comercio exterior hacia la contenerización de

los embarques que, supuestamente, torna más difícil el robo de las mercaderías, pero facilitan las falsas declaraciones.

Se estima que el origen de estas regularidades se presenta por:

- 1) Pérdidas que ocurren en los puertos de origen y en el transporte, es decir, antes de la recepción de las mercaderías - por parte de las Autoridades Portuarias;
- 2) Robos que se suscitan en los recintos portuarios y aduaneros; y,
- 3) Pérdidas que se producen después del retiro de los embarques de las Aduanas, o lo que es lo mismo, en el transporte interno hasta las bodegas del importador.

En cuanto al primer hecho, las pérdidas son de difícil identificación antes de proceder al aforo de las mercaderías, en razón de que los embarques llegan en pallets o en embalajes que muestran aparentes buenas condiciones, pero con faltantes que necesariamente tienen que haberse producido, bien sea en las bodegas del embarcador o en el puerto de origen de las mercaderías.

En cuanto al segundo aspecto, existen persistentes denuncias de que, mientras los buques se encuentran esperando turno para acoderar en el muelle, se produce un intenso tráfico de pequeñas embarcaciones en las que se descarga mercadería robada, sin que exista un adecuado control de la Marina ni de la Policía Militar Aduanera. Esta última, en reuniones mantenidas para analizar el tema, ha pretendido salvar su responsabilidad en esta materia, bajo el argumento de que no dispone de medios físicos para ejercer este control, y, además, de que su misión no es la de controlar el robo sino únicamente el contrabando.

El robo antes de la recepción portuaria, salvo en los casos comentados en el párrafo anterior, queda, por su propia naturaleza, fuera del control de las autoridades ecuatorianas. En todo caso, existe en la ac -

tualidad una enorme dificultad de identificar si estos hechos se producen o no en esta primera etapa por causa de un sistema irregular de recepción de la mercadería descargada, donde el método de tarja es inadecuado, no existe un trato apropiado para las mercaderías que llegan en malas condiciones ni hay un eficiente sistema de informes y certificaciones de las condiciones en que los embarques son entregados. Esto da lugar a que en todas las causas que la Autoridad Portuaria aboca conocimiento por este género de delitos, no pueden dictarse los fallos correspondientes porque se diluyen las responsabilidades al no conocerse con precisión si la pérdida de mercaderías se ha producido antes o después de la recepción portuaria.

b. Según un informe del mes de marzo de 1985 de la Cámara de Comercio de Quito, en sesiones de trabajo que ha mantenido dicha Cámara con autoridades aduaneras, portuarias y de la Policía Militar Aduanera, se han hecho revelaciones realmente preocupantes del grado de corrupción a que se ha llegado especialmente en el puerto de Guayaquil, que ha derivado, no sólo en el robo parcial de los embarques, sino la increíble desaparición de vehículos completos, enormes plantas de generación termoeléctrica y de contenedores con todas sus mercancías, sin que las autoridades competentes puedan establecer que día ocurrió el delito; por qué puerta salió la mercadería robada; qué guardias de turno permitieron que se produzca el atraco, que grúa o montacarga de propiedad de la portuaria fue utilizada, ni quiénes la operaron; ni qué trailer o camión se empleó para transportar la cosa robada.

La indisciplina laboral, (según denuncia un ex-Gerente de Autoridad Portuaria), ha llegado a límites inadmisibles. En el puerto se han organizado 18 sindicatos que, antes que servir como elementos de defensa laboral, se han convertido en escudo o respaldo para personal indeseable. La organización de vigilancia de la Portuaria no es confiable, toda vez que sus elementos han formado su propio sindicato con todas las características negativas de los restantes 17. Las experiencias de contratación de vigilancia privada no han sido satisfactorias, y el principio de autoridad se ha resquebrajado enormemente por el escaso -

respaldo que se da por parte de la Dirección de Trabajo, que se niega, usualmente a conceder vistos buenos para trabajadores claramente identificados como delincuentes, debiendo la Portuaria deshacerse de ese personal mediante despido, concediéndole el premio de ingentes indemnizaciones.

5. Necesidad de actualizar y modernizar aún más la legislación referente al ramo aduanero y en especial a lo referente al ilícito penal respectivo.

Frente a estas conclusiones básicas, se ha creído conveniente en este trabajo esbozar algún tipo de solución a cada una de ellas a fin de contrarrestar, en algo, el cometimiento de ilícitos. Muchas de estas sugerencias han sido recogidas, luego de auscultar y solicitar opiniones a las partes involucradas en el problema aduanero, las mismas que se resumen así:

a. Respecto a operaciones del Aparato Administrativo.-

1) Control físico de bodegas y mercaderías.

a) Debe instituirse con carácter permanente y sin excepciones, un sistema de pesaje de los bultos sometidos a aforo, en presencia de funcionarios de Autoridad Portuaria, Aduana y del interesado. La entrega de los bultos debe hacerse, igualmente, previo control del peso, dejando constancia de estos hechos en el documento correspondiente.

b) Los bultos que son abiertos para el aforo, deben ser adecuadamente zunchados y sellados para salvaguardar su integridad y evitar las usuales pérdidas, tanto en el interior de las bodegas, cuanto en el transporte hasta las bodegas del importador.

c) La mercadería aforada debe trasladarse a una bodega con custodia especial hasta que sea retirada por el interesado.

d) Debe racionalizarse el control de las bodegas estableciendo un sistema de seguimiento de las mercaderías desde el momento en que son descargadas del buque hasta el instante en que son retiradas por el interesado, para lo cual deben utilizarse experiencias de otros puertos del mundo que cuentan incluso con sistemas computarizados.

e) Instituirse un sistema de "autorización" o "pase libre" para cada vehículo que sale de Autoridad Portuaria con mercadería, para evitar que desaparezcan hasta cargamentos de gran tamaño. Los vigilantes de la puerta de salida deben ejercer el control correspondiente, llevando los registros y responsabilizándose personalmente de exigir el cumplimiento de esta norma. Respecto de este personal, debe establecerse un sistema de rotación cada 48 horas para evitar que, tras larga permanencia en la misma ubicación, se conviertan en los cómplices y encubridores de los substractores de mercaderías.

Dado que este problema es eminentemente humano y cuya solución no se logrará aumentando los cuerpos de vigilancia, resulta imprescindible estudiar e implementar "sistemas" de vigilancia con circuitos cerrados de televisión y otras modalidades semejantes. En todo caso, el cuerpo de vigilancia debe establecerse como organización para-militar independiente de la Autoridad Portuaria.

Para alcanzar el propósito de eliminar la corruptela administrativa sobre todo en el Puerto de Guayaquil, debe renovarse con personal altamente calificado, el personal indeseable actual, para lo cual debe impartirse cursos especiales de capacitación.

2) Control en puertos.

a) Que la Comandancia General de la Policía Militar Aduanera imparta las instrucciones que considere más idóneas, para que efectivos de esa Institución ejerzan una vigilancia continua y estricta de los buques mercantes, desde el momento en que ingresen al puerto hasta el instante en que vuelvan a zarpar.

b) Arbitrar las medidas que estime más convenientes para que, a través de sus diferentes unidades, se proporcione en forma inmediata, a los importadores o a sus representantes, las custodias solicitadas para resguardar mercaderías en tránsito a los diferentes sitios de destino final.

c) Impartir las instrucciones que sean más adecuadas para que la Policía Militar Aduanera reduzca al mínimo las nuevas inspecciones en la zona primaria, a mercaderías que ya han sido nacionalizadas y debidamente inspeccionadas por las autoridades aduaneras competentes.

d) Que la PMA se abstenga de detener en forma improcedente y sin la justificación jurídica pertinente, las importaciones nacionalizadas que tengan en orden la documentación reglamentaria respectiva y que cuando por excepción, revisen en tránsito dichas mercaderías, los efectivos de la Policía Militar Aduanera presenten - las debidas justificaciones de parte de la Autoridad Aduanera competente.

e) Debe establecerse, sin excepción de ninguna naturaleza un sistema de tarjeta conjunta entre representantes de - la Autoridad Portuaria y de la Compañía Naviera, el cual debe traducirse en un documento firmado por ambos delegados en que se dé cuenta exacta de la cantidad, condición de las mercaderías entregadas y recibidas. Este sistema es aplicable también a los ingresos por vía aérea.

f) Todas las mercaderías, cualquiera sea el estado en que se las reciba, deben ser pesadas para cuyo efecto la Autoridad Portuaria debe adquirir sistemas especiales de control electrónico como existen en otros puertos del mundo.

g) Respecto de los bultos averiados, luego de dejar constancia del estado en que se los recibe, deben ser zunchados y reparados bajo responsabilidad de la compañía naviera; luego pesados y trasladados a un sitio de control especial (jaula u hospital).

h) Si existen faltantes, debe mantenerse el sistema de emisión de informes que certifiquen estos hechos como "faltante al vapor".

i) En cuanto al control de los buques de cuarentena, la competencia y responsabilidad radica en la Capitanía del Puerto. Sin perjuicio de esto, un efectivo de la Policía Militar Aduanera debe permanecer a bordo del buque para impedir que se abran las escotillas y para verificar la eventual existencia de mercaderías de contrabando. La vigilancia de los buques tiene que establecerse de manera continua, desde el momento en que ingresan al puerto hasta el instante en que vuelvan a zarpar.

j) Cuando se trata del ingreso de contenedores, la Autoridad Portuaria debe poner un sello adicional inviolable para que éstos no sean abiertos y saqueados antes del aforo.

B. RECOMENDACIONES.

1. Proceder a la reforma integral de la Ley Orgánica de Aduanas y sus Reglamentos, reordenando y actualizando su contenido, no solo en la parte referente a la gestión aduanera (Normas Fundamentales, procedimientos, regímenes especiales), sino a las partes referentes al ilícito aduanero y a la organización, competencia y jurisdicción, para reorientar con criterios avanzados dichas materias.

Para afrontar parcialmente cambios sustanciales que contribuyan a disminuir los ilícitos se podría proponer al Presidente de la República la expedición urgente de un Decreto Ejecutivo reformatorio del Artículo 278 del Reglamento de la Ley Orgánica de Aduanas, para permitir el desaduanamiento de las mercaderías con garantía, desde el primer día de su ingreso a puerto, sin tener que esperar, como actualmente está legislado, un lapso no menor de 15 días.

2. Proceder a la urgente reforma del Reglamento Tarifario para los Puertos Ecuatorianos, en el artículo que determina que el lími-

te de responsabilidad de las Autoridades Portuarias por mercaderías que desaparecen mientras se encuentran bajo su control, cualquiera que sea el valor de la pérdida, es de tan sólo cincuenta mil sucres, porque ésta norma ha auspiciado la irresponsabilidad o descuido de las autoridades pertinentes.

3. Que se proceda a reformar la Ley Orgánica de la Policía Militar Aduanera para que su funcionamiento, profesionalización e intervención sea la más conveniente para los intereses del Estado y los particulares.

A este respecto también se han presentado varios anteproyectos de Ley a consideración del Ejecutivo, por parte de varios organismos, pero - que no han recibido la atención respectiva.

4. Que se revisen otras leyes colaterales, en la parte pertinente, para armonizarlas al expedito y eficiente funcionamiento de las actividades de importación y exportación (Ley de cambios y Reglamento entre otras).

5. Que se reglamente a luces claras, la intervención de la Societe General de Surveillance. S.A. - S.G.S. -, en el Comercio Internacional Ecuatoriano, dándose a conocer públicamente su operabilidad, - sus normas de acción y atribuciones.

B I B L I O G R A F I A

1. ANABALON RAMIREZ, Carlos, El Delito de Contrabando.- Escuela Interamericana de Administración Pública No. 922.- Brasil.- 1980.
2. ECHEGARAY, Miguel Federico: El Delito de Contrabando.- Editorial Alberti, Buenos Aires-Argentina. 1971
3. FERNANDEZ LALANNE, Pedro: Derecho Aduanero. Editorial Adwenda. Buenos Aires - Argentina.- Ediciones de Palma. 1966.
4. FERNANDEZ LALANNE, Pedro: Procedimientos Penales Aduaneros.- Ediciones Depalma. Buenos Aires - Argentina. 1976.
5. FERNANDEZ, Pedro: Procedimientos Penales Aduaneros, Ediciones Depalma, Buenos Aires, 1976.
6. FERNANDEZ VEGA, Huberto. Jurisprudencia y Doctrina Penal Aduanera Edición "Gráficas y Publicidad Monserrate". Bogotá. 1976.
7. MARTINEZ MERA, Rogelio: La Evasión de las obligaciones Fiscales, sus causas y sus efectos. Editorial Multidiseño Gráfico S.A.. Junio de 1985, México Distrito Federal.
8. MORALES, José Adolfo: Compendio esquemático del Código Tributario Ecuatoriano.- Quito - Ecuador. Editorial Pudeco. Publicaciones de Legislación Compañía Limitada. 1981
9. OPAZO RAMOS, Hugo: Legislación Aduanera.- Escuela Interamericana de Administración Pública. No. 885. Brasil, 1979.
10. PUDELICO.- Revista ADVALOREN, especializada en aduanas, Guayaquil Ecuador, editado por Publicaciones de Legislación, Cía. Ltda. 1981, 1982, 1983.

11. PRIMERAS JORNADAS ECUATORIANAS DE DERECHO TRIBUTARIO, Quito-Ecuador. Universidad Católica.
12. SERRANO GOMEZ, Alfonso: El Fraude Tributario (Delito Fiscal) . Madrid-España, Editores de Derecho.
13. TARANTINO, Jacinto: El Delito Tributario. Buenos Aires-Argentina, Editor Víctor P. de Zabala. 1976.
14. VARELA, Raúl: Cuestiones de Derecho Aduanero. (Buenos Aires- Edición Panedil, 1971).
15. ZAVALA EGAS, Jorge: Doctrina sobre el Derecho Aduanero del Honorable Tribunal Fiscal de la República del Ecuador. Guayaquil-Ecuador. Ediciones Madisa 1977.

OBRAS AUXILIARES:

1. Código Tributario de la República del Ecuador.
2. Ley Orgánica de Aduanas; y reglamento, 1985.
3. Diccionario Jurídico de Derecho Usual del Dr. Guillermo Cabanellas, tomos del I al IV.

AUTORIZACION DE PUBLICACION

Autorizo al Instituto de Altos Estudios Nacionales la publicación de este Trabajo, de su bibliografía y anexos, como artículo de la Revista o como artículos para lectura seleccionada.

Quito, junio de 1986


FIRMA DEL CURSANTE

Econ. Héctor Paredes Ch.