



AVANCE Técnico

División de Asesoría Tributaria & Legal.
Junio 2020, No. 3.

La “privativa de libertad” en el caso de los ilícitos en nuestro COT (*y algunas referencias de famosos casos foráneos*).

En nuestro Avance 1 de este mes, hicimos referencia del tema sancionatorio de nuestro Código Orgánico Tributario (COT) vigente, y hablábamos de lo que considerábamos su desproporcionalidad en cuanto a los ilícitos y las sanciones pecuniarias, y las de cierre de establecimientos o locales.

En estas líneas queremos referirnos ahora a lo que comprende la “pena privativa de libertad” por la comisión de ilícitos en esta materia, así como también, traer a colación algunos casos que en materia de Derecho comparado, han sentado precedente con referencia a algunos “famosos”.

Veamos: en primer lugar, quisiéramos recordar en forma resumida, cuales fueron los aspectos que la reforma de enero tocó en este instrumento legal, y consideramos que pudieran esquematizarse así:

- ✓ Establecimiento de la unidad tributaria como unidad de medida a utilizar únicamente por la Administración Tributaria Nacional para la fijación de la cuantía de los tributos nacionales regidos por este Código;
- ✓ Las referidas con el régimen de exoneraciones, su pérdida, y nueva regulación;
- ✓ Ampliación de las facultades de control de la Administración Tributaria;
- ✓ Cambios en el régimen sancionatorio, y en especial la asunción de una nueva unidad de medida para calcular las sanciones correspondientes a los ilícitos tributarios y la tipificación de nuevos ilícitos tributarios y,
- ✓ Lo concerniente al procedimiento de cobro ejecutivo y la adopción de medidas cautelares.

Lo Concerniente a los Ilícitos Tributarios de carácter Penal, sigue regulado en el Capítulo IV del referido COT.

En efecto, el Artículo 118, señala que constituyen ilícitos tributarios penales:

1. La defraudación tributaria.
2. La falta de enteramiento de anticipos por parte de los agentes de retención o percepción.
3. La insolvencia fraudulenta con fines tributarios.
4. La instigación pública al incumplimiento de la normativa tributaria.
5. La divulgación y uso de la información confidencial.

De los conceptos anteriores, algunos se explican por sí mismos, pero digamos que el que requiere siempre comentario aparte es el referido a la Defraudación Tributaria.

El artículo 119 al comentar la Defraudación prevé que *“Incurrir en defraudación tributaria quien mediante simulación, ocultación, engaño o cualquier otra maniobra fraudulenta, produzca una disminución del tributo a pagar.”* Posteriormente, el artículo 120 establece cuales se consideran indicios de Defraudación y entre ellos podemos referir de manera práctica y general:

- a) Declarar cifras no fidedignas que incidan en la determinación de la obligación tributaria.
- b) No emitir las facturas correspondientes o hacerlo en medios distintos a los autorizados.
- c) Emitir o aceptar facturas con montos distintos a los valores reales de la operación.
- d) Ocultar mercancías o efectos gravados

o productores de rentas.

e) Utilizar dos o más números de inscripción o presentar certificado de inscripción o identificación falso o adulterado, en cualquier actuación que se realice ante la Administración Tributaria o en los casos en que se exija hacerlo.

f) Mantener doble contabilidad.

g) Remover el dispositivo de seguridad de máquinas fiscales o alterar cualquier componente de las mismas, sin autorización.

h) Presentar Declaraciones con datos distintos a los reales y contables.

i) No mantener o no exhibir libros, documentos o antecedentes contables requeridos por la normativa.

j) Aportar informaciones falsas sobre actividades o negocios.

k) No presentar las Declaraciones exigidas por las normas tributarias.

l) Ejercer actividades industriales o comerciales sin la debida autorización.

m) Utilizar mercancías, productos o bienes



objeto de incentivos fiscales, para fines distintos de los que correspondan.

n) Utilizar indebidamente sellos, timbres, precintos y demás medios de control, así como destruirlos o alterarlos.

Debemos tener en cuenta que en el caso de los Ilícitos Tributarios, el COT prevé unos eximentes de responsabilidad, que están contenidos en el artículo 85 y estarían representados por:

1. La minoría de edad.
2. La discapacidad intelectual debidamente comprobada.
3. El caso fortuito y la fuerza mayor.
4. El error de hecho y de Derecho excusable.

De igual manera, el artículo 96 establece que constituyen agravantes en la comisión del Ilícito:

1. La reincidencia.
2. La cuantía del perjuicio fiscal.
3. La obstrucción del ejercicio de las facultades de fiscalización de la Administración Tributaria.

Ahora bien, una vez indicado todo lo anterior, y entendiendo que prácticamente



todos los supuestos se explican por sí mismos, y que técnicamente queda muy claro cuando ocurre cada uno de ellos, hemos considerado importante referirnos a uno en particular, que aunque es bastante claro como ya dijimos, su comisión no necesariamente tiene lugar por un acto voluntario del sujeto pasivo, sino que muchas veces se da o produce, sin intención, y peor aún, como consecuencia de actos no premeditados del referido sujeto; nos referimos a *“La falta de enteramiento de anticipos por parte de los agentes de retención o percepción”*.

Partamos de la premisa de que el dinero que queda en la contabilidad del contribuyente, luego de detraer una parte del pago a efectuar, como consecuencia de la potestad legal que le confiere la normativa para asegurar el anticipo por cuenta y nombre del ente recaudador, es decir, la retención en la fuente que aplica, es un dinero que ya no le pertenece, sino que permanece en su contabilidad de mero tránsito temporal para ir a su destino final en las cuentas del Tesoro Nacional, una vez enterado el monto retenido.

En nuestra práctica profesional, hemos encontrado innumerables casos en nuestros clientes, donde al cierre del período correspondiente para proceder a enterar la retención (tanto en el Impuesto sobre la Renta como en el Impuesto al Valor Agregado), y luego de practicado el enteramiento, quedan saldos en la cuenta.

La razón de lo anterior puede tener su origen en varios supuestos a saber:
a) Quien entera, no efectuó el cruce necesario de datos entre el monto



enterado y lo que estaba en la cuenta, por lo cual, queda un monto por enterar;

b) En la cuenta permanecen saldos de origen que nadie recuerda “porque cuando yo me hice cargo de esto, nadie sabía de cuando venía ese saldo”;

c) Porque en el tiempo, se ha producido en cada ocasión el enteramiento de los montos correspondientes, dejando rezagados decimales de poca monta, pero que han ido creando con un efecto multiplicador en la cifra hasta llegar a saldos no astronómicos, pero tampoco despreciables.

Estimados lectores, aquí la cruda realidad es que en caso de una fiscalización, asumirán que la cifra corresponde a un monto no enterado, y que en consecuencia, podría estarse incurriendo en el ilícito mencionado ab initio y por ello, pretender alegar defraudación y buscar la aplicación de la pena privativa de libertad.

Cómo evitar que lo anteriormente dicho ocurra?: no hay otra manera que efectuando un cruce al céntimo entre el monto a enterar, y lo que está registrado en la cuenta, bien sea que se trate del ISLR o, bien sea que se trate del IVA.

Tengamos en cuenta que el Artículo 93 del COT prevé que *“Las sanciones pecuniarias no son convertibles en penas restrictivas de la libertad”*, pero nada establece sobre las deudas tributarias y mucho más, sobre aquellas que deriven de actuaciones irregulares por parte del Sujeto Pasivo, para afectar los derechos de Recaudación de la Administración Tributaria y en consecuencia, puede

perfectamente aplicarse entonces la pena privativa de libertad de determinarse la comisión alguno de los supuestos ya indicados.

No obstante, prevé el Parágrafo Único del artículo 118 supra, que *“En los casos de los ilícitos sancionados con penas restrictivas de libertad a los que se refieren los numerales 1, 2, 3 de este artículo, la acción penal se extinguirá si el infractor admite los hechos y paga dentro el lapso de diez (10) días hábiles siguientes a la notificación de la resolución, el monto total de la obligación tributaria, sus accesorios y sanciones, aumentadas en quinientos por ciento (500%)”* (quedan excluidos del “beneficio”, la instigación pública al incumplimiento de la normativa tributaria y la divulgación y uso de la información confidencial).

Finalmente y en cuanto a este aspecto, debemos señalar que no nos referiremos al tiempo de privación de libertad en cada caso, ya que eso puede ser revisado entre los artículos 118 y 130 del COT, pero lo que si queremos indicar, es que la posibilidad de ser privado de libertad por la comisión de alguno de los ilícitos señalados, no es imaginaria, es real.

Derecho comparado: qué ha ocurrido en otras latitudes?

En otras jurisdicciones, la historia no es

distinta, ya que el delito tributario siempre ha existido, y sobre todo, el castigo a todo aquel que apunta a engañar o a inducir a engaño a la Administración Tributaria. Entre los casos notables tenemos:

Alphonse Gabriel Capone Capone.
(Alias, *Alfonzo Capone*
- *Al Capone*)



Con su detención se hizo famosa aquella frase de “*donde no llega el FBI lo hace Hacienda*”. En su caso se demostró que no siempre la mejor manera de perseguir a un criminal es llevarlo por la vía penal. Mediante la aplicación de otras estrategias se pudo lograr su detención: fue acusado de evasión de impuestos.

Eliot Ness se llevó la fama por ello, pero la idea fue de la agencia tributaria estadounidense, ejecutada por su agente Frank J. Wilson. A Capone le dictaron pena privativa de libertad por once años, que cumplió en prisión federal, primero en Atlanta y luego en el recién inaugurado penal de Alcatraz.; adicionalmente le impusieron multa de US\$ 50.000.

Discoteca Studio 54.

Fue una discoteca situada en Manhattan Propiedad de Steve Rubell. Abrió en el año 1977 y cerró en 1986. Era el centro de reunión y de exhibición de la época para todo aquel que formaba parte del medio artístico. Fue cerrada por fraude fiscal, y en específico porque consiguieron oculta gran cantidad



de dinero en efectivo en el techo de la oficina del regente del establecimiento.

Sofía Loren.

Actriz cinematográfica italiana, muy famosa y querida en su época. Ocultó a Hacienda de Italia en 1970 una suma de dinero por la cual tenía que haber pagado cinco millones de liras. Se trataba del dinero de una película rodada en el extranjero y que, según su consejero fiscal, no debía declarar. La Sentencia la cumplió en 1980 al regresar a Italia. Estuvo un mes en la cárcel.

Lionel Messi

Condenado por la Audiencia de Barcelona por fraude fiscal que le sentenció a 21 meses de prisión y una multa de 2,093 millones de euros por tres delitos contra la Hacienda Pública.

Otros conocidos, pero sentenciados pecuniariamente por defraudación fiscal.

La tenista Arantxa Sánchez Vicario, el cantante Bertin Osborne, las cantantes Ana Torroja, Montserrat Caballé, Lola Flores en 1989 e Isabel Pantoja, el actor Javier Bardem, así como los Carceller, propietarios del grupo Cerveceros Damm.

Esto no agota el tema, solo quiso dejar sobre el tapete, la necesidad que existe de evitar la exposición innecesaria a este tipo de sanciones. Hacerlo bien, es lo mejor.

Antonio Dugarte Lobo
Socio División de Asesoría Tributaria & Legal.