



*República de Panamá*  
*Tribunal Administrativo Tributario*



**Resolución N° TAT-IAP-002 de 13 de noviembre de 2015**  
**Expediente N° 178-11**

Mediante memorial presentado el 24 de agosto de 2015 ante el Tribunal Administrativo Tributario, la firma forense **ROSAS Y ROSAS**, actuando como apoderada especial del contribuyente **CONSTRUCTORA URUPAN, S.A.**, presentó dentro del **Recurso de Apelación** contra la **Resolución N° 201-1012 de 27 de marzo de 2010**, “**Excepción de Prescripción**” de la acción penal-fiscal ejercida por la **Dirección General de Ingresos por el supuesto delito de Defraudación Fiscal para los períodos fiscales 1999 y 2000**, con fundamento en los artículos 1323 y 1324 del Código Fiscal, y el artículo 95 del Código Penal aprobado por la Ley N° 18 de 1982 (fs.1-5 del cuadernillo de excepción de prescripción).

Conforme lo exigen las normas sobre la tramitación de excepciones e incidentes del Código Judicial, y considerando que siendo este un **asunto penal-fiscal**, por disposición del artículo 1329 del Código Fiscal, cualquier vacío en el procedimiento que no esté regulado en el Libro VII “de los procedimientos administrativos en materia fiscal”, debe ser llenado con las disposiciones del Código Judicial y las leyes que lo adicionen y reformen, en cuanto sean compatibles con la naturaleza de la respectiva actuación, se dictó la **Providencia del 8 de septiembre de 2015**, mediante la cual se ordenó correrle en traslado a la Dirección General de Ingresos dicha excepción de prescripción (fs.6-7 del cuadernillo de excepción de prescripción).

Mediante **Escrito de Oposición**, la licenciada **YARIBETH ITSELA GONZÁLEZ RAMÍREZ**, actuando en nombre y representación de la Dirección General de Ingresos, se opuso categóricamente a la excepción de prescripción ensayada por la firma **ROSAS Y ROSAS**, alegando que mediante Auto de 20 de mayo de 2010, ya la Administración Tributaria se había pronunciado sobre similar excepción de prescripción, acogiendo la petición pero sólo respecto al período fiscal de 1998 (fs.11-12 del cuadernillo de excepción de prescripción).

Previo a resolver la incidencia promovida, este Tribunal considera oportuno revisar la génesis de este proceso penal-fiscal, así como las actuaciones procesales de las partes durante la fase preliminar y de instrucción, no sin antes aclarar, que llama la atención del Tribunal, el que la gran mayoría de las 479 fojas que componen los dos (2) tomos del expediente de antecedentes de la Administración Tributaria, constan en copias simples y

con múltiples correcciones en su foliado, evidenciando un claro desorden cronológico de las actuaciones procesales oficiales y de la defensa incorporadas al mismo, sin dejar de cuestionar la ausencia de múltiples documentaciones (pruebas) y actuaciones procesales a las que se aluden en las mismas, sin siquiera constar explicación alguna.



### ACTUACIONES PRELIMINARES

Previo al inicio formal de la fase de instrucción de este proceso penal-fiscal, cuando el Administrador Provincial de Ingresos de la Provincia de Panamá, licenciado CARLOS URBINA, dictó la **Providencia del 10 de marzo de 2010** nombrando al licenciado JAIME J. CARRIZO como funcionario de instrucción (f.201 del expediente de antecedentes), observamos múltiples actuaciones que calificaremos como preliminares a la fase de instrucción, las cuales fueron dictadas o suscritas por distintos departamentos de la Administración Tributaria, así como por el Banco Nacional de Panamá (fs.146-148 del expediente de antecedentes), la Contraloría General de la República (f.6 del expediente de antecedentes), la Sala Tercera de lo Contencioso Administrativo de la Corte Suprema de Justicia (fs.150-151 del expediente de antecedentes), la Secretaría Ejecutiva del Consejo Nacional de Transparencia contra la Corrupción (fs.139-141 del expediente de antecedentes) y por supuesto, por el denominado denunciante **FELICIANO PÉREZ G. con cédula de identidad personal N° 9-59-65**, calificado así por la Administración Tributaria, a pesar de que nunca fue citado para ratificar y juramentar sus señalamientos, o tan siquiera para mostrar documento oficial que acreditara su existencia legal y demás generales personales que nos permitieran determinar su correcta identidad.

De cualquier forma, y tal como se hace constar en dicha **diligencia cabeza de proceso**, fue la denuncia escrita presentada por FELICIANO PÉREZ G. con cédula de identidad personal N° 9-59-65, la que motivó a la Administración Tributaria para realizar e incorporar al sumario penal-fiscal las referidas actuaciones preliminares. Al respecto del denominado denunciante vale acotar, que ya este Tribunal analizó sus actuaciones en la **Resolución N° TAT-ADM-051 de 5 de junio de 2015** (fs.80-84 del expediente de segunda instancia), por la cual se rechazó de plano por falta de legitimidad para actuar, la solicitud presentada por la licenciada RUBIA MARÍA SANDOVAL DE VEGA, para que se declarase "parte coadyuvante e interesada" al señor EUCLIDES ESTRIBÍ FONSECA, quien fue identificado como cesionario parcial de los derechos de recompensa de FELICIANO PÉREZ G. (cedente), sólo que esta vez, este último fue identificado como "**FELICIANO PÉREZ G., varón, mayor de edad, panameño, casado, con domicilio en la Ciudad de Panamá y cédula de identidad personal No. 7-97-240**", es decir bajo otro número de cédula al que aparecía en las denuncias ante la Administración Tributaria.

Según se puede verificar en el expediente de antecedentes, **FELICIANO PÉREZ G. con cédula de identidad personal N° 9-59-65**, suscribió la denuncia escrita fechada el 19 de

diciembre de 2008 (fs.1-5 del expediente de primera instancia) y posteriormente la que parece fue una ampliación a dicha denuncia con fecha del **11 de marzo de 2009** (fs.165-166 del expediente de primera instancia), ambas dirigidas a la licenciada LIGIA QUIRÓS y recibidas en la Administración Provincial de Ingresos de la Provincia de Panamá que ésta regentaba para ese entonces.

De igual forma se puede observar, que mediante la **Nota NÚM.08-2009-DNDC del 13 de enero de 2009** suscrita por el entonces Contralor General de la República, licenciado CARLOS VALLARINO (f.6 del expediente de primera instancia), se remitió al entonces Director General de Ingresos PEDRO PRADOS, otra denuncia escrita presentada el **30 de diciembre de 2008** ante dicha entidad por **“FELICIANO PÉREZ G. con cédula de identidad personal N° 9-59-65”**, sobre la cual se hicieron las siguientes observaciones:

1. “No está firmado por quien supuestamente presenta la denuncia, firmó “Denuncia Ciudadana”, por ende, es una denuncia anónima.
2. El nombre y cédula que se indica en la denuncia no coinciden, dice: “Feliciano Pérez G., cédula N° 9-59-65”. **Este número de cédula corresponde a otra persona.**
3. (...)” (lo resaltado y subrayado es nuestro)

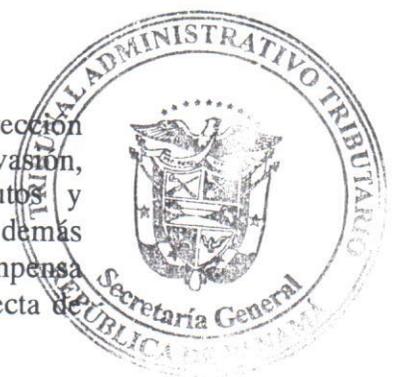
Vale señalar, respecto a esta denuncia escrita remitida por la Contraloría General de la República a la Dirección General de Ingresos, que la misma no consta dentro del expediente de antecedentes remitido a este Tribunal, lo que claramente evidencia una clara irregularidad.

En todo caso, y sobre todo debido a las enumeradas observaciones hechas por el Contralor General de la República sobre la falsa identidad de FELICIANO PÉREZ, es preciso aclarar por qué resultaba imprescindible que la Administración Tributaria determinara la real identidad del denunciante o al menos su situación laboral, para lo cual basta con examinar el contenido del **artículo 752-A del Código Judicial**, que a la letra señala:

**“Artículo 752-A.** Cualquier persona podrá denunciar, ante la Dirección General de Ingresos del Ministerio de Economía y Finanzas, toda evasión, omisión, retención indebida, apropiación, defraudación de tributos y cualesquiera otras infracciones sancionadas por el Código Fiscal y demás leyes tributarias, correspondiéndole al denunciante una recompensa equivalente al 25% de las sumas recaudadas como consecuencia directa de la denuncia.

El denunciante deberá presentar la denuncia por escrito y proporcionar información suficiente que conduzca al descubrimiento del ilícito. La denuncia deberá versar sobre hechos o situaciones que desconozca la Administración Tributaria y el denunciante podrá intervenir en el proceso como coadyuvante de esta. **La Administración Tributaria contará con un plazo de treinta días para acoger o desestimar la denuncia.**

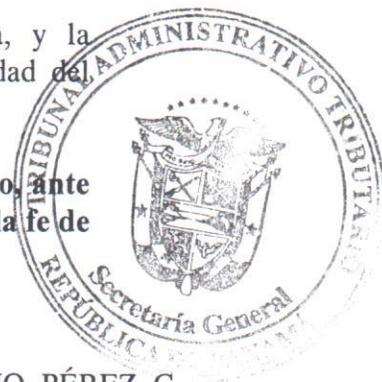
La recompensa establecida en este artículo será decretada por la Dirección General de Ingresos del Ministerio de Economía y Finanzas de oficio o a solicitud de parte, una vez hayan ingresado al Tesoro Nacional los fondos recaudados como consecuencia directa de la denuncia. No serán gravables los ingresos recibidos por recompensa.



**Ningún funcionario o ex funcionario del Ministerio de Economía y Finanzas tendrá derecho a la recompensa de que trata este artículo por denuncia basada en información obtenida en el ejercicio de sus funciones.**

El denunciante so pena de perder el derecho a la recompensa, y la Administración Tributaria deberán guardar reserva sobre la identidad del denunciado y demás hechos de la denuncia.

**Habrá lugar a indemnización de perjuicios si quedara establecido, ante las autoridades judiciales competentes, que hubo temeridad o mala fe de parte del denunciante".** (lo subrayado y resaltado es nuestro)



Como se puede apreciar, si bien el denominado denunciante FELICIANO PÉREZ G. cumplió con presentar denuncia por escrito proporcionando los hechos y documentos que los acreditaban, obvió proporcionar información adicional necesaria para determinar si era o no funcionario o exfuncionario del **Ministerio de Economía y Finanzas**, sin mencionar que proporcionó el número de cédula de otra persona y firmó de manera ilegible. Por otro lado, tampoco consta que la Administración Tributaria se hubiese pronunciado formalmente y dentro del plazo de treinta (30) días, sobre la admisión o no de dicha denuncia.

En este sentido consta, que no fue hasta el **10 de marzo de 2010**, es decir, a más de un (1) año de haberse presentado la denuncia escrita (19 de diciembre de 2008), que la Administración Tributaria, al dictar Providencia s/n de nombramiento del funcionario de instrucción JAIME CARRIZO, hace referencia formal sobre el denunciante como **“LICENCIADO FELICIANO PÉREZ, con cédula de identidad No. 9-59-65”** (f.201 del expediente de primera instancia), muy a pesar de las observaciones sobre la falsa identidad de éste hechas por el Contralor General de la República en la **Nota NÚM.08-2009-DNDC del 13 de enero de 2009.**

Posteriormente, y en atención al **Recurso de Reconsideración** promovido por la defensa de CONSTRUCTORA URUPAN, S.A. contra la orden de ENCAUSAMIENTO dictada por el Director General de Ingresos LUIS CUCALON (**Resolución N° 201-1012**), es que finalmente la Administración Tributaria, ahora por intermedio de la Administradora Provincial de Ingresos de la Provincia de Panamá CELINA GÓMEZ REY, se pronunció formalmente sobre el denunciante FELICIANO PÉREZ G. mediante un **Auto s/n del 20 de mayo de 2010** (fs.425-433 del expediente de primera instancia), de la siguiente forma:

**“1. INEXISTENCIA DEL SUPUESTO DEMANDANTE, FELICIANO PEREZ**

El recurrente aduce que, posiblemente, el denunciante no existe, ya que el número de cédula indicado por el denunciante, corresponde a otra persona. En este sentido, señala que ha incurrido en falsedad, a través de un hecho que configura delito penal. Por tal razón, increpa a esta Autoridad Fiscal, para que proceda a denunciar al supuesto denunciante, de conformidad con

el artículo 1996 del Código Judicial y que, de no hacerlo, estaríamos incurriendo en el delito de incumplimiento de los deberes de los funcionarios públicos, tipificado en el Código Penal.

Sobre este asunto, **afirmamos que desconocemos las razones por las cuales el denunciante indicó número de cédula que correspondía a otra persona con otro nombre.** No obstante, consideramos que este hecho no tiene relevancia ni la facultad de enervar la investigación llevada a cabo por esta Autoridad Fiscal.

En efecto, de conformidad con los artículos 1994, 1995, 1997 y concordantes del Código Judicial, el denunciante no asume ninguna responsabilidad y la denuncia no necesita formalidades especiales. Por su parte, el artículo 752-A del Código Fiscal, establece que cualquier persona podrá denunciar toda evasión, omisión, retención indebida, apropiación, defraudación fiscal y cualesquiera otras infracciones sancionadas por el Código Fiscal y demás leyes tributarias, sin establecer ningún requisito formal, para presentar las correspondientes denuncias. El principio rector de la denuncia es el servicio que se le presta a la Autoridad Fiscal, por lo cual puede hacerse desde el anonimato, siempre y cuando tenga visos de veracidad y que el hecho denunciado sea desconocido por la Administración Fiscal, para que ésta inicie la correspondiente investigación.

Por último, el artículo 24 del decreto de gabinete No. 109 de 7 de mayo de 1990, establece que “habrá lugar a indemnización de perjuicios si quedara establecido ante las autoridades competentes, que hubo temeridad o mala fe de parte del denunciante”. Luego entonces, la Sanción para el denunciante de la mala fe está tipificada por la legislación fiscal y es de carácter pecuniaria y no privativa de la libertad. Pero en el caso que nos ocupa, ~~no~~ existen visos de falsedad y menos se ha probado la mala fe o temeridad del denunciante.

Por los motivos expuestos, descartamos éste primer argumento, que pretende descalificar al denunciante, cuando lo verdaderamente importante, para los fines de esta investigación, son los hechos denunciados y no la persona del denunciante.” (lo subrayado y resaltado es nuestro)

De foja 7 hasta la 121 del expediente de antecedentes de la Administración Tributaria, se pueden observar copias de los fallos y pruebas trasladadas y aportadas por el denunciante FELICIANO PÉREZ G., que habían sido practicadas en los procesos Contencioso Administrativo de la Sala Tercera de la Corte Suprema de Justicia, mediante los cuales CONSTRUCTORA URUPAN, S.A. obtuvo primeramente, la declaratoria de nulidad de la **Resolución N° GG-04-2001 de 18 de enero de 2001** dictada por la Gerencia del Banco Nacional de Panamá (fs. 70-88, **Fallo del 17 de mayo de 2005**), y posteriormente, la liquidación de condena en abstracto por la suma de B/.7,102,124.62, en función a los daños y perjuicios causados por dicha decisión del Banco Nacional de Panamá (fs.17-65, **Fallo del 19 de agosto de 2008**).

Dentro de dichos procesos Contenciosos Administrativos, se incorporaron las **Declaraciones de Renta de los períodos fiscales 1998, 1999 y 2000 de CONSTRUCTORA URUPAN, S.A.**, que constaban en los archivos de la Dirección General de Ingresos (fs.116-121 del expediente de primera instancia) y el **Informe Pericial de los peritos ABRAHAM ARAÚZ y LUIS STANZIOLA** contratados por el



*[Handwritten signature]*

contribuyente (fs.7-16 del expediente de primera instancia), así como el interrogatorio que posteriormente la Sala Tercera les practicó (fs.99-115 del expediente de primera instancia).

Fue precisamente con fundamento en el contenido del Informe Pericial de los peritos ABRAHAM ARAÚZ y LUIS STANZIOLA, y su posterior declaración de ratificación y ampliación, ambas pruebas trasladadas de los referidos procesos Contenciosos Administrativos, lo que motivó al denunciante FELICIANO PÉREZ G. para acusar de **DEFRAUDACIÓN FISCAL** al contribuyente CONSTRUCTORA URUPAN, S.A..

Con base en dichas pruebas trasladadas, es que el entonces Director General de Ingresos PEDRO PRADOS mediante el **Memorando N° 201-02-070 de 21 de enero de 2009** (fs.136-137 del expediente de primera instancia), le recomendó a la Administradora Provincial de Ingresos LIGIA QUIRÓS, **que nombrara a un funcionario de instrucción** para investigar el supuesto delito de Defraudación Fiscal denunciado, toda vez que los estados financieros de CONSTRUCTORA URUPAN, S.A. promediaban ganancias por encima de B/.500,000.00, mientras que las Declaraciones de Renta presentadas mostraban pérdidas. Aunado a ello, advirtió sobre la prescripción de la acción para perseguir dicho delito, que de acuerdo al artículo 1324 del Código Fiscal, ocurriría a los diez (10) años contados desde el día de la infracción.

En su lugar, la Administración Provincial de Ingresos de la Provincia de Panamá, mediante **Memorando N° 213-054 de 4 de febrero de 2009** (f.138 del expediente de primera instancia), ordenó al Departamento de Fiscalización la realización de la correspondiente investigación fiscal.

Es así, que mediante **Memorando N° 210-081 de 19 de febrero de 2009** (fs.152-155 del expediente de primera instancia), el **Jefe del Departamento de Fiscalización GREGORIO MELO**, informó, resumió y recomendó a la Administración Provincial de Ingresos de la Provincia de Panamá, que iniciara cuanto antes un proceso de Defraudación Fiscal contra CONSTRUCTORA URUPAN, S.A., conforme el **numeral 1° del artículo 752 del Código Fiscal**. Revisemos algunos de sus hallazgos:

(...) “Es importante señalar, que la ganancia proyectada se obtuvo sobre el promedio de la utilidad obtenida durante los períodos 1998, 1999 y 2000, de acuerdo con la información pericial de los estados financieros de la sociedad, presentados ante la Corte Suprema de Justicia – Sala de lo Contencioso Administrativo; sin embargo, al comparar estos montos con las declaraciones originales juradas de renta presentadas por el contribuyente para estos años, las mismas reflejan pérdidas (...)”

“De conformidad con lo que dispone el Artículo 694 del Código Fiscal, se ha establecido que las declaraciones juradas de renta de los años 1998, 1999 y 2000 reflejan pérdidas, que las mismas no se ajustan a lo reportado como ganancia en el informe pericial presentado en la Corte Suprema de Justicia y que sirvió de base para la determinación del lucro cesante exigido por la empresa Constructora Urupan, S.A., consideramos que es procedente un alcance a dicho impuesto sobre la renta para estos años (...)” (el subrayado es nuestro)



*[Handwritten signature]*

Mediante Memorando N° 213-AL-02-018 del 2 de febrero de 2010 (fs.197-200 del expediente de primera instancia), el Jefe del Departamento de Asesoría y Defensa Jurídica de la Administración Provincial de Ingresos de Panamá, licenciado JAIME CARRIZO, en atención a la solicitud del Director General de Ingresos LUIS CUCALÓN, resumió, analizó y planteó sus recomendaciones sobre cómo proceder para investigar la Defraudación Fiscal denunciada. Después de resumir cronológicamente las actuaciones de la Sala de lo Contencioso Administrativo de la Corte Suprema de Justicia y hacer referencia al contenido del Informe de Auditoría contenido en el Memorando N° 210-081 de 19 de febrero de 2009, planteó las siguientes recomendaciones:

“Debe iniciarse formalmente el proceso por Defraudación Fiscal, procediendo primero con el nombramiento de un Funcionario de Instrucción, quien una vez haya tomado posesión del cargo, inicie el debido proceso de investigación, indagación y averiguación, practique todas las diligencias pertinentes en el proceso sumarial, haga comparecer al despacho al inculpado, y una vez terminada la investigación, remita las diligencias sumariales practicadas al funcionario juzgador del caso, en el concepto sobre los hechos investigados y se falle en derecho, de acuerdo a lo que establecen los artículos 1254, 1261 y demás concordantes del Código Fiscal.

Recomendamos que el funcionario de instrucción designado, someta a los rigores de la declaración indagatoria a las siguientes personas:

(...)

Por otro lado, se recomienda que la Administración Provincial de Ingresos a través del Administrador, decrete acción de medida cautelar contra las sumas de dinero por el monto de B/.5,349,075.13 que el Banco Nacional tiene pendiente por pagar a favor de los beneficiarios, fundamentando dicha acción en evitar que la actuación de la Administración Tributaria resulte ilusoria en sus efectos, como lo permite el artículo 17 del Decreto de Gabinete No. 109 de 1970”.



Adicionalmente, consta el “Informe por Análisis del Caso Banco Nacional vs. Constructora Urupan, S.A.” del 24 de febrero de 2010 suscrito por el licenciado JORGE SUÁREZ y dirigido al Jefe de la Oficina de Asuntos Jurídicos de la Dirección General de Ingresos (fs.188-196), en donde nuevamente se resumen y analizan cronológicamente los hechos relacionados con el proceso contencioso administrativo de marras. Dentro del análisis planteado, el jurista señaló lo siguiente:

(...)

“Resulta interesante el contenido del Informe Pericial presentado por los Demandantes en febrero de 2008, el cual se ampara en supuestos Estados Financieros relativos a los años que según nuestras bases de datos, arrojan resultados distintos, máxime cuando dichos resultados implicaron la anotación de pérdidas para los años que sirven de sustento para el supuesto lucro cesante exigido por la empresa Constructora URUPAN, S.A..

En todo caso, debemos tomar bajo el principio de buena fe, el que los Peritos encargados de la confección del citado informe adujeran tales resultados, ya que existe toda una serie de posibles situaciones que llevaron a tales resultados, desde que los libros por los años de uso se deterioraron, como vencimientos de períodos para mantenerlos en archivos; todos los resultados,

A handwritten signature in black ink, appearing to be 'H. Q.', located at the bottom right of the page.

derivarían en explicaciones que en todo caso no dan cabida a que nuestra Dirección tome acciones por lo sucedido dado el periodo prescrito”.

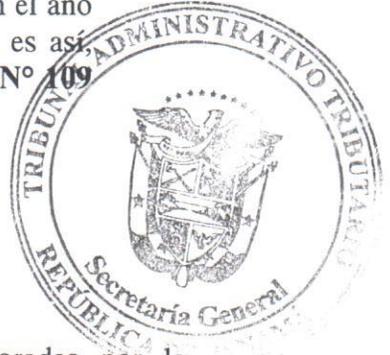
(...)

“Así pues, tenemos que las Declaraciones de Renta presentadas por la empresa Constructora URUPAN, S.A., han prescrito respecto de la exigibilidad al pago para los años 1998, 1999; mientras que el año 2000, se encuentra en vías de caducar igualmente”.

“RECOMENDACIONES:”

(...)

1. “La Administración Provincial de Ingresos de Panamá, debe continuar las investigaciones, ahondando en aspectos como lo Declarado en el año 2000, en virtud de que los años anteriores, han caducado. Ello es así, dado lo establecido en el **artículo 24 del Decreto de Gabinete N° 109 de 1970**”. (lo subrayado y resaltado es nuestro)



### FASE DE INSTRUCCIÓN SUMARIAL

Expuestas las principales actuaciones y constancias procesales incorporadas por la Administración Tributaria durante la fase preliminar del proceso penal fiscal de marras reiteramos, que fue mediante la **Providencia del 10 de marzo de 2010** dictada por el entonces **Administrador Provincial de Ingresos de la Provincia de Panamá, CARLOS URBINA** (f.201 del expediente de primera instancia), con la cual se dio inició formalmente la fase de instrucción, tal como lo dispone el artículo 1261 del Código Fiscal.

Mediante dicha resolución, la cual es comparable a la **diligencia cabeza de proceso** del procedimiento penal común según lo dispone el artículo 2032 del Código Judicial, se nombró al licenciado JAIME CARRIZO como funcionario de instrucción y se hizo referencia al “**LICENCIADO FELICIANO PÉREZ, con cédula de identidad No. 9-59-65**”, como el denunciante de los hechos que generaron las investigaciones preliminares por una posible defraudación fiscal. Además concluyó, que fue mediante el **Informe del 19 de febrero de 2009 elaborado por el Departamento de Fiscalización**, entre otras documentaciones incorporadas al expediente, que se hacía necesario “ordenar la instrucción de las sumarias”. Al respecto de dicho informe, insertó la siguiente transcripción parcial, la cual resulta ser la conclusión del mismo (f.155 del expediente de primera instancia):

*“es incongruente el reporte de la empresa CONSTRUCTORA URUPAN, S.A., en las Declaraciones Juradas de Renta para los años 1998, 1999 y 2000, ya que este comportamiento da lugar a una simulación de pérdida y por consiguiente a una omisión parcial o total del pago de los impuestos; por lo que recomendamos se inicie proceso de Defraudación Fiscal a la empresa CONSTRUCTORA URUPAN, S.A. de acuerdo al Código Fiscal, artículo 752, numeral 1”*

Con fundamento en los artículos 1259, 1264, 1265 y concordantes del Código Fiscal, así como en los artículos 2089, 2090, 2091, 2092 y concordantes del Libro III del Código

Judicial, el licenciado JAIME CARRIZO, actuando como funcionario de instrucción de la **Administración Provincial de Ingresos de la Provincia de Panamá**, ordenó mediante la **Providencia del 11 de marzo de 2010** (fs.202-203 del expediente de primera instancia), las primeras diligencias sumariales, las cuales consistieron en recibirle declaración jurada a los peritos y cesionarios de CONSTRUCTORA URUPAN, S.A., entre otras diligencias.

Después de recibidas la mayoría de los testimonios ordenados, así como la incorporación de múltiples pruebas documentales de los testigos y otras de oficio (fs.204-279 del expediente de primera instancia), el citado funcionario de instrucción decidió mediante la **Providencia del 23 de marzo de 2010** (fs. 289-290 del expediente de primera instancia), recibirle declaración indagatoria al señor **JUAN JOSÉ DORSSI LINAZO** en su calidad de Presidente y Representante Legal de CONSTRUCTORA URUPAN, S.A.. Para justificar dicha decisión, previamente esbozó lo siguiente:

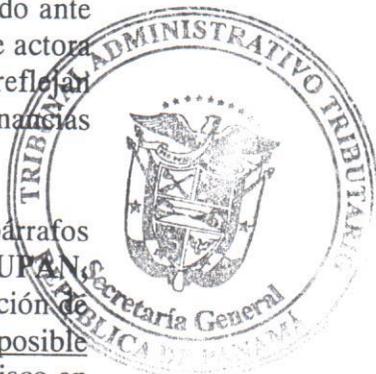
(...)

“Que en las declaraciones Juradas de Renta correspondientes a los períodos 1998, 1999 y 2000, el contribuyente **CONSTRUCTORA URUPAN, S.A.**, declaró pérdidas para dichos años por B/1,091.64, B/452.52 y B/8,897.60 respectivamente, lo que difiere a lo reiterado por los peritos de dicha sociedad en peritaje presentado ante la Sala Tercera de la Corte Suprema de Justicia. De igual manera mediante Informe sobre el Estado Financiero de la sociedad **CONSTRUCTORA URUPAN, S.A.** correspondiente a los años 1998 y 1990, presentado al **BANCO NACIONAL DE PANAMÁ** en el año 2000, la empresa reflejó un déficit acumulado de -B/45,166.58 y -B/47,476.20 respectivamente, cuando en el informe pericial presentado ante la Sala Tercera de la Corte Suprema de Justicia, los peritos de la parte actora señalaron que los Estados Financieros presentados por la empresa reflejan ganancias para los años 1998, 1999 y 2000, sumas que promedian ganancias por encima de los B/500,000.00 (Quinientos Mil Balboas).

Tomando en consideración los señalamientos esbozados en los párrafos anteriores, advertimos que la empresa **CONSTRUCTORA URUPAN, S.A.**, registrada a la ficha 306166, Rollo 47159, Imagen 11, de la sección Micropelículas Mercantil del Registro Público, ha incurrido en un posible delito de Defraudación Fiscal, afectando de manera los ingresos del fisco en concepto de impuestos dejados de percibir al declarar ingresos o utilidades menores que las realmente obtenidas”. (lo subrayado es nuestro)

Previo a la indagatoria del sindicado, se recibió el testimonio del **licenciado SEVERINO CASTAÑO** (fs.291-292 del expediente de primera instancia), quien confirmó ser **Contador Público Autorizado** y haber fungido como tal para la CONSTRUCTORA URUPAN, S.A. desde el año 1996 hasta el año 2001, y como tal, aceptó haber presentado y firmado las Declaraciones Juradas de Renta de los años 1998, 1999 y 2000, así como los Estados Financieros de 1998 y 1999 que se presentaron al banco para obtener capital de trabajo.

Por su parte, al rendir indagatoria el señor **JUAN JOSÉ DORSSI LINAZO** en calidad de Presidente y Representante Legal de CONSTRUCTORA URUPAN, S.A. (fs.294-296 del expediente de primera instancia), si bien aceptó figurar como tal, señaló al señor

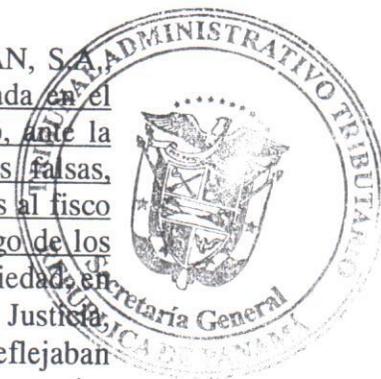


ANTONIO ALTAMAR como la persona que firmó las Declaraciones Juradas de Renta de los años 1998, 1999 y 2000. Además aclaró, respecto a las incongruencias en dichas declaraciones, lo siguiente:

(...) “El nombre no me suena, pero si recuerdo que en el año 1998 o 1999, creo que fue en el 1999 la empresa fue sujeta a una investigación del MEF porque estaban mal las Declaraciones de Renta. Nos hicieron un audito por dos auditores del MEF, por más de dos semana. Fuimos sujetos de una multa y de un alcance, y tuvimos que hacer un arreglo de pago para asumir este compromiso. Inclusive, después, recibimos un cheque de B/.11,000.00 o 12,000.00 y se tuvo que depositar para el pago de impuestos, ya que queríamos un Paz y Salvo”. (el subrayado es nuestro)

Después de haber transcurrido aproximadamente dos (2) semanas desde el inicio de las sumarias, las mismas concluyeron con la emisión de la **Vista Fiscal del 25 de marzo de 2010** (fs.389-392 del expediente de primera instancia), en donde el agente instructor resumió cronológicamente sus investigaciones, las pruebas practicadas y su recomendación de **“FORMULAR CARGOS en contra de la empresa CONSTRUCTORA URUPAN, S.A.”**, por la comisión del delito de **DEFRAUDACIÓN FISCAL conforme lo establece el artículo 752 del Código Fiscal**, pero además, recomendó ordenar **“SECUESTRO”** por la suma de **B/.496,147.11 sobre la cuenta por pagar que tiene el Banco Nacional de Panamá, tal como lo permite el artículo 17 del Decreto de Gabinete N° 109 de 1970**. Además, resaltó el Informe de Auditoría del Departamento de Fiscalización como principal pieza procesal, concluyendo al respecto lo siguiente:

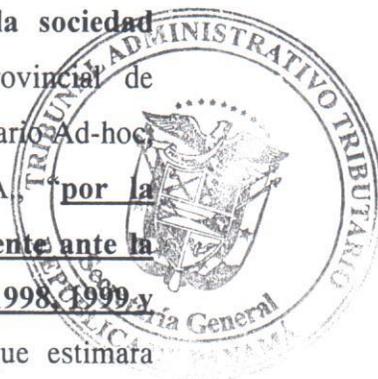
(...) “que la conducta de la empresa CONSTRUCTORA URUPAN, S.A. queda sublimada dentro de los hechos de la infracción contemplada en el artículo 752 del Código Fiscal, dado que dicha sociedad presentó, ante la Dirección General de Ingresos tres (3) declaraciones de rentas falsas, correspondientes a los años 1998, 1999 y 2000, declarando en estas al fisco que había tenido pérdidas en sus negocios, y por ende no hizo pago de los impuestos correspondientes. Posteriormente los peritos de dicha sociedad en un peritaje presentado ante la Sala Tercera de la Corte Suprema de Justicia, señalaron que los Estados Financieros presentado por la empresa reflejaban ganancias para los años 1998, 1999 y 2000, sumas que promedian ganancias por encima de los B/500,000.00 (Quinientos Mil Balboas), lo que fue ratificado en la presente investigación por dichos peritos y corroborado por el representante legal de la empresa, evidenciando lo anterior que no hubo buena fe en las declaraciones de renta presentadas, lo que exige sea objeto de su correspondiente sanción de acuerdo a lo establecido en el Código Fiscal.” (el subrayado es nuestro)



Mediante **Memorando N° 213-AL-02-045 del 25 de marzo de 2010** (f.393 del expediente de primera instancia), el licenciado JAIME CARRIZO remitió al Director General de Ingresos LUIS CUCALÓN, la referida Vista Fiscal junto con el expediente de marras, haciendo la observación de que actuara **“en ausencia del Administrador Provincial de Ingresos de Panamá”**.

## FASE DE ENCAUSAMIENTO

Mediante la **Resolución N° 201-1012 del 27 de marzo de 2010** (fs.394-396 del expediente de primera instancia), el entonces **Director General de Ingresos LUIS CUCALÓN**, haciendo un breve resumen de las principales piezas procesales y transcribiendo parcialmente la Vista Fiscal del 25 de marzo de 2010 concluyó, que había **“plena prueba de la existencia del hecho punible y graves indicios en contra de la sociedad denunciada”**, y actuando **“en ausencia absoluta del Administrador Provincial de Ingresos”**, junto con el licenciado JAIME CARRIZO, quien actuó como Secretario Ad-hoc, resolvió **ENCAUSAR** a la sociedad CONSTRUCTORA URUPAN, S.A., **“por la comisión del delito de DEFRAUDACIÓN FISCAL, por declarar falsamente ante la Dirección General de Ingresos pérdidas obtenidas en los períodos fiscales 1998, 1999 y 2000”**. Además, le ordenó a la sociedad encausada, aducir las pruebas que estimara convenientes para su defensa, dentro del término de cinco (5) días hábiles contados a partir de su notificación, la cual ocurrió el 29 de marzo de 2010 cuando se notificó al señor JUAN JOSÉ DORSSI LINAZO.



En el **resuelto Tercero** de dicha resolución se indicó, que contra la misma procedían los **Recursos de Reconsideración y Apelación**, y que de presentarse ambos de manera conjunta, se debían sustentar dentro de los 15 días hábiles siguientes a la notificación. Como fundamento legal, se indicaron los artículos “752, 1238 al 1241, 1245, 1258, 1259, 1264, 1265, 1290, 1293, 1336 y concordantes del **Código Fiscal**”, así como los “artículos 2044, 2049, 2089, 2090, 2091, 2092, 2194, 2195, 2217, 2218, 2221 y demás concordantes del **Código Judicial**”, entre otras normas fiscales.

Atendiendo la recomendación fiscal, la entonces **Administradora Provincial de Ingresos de la Provincia de Panamá, CELINA GÓMEZ**, dictó el **Auto de Secuestro N° 213-3176 de 21 de abril de 2010** (fs.398-399 del expediente de primera instancia), donde después de concluir que la sociedad CONSTRUCTORA URUPAN, S.A. tenía una “predisposición” sobre los B/.5,349,075.13 que el Banco Nacional de Panamá debía pagarle por orden de la Corte Suprema de Justicia y que no habían sido declarados a la Administración Tributaria, ordenó el **secuestro por el monto de B/.2,480,735.55** sobre cualquier suma que dicha entidad bancaria debía a la sociedad investigada. Para tomar dicha decisión, se fundamentó en el artículo 533 del Código Judicial y los artículos 17 y 24 del Decreto de Gabinete N° 109 de 1970, aplicando la posible sanción mínima de cinco veces la suma defraudada, la cual fue fijada en B/.496,147.11.

El **6 de abril de 2010**, dentro del período de pruebas concedido dado el encausamiento dictado, la firma ROSAS Y ROSAS presentó **escrito de pruebas** en favor de la sociedad CONSTRUCTORA URUPAN, S.A. (fs.401-404 del expediente de primera instancia), requiriendo una diligencia pericial para determinar todos los hechos relacionados con la

*[Handwritten signature]*

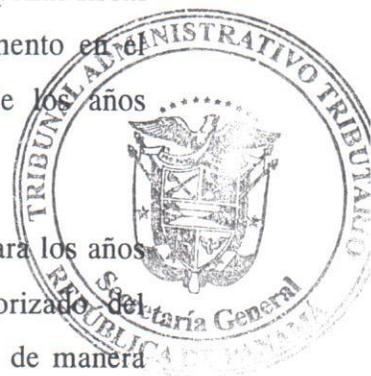
liquidación adicional expedida contra dicho contribuyente para el año 2001, así como para determinar la verdadera identidad del denominado denunciante FELICIANO PÉREZ.

Adicionalmente, la defensa aportó copias de la **Resolución N° 213-297 de 17 de enero de 2001** y del **Recibo de pago N° 51572012** (fs.406-414 del expediente de primera instancia), donde se permite observar la referida liquidación adicional expedida contra la sociedad CONSTRUCTORA URUPAN, S.A. por la entonces Administradora Regional de Ingresos LUZ DE GÓMEZ, dadas las deficiencias encontradas por los auditores en las Declaraciones de Renta de dicho contribuyente para los años 1997, 1998 y 1999, las cuales lo obligaron a **pagar la suma de B/.11,636.00 en concepto de Impuesto sobre la Renta e Impuesto Complementario.**

El **9 de abril de 2011**, la firma ROSAS Y ROSAS presentó **Recursos de Reconsideración y Apelación** contra la **Resolución N° 201-1012 del 27 de marzo de 2010**, planteando distintos argumentos a fin de enervar la decisión de encausamiento. Sobre el supuesto denunciante señaló, que la cédula N° 9-59-65 realmente le pertenece al señor JOSE GREGORIO PINO RODRIGUEZ y para ello acompaña copia del certificado de nacimiento del mismo (**el cual no se encuentra dentro del expediente**), no sin antes solicitar se actúe de oficio conforme el artículo 1996 del Código Judicial. Además alegó, la supuesta existencia de **vicios de nulidad** en la actuación de la Administración Tributaria, por un doble juzgamiento (violación al debido proceso) y por haberse excedido el término del artículo 720 del Código Fiscal.

Por otro lado, el recurrente también invocó la **prescripción de la acción penal-fiscal** ejercida contra la sociedad CONSTRUCTORA URUPAN, S.A., con fundamento en el **artículo 1324 del Código Fiscal**, dado que las declaraciones de renta de los años investigados fueron presentadas "*hace más de diez (10) años*".

Finalmente, la referida firma forense explicó, que las declaraciones de renta para los años 1998, 1999 y 2000 fueron confeccionadas por el Contador Público Autorizado del contribuyente, y que el señor JUAN JOSÉ DORSSI LINAZO sólo las firmó de manera conjunta con aquél, **por ende no existió el elemento dolo exigido en el numeral 2° del artículo 752 del Código Fiscal**. Insistieron, en que no se puede endilgar la conducta de defraudación fiscal al contribuyente, cuando fue la propia Administración Tributaria la que vía liquidación adicional, determinó la verdadera Renta Neta y sobre la cual el contribuyente pagó los impuestos exigidos. Y es por eso que concluyen, que dicho comportamiento implica un doble juzgamiento y en consecuencia, una clara violación al debido proceso legal, la cual es sancionada con **Nulidad Absoluta conforme el numeral 4° del Artículo 52 de la Ley N° 38 de 2000.**



### CONCLUSIÓN DE LA PRIMERA INSTANCIA

Para decidir el Recurso de Reconsideración promovido contra la **Resolución N° 201-1012 del 27 de marzo de 2010**, que esta vez correspondió a la entonces **Administradora Provincial de Ingresos de la Provincia de Panamá, licenciada CELINA GÓMEZ REY**, se analizaron de manera separada cada uno de los argumentos expuestos por la defensa de CONSTRUCTORA URUPAN, S.A. Sobre la irregularidad relacionada con la **falsa cédula proporcionada por el denunciante FELICIANO PÉREZ** disintió, señalando que de acuerdo a los artículos 1994, 1995 y 1997 del Código Judicial, no era necesario que cumpliera ningún requisito, al igual que lo establece el artículo 752-A del Código Fiscal, y porque en todo caso, de comprobarse alguna mala fe de parte de éste, el artículo 24 del Decreto de Gabinete N° 109 de 1990 le acarrearía sanciones.

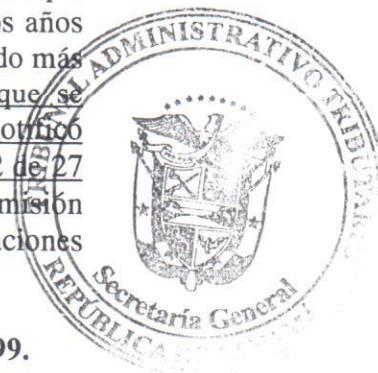
También desechó los alegados vicios de nulidad por supuesta violación al artículo 720 del Código Fiscal y de doble juzgamiento, al considerar que privaba la aplicación de normas fiscales posteriores como los artículos 737 y 1324 del Código Fiscal. Además explicó, que la defraudación fiscal quedó comprobada con la “confesión” que hizo el contribuyente ante la Sala Tercera de la Corte Suprema de Justicia, cuando sus peritos declararon ganancias de medio millón promedio durante los años 1998, 1999 y 2000, y que por eso no existía contradicción con la liquidación expedida por la Administración Tributaria mediante la **Resolución N° 213-297 de 17 de enero de 2001** aportada por la defensa, la cual sólo alcanzaba los años 1997 y 1998. En cuanto al elemento de dolo que exigía la conducta imputada, si bien compartió dicho extremo, señaló que todas la conductas descritas en el artículo 752 ibíd. establecen una “presunción legal de dolo”, por lo que correspondía al imputado “probar de manera fehaciente que no actuó dolosamente”.

Por último, y con relación a la Prescripción ensayada por los recurrentes, señaló lo siguiente:

“Hecha la explicación anterior, nos remitiremos a verificar las fechas en que Constructora Urupan, S.A., presentó sus declaraciones de renta de los años 1998, 1999 y 2000, para establecer si es cierto o no que han transcurrido más de diez (10) años, como lo afirma el recurrente, contados desde que se cometió la infracción, hasta el día 29 de marzo de 2010, cuando se notificó al Representante Legal de dicha sociedad, la resolución No. 201-1012 de 27 de marzo de 2010, que decidió encausar a la citada sociedad, por la comisión del delito de defraudación fiscal. Así tenemos que las referidas declaraciones fueron presentadas en las siguientes fechas:

- **Declaración de 1,998, fue presentada el día 31 de marzo de 1,999.**
- **Declaración de 1,999, fue presentada el día 29 de mayo de 2,000.**
- **Declaración de 2,000, fue presentada el día 29 de junio de 2,001.**

Como se podrá observar, solo la declaración de rentas de 1,998 fue presentada hace más de diez (10) años. En cambio, las declaraciones de renta de los años 1,999 y 2,000 **cumplirán los diez (10) años los días 29 de mayo de 2,010 y 29 de junio de 2,011, respectivamente**. Es decir, que no se ha cumplido el término de diez (10) años para que opere la prescripción de la acción penal, ya que dicho término se interrumpió el día 29 de marzo



*[Handwritten signature]*

de 2010, cuando se notificó personalmente al Representante Legal de Constructora Urupan, S.A., la resolución recurrida".  
(lo resaltado y subrayado es nuestro)

Después de analizar cada uno de los argumentos expuestos por la defensa en el Recurso de Reconsideración, la Administradora Provincial de Ingresos de la Provincia de Panamá, mediante **Auto de 20 de mayo de 2010** (fs.425-433 del expediente de primera instancia), **resolvió modificar el resuelto primero de la Resolución N° 201-1012 de 27 de marzo de 2010**, la cual quedó de la siguiente manera:

“PRIMERO: ENCAUSAR a la sociedad **CONSTRUCTORA URUPAN, S.A.**, registrada a la ficha 306166, Rollo 47159, Imagen 11, de la sección de Micropelículas Mercantil del Registro Público, cuyo Presidente y Representante legal es el señor **JUAN JOSÉ DORSSI LINARO**, por la comisión del delito de **DEFRAUDACIÓN FISCAL**, por declarar falsamente ante la Dirección General de Ingresos pérdidas durante los **períodos fiscales 1999 y 2000**”.

Esta nueva resolución de encausamiento **fue notificada el 29 de mayo de 2010** al licenciado OLMEDO SANJUR, y fue a partir de esa fecha que se le concedió diez (10) días para que formalizara Recurso de Apelación.

Con esta actuación debió concluir la primera instancia de este proceso penal fiscal, sin embargo, la referida Administradora Provincial de Ingresos de la Provincia de Panamá, en atención a la solicitud de prueba pericial hecha el 6 de abril de 2010 (fs.401-404 del expediente de primera instancia), decidió acceder a la misma mediante **Providencia del 28 de mayo de 2010** (fs.435-436 del expediente de primera instancia), para lo cual designó como perito del Fisco a la licenciada ZONIA KNOWEL FOURTHUNEY.

Mediante Memorandum N° 207-C-02-298 del 4 de junio de 2010, se incorporaron las **Declaraciones de Renta microfilmadas de los años fiscales 1997, 1998, 1999, 2000 y 2001** de la sociedad CONSTRUCTORA URUPAN, S.A. (fs.443-448 del expediente de primera instancia).

### SEGUNDA INSTANCIA

El **4 de junio de 2010**, la firma forense ROSAS Y ROSAS presentó **Recurso de Apelación** contra la **Resolución N° 201-1012 del 27 de marzo de 2010**, donde después de profundizar en gran parte de los mismos argumentos expuestos en el Recurso de Reconsideración, cuestionó la omisión por parte de la Administración Tributaria de practicar las pruebas solicitadas el 6 de abril de 2010, desconociendo no sólo la designación de los peritos de la



defensa, sino la práctica misma de la prueba pericial, entre otras situaciones irregulares. Pero además, se advirtió la inconstitucionalidad de los numerales 1 y 2 del artículo 720 del Código Fiscal (fs.452-473 del tomo 2 del expediente de primera instancia).

Dado que aún no se había creado el Tribunal Administrativo Tributario, dicho Recurso de Apelación había sido remitido a la Comisión de Apelaciones a cargo del licenciado ROLANDO MAYORGA (f.451 del tomo 2 del expediente de primera instancia), sin embargo, después de analizar que el acto originario había sido dictado por el Director General de Ingresos y considerando que la Comisión de Apelaciones sólo era competente para conocer en segunda instancia las decisiones de los Administradores Provinciales de Ingresos, dicha comisión decidió declinar su competencia mediante **Providencia N° 205-04-10 de 22 de junio de 2010** y remitir toda la actuación al Despacho Superior, Sector Finanzas (fs.475-476 del tomo 2 del expediente de primera instancia).

Dicha instancia concluyó con el **Memorando N° 205-77-10 de 1 de octubre de 2010**, donde el licenciado ROLANDO MAYORGA le aclaró a la licenciada MICHELLE MASTELLARI, que tanto el expediente original como las pruebas aportadas por la defensa de la sociedad CONSTRUCTORA URUPAN, S.A., las cuales no constaban en el expediente enviado, se encontraban en Asesoría Legal de la Administración Provincial de Ingresos de la Provincia de Panamá.

Mediante Informe de la Secretaría de Trámites del Tribunal Administrativo Tributario fechado 2 de agosto de 2011 (f.1 del expediente de segunda instancia), se dejó constancia de la recepción ante esta instancia por parte de la Dirección General de Ingresos, del Recurso de Apelación que había presentado el **4 de junio de 2010**, la firma forense ROSAS Y ROSAS en representación de la sociedad CONSTRUCTORA URUPAN, S.A. contra la **Resolución N° 201-1012 del 27 de marzo de 2010**, junto con el expediente de antecedentes contentivo de las actuaciones realizadas por la Administración Tributaria (2 tomos), procediéndose se inmediato a obtener copias fotostáticas de la alzada para abrir nuestro expediente bajo la numeración N° AV-TAT-178-2011 (fs.2-23 del expediente de segunda instancia).

#### **ADVERTENCIA DE INCONSTITUCIONALIDAD**

Como quiera que la Administración Tributaria no le había dado curso a la **Advertencia de Inconstitucionalidad** de los numerales 1 y 2 del artículo 720 del Código Fiscal integrada al Recurso de Apelación promovido por la firma ROSAS Y ROSAS (fs.19-23 del expediente de segunda instancia), este Tribunal, previo **Informe Secretarial del 21 de marzo de 2012** detallando dichas circunstancias, envió la misma al Pleno de la Corte Suprema de Justicia mediante la **Nota N° TAT-SG-012-11 del 21 de septiembre de 2011** (fs.36-37 del expediente de segunda instancia).



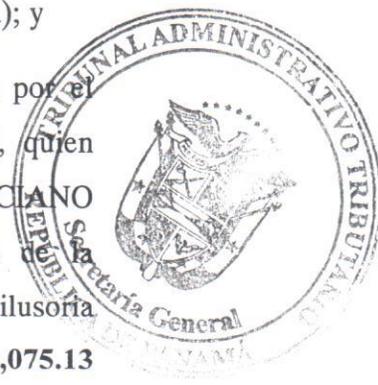


En atención a nuestro requerimiento, no fue hasta el **2 de junio de 2015**, cuando la Secretaría General de la Corte Suprema de Justicia, mediante la **Nota N° CSJ-SG-1276-15 del 25 de mayo**, nos remitió copia autenticada de la **Sentencia del 8 de mayo de 2014**, mediante la cual, el Pleno de la Corte Suprema de Justicia la **“DECLARA NO VIABLE”** (fs.63-69 del expediente de segunda instancia)

**PRESUNTA SUSTRACCIÓN DE DOCUMENTOS PÚBLICOS RELACIONADOS A ESTE PROCESO PENAL-FISCAL**

Aunado a las distintas comunicaciones y actuaciones de la Administración Tributaria en primera instancia, que dan cuenta de la inexistencia o falta de documentaciones en el expediente aportadas o incorporadas como pruebas por las partes, consta la **Nota N° 201-01-1759-DGI del 2 de marzo de 2015** enviada en copia a este Tribunal por el actual Director General de Ingresos, licenciado PUBLIO CORTÉS, quien actuando conforme el artículo 1996 del Código Judicial, informa a la Procuradora General de la Nación sobre la pérdida o sustracción de los siguientes documentos públicos relacionados con este proceso, mediante los cuales se amplió el Auto de Secuestro N° 213-3176 de 21 de abril de 2010:

- **Auto S/N de 16 de marzo de 2011**, dictado por el entonces Director General de Ingresos LUIS CUCALÓN, en atención a una solicitud de ampliación de Secuestro hecha el 9 de diciembre de 2010 por el denunciante FELICIANO PÉREZ, ampliando el secuestro a **B/4,961,471.10** (fs.51-52 del expediente de segunda instancia); y
- **Auto S/N de 16 de diciembre de 2011**, dictado también por el entonces Director General de Ingresos LUIS CUCALÓN, quien nuevamente en atención a solicitud del denunciante FELICIANO PÉREZ, y considerando que los cesionarios del crédito de la sociedad CONSTRUCTORA URUPAN, S.A. podían hacer ilusoria el cobro del Fisco, decidió ampliar el secuestro a **B/5,349,075.13** (fs.53-54 del expediente de segunda instancia).



Con relación a esta denuncia, el 28 de mayo de 2015, la Fiscalía Segunda Anticorrupción practicó diligencia de Inspección Ocular sobre los expedientes que guardan relación con este proceso (primera y segunda instancia), tal como había sido ordenado por dicha agencia de instrucción en la Providencia del 25 de mayo de 2015 (fs.57-61 del expediente de segunda instancia).

Por otro lado, y atención a requerimiento de dicha agencia instructora, se procedió a obtener copias fotostáticas de toda la actuación relacionada con este proceso penal-fiscal, las cuales fueron remitidas mediante el Oficio N° 393 del 1 de junio de 2015 (f.62 del expediente de segunda instancia).

### INCIDENTE DE PRESCRIPCIÓN EN SEGUNDA INSTANCIA

Después de haber examinado minuciosamente las distintas actuaciones procesales en primera y segunda instancia, y considerando que nos encontramos ante un proceso penal fiscal regido en primer lugar, por las normas de los Títulos II y III del Libro VII del Código Fiscal y concordantes, y en segundo lugar, por las normas del Libro II y III del Código Judicial, así como el Código Penal, sin lugar a dudas que es el artículo 1324 del Código Fiscal, el que establece cuándo se extingue la acción penal fiscal por encausar y condenar a los investigados por Defraudación Fiscal.

“**1324.** La acción Penal por las infracciones fiscales Prescribe a los diez (10) años contados desde el día de la infracción la pena por las mismas infracciones prescribe en el mismo plazo a contar desde la ejecutoria de la resolución que la imponga”.

En este caso, hemos observado que ya en primera instancia, la entonces **Administradora Provincial de Ingresos de la Provincia de Panamá**, licenciada **CELINA GÓMEZ REY**, mediante **Auto de 20 de mayo de 2010** (fs.425-433 del expediente de primera instancia), resolvió modificar el encausamiento dictado contra el contribuyente **CONSTRUCTORA URUPAN, S.A.**, específicamente el **resuelto primero de la Resolución N° 201-1012 de 27 de marzo de 2010**, al considerar prescrita la Defraudación Fiscal cometida respecto al período fiscal del año 1998.

Para llegar a dicha conclusión, la Administración Tributaria concibió que el delito de Defraudación Fiscal cometido por el contribuyente, consistió en “**declarar falsamente ante la Dirección General de Ingresos pérdidas obtenidas en los períodos fiscales 1998, 1999 y 2000**”, aludiendo al **numeral 2° del artículo 752 del Código Fiscal**, el cual consideramos oportuno transcribir:

“**752.** Incurre en la defraudación fiscal el contribuyente que se halle en alguno de los casos siguientes, previa comprobación de los mismos:

(...)

2. **El que declare ante las autoridades fiscales ingresos o utilidades menores que los realmente obtenidos o haga deducciones falsas en las declaraciones presentadas para fines fiscales.**

(...)

La defraudación fiscal de que trata este artículo se sancionará con multa no menor de cinco veces ni mayor de diez veces la suma defraudada, o arresto de un mes a un año, excepto cuando tenga señalada una sanción especial en los artículos siguientes a este capítulo.

Cuando el contribuyente tenga un cómplice, padrino o encubridor, la pena será dividida por partes iguales.

(...)”



En función a dicho tipo penal fiscal, la Administración Tributaria estableció tres (3) términos de prescripción distintos, los cuales se empezarían a contabilizar según las fechas en que fueron presentadas las Declaraciones Juradas de Renta de los años 1998, 1999 y 2000, y que concluirían el día **29 de marzo de 2010**, cuando se notificó al representante legal de CONSTRUCTORA URUPAN, S.A. de la Resolución N° 201-1012 de 27 de marzo de 2010, de la siguiente forma:

- **“Declaración de 1,998, fue presentada el día 31 de marzo de 1,999.”**
- **Declaración de 1,999, fue presentada el día 29 de mayo de 2,000.**
- **Declaración de 2,000, fue presentada el día 29 de junio de 2,001.”**



Después de concluir, que sólo el delito de Defraudación Fiscal cometido a partir de la presentación de la Declaración Jurada de Renta del período fiscal 1998 **había prescrito**, toda vez que desde el 31 de marzo de 1999 hasta el 29 de marzo de 2010 habían transcurrido los 10 años establecidos en el artículo 1324 ibíd., también señaló, que **“las declaraciones de renta de los años 1,999 y 2,000 cumplirán los diez (10) años los días 29 de mayo de 2,010 y 29 de junio de 2,011, respectivamente”**, agregando que dichos términos fueron interrumpidos el **“29 de marzo de 2010, cuando se notificó personalmente al Representante Legal de Constructora Urupan, S.A., la resolución recurrida”**.

Como vemos, ya la Administración Tributaria se pronunció sobre la prescripción de la acción penal fiscal en primera instancia, mediante el **Auto de 20 de mayo de 2010**, que precisamente modificó el resuelto primero de la Resolución N° 201-1012 de 27 de marzo de 2010, las cuales hoy son objeto de revisión en segunda instancia. Sin embargo, contrario a lo argumentado en su Escrito de Oposición por la licenciada YARIBETH ITSELA GONZÁLEZ RAMÍREZ, quien actúa en nombre y representación de la Dirección General de Ingresos, de ninguna manera dicho pronunciamiento que surgió a raíz del Recurso de Reconsideración promovido por la defensa del contribuyente, impide que en segunda instancia este Tribunal se pronuncie nuevamente, sobre todo cuando consta que esta causal de extinción de la acción penal fiscal también fue alegada en el Recurso de Apelación, como argumento para solicitar la revocatoria del encausamiento.

Para clarificar algunos extremos procesales, es preciso entender, que siendo un proceso penal fiscal, donde se ha alegado una causal de extinción como la prescripción, que en el Código Fiscal sólo está regulada en el artículo 1324 ibíd., debemos auxiliarnos por las normas del Código Penal y del libro III del Código Judicial sobre la materia para la fecha en que ocurrieron los hechos, tal como lo establece el artículo 1323 del Código Fiscal, a saber:

**“1323.** En cuanto no se opongan a las disposiciones de este Código regirán para las infracciones fiscales las de la ley Penal común acerca de la gestación, desarrollo y consumación de los delitos, participación de los inculpados, circunstancias eximentes, graduación de las penas que deban aplicarse en consideración a las circunstancias modificativas de

- 32 -  
- 167 -  
JMS

responsabilidad; reincidencia; extinción de la acción Penal y de las Penas, y responsabilidades civiles.

En base a dicha directriz, lo primero que debemos entender, es que no podemos concebir la infracción penal fiscal de Defraudación Fiscal investigada en este caso, como tres conductas separadas con distintas fechas de prescripción, tal cual esgrimió la Administración Tributaria, toda vez que consta que fueron ejecutadas por el mismo sujeto activo de manera repetitiva y presuntamente violando la misma norma fiscal (artículo 752 numeral 2°), en consecuencia, y por disposición del **artículo 62 del Código Penal** (vigente para el año 2001), debe entenderse como una sola infracción penal fiscal, la cual se gestó, desarrolló y consumo entre el 31 de marzo de 1999 (con la presentación de la Declaración de Renta del período fiscal-1998) y el 29 de junio de 2001 (con la presentación de la Declaración de Renta del período fiscal-2000). Dicha norma del Código Penal vigente para el período 1998-2000 era del siguiente tenor:

**Artículo 62.** “Se considera como un solo delito la infracción repetida de una misma disposición penal cuando revele ser ejecución del mismo designio, pero la pena se aumentará, en este caso, desde la sexta parte hasta la mitad”

Ahora bien, bajo el principio penal de favorabilidad del reo, de ninguna manera podemos ignorar o menoscabar los derechos otorgados en primera instancia a favor del contribuyente, dado que se decidió declarar prescrita la acción penal fiscal respecto a la Defraudación Fiscal del período fiscal de 1998, en consecuencia, sólo nos pronunciaremos respecto a la acción penal fiscal que surge a raíz de la presentación de las Declaraciones Juradas de Renta de los períodos fiscales 1999 y 2000, cuyo período de prescripción inició el 29 de mayo de 2000 con la presentación de la Declaración Jurada de Renta del período fiscal de 1999, pero que contrario al análisis de la Administración Tributaria, no ha sido interrumpido en debida forma, ya que el encausamiento dictado mediante Resolución N° 201-1012 de 27 de marzo de 2010, que después fue modificada parcialmente mediante el Auto de 20 de mayo de 2010, aún no se encuentran en firme dado el Recurso de Apelación promovido ante este Tribunal, y por consiguiente, el término de prescripción no ha sido interrumpido conforme derecho.



Para llegar a esta conclusión, y a falta de normas fiscales aplicables, debemos revisar las normas pertinentes del Código Penal vigentes para la fecha, así como la Jurisprudencia emitida en esta materia:

**Artículo 94.** “La prescripción de la acción penal comenzará a correr para los hechos punibles consumados desde el día de la consumación; para los continuados y permanentes, desde el día en que cesaron, y para las tentativas desde el día en que se realizó el último acto de ejecución”.

(...)

**Artículo 95.** “La prescripción de la acción penal se interrumpe por el auto de enjuiciamiento.

La interrupción que así se produzca no puede prolongar el término de la acción penal por un tiempo que exceda de los plazos fijados en el artículo 93. Dicha interrupción afecta a todos cuantos participaron en el hecho punible, aunque los actos interruptivos, no afecten sino a uno solo.

La prescripción interrumpida corre de nuevo desde el día de la interrupción”.

Sobre la interrupción del término de prescripción que causa el auto de enjuiciamiento, que en este caso como hemos examinado, lo constituye el **Auto de 20 de mayo de 2010**, que precisamente modificó el resuelto primero de la Resolución N° 201-1012 de 27 de marzo de 2010, es preciso revisar la Jurisprudencia que para esa fecha estableció nuestra Corte Suprema de Justicia, y que si bien varió en algunas ocasiones, mantuvo en gran medida el criterio, que dicha interrupción sólo se producía cuando el auto de enjuiciamiento estaba ejecutoriado. Después de revisar numerosa jurisprudencia sobre esta materia, hemos escogido la siguiente por ser vasta en doctrina y muy específica sobre el dilema en cuestión:

**“RECURSO DE CASACIÓN PRESENTADA POR EL LICDO. JERÓNIMO MEJÍA EN REPRESENTACIÓN DE LUIS ALBERTO ARIAS GARCÍA POR DELITO CONTRA LA ADMINISTRACIÓN PÚBLICA. MAGISTRADO PONENTE: HUMBERTO A. COLLADO T. PANAMÁ, TREINTA (30) DE DICIEMBRE DE MIL NOVECIENTOS NOVENTA Y SIETE (1997).**

**CORTE SUPREMA DE JUSTICIA. SALA DE LO PENAL.**

(...)

“Aclarados estos extremos, lo procedente es entrar a proferir la resolución de fondo. Sin embargo, antes de fallar es necesario formular las siguientes consideraciones.

Es cierto que la Sala Penal ha tenido oportunidad de pronunciarse en diversas ocasiones sobre el tema relacionado con la interrupción de la prescripción de la acción por el auto de enjuiciamiento. También es cierto que existe una jurisprudencia reiterada, con algunas variaciones como ocurrió con la resolución de 3 de septiembre de 1993, respecto al momento en que se interrumpe la prescripción de la acción penal. No obstante, hay que reconocer que nunca antes se le había planteado a esta Sala todos los argumentos esbozados por el recurrente como sustento a sus pretensiones, lo que trae como consecuencia que esta Corporación de Justicia deba realizar un detenido examen sobre el tema de la prescripción, pues es sabido que, aún cuando se haya reiterado una jurisprudencia, en nuestra legislación ésta no es obligatoria y por ello, no vincula a los subalternos ni a este Tribunal colegiado, dado que constituye solamente doctrina probable que bien puede variarse de acuerdo a las circunstancias, tal como lo señaló la Sala Penal en la resolución de 30 de octubre de 1997 cuando dijo:

“La Sala comparte esa conclusión, porque en efecto, tales pruebas en su mayoría se refieren a pronunciamientos judiciales no vinculados al presente caso, y si tales decisiones concuerdan sobre el aspecto aquí examinado, los tribunales inferiores sólo deben acatar la decisión de la instancia superior pero no están obligados a aceptar las orientaciones jurisprudenciales de los superiores e incluso los mismos, ante idéntica situación jurídico-penal pueden cambiar sus apreciaciones anteriores, si consideran que la doctrina y las circunstancias del caso imprimen una nueva dimensión interpretativa al derecho vigente.” (Las negrillas son de la Sala).

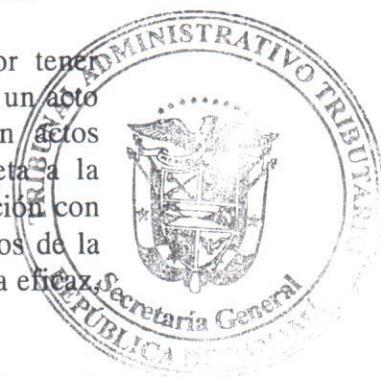


Para poder emitir un fallo en este proceso necesariamente se deben fijar las bases y las referencias sobre las cuales se fundamentará el análisis jurídico. En ese sentido, es importante destacar que el instituto de la prescripción de la acción penal es de naturaleza procesal, porque la acción es un presupuesto procesal, esto es, un elemento indispensable para que se trabé la relación jurídico-procesal, de manera que en su debida oportunidad se pueda proferir una sentencia que resuelva la situación planteada en el proceso. De ahí que si la acción prescribe, se extingue la posibilidad de obtener un pronunciamiento que decida la litis, es decir, aparece un impedimento de índole procesal que obstaculiza la prosecución del proceso, cerrándose en consecuencia toda posibilidad para que se expida un fallo de fondo.

Como bien ha sostenido y reiterado la jurisprudencia de este tribunal, siendo que la prescripción de la acción penal es una figura de derecho procesal, cabe aplicársele las reglas y principios consustanciales con su naturaleza procesal. Desde este punto de vista tiene importancia determinar cuál es la naturaleza de la resolución que, a la luz del artículo 95 del Código Penal, tiene la eficacia para interrumpir el plazo de prescripción que en determinado proceso viene computándose.

En ese orden de ideas, el mismo precepto se encarga de identificar la naturaleza de dicha resolución, al preceptuar que "la prescripción de la acción penal se interrumpe por el auto de enjuiciamiento". Pero es que, aún cuando la norma no calificase la clase de resolución, hay que convenir que el Código Judicial establece cuáles son los requisitos que la misma debe contener, lo que permite deducir su naturaleza jurídica y en consecuencia, concluir que se trata de un auto de los que la doctrina denomina interlocutorio, para hacer referencia a aquellas decisiones que se expiden en el curso del proceso con el propósito de resolver un asunto incidental o accesorio del mismo y que precisamente por eso deben estar motivados.

Ahora bien, toda resolución judicial es un acto jurídico que, por tener trascendencia y producir efectos jurídicos en el proceso, constituye un acto de naturaleza procesal. Por ello, las resoluciones judiciales son actos procesales. Como acto jurídico que es, toda resolución está sujeta a la concurrencia de una serie de requisitos. Tales requisitos dicen relación con los elementos que deben coincidir para que el acto exista (requisitos de la existencia), para que sea válido (requisitos de validez) y para que sea eficaz, esto es para que produzca efectos jurídicos (requisitos de la eficacia).



Significa lo anterior, que para que una resolución judicial pueda surtir efectos jurídicos es necesario que concurren, además de los requisitos para su eficacia, los de su validez y existencia. Es decir, existe una relación directa entre cada uno de estos estadios, de manera que la idoneidad de cada fase va a depender de la anterior. Así si el antecesor no reúne los requisitos que le son propios se afectará la idoneidad de su sucesor. Por ello, si el acto es inexistente, obviamente no será válido y en consecuencia, tampoco será eficaz porque no reúne los requisitos para ser considerado un acto en sí mismo.

LUIS ARMANDO RODRÍGUEZ en su obra "Nulidades Procesales", Editorial Buenos Aires, 1994, página 38, sostiene que un acto inexistente es "en realidad un acto no nacido \*non avenue, porque le faltan los elementos esenciales para que constituya un acto, la nada no puede producir ningún efecto. Nos encontramos con una categoría más allá de la nulidad porque este implica un acto real pero viciado".

De lo que viene dicho se deduce que es posible que un acto exista, pero que no sea válido y en consecuencia no sea eficaz o que un acto exista y sea válido (porque no está viciado de nulidad) y que no sea eficaz porque aún no se han reunido los requisitos para que produzca efectos jurídicos.

El Código Judicial establece en los artículos 976 y 977 cuáles son los requisitos que deben contener las resoluciones judiciales, incluidos los autos y sentencias, para que materialmente existan, es decir, que cuando se reúnen los requisitos establecidos por dichas normas, entonces estamos en presencia de un acto procesal (resolución que materialmente existe).

No obstante, el hecho de que materialmente exista una resolución judicial no significa que la misma inmediatamente sea válida o que produzca efectos jurídicos, porque se requiere que se presente otro requisito para tales menesteres. En lo que sí se debe convenir es que el efecto que normalmente produce una resolución expedida, salvo que la ley expresamente disponga otra cosa, es la obligación que surge de ser notificada a las partes para que éstas tengan conocimiento de la misma y puedan entablar los recursos y ejercer la defensa que a bien tengan.

Tal como se ha expuesto, la expedición de una resolución por sí sola no hace que ésta sea válida ni que sea eficaz, porque es posible que se haya cumplido con los requisitos de su existencia pero no con los requisitos de su validez, lo que produciría que ésta estuviese viciada por haber ocurrido algunos de los eventos que acarrearán su nulidad. Por ejemplo imaginemos que se haya proferido un auto de enjuiciamiento que cumpla con los requisitos establecidos por los artículos 976 y 2224 del Código Judicial, pero en el que se cometió un error relacionado con la denominación genérica del delito. En ese supuesto no queda la menor duda que el auto existe y por ello, se puede notificar. Sin embargo, dicha resolución no es válida porque el error en la denominación genérica del delito constituye, al tenor del numeral 4° del artículo 2297 del Código Judicial, una causal de nulidad que incluso, es denunciante a través de un recurso de casación según el numeral 5° del artículo 2437 del Código Judicial. Una resolución expedida en esa forma no puede ser eficaz porque no es válida es decir, no puede producir ningún efecto jurídico, pues está viciada de nulidad y es sabido que la nulidad es causa o motivo de ineficacia de las resoluciones judiciales.

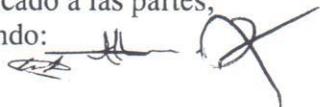
Ahora bien, para que pueda ser eficaz una resolución existente y válida, es necesario, como se ha dicho, que concurren los requisitos de su eficacia, pues a la luz de nuestro ordenamiento jurídico y de los principios generales del derecho procesal, es regla general que ninguna resolución judicial surte efectos jurídicos mientras no esté ejecutoriada o como dice FRANCESCO CARNELUTTI, "la regla es no llevar a cumplimiento las resoluciones judiciales hasta que se han convertido en firmes" ("Sistemas de Derecho Procesal Civil", Tomo I, Unión Tipográfica Editorial Hispanoamericana, Buenos Aires, 1944, página 364). De ahí que sea necesario determinar cuándo se entiende que está ejecutoriada una resolución, es decir, cuáles son las condiciones que se deben cumplir para que una resolución quede ejecutoriada o firme.

El artículo 982 del Código Judicial establece que una resolución queda ejecutoriada o firme cuando no admite dentro del mismo proceso ningún recurso, ya porque no proceda o porque no haya sido interpuesto dentro del término legal o cuando se interpone un recurso de apelación concedido en el efecto devolutivo.

De lo expuesto hasta aquí se deduce que los requisitos para la eficacia de una resolución judicial son los siguientes:

1. Que se trate de una resolución existente
2. Que se trate de una resolución válida, es decir que no esté viciada de nulidad;
3. Que después de haber sido expedida se haya notificado a las partes;
4. Que la misma esté ejecutoriada, lo que ocurre cuando:





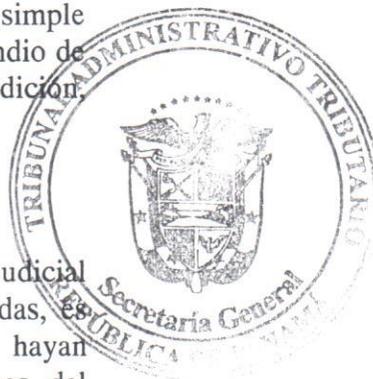
- a- contra la misma no procede recurso alguno, ya sea porque es irrecurrible o porque no se ejerció oportunamente un recurso que tuviese la virtud de suspender los efectos de la resolución incumplida; o
- b- que en el evento de que proceda en su contra un recurso, éste se conceda en el efecto devolutivo.

Pues bien, como suele ocurrir, la regla general conforme a la cual ninguna resolución surte efectos jurídicos sino está ejecutoriada, tiene su excepción. La doctrina de manera uniforme señala que esta excepción tiene lugar solamente cuando la ley de manera expresa establece los supuestos excepcionales. Sobre el particular son elocuentes las palabras de HERNANDO DEVIS ECHANDÍA:

"Por esta razón la regla general es que ninguna providencia puede cumplirse ni queda en firme o ejecutoriada, sin haber sido antes notificadas todas las partes; se exceptúan las providencias de simple trámite que la ley autoriza a cumplir sin notificación." (Compendio de Derecho Procesal, Teoría General del Proceso, Tomo I, 13ª edición, 1994, pág. 549.) (Las negrillas son de la Sala).

En igual sentido se pronuncia HERNÁN FABIO LÓPEZ:

"Como base esencial para el cumplimiento de una providencia judicial se exige, salvo precisas excepciones que se hallen ejecutoriadas, decir, que esté vencido el plazo de notificación sin que se hayan interpuesto los recursos ordinarios pertinentes." (Instituciones del Derecho Procesal Civil Colombiano. Tomo I, parte General, 6ª edición, Editorial ABC, Bogotá, 1993, pág. 35. Las negrillas son de la Sala).



Como se puede observar, en la ley la única fuente capaz de establecer los casos excepcionales en los que no tiene cabida la regla estudiada.

Así, fijadas las bases sobre las cuales se debe realizar el estudio de la prescripción, la Sala está en condiciones de expedir el fallo que resuelva la situación planteada.

Según se ha visto, la Corte tiene que decidir si la prescripción de la acción penal se interrumpe con la simple expedición del auto de enjuiciamiento o cuando éste se encuentra ejecutoriado. Para ello es importante tener presente lo que establece la parte pertinente del artículo 95 del Código Penal cuando dispone: "La prescripción de la acción penal se interrumpe por el auto de enjuiciamiento".

La norma anterior no distingue si el auto debe estar o no ejecutoriado. Solamente hace referencia a que dicha resolución es la idónea para interrumpir el plazo de la prescripción. Evidentemente la redacción del precepto permite que existan diversas interpretaciones pues el legislador no estableció suficientes bases para determinar el sentido y alcance del precepto. Sin embargo, ello no obsta para que se le otorgue el verdadero sentido que la norma reclama.

En efecto, el proceso se organiza como una unidad de un todo conforme, que permite la constitución de una estructura coherente y lógica, fundamentada en principios generales que le dan autonomía y fisonomía propias. Desde este punto de vista, las normas procesales deben interpretarse de acuerdo a los principios generales de derecho procesal, pues perteneciendo tales preceptos a un ente organizado como el proceso, deben estar en consonancia con las reglas que propician la constitución del sistema al que están adscritos y supeditados. De ahí que sea necesario tener en cuenta los principios

generales de derecho procesal para obtener el verdadero alcance y sentido de una norma procesal.

Para la Corte no existe la menor duda de que el artículo 95 del Código Penal es un precepto de índole procesal aún cuando se encuentre en un código sustantivo. Para todos es conocido que la ubicación de un artículo en determinado código no es lo que otorga la naturaleza del instituto regulado por ella. En ese sentido siendo como se ha dicho, la prescripción de la acción un instituto de derecho procesal cabe aplicársele los principios consustanciales con su naturaleza jurídica.

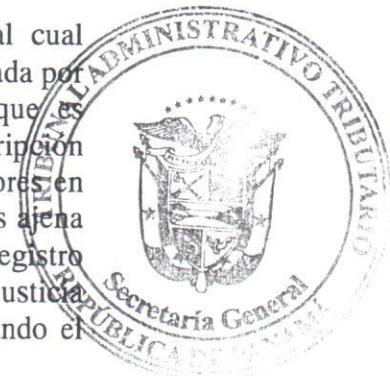
En este orden de ideas, se requiere que el auto de enjuiciamiento esté ejecutoriado para interrumpir la prescripción de la acción penal, porque es sabido que ninguna resolución judicial es eficaz, es decir, puede surtir efectos jurídicos, si no está ejecutoriada, salvo que la ley expresamente disponga otra cosa.

En el caso que nos ocupa, el artículo 95 antes mencionado no establece expresamente, como excepción a la regla general de derecho procesal comentada, que el auto de enjuiciamiento no debe estar ejecutoriado para interrumpir el plazo de la prescripción de la acción. Por lo anterior y porque las normas procesales se deben interpretar de acuerdo a los principios generales del derecho procesal, se concluye que no basta que se dicte el auto de enjuiciamiento para que se interrumpa la prescripción de la acción penal.

Es oportuno señalar que el artículo 88 del Código Penal derogado establecía expresamente que no era necesario que el auto de enjuiciamiento estuviese ejecutoriado para interrumpir la prescripción.

Como quiera que esa excepción al principio general, conforme al cual ninguna resolución surte efecto jurídico si no está en firme, fue derogada por el texto del artículo 95 del actual Código Penal, ello significa que es necesaria la ejecutoria del auto de proceder para interrumpir la prescripción de la acción penal, pues sólo así se salvaguardan los principios rectores en que descansa el proceso. La conclusión a la que llega la Sala no le es ajena por cuanto que en resolución de 7 de julio de 1993, publicada en el Registro Judicial de julio de 1993, foja 142-144, esta Corporación de Justicia consideró que la prescripción de la acción penal se interrumpía cuando el auto de enjuiciamiento se encontraba ejecutoriado.

Unido a lo anterior se tiene que en nuestra legislación el fundamento de la prescripción de la acción penal se sustenta en la teoría de la situación jurídica, según fácilmente se infiere de la lectura del artículo 100 del Código Penal, al disponer que "el procesado tiene derecho a la prescripción de la acción penal" en consecuencia, tiene razón el casacionista cuando señala, siguiendo a un autor, que el concepto que se tenga respecto al fundamento de la prescripción de la acción penal es útil para la solución de los problemas jurídicos que se planteen. Desde esta perspectiva, el derecho subjetivo establecido por el artículo 100 del Código Penal en favor del procesado sienta las bases para que el tribunal propenda a buscar una interpretación de la ley que, inspirada en el principio del favor libertatis, favorezca la situación jurídica del sujeto pasivo de la relación jurídica-procesal. En efecto, de este principio se deduce que no solo en los "supuestos dudosos habrá que optar por la interpretación que mejor proteja los derechos fundamentales, sino que implica concebir el proceso hermenéutico como una labor tendiente a maximizar y optimizar la fuerza expansiva y la eficacia de los derechos humanos fundamentales en su conjunto" (PÉREZ LUÑO, Antonio Enrique. Derechos Humanos, Estado de Derecho y Constitución, 1984, Madrid, Editorial Tecnos, S. A. pág 315).



En el caso que nos ocupa, el juez de primera instancia profirió auto de enjuiciamiento el 18 de mayo de 1994, es decir, antes de haberse completado el plazo de la prescripción de la acción para el delito de peculado por apropiación, el cual prescribe en doce (12) años, según la regla del artículo 93 del Código Penal.

Sin embargo, contra dicha resolución se interpuso recurso de apelación el cual fue resuelto mediante auto de 9 de agosto de 1994, pero ocurre que esta última resolución quedó ejecutoriada el 24 de octubre de 1996, fecha para la cual ya se había completado el plazo de la prescripción, toda vez que el mismo vencía el 24 de febrero de 1996.

En efecto, en la época en que se profirió el auto de enjuiciamiento de primera instancia, el artículo 2221 del Código Judicial no había sufrido las modificaciones introducidas por la ley 1ª de 1995 y por eso admitía recurso de apelación en el efecto suspensivo. Por ello, porque la interposición de un recurso de apelación en dicho efecto, suspende todos los efectos jurídicos de la resolución impugnada, salvo que la ley expresamente autorice lo contrario, el recurso interpuesto en el negocio bajo examen impide que el auto de primera instancia tuviese eficacia y en consecuencia, la virtud de poder interrumpir la prescripción de la acción penal.

HERNANDO DEVIS ECHANDÍA explica la situación de la resolución impugnada por un recurso de apelación concedido en el efecto suspensivo, de la siguiente forma:

"La sentencia o el auto del juez sujeto a recurso, es un acto jurídico procesal perfecto, cuando reúne todos los requisitos que la ley establece para su validez (en el caso contrario existirá una nulidad pero el mismo vicio puede presentarse en la sentencia definitiva); la diferencia con la sentencia definitiva no sujeta a recursos o cuyos recursos han sido resueltos o ha precluido el término para interponerlos, está sólo en sus efectos y en su cumplimiento, pues salvo expresa autorización legal no se surten aquellos ni es posible ésto." (op. cit. pág. 564-565).

Quizás sea PIERO CALAMANDREI quien explique con mejor tino el tema bajo examen:

"La sentencia sujeta a gravamen debe ser, por el contrario, considerada como un acto previsto desde un principio de los requisitos esenciales de existencia, pero imperfecto en su eficacia, la cual está sometida a la condición legal suspensiva negativa de que 'no se pronuncie una nueva sentencia'. Esta condición está pendiente mientras sea incierto si se producirá en el proceso una nueva sentencia por parte del juez superior (esto es, mientras está abierto el término para interponer el gravamen, o mientras, una vez interpuesto, no sea cierto que el mismo conduzca a una nueva válida decisión de mérito); está verificada, cuando quede precluida toda posibilidad de una nueva sentencia (esto es, cuando haya transcurrido el término para interponer gravámenes, o en la instancia superior se haya producido renuncia o perención); falta cuando el juez superior emite una nueva sentencia válida (definitiva o interlocutoria) sin distinguir si la misma confirma o reforma el pronunciamiento del juez, a-quo, ya que también en el primer caso el juez ad-quem, aún cuando asume como contenido de su sentencia el resultado lógico realizado por el juez anterior, lleva a cabo, sin embargo, una nueva formulación de voluntad que es la única sentencia actual." (La Casación Civil, pág. 215-216).

*[Handwritten signature]*



De lo que viene dicho se infiere que la prescripción de la acción penal se interrumpe cuando queda ejecutoriado el auto de enjuiciamiento dictado en segunda instancia.

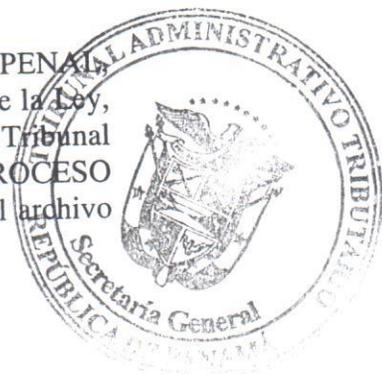
Ahora bien, los edictos emplazatorios, publicados con el propósito de que el procesado compareciera al proceso a notificarse del auto de enjuiciamiento fueron publicados con posterioridad a la fecha en que se completó el plazo de la prescripción de la acción penal, lo que trae como consecuencia que el auto de enjuiciamiento aún no se encontraba ejecutoriado.

En efecto, nuestra legislación establece la posibilidad de continuar un proceso penal contra la persona que sea de paradero desconocido y a quien se le haya dictado un auto de procesamiento. Para ello, el Código Judicial ha establecido el mecanismo de la citación al proceso a través de la publicación de un edicto emplazatorio, el cual tiene el propósito de hacer comparecer al sindicado al proceso para notificarlo del auto de enjuiciamiento. Si vence el plazo que se fija para que el procesado concurra al proceso a notificarse del auto de enjuiciamiento, sin que éste concurra, entonces se procede a dictar un auto en el que se le declara reo rebelde y se le designa defensor de oficio y con la ejecutoria de esta resolución, se entiende ejecutoriado el auto de proceder.

Como quiera que los cargos expuestos por el casacionista han prosperado, no queda otra opción que casar la resolución recurrida y declarar que ha prescrito la acción penal en este proceso, ordenándose el archivo del expediente.

Importa aclarar que los conceptos vertidos no tendrán aplicación a los casos que se rigen bajo los parámetros establecidos por la ley 1ª de 1995, ya que esta Ley ha establecido que el auto de enjuiciamiento es inapelable, por lo que en esos casos basta con que se expida para que interrumpa la prescripción de la acción penal porque al no ser recurribles, el auto se ejecutaría inmediatamente.

Por las razones que anteceden, la Corte Suprema, SALA PENAL, administrando justicia en nombre de la República y por autoridad de la Ley, CASA el auto dictado el 6 de marzo de 1997 por el Segundo Tribunal Superior de Justicia, y por tanto, **DECLARA QUE EN ESTE PROCESO PENAL ESTA PRESCRITA LA ACCIÓN PENAL** y **ORDENA** el archivo del expediente.



Como se podrá observar en los análisis que hacía el Pleno de la Corte Suprema de Justicia, mientras el auto de enjuiciamiento se mantenga bajo revisión de un Tribunal dada la interposición de un recurso o acción, el mismo no está ejecutoriado y en consecuencia, no interrumpe el término de prescripción.

Es sabido que en este proceso penal fiscal, mediante **Auto de 20 de mayo de 2010** (fs.425-433 del expediente de primera instancia), la Administración Tributaria resolvió modificar el resuelto primero de la **Resolución N° 201-1012 de 27 de marzo de 2010**, el cual fue notificado el **29 de mayo de 2010** al licenciado OLMEDO SANJUR en representación de la firma forense ROSAS Y ROSAS, quienes promovieron el **4 de junio de 2010** el correspondiente **Recurso de Apelación**, que hoy es objeto de análisis por parte de este Tribunal Colegiado, por consiguiente, el enjuiciamiento dictado contra CONSTRUCTORA URUPAN, S.A. por la presunta comisión de una infracción penal fiscal de Defraudación

Fiscal para los períodos fiscales 1999 y 2000, aún no se encuentra ejecutoriado en debida forma, y el término de prescripción sigue corriendo.

Bajo esta premisa, y considerando que los hechos calificados como Defraudación Fiscal para el período fiscal de 1998 fueron declarados prescritos, el término de prescripción de los presuntos actos de Defraudación Fiscal cometidos de manera continuada para los períodos fiscales de 1999 y 2000 deben empezar a computarse a partir del **último acto, el cual presuntamente ocurrió 29 de junio de 2001, cuando se presentó la Declaración Jurada de Renta del período fiscal del año 2000, motivo por el cual, que para el 29 de junio del 2011 ya se habían cumplido los 10 años, que conforme el artículo 1324 del Código Fiscal, dan derecho para declarar extinguida la acción penal fiscal ejercida contra el contribuyente CONSTRUCTORA URUPAN, S.A., dada la causal de prescripción explicada y ensayada por el incidentista.**

#### PARTE RESOLUTIVA

Por lo anterior, el **TRIBUNAL ADMINISTRATIVO TRIBUTARIO**, en ejercicio de las facultades que le confiere la Ley, resuelve:

**PRIMERO: Declarar PROBADO el Incidente de Prescripción promovido por la firma forense ROSAS Y ROSAS actuando como apoderado especial del contribuyente CONSTRUCTORA URUPAN, S.A. con R.U.C. N° 47159-11-306166, y en consecuencia, se DECRETA LA PRESCRIPCIÓN de la acción penal fiscal ejercida por la Dirección General de Ingresos contra CONSTRUCTORA URUPAN, S.A. por la supuesta Defraudación Fiscal de los períodos fiscales 1999 y 2000.**

**SEGUNDO: ORDENAR**, la incorporación del presente cuadernillo del Incidente de Prescripción al expediente principal del Tribunal Administrativo Tributario, con lo cual se cierra el proceso en segunda instancia.

**TERCERO: ORDENAR**, devolverle el expediente de antecedentes a la Dirección General de Ingresos, acompañado de copia autenticada de la presente resolución de segunda instancia, para los fines correspondientes.

**CUARTO: ADVERTIR** a la contribuyente, que con la presente Resolución se agota la Vía Gubernativa, por lo que podrá accionar el control jurisdiccional ante la Sala Tercera de lo Contencioso Administrativo de la Corte Suprema de Justicia.

**QUINTO: ORDENAR**, el cierre y archivo del expediente, una vez esté ejecutoriada la presente resolución.

**FUNDAMENTO DE DERECHO:** Artículos 1323, 1324 y concordantes del Código Fiscal. Artículos 94, 95 y concordantes del Código Penal. Artículo 156 de la Ley No. 8 de 15 de marzo de 2010.

