

**PONTIFICIA UNIVERSIDAD CATÓLICA DEL ECUADOR**  
**FACULTAD DE JURISPRUDENCIA**

**DISERTACIÓN PREVIA A LA OBTENCIÓN DEL TÍTULO DE ABOGADA**

**“LA EXTRALIMITACIÓN ESTATAL DE LA AUTOTUTELA ADMINISTRATIVA EN  
MATERIA TRIBUTARIA”**

**KATY KENISE VEGA ARMIJOS**

**DIRECTOR: DR. SANDRO VALLEJO**

**ABRIL, 2015**

**QUITO – ECUADOR**



## Pontificia Universidad Católica del Ecuador

FACULTAD DE JURISPRUDENCIA  
*Coordinación de Postgrados*  
MAESTRÍA EN DERECHO TRIBUTARIO

E-MAIL: [jurisprudencia@puce.edu.ec](mailto:jurisprudencia@puce.edu.ec)  
Av. 12 de Octubre 1076 y Roca  
Apartado postal 17-01-2184  
Fax: 593 - 2 - 2991632  
Telf: 593 - 2 - 2991630/1  
Quito - Ecuador

Quito, 12 de marzo de 2015

Señor Doctor  
Santiago Guarderas  
**Decano**  
**Facultad de Jurisprudencia**  
En su despacho

De mi consideración:

El motivo de la presente es darle a conocer mi informe respecto de la disertación previa a la obtención del título de ABOGADA, elaborada por la señorita **KATY KENISSE VEGA ARMIJOS**, titulada "**LA EXTRALIMITACIÓN ESTATAL DE LA AUTOTUTELA ADMINISTRATIVA EN MATERIA TRIBUTARIA**".

Considero que la investigación ha sido estructurada de forma adecuada, partiendo de lo general, como es el análisis de la naturaleza de la ejecución coactiva tributaria (bajo diferentes enfoques), las fases de este procedimiento, para centrarse en lo particular y que es el tema central de la investigación: los cambios introducidos a este procedimiento por la Ley de Fomento Ambiental y la Ley Orgánica para la Defensa de los Derechos Laborales.

De igual forma, en mi opinión el disertante ha transmitido sus ideas, a lo largo de todo el trabajo, en forma muy sistemática y ordenada –lo cual ha hecho que la lectura del mismo sea muy fácil, quizá salvo por lo largo de la disertación-, contando con fuentes bibliográficas, jurisprudenciales e informativas adecuadas y actualizadas, recurriendo incluso a la comparación con legislaciones extranjeras cuando ha sido apropiado.

No puedo dejar de destacar que el trabajo se ha desarrollado en su totalidad desde la óptica jurídica, sin hacer comentarios de tipo político, lo cual es importante en un trabajo académico como el que es materia del presente informe, más aún cuando se trata de un tema que ha sido ampliamente debatido por parte de analistas, políticos y los medios de comunicación en meses recientes.

En la parte de forma, he detectado muy pocos errores tipográficos y ortográficos, los cuales no desmerecen la calidad del trabajo realizado.

Quizá el único "pero" que pudiera mencionar a este informe, es que en una segunda fase de esta investigación –ya que no se ha hecho como parte de esta disertación- (quizá como una tesis de Maestría), la autora desarrolle una propuesta de procedimiento coactivo-tributario en el que se incluya sus conclusiones y recomendaciones, pues su propuesta se limita al procedimiento para llevar cabo el levantamiento del velo societario, y la visión que tiene la

PONTIFICIA UNIVERSIDAD CATÓLICA DEL ECUADOR



## Pontificia Universidad Católica del Ecuador

FACULTAD DE JURISPRUDENCIA  
*Coordinación de Postgrados*  
MAESTRÍA EN DERECHO TRIBUTARIO

E-MAIL: [jurisprudencia@puce.edu.ec](mailto:jurisprudencia@puce.edu.ec)  
Av. 12 de Octubre 1076 y Roca  
Apartado postal 17-01-2184  
Fax: 593 - 2 - 2991632  
Telf: 593 - 2 - 2991630/1  
Quito - Ecuador

señorita Vega sobre este tema (propia de la investigación y análisis realizado), es muy completa.

Con los antecedentes señalados, después de haber analizado a profundidad el referido trabajo de investigación, considero que el mismo es acreedor a la nota de **diez sobre diez puntos (10/10)**.

Solicito a Usted señor Decano, se sirva felicitar a la señorita Vega, por tan buen trabajo, así como, de considerarlo apropiado, una copia del mismo sea remitido al Servicio de Rentas Internas, pues constituiría un aporte para la corrección de nuestra normativa en esta materia.

Reiterando mis altos sentimientos de consideración y estima, suscribo.

Atentamente,

Roberto Silva Legarda, LL.M.

**Profesor de Derecho Tributario**

**Coordinador Académico - Maestría en Derecho Tributario**

PONTIFICIA UNIVERSIDAD CATÓLICA DEL ECUADOR

Quito, 20 de marzo de 2015

Doctor  
Manuel Jiménez Moreano  
**SECRETARIO DE LA FACULTAD DE JURISPRUDENCIA**  
**PONTIFICIA UNIVERSIDAD CATÓLICA DEL ECUADOR**  
Ciudad.-

Ref.: Oficio No. 506-SJG-2014

De mi consideración:

Con relación al oficio de la referencia, en el cual se me designa como profesor informante de la disertación de tesis titulada: **"LA EXTRALIMITACIÓN ESTATAL DE LA AUTOTUTELA ADMINISTRATIVA EN MATERIA TRIBUTARIA"** elaborada por la señorita **KATY VEGA ARMIJOS**, previa a la obtención del título de Abogado, con el fin de entregar el informe correspondiente al trabajo de investigación, así como su calificación, me permito manifestar lo siguiente:

El trabajo de investigación elaborado por la señorita estudiante, cumple con los estándares académicos de investigación monográfica. La estudiante utilizó un método meramente descriptivo, fundamentándose básicamente en bibliografía tradicional en Derecho Administrativo y Derecho Tributario Formal, en relación al procedimiento administrativo de ejecución de deuda tributaria y su potestad de autotutela administrativa. Realiza un análisis comparativo de dichos procedimientos en las diferentes legislaciones de América Latina quienes tienen un procedimiento similar al previsto en el Código Tributario ecuatoriano.

La parte más importante de su trabajo es la comparación (diferencias y semejanzas) de la coactiva tributaria con el procedimiento coactivo (proceso de ejecución) previsto en el Código de Procedimiento Civil del Ecuador y la aplicación supletoria en el procedimiento tributario de las reformas dadas por la Ley de Fomento Ambiental y Optimización de los Ingresos del Estado y la Ley Orgánica para la Defensa de los Derechos Laborales al Código de Procedimiento Civil.

El análisis realizado es enriquecedor al describir correctamente las instituciones que regula el procedimiento coactivo tributario. Utiliza un análisis histórico para evidenciar la evolución que ha tenido el mismo dentro del país. Faltó un poco más en la profundización del carácter jurisdiccional que podría conllevar este procedimiento cuando se ejecutan sentencias en materia

tributaria, lo cual cambia la concepción de este procedimiento frente al regulado por la ley procesal civil. Las fuentes de investigación, como las entrevistas, el trabajo de campo y la bibliografía utilizada son adecuadas. La estudiante ha sido sumamente cuidadosa en el estilo y las formas académicas en el desarrollo del presente trabajo.

Por los argumentos expuestos, considero que las tesis merece ser aprobada con la nota de **NUEVE SOBRE DIEZ (9/10)**.

Atentamente,



Ab. Carlos Pontón Cevallos  
**PROFESOR DE LA FACULTAD**

***Dedicatoria***

*Por el apoyo incondicional en cada uno de los obstáculos atravesados, esta tesis se la dedico:*

*A Dios.*

*A mis padres Fernando y Gladys*

*Y a mis hermanos Andrés y Alex.*

***Agradecimiento***

*Segura que este será el comienzo de muchos proyectos en mi vida, le agradezco infinitamente al Doctor Sandro Vallejo por su paciencia y gran espíritu académico, quien inspiró el tema de la presente investigación.*

## **RESUMEN**

La autotutela administrativa en materia tributaria refleja uno de los problemas jurídicos actuales más relevante a nivel nacional. En este sentido, la cadena argumentativa propuesta en el presente trabajo responde a una secuencia lógica de ideas que permitirán conducir al lector a una conclusión respecto del límite de actuación del funcionario ejecutor dentro del escenario de la coactiva tributaria, determinando la existencia o no de una extralimitación estatal. De ahí, la importancia de cada uno de los capítulos contenidos en la tesis.

La distinción practicada entre proceso y procedimiento es fundamental en el entendimiento del enfoque consignado a la coactiva y las diferentes atribuciones que en el Ecuador, la normativa se ha encargado de conferir a los representantes de la Administración Tributaria en ejercicio de la prerrogativa estatal de autotutela administrativa ejecutiva. Así, las fases comprometidas en el procedimiento administrativo responden a la actividad reglada del funcionario ejecutor. Sin embargo, el modelo escogido a ser aplicable en la coactiva ecuatoriana no responde a las nuevas inclusiones normativas en el ordenamiento jurídico ecuatoriano.

La Ley de Fomento Ambiental y Optimización de los Ingresos del Estado LFAYOIE y la Ley Orgánica para la Defensa de los Derechos Laborales LOPDDL constituyen dos de las reformas normativas más importantes dentro del escenario coactivo tributario a nivel nacional porque arrastran una serie de modificaciones: en ciertas etapas procedimentales y en las competencias del funcionario ejecutor encargado de la pronta y eficaz recuperación de los adeudos fiscales.

## INTRODUCCIÓN

El tema escogido responde a una problemática actual circunscrita a la línea divisoria entre el campo de la prerrogativa estatal y un potencial abuso de la misma en el ejercicio de las facultades conferidas al funcionario ejecutor. A decir verdad, el pensamiento jurídico de grandes personalidades ha criticado las recientes reformas introducidas al ordenamiento jurídico que lo único que han conseguido es confundir los dos escenarios citados, sin que se evidencia una real separación.

A simple vista la temática relativa al procedimiento de ejecución coactiva tributaria como tal parece haber sido agotada con las diferentes investigaciones propuestas en la academia, no obstante la presente adhiere un plus comprendido en el análisis actualizado de las reformas normativas y de sus respectivas consecuencias en la realidad jurídica nacional. De manera que el lector podrá darse cuenta de los diferentes momentos que conllevaron la investigación hasta llegar a las conclusiones del trabajo.

Finalmente las materias abordadas como: definición y alcance del proceso y procedimiento; naturaleza jurídica de la coactiva nacional e internacional; fases de la coactiva, y; análisis jurídico de reformas normativas al procedimiento ejecutivo responderán a la realidad jurídica que el Ecuador ha adoptado para describir las funciones y competencias asignadas a cada uno de los representantes de la Administración Tributaria. El análisis sesudo de cada uno de los temas citados es de suma importancia, en virtud de que será compartido por el lector o bien rebatido, ya de eso se trata el debate académico.

## ÍNDICE DE CONTENIDOS

<b>1</b>	<b>CUESTIONES PRELIMINARES.....</b>	<b>1</b>
1.1	De los procesos y procedimientos administrativos.....	1
1.2	Clasificación de los procesos civiles.....	2
1.2.1	Procesos ejecutivos.....	4
1.2.1.1	Ejecución coactiva ordinaria como antecedente de la coactiva tributaria.....	9
1.2.1.2	Ejecución coactiva en materia tributaria.....	14
<b>2</b>	<b>NATURALEZA DE LA EJECUCIÓN COACTIVA TRIBUTARIA.....</b>	<b>16</b>
2.1	Enfoque judicial.....	17
2.1.1	Juicio Económico Coactivo en Guatemala.....	21
2.1.2	Cobro Judicial de las Deudas Tributarias en Nicaragua.....	23
2.1.3	Ejecución Coactiva Tributaria en Brasil y Costa Rica.....	25
2.2	Enfoque administrativo.....	27
2.2.1	Autotutela administrativa.....	27
2.2.1.1	Clasificación de la Autotutela Administrativa.....	29
2.2.1.1.1	Autotutela declarativa o dispositiva.....	30
2.2.1.1.2	Autotutela ejecutiva o coacción administrativa.....	32
2.2.2	Autotutela Administrativa Tributaria.....	35
2.2.2.1	Procedimiento de cobranza coactiva en Perú.....	37
2.3	Enfoque mixto.....	39
2.3.1	Cobro ejecutivo de las obligaciones tributarias de dinero en Chile.....	40
2.3.2	Juicio de ejecución Fiscal en Argentina.....	43
2.4	Enfoque ecuatoriano.....	45
<b>3</b>	<b>FASES DE LA EJECUCIÓN COACTIVA ORDINARIA Y TRIBUTARIA.....</b>	<b>54</b>
3.1	Ejecución coactiva ordinaria regulada por el Código de Procedimiento Civil.....	55
3.2	Ejecución Coactiva tributaria regulada por el Código Tributario.....	64
3.3	Semejanzas y diferencias entre los procedimientos coactivos ordinarios y los coactivos tributarios.....	82
<b>4</b>	<b>LEY DE FOMENTO AMBIENTAL Y OPTIMIZACIÓN DE LOS INGRESOS DEL ESTADO.....</b>	<b>86</b>

4.1	Antecedentes de la Ley de Fomento Ambiental y Optimización de los Ingresos del Estado LFAYOIE.....	86
4.2	Análisis del Oficio No. 00589 enviado por el Director del Servicio de Rentas Internas.....	91
4.3	La consignación: naturaleza e historia .....	96
4.3.1	Principio de Gratuidad en el acceso a la Administración de Justicia .....	101
4.3.2	Derecho a la Tutela Judicial Efectiva .....	106
4.3.3	Principio de Irretroactividad en materia tributaria.....	110
4.3.4	Actuación de los Tribunales Distritales de lo Contencioso Tributario y Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia .....	113
4.3.5	Actualidad de la consignación en la coactiva tributaria.....	116
<b>5</b>	<b>LEY ORGÁNICA PARA LA DEFENSA DE LOS DERECHOS LABORALES .....</b>	<b>118</b>
5.1	Motivación de la norma.....	118
5.2	Levantamiento del velo societario .....	122
5.2.1	Naturaleza.....	123
5.2.2	La doctrina del levantamiento del velo societario en el Ecuador .....	126
5.2.3	Aplicación de la doctrina del Levantamiento del Velo Societario en el campo coactivo tributario ecuatoriano .....	131
5.3	Medidas cautelares y de ejecución.....	143
5.3.1	Naturaleza.....	146
5.3.2	Medidas cautelares aplicadas a los responsables por el develamiento del velo societario .....	147
5.3.3	Medidas cautelares dictadas sobre los bienes de terceros .....	150
5.4	Tercería excluyente .....	153
<b>6</b>	<b>CONCLUSIONES.....</b>	<b>156</b>
<b>7</b>	<b>RECOMENDACIONES .....</b>	<b>162</b>
	<b>BIBLIOGRAFÍA.....</b>	<b>166</b>

## ÍNDICE DE ANEXOS

<b>ANEXO 1: entrevista realizada el Dr. Santiago Cadena .....</b>	<b>176</b>
<b>ANEXO 2: Oficio No.00589 del 30 de noviembre de 2011 enviado por la Autoridad Tributaria Central .....</b>	<b>181</b>
<b>ANEXO 3: listado de demandas de inconstitucionalidad en contra de la LFAYOIE .....</b>	<b>184</b>
<b>ANEXO 4: Documentación relativa a los antecedentes de las disposiciones para el cobro eficiente de las acreencias del Estado .....</b>	<b>185</b>
<b>ANEXO 5: demandas de inconstitucionalidad en contra de las disposiciones tercera, cuarta, sexta y transitoria décima de las disposiciones para el cobro eficiente de las acreencias del Estado, con aplicabilidad en el campo tributario .....</b>	<b>196</b>
<b>ANEXO 6: Consulta enviada por la Quinta Sala del Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario No. 1 a la Corte Constitucional .....</b>	<b>204</b>
<b>ANEXO 7: detalle de las consultas enviadas a la Corte Constitucional .....</b>	<b>208</b>
<b>ANEXO 8: observaciones presentadas a la LFAYOIE para el segundo debate en la Asamblea Nacional.....</b>	<b>224</b>
<b>ANEXO 9: Sentencia que resuelve el recurso de casación No. 127-2007 .....</b>	<b>236</b>
<b>ANEXO 10: Propuesta normativa.....</b>	<b>242</b>

# 1 CUESTIONES PRELIMINARES

## 1.1 De los procesos y procedimientos administrativos

Hay motivos plausibles para el tratamiento del presente subcapítulo, porque con él se pretende distinguir el alcance de las facultades inherentes a los órganos jurisdiccionales como representantes de la Función Judicial y a la Administración como representante de la Función Ejecutiva. Así, desde mi punto de vista es importante tener presente la definición de estos dos términos, en virtud de que con posterioridad servirá para el entendimiento del enfoque dado a la coactiva en el Ecuador, más aún a la tributaria que constituye el centro de la investigación.

El proceso es entendido como la consecución de los actos, denominados actos procesales, realizados por la partes con la finalidad de obtener la providencia jurisdiccional. Es decir, que se refiere a la consecución de actos procesales sistematizados, que responden a las formas procesales, previamente establecidas por la ley, con la única intención de que el tercero imparcial sea quien dirima el conflicto puesto a consideración. (*cf.* Calamandrei, 1962; 318)

Para el autor citado el proceso reviste de gran importancia porque existe la contraposición de intereses, que se verán sometidos a la decisión de un tercero imparcial, dotado de potestad jurisdiccional. Así, el juzgador ha de observar la serie de actos procesales que le permitirán llegar a la certeza de su decisión final y proceder con la tutela judicial efectiva del derecho vulnerado.<sup>1</sup>

Mientras que el procedimiento administrativo es entendido por el profesor Roberto Dromi como el conjunto de actos que permiten a la Administración Pública dirimir controversias entre sí misma y los particulares, con la finalidad de expresar su voluntad mediante actos administrativos; la actividad administrativa no se confunde con la jurisdiccional por la falta de

---

<sup>1</sup> Es importante el comentario que realiza el profesor Goldschmidt (*cf.* 1986; 1) al establecer que desde la edad media el proceso ha sido considerado como el mecanismo para la aplicación del derecho.

imparcialidad en la actuación y porque las decisiones emanadas de la Administración no son de carácter definitivo<sup>2</sup>. (cf. 2004: 276 y 279).

Por tanto, en ambos escenarios la finalidad responde a la resolución de los conflictos pero la diferencia sustancial es que en el proceso la controversia es dirimida por el órgano jurisdiccional, representado por el Juez o Tribunales (tercero imparcial); en tanto que en el procedimiento administrativo el conflicto es resuelto por la propia Administración, quien a su vez forma parte de la controversia. Así entendemos que la potestad jurisdiccional es propia de los jueces y se materializa al momento mismo de expedir la sentencia, lo que no sucede con la Administración porque no ejerce la potestad jurisdiccional.

De esta forma, al tener clara la distinción entre proceso y procedimiento administrativo conviene puntualizar el origen de los procedimientos coactivos, propiamente en materia tributaria, para identificar su naturaleza propia.

## **1.2 Clasificación de los procesos civiles**

Reviste gran importancia el análisis que se pueda dar a la clasificación de los procesos civiles, si se considera que la legislación en materia civil es supletoria al derecho tributario, por tanto es conveniente para el tema de investigación analizar y desarrollar la naturaleza del proceso ejecutivo del que deviene la coactiva, puntualmente la tributaria. Así, me permito resaltar la importancia del aporte doctrinario en el presente capítulo, toda vez que permitirá conocer el origen del procedimiento de ejecución como tal.

La clasificación de los procesos en general se origina de la materia a la que se acude para la solución de conflictos, y específicamente en materia civil se rescatan diferentes criterios para establecer una clasificación aún más puntual, que denota una serie de aristas procesales que deben ser consideradas por las partes intervinientes. La presente clasificación de los procesos en

---

<sup>2</sup> El profesor Dromi señala que hay quienes consideran que el procedimiento administrativo es una especie de jurisdicción administrativa pero a su consideración, la citada afirmación resulta errada e imprecisa, en virtud de que el término jurisdicción es desplazado completamente de la Función Administrativa.

la rama civil, será desarrollada en base a la propuesta por el profesor colombiano Davis Echandía en su obra *Nociones Generales del Derecho Procesal Civil*.

La primera clasificación sugerida por el profesor colombiano se refiere a los *procesos declarativos y dispositivos*. El autor explica que en los primeros, la norma jurídica sustantiva describe propiamente el conflicto de intereses suscitado entre las partes, con la ventaja de que la misma norma prevé la solución al definir el derecho que le corresponde al sujeto. Por tanto el conflicto es dirimido por la propia norma y el juez no tiene más remedio que su declaración y verificación de un estado jurídico existente. (cf. Davis Echandia 1966:137-138)

En cuanto a los procesos dispositivos se considera el contenido de las normas instrumentales, las mismas que otorgan mandato al juez para resolver el conflicto. Sin duda alguna la principal connotación de este tipo de procesos es que convierte el contenido de la norma instrumental en un derecho en concreto para el sujeto, toda vez que se hubiere plasmado la voluntad del juzgador en la sentencia.

De la breve exposición desarrollada podrá asumirse que los procesos declarativos y dispositivos, se diferencian en que en los primeros el juez está obligado a la determinación de un derecho establecido en la propia norma, en tanto que en la segunda clasificación el juez tiene un campo de libertad para resolver el conflicto por mandato de la propia ley.

En el mismo orden esquemático corresponde analizar el *proceso cautelar* que tiene como finalidad el prevenir los posibles daños que pudieran surgir como consecuencia del litigio, de modo alguno se pretende con la aplicación de estos procesos la determinación de un derecho o la ejecución del mismo. Existen dos tipos de procesos cautelares: conservativo e innovativo. En el primer caso se pretende contrarrestar la aplicación de la justicia privada y en el segundo caso es aplicable porque de no hacerlo puede llegar a comprometer el resultado del proceso. Aunque en esencia los dos tipos de procesos cautelares tienen el mismo fin, resulta menester establecer sus características para un mayor grado de entendimiento.

En el caso de los *procesos represivos y preventivos*, se diferencian los unos de los otros porque los primeros devienen de un conflicto entre las partes procesales, en tanto que los segundos, como su nombre lo indica, se refieren a la prevención de un eventual litigio y esta idea se ve materializada, por ejemplo: con la existencia de los procesos declarativos constitutivos, en los

cuales se pretende alcanzar la certidumbre de la relación jurídica por medio de la sentencia, y precaver el conflicto que en potencia podría generarse. (cf. Echandia; 1966:144)

Los *procesos singulares y colectivos*, comparten la característica de pluralidad de sujetos, bien sea, en calidad de parte actora o demandada. La diferencia radica en que en el primer grupo existe uniformidad de intereses, mientras que la existencia de los procesos colectivos se verifica por la existencia de pluralidad de intereses de las partes intervinientes.

Otra categoría estudiada es la de los *procesos voluntarios y contenciosos*. Los procesos de jurisdicción voluntaria se refieren a aquellos en los cuales no existe un conflicto, sino que al contrario las partes comparten la voluntad pero no necesariamente los intereses. Por tanto, habrá que entender que los procesos contenciosos son aquellos en los que el juez dirime el conflicto propuesto por las partes. (cf. Carnelutti citado por Echandia, 1996; 145).

Finalmente, resta analizar los *procesos de conocimiento o juzgamiento y los ejecutivos*. La particularidad que presenta el primer grupo de procesos se basa en la estrecha relación con los estudiados en párrafos anteriores (declarativos y dispositivos), por cuanto el juez determina a quien corresponde la titularidad del derecho en el marco de la norma sustantiva y establece la certidumbre de la relación jurídica, en tanto que en los procesos ejecutivos se trata de una pretensión insatisfecha relativa a un derecho existente previo, contenido en un título de crédito. El tema en cuestión será abordado con mayor soltura en los subcapítulos siguientes y por ahora pretendo esbozar una breve noción de lo que comprende el proceso ejecutivo como parte de la clasificación de los procesos civiles.

### **1.2.1 Procesos ejecutivos**

El aporte histórico que nos brinda el autor Hugo Hanisch Espíndola, en su obra el desarrollo y la evolución del proceso ejecutivo en el derecho romano, permite comprender que el referido juicio

es una figura jurídica que remonta al derecho romano a partir de la expedición de las XII Tablas<sup>3</sup> (proceso reglado) pero que se acogió a la costumbre con anterioridad al cuerpo normativo citado.

Cuando el autor Hanisch (*cf.* n d: 11-13) se refiere al establecimiento de un proceso ejecutivo con anterioridad a la expedición de las XII Tablas –no de carácter jurídico sino basado en la costumbre del pueblo romano– argumenta que los plebeyos y los patricios estaban involucrados en relaciones de crédito, siendo los primeros los deudores de los segundos y al no verificarse un procedimiento propio de los juicios ejecutivos, contenido en un cuerpo normativo, se remitía la actuación de los patricios a la costumbre del pueblo. La costumbre romana, para este tipo de situaciones, consistía en que los patricios únicamente con autorización del Cónsul estaban facultados a privar el derecho de libertad ambulatoria de los plebeyos en cárceles privadas, con la finalidad de que el crédito sea cancelado por cuenta del propio deudor o por terceros - generalmente familiares- para evitar el sufrimiento físico.

Este tipo de proceso basado en la costumbre (*mores maiorum*) generó un alto nivel de discrecionalidad en la actuación de la parte acreedora dentro del *proceso* como tal porque bien ha quedado entendido que la figura del Cónsul estaba limitaba a la aprobación del inicio del juicio ejecutivo, sin que pudiera fijar un límite en actuación de la parte acreedora. Por tanto, se podría concluir que la figura del Cónsul era accesoria a la realmente principal del acreedor, en virtud de que la costumbre de la época le permitía ocupar cuanto mecanismo fuera necesario para la satisfacción de la prestación pendiente.

Con posterioridad, surge el *proceso ejecutivo reglado* desarrollado principalmente en las Tablas III y VI, las que permitieron establecer el campo de acción del proceso antes referido, así como las legítimas actuaciones de las partes intervinientes. En este sentido, Hanisch, (*cf.* n d: 13-14) relata que al expedirse las XII Tablas se estableció un procedimiento ejecutivo reglado, que pretendió limitar la actuación del acreedor referente a la situación personal y patrimonial del deudor.

En lo que respecta a la tabla VI es importante rescatar que por vez primera se define lo que debe entenderse por acreencia, siendo la principal característica del proceso. De tal forma, podría

---

<sup>3</sup> La Ley de las XII Tablas es considerada como la normativa que regulaba la convivencia del pueblo romano; denominada ley decenviral. Por su contenido se dice que pertenece más al derecho privado que al derecho público. (*cf.* web 2012).

entenderse que el contenido de la tabla VI refleja lo que en la actualidad es requisito esencial de los juicios ejecutivos, entendido como la presentación del título ejecutivo. Me permito desarrollar este símil con la forma en la que actualmente opera, porque el título ejecutivo es el documento jurídico que hasta nuestros días, contiene la descripción del crédito por parte del deudor en favor del acreedor, toda vez que reúna los requisitos exigidos por la ley.

En la Tabla III existe un mayor desarrollo de las fases contenidas en el procedimiento ejecutivo romano. Así, el juicio podía iniciar con la verificación de cualquiera de los siguientes elementos: sentencia judicial o expresa aceptación de la deuda por parte del deudor. En la mayoría de los casos ocurría el primer escenario, por medio del cual el acreedor ponía en manos del magistrado al deudor por no haber satisfecho el derecho contenido en la sentencia y en consecuencia, aquel contaba con treinta días para cancelar la deuda o para que el *vindex*<sup>4</sup> actuara en su defensa. De no ocurrir ninguno de los dos supuestos planteados el acreedor tenía derecho a llevar al deudor frente al Magistrado y someterlo al *manus iniectio*,<sup>5</sup> para que sea quien le conceda la autorización de privarlo de la libertad. Inclusive, el autor citado menciona que de existir varios acreedores del mismo deudor era permitido que el cuerpo del deudor sea repartido en partes a prorrata de la deuda adquirida con cada uno de los acreedores.

El comentario que merece la fase histórica del *manus iniectio* es que surgió como una medida restrictiva a la actuación desmedida y arbitraria del acreedor, propia de la costumbre romana. Se puede decir que la aplicación del *manus iniectio*, de cierta forma, buscó respetar garantías básicas del proceso a favor del deudor, como el derecho a la defensa durante el proceso ejecutivo pero llama la atención que sea una opción con la que cuente el deudor y no demuestre su obligatoriedad en el proceso. Adicionalmente vale la pena rescatar que a la fecha se catalogaba en un mismo nivel al derecho a la propiedad y a la libertad e integridad física del deudor.

Hanisch (Gayo. N. d; 1-15) también se refiere a la expedición de la *ley de Poetelia Papiria*, la cual aparentemente tenía como finalidad desprender del juicio ejecutivo las penas encaminadas a la privación de la libertad del deudor a causa de obligaciones crediticias. El objetivo de la ley

---

<sup>4</sup> Se entiende por *vindex* al abogado defensor de la parte deudora que pretende demostrar que la sentencia es plenamente injusta.

<sup>5</sup> El acreedor coloca la mano sobre el deudor en señal de superioridad frente al Magistrado, con la intención de que la autoridad conceda la orden de la privación de la libertad y consecuentemente pueda satisfacer su derecho mediante el cumplimiento de la sentencia o reconocimiento voluntario de la deuda.

estaba encaminado a la satisfacción de la deuda con los bienes propios del patrimonio del deudor y no con su cuerpo, empero en la práctica romana no surtió los efectos deseados, inclusive el autor señala que posterior a la expedición de la ley mencionada los acreedores contaban con la posibilidad de quedarse con el deudor para que este satisfaga la obligación con trabajo.

Como es de suponer, con posterioridad, el proceso ejecutivo fue modificado con ciertos matices como por ejemplo: el *proceso de ejecución sobre los bienes* destinado a proteger los intereses del acreedor Estado, suponiendo que el deudor se hubiera desecho de los bienes para no cumplir con su obligación; el *bonorum distractio* encaminado a la venta de ciertos bienes singulares que pudieran cubrir con la obligación y no de la masa total del patrimonio; y el de *ejecución en el procedimiento extraordinario* por medio del cual el juez que conocía el proceso declarativo propiamente dicho, también conocía el de ejecución de la sentencia. De existir un solo acreedor se procedía con el auxilio de la fuerza pública para reclamar la cosa exigida, en tanto que si existían varios acreedores era factible el concurso de acreedores. (cf. Hanisch, n.d: 17-22).

Toda vez, que he realizado una breve reseña histórica del proceso ejecutivo en Roma, con la intención de prevenir al lector de las diferentes características empleadas y la subsistencia de las mismas en la actualidad por nuestra arraigada herencia *civil law*, es oportuno formular el análisis propiamente dicho del proceso ejecutivo. Considerando que el mismo es el origen del procedimiento de ejecución coactiva, tema sustancial de la presente investigación.

Para comenzar con el análisis de los procesos ejecutivos en materia civil es necesario tomar en cuenta la *fuerza* como elemento característico de este tipo de procesos, a diferencia de la razón propia de los procesos de conocimiento. Es importante mencionar que en los procesos ejecutivos, el juzgador no tiene como objetivo establecer cuál de las partes procesales tiene la razón dentro del conflicto suscitado, todo lo contrario el juzgador busca cumplir la pretensión insatisfecha contenida en un título, por la renuencia de la parte demandada.

“Cuando no se trata de una pretensión discutida que implique la necesidad de declarar quién tiene la razón, sino de una **pretensión insatisfecha, cuya existencia aparece clara y determinada en el título que se aduce, estamos en presencia del proceso ejecutivo**. En aquel, el mandato no existe, sino que debe ser formado por el juez mediante la decisión o sentencia; en cambio, **en este el mandato ya existe y se trata simplemente de su ejecución**.” (El énfasis me pertenece). (Echandía; 1966:142)

En complemento de lo expuesto en el párrafo precedente, el profesor Hugo Hanisch, considera que el proceso ejecutivo se encamina al reconocimiento de las exigencias del derecho, y establece que al no ser suficiente la voluntad del ser humano para tal reconocimiento es menester la aplicación de medios coercitivos. Por tanto, de la definición citada, concluyo que dentro del proceso ejecutivo se evidencia la titularidad cierta de un derecho pero cuyo ejercicio ha de ser restringido por la voluntad de un tercero, siendo necesaria la intervención de la fuerza para su real desempeño.

“La finalidad del proceso ejecutivo es obtener el cumplimiento de las exigencias del derecho a través de las costumbres (*mores maiorum*), de las leyes y de la actividad de los magistrados. Cuando la sola voluntad de los hombres no es el camino adecuado para que el reconocimiento de los derechos establecidos de un modo cierto e indubitado, sea real y efectivo, es necesario recurrir a medios coercitivos para obtener que la posición indiscutida de un titular sea debidamente respetada y satisfecha” (Hanisch: n. d: 9).

Así, entendida la naturaleza del proceso ejecutivo, es plenamente oportuno estudiar las características esenciales del mismo. El profesor Miguel Ángel Font (*cf.* n.d:262.) establece que el proceso ejecutivo puede resultar como consecuencia de una sentencia condenatoria o por la existencia de un título extrajudicial. Al hablar de las sentencias condenatorias se refiere a los procesos declarativos sancionatorios, por medio de los cuales el juzgador no solo limita su decisión al reconocimiento de un derecho en sentencia, sino que establece responsabilidad al sujeto demandado con el interés de que pueda remediar el daño devenido de su incumplimiento; en el caso de los títulos extrajudiciales son entendidos como aquellos que no son propiamente sentencias pero que el propio ordenamiento interno les ha otorgado la naturaleza de tales. En el Ecuador los títulos ejecutivos están detallados en el Art. 413 del Código de Procedimiento Civil, sin perjuicio de los establecidos en leyes especiales.<sup>6</sup>

Finalmente, la conclusión a la que puedo llegar tras haber analizado la definición y componentes del proceso ejecutivo es que el mismo no busca la declaración de un derecho, todo lo contrario

---

<sup>6</sup> **Art. 413 DEL CÓDIGO DE PROCEDIMIENTO CIVIL ECUATORIANO.**-Son títulos ejecutivos: la confesión de parte, hecha con juramento ante juez competente; la sentencia pasada en autoridad de cosa juzgada; la copia y la compulsas auténticas de las escrituras públicas; los documentos privados reconocidos ante juez o notario público; las letras de cambio; los pagarés a la orden; los testamentos; las actas judiciales de remate o las copias de los autos de adjudicación debidamente protocolizados, según el caso; las actas de transacción u otras que contengan obligaciones de dar o hacer alguna cosa; y los demás instrumentos a los que leyes especiales dan el carácter de títulos ejecutivos.

parte de la existencia de uno y de su incumplimiento en favor del acreedor, quien actuará como parte actora dentro de la causa. En este sentido el derecho estará contenido en un título ejecutivo (judicial o extrajudicial) sobre el cual el juzgador fundamentará la aplicación de las medidas coercitivas al patrimonio del deudor para que pueda satisfacer la prestación debida a la parte actora.

Me permito comentar que en este subcapítulo se ha hecho referencia a las líneas generales pero esenciales del proceso ejecutivo, con la intención de rescatar caracteres que serán analizados a la luz de la coactiva en materia tributaria. Sin embargo cabe indicar que se prevé, más adelante, el análisis de las diferentes fases que componen el proceso ejecutivo para dar un mayor horizonte a la problemática planteada.

#### **1.2.1.1 Ejecución coactiva ordinaria como antecedente de la coactiva tributaria**

El aporte histórico recogido por el autor Etin Alberto M., desarrolla que el proceso<sup>7</sup> coactivo deviene de la época romana bajo la denominación del juicio sumario ejecutivo, por medio del cual los Municipios, legitimados activos en el proceso, se encargaban de la cobranza de los créditos como un mecanismo propio de la subsistencia del comercio. Sin embargo, era menester el reconocimiento judicial o notarial de aquellos documentos que contenían la obligación para que adquirieran la fuerza de una sentencia y con ellos su respectiva eficacia de cobro. (*cf.* citado por Bayona 2010: 3)<sup>8</sup>

El denominado *proceso de ejecución sobre los bienes* puede ser entendido como el antecedente idóneo del *juicio sumario ejecutivo sobre los bienes*, toda vez que en el primero de ellos se considera al Estado como parte acreedora dentro de una relación jurídica fiscal y le confiere atribuciones encaminadas a la enajenación de los bienes comprendidos en el patrimonio del deudor, si es que se verificaba la intención elusiva del cumplimiento de la obligación. Ambas

---

<sup>7</sup> Sin ánimo de situar la naturaleza de la coactiva por el empleo indiscriminado de los términos: proceso o procedimiento, se pretende esbozar caracteres históricos de la misma. La naturaleza de la coactiva, más aun de la tributaria será desarrollada en el capítulo segundo.

<sup>8</sup> Etin Alberto M, citado por Edgar Guillermo Escobar Velez en su obra *El proceso de jurisdicción coactiva*, citado por el Dr. Miguel Bayona Triviño (2010) *El proceso coactivo en el Ecuador y su Jurisprudencia*. Quito: Corporación de estudios publicaciones.

tipologías coinciden en considerar al Estado como parte interviniente de una obligación crediticia incumplida y comparten la coerción como reflejo de la naturaleza ejecutiva.

En este sentido, la esencia del procedimiento coactivo incorpora la figura del Estado como parte acreedora dentro de la relación jurídica, en la que no impera la igualdad entre las partes intervinientes, todo lo contrario se habla de una supremacía del Estado-acreedor frente al administrado-deudor por la mera aplicación de la potestad de *imperium*. En este sentido, la desigualdad es justificada por el tipo de intereses que se persigue en el cobro de la deuda al ser Estado la parte acreedora; al comparar los procesos ejecutivos civiles y los procedimientos coactivos se observa que en los primeros son originados por intereses particulares, en tanto que en los segundos los intereses están encaminados a la satisfacción de necesidades de todo un colectivo, para alcanzar el bienestar común.

Bajo este orden de ideas, la mayoría de autores entendidos en la materia definen a la coactiva como un procedimiento administrativo, basado en la autotutela administrativa, por medio del cual el Estado como parte acreedora ejecuta por sí mismo el contenido de sus propios actos. En este contexto, la Administración Pública ejerce la facultad de *imperium*, sin que requiera la intervención de un órgano jurisdiccional, en pro del beneficio común.<sup>9</sup>

Así lo define el Doctor Francisco Guerrero Celi:

“Dentro del ámbito del que se ocupa el Derecho Administrativo y específicamente en las relaciones que se generan entre la Administración y la Justicia, surge el denominado principio de autotutela, que podríamos resumirlo como la potestad de la Administración Pública (lato sensu) de exigir por sí misma la ejecución forzosa de los actos de ella emanados (actos administrativos), sin recurrir a los órganos de la Función Judicial.” (n.d: 1)

La jurisdicción coactiva<sup>10</sup> puede ser comprendida desde dos enfoques: objetivo o subjetivo (Guerrero Celi. Cf. n.d: 3). Aquellas legislaciones que fundamentan la coactiva en el enfoque objetivo se refieren a los efectos propios del acto administrativo, como expresión de voluntad de la Administración, específicamente en la presunción de ejecutoriedad; en tanto que el enfoque

---

<sup>9</sup> La intervención jurisdiccional se torna sui generis, en razón del enfoque presentado en el capítulo siguiente.

<sup>10</sup> Nótese el empleo aleatorio de términos para identificar a la coactiva, tomando en consideración que se trata de un procedimiento administrativo de carácter excepcional, por ejemplo: jurisdicción coactiva.

subjetivo se refiere al tipo de órganos estatales a los que se les concede la facultad de iniciar con el proceso coactivo, considerando que es una facultad exclusiva de ciertos órganos.

Al comparar el enfoque objetivo del procedimiento coactivo y los procesos ejecutivos, previamente estudiados se colige que impera la voluntad de la Administración en la singularización de la obligación<sup>11</sup>, a diferencia de los procesos ejecutivos cuyo título de crédito nace de la voluntad de las partes, con excepción de la sentencia propia de los procesos declarativos que requieren de ejecución a consecuencia de la desavenencia de la parte demandada.

En el enfoque subjetivo, la propia normativa interna otorga competencia a ciertos órganos para el desempeño de la ejecución coactiva. Por tanto, la esencia de la norma es materializar la prerrogativa estatal en un órgano competente y el proceso a seguir por éste para la ejecución de deudas, que tengan como acreedor al Estado; no se pretende que *todas* las instituciones estatales adopten la fuerza para el cumplimiento de las obligaciones pendientes, sino ciertos órganos establecidos por la Ley.

En consecuencia el profesor Guerrero manifiesta que a nivel nacional la jurisdicción coactiva es entendida desde la óptica subjetiva y objetiva simultáneamente, porque se trata de una actividad reglada propia de la potestad administrativa encaminada al cumplimiento de la voluntad estatal por parte de los sujetos pasivos. Así se entiende que las presunciones de los actos constituyen un impulso para la satisfacción de las obligaciones incumplidas, por parte de aquellos órganos investidos de la facultad coactiva.

Ahora, con la intención de dar fuerza a la practicidad del enfoque objetivo y subjetivo en nuestro país, me permito enunciar algunas de las instituciones y organismos públicos llamados al ejercicio de la denominada “jurisdicción coactiva” a nivel nacional. Reconozco que la mayoría de ellas son tomadas del aporte doctrinario del Dr. Guerrero Celi en su obra antes citada.

---

<sup>11</sup> Se debe entender que la obligación nace de una situación regulada por la normativa, sin que se pueda esperar criterios de arbitrariedad.

Sin que sea una enumeración restrictiva, los organismos públicos en ejercicio de la facultad coactiva<sup>12</sup> son los siguientes:

Contraloría General del Estado<sup>13</sup>, Administración Tributaria Central y seccional<sup>14</sup>, Servicio Nacional de Aduanas,<sup>15</sup> Instituto Ecuatoriano de Seguridad Social<sup>16</sup>, Dirección de Movilización del Conjunto de las Fuerzas Armadas<sup>17</sup>, Superintendencia de Telecomunicaciones<sup>18</sup>,

---

<sup>12</sup> Es necesario que las disposiciones normativas sean leídas cuidadosamente, en virtud del tipo de denominación utilizado para identificar al procedimiento coactivo. Surge el empleo de términos, tales como: jurisdicción coactiva, acción coactiva y ejecución coactiva.

<sup>13</sup> **Art. 31 DE LA LEY ORGÁNICA DE LA CONTRALORÍA GENERAL DEL ESTADO.-Funciones y atribuciones.-** La Contraloría General del Estado, además de las atribuciones y funciones establecidas en la Constitución Política de la República, tendrá las siguientes:

(...)**32.** Ejercer la coactiva para la recaudación de sus propios créditos; y, de las instituciones y empresas que no tengan capacidad legal para ejercer la coactiva, en concordancia con lo previsto en el artículo 57 de esta ley;

**Art. 57.-** Ejecución coactiva de las resoluciones confirmatorias ejecutoriadas.- Para la ejecución de las resoluciones ejecutoriadas de la Contraloría General del Estado, que confirmen responsabilidades civiles culposas, se procederá de la siguiente manera (...)

<sup>14</sup>**Art. 157 DEL CÓDIGO TRIBUTARIO.- Acción coactiva .-** Para el cobro de créditos tributarios, comprendiéndose en ellos los intereses, multas y otros recargos accesorios, como costas de ejecución, las administraciones tributarias central y seccional, según los artículos 64 y 65, y, cuando la ley lo establezca expresamente, la administración tributaria de excepción, según el artículo 66, gozarán de la acción coactiva, que se fundamentará en título de crédito emitido legalmente, conforme a los artículos 149 y 150 o en las liquidaciones o determinaciones ejecutoriadas o firmes de obligación tributaria.

<sup>15</sup>**Art. 118 DEL CÓDIGO ORGÁNICO DE LA PRODUCCIÓN, COMERCIO E INVERSIONES, COPCI.- Acción Coactiva.-** El Servicio Nacional de Aduana del Ecuador ejercerá la acción coactiva para recaudar los valores que se le adeuden por cualquier concepto. Se aplicarán las normas del Código Tributario o del Código de Procedimiento Civil de acuerdo a la naturaleza de la obligación cuyo pago se persigue. Para el ejercicio de esta acción, será título ejecutivo y suficiente la liquidación, liquidación complementaria, rectificación de tributos o el acto administrativo firme que imponga una sanción, en su caso.

<sup>16</sup>**Art. 287 DE LA LEY DE SEGURIDAD SOCIAL.- JURISDICCION COACTIVA.-** El Instituto Ecuatoriano de Seguridad Social se halla investido de jurisdicción coactiva para el cobro de aportes, fondos de reserva, descuentos, intereses, multas, responsabilidad patronal, aportaciones obligatorias del Estado, así como para el cobro de créditos y obligaciones a favor de sus empresas.

Por su naturaleza y fines, la jurisdicción coactiva de que trata el presente artículo es privativa del Instituto, no es de carácter tributario, puesto que los aportes y fondos de reserva emanan de la relación de trabajo (...) (el subrayado me pertenece).

<sup>17</sup>**Art. 96 DE LA LEY DE SERVICIO MILITAR OBLIGATORIO EN FUERZAS ARMADAS NACIONALES.-** La Dirección de Movilización de las Fuerzas Armadas, como agente de recaudación y percepción de las multas que se originaren por la aplicación de esta Ley, emitirá títulos de crédito en la forma prescrita en los artículos 150 y 151 del Código Tributario, con los cuales se notificará al infractor sancionado a fin de que, en el plazo de ocho días, efectúe el pago correspondiente a la multa, depositando el valor respectivo en la "Cuenta Cuota de Compensación Militar" que el organismo mantendrá en el Banco Central del Ecuador.

En caso que el sujeto pasivo no cumpliera con la obligación de pago en la forma establecida en el inciso anterior, se procederá al cobro ejecutando la acción coactiva con sujeción a lo establecido en el artículo 159 y más normas pertinentes del Código Tributario.

Superintendencia de Bancos y Seguros<sup>19</sup>, Superintendencia de Compañías<sup>20</sup>, empresas públicas<sup>21</sup>, Comisión Nacional del Transporte Terrestre, Tránsito y Seguridad vial<sup>22</sup>, Banco Ecuatoriano de la Vivienda,<sup>23</sup> algunos ministerios, tales como: Ministerio de Turismo<sup>24</sup>, Ministerio del Ambiente<sup>25</sup>, entre otros.

Sin perjuicio de la existencia de más organismos e instituciones públicas que están facultados por Ley al ejercicio de la jurisdicción coactiva, he pretendido hacer un breve recuento de las instituciones más emblemáticas al respecto. Tras la lectura de las disposiciones jurídicas citadas se concluye que la facultad conferida a los diferentes órganos señalados nace de la Ley y se

---

<sup>18</sup>**Art. 36 DE LA LEY ESPECIAL DE TELECOMUNICACIONES.- FUNCIONES DEL SUPERINTENDENTE.-** Son funciones del Superintendente de Telecomunicaciones las siguientes:

f) Ejercer la jurisdicción coactiva de acuerdo con el Código de Procedimiento Civil (...) (el subrayado me pertenece).

<sup>19</sup>**Art. 186 DE LA LEY DE INSTITUCIONES DEL SISTEMA FINANCIERO.** - Para el cobro de contribuciones y multas, así como de deudas vencidas a favor de la Superintendencia o de las instituciones y negocios cuya liquidación estuviese a cargo de la Superintendencia, el Superintendente podrá ordenar el débito del importe respectivo, en la cuenta de depósitos que mantenga en el Banco Central del Ecuador la institución contribuyente o sancionada, transcurridos cinco días contados desde la fecha de notificación, o podrá ejercer la jurisdicción coactiva (...) (el subrayado me pertenece).

<sup>20</sup> **Art. 451 DE LA LEY DE COMPAÑÍAS-** Para la recaudación de las contribuciones, intereses y multas, que adeuden las compañías morosas, el Superintendente de Compañías emitirá el título de crédito y procederá a recaudar su valor por medio de la jurisdicción coactiva. También podrá designar un delegado para la recaudación, sin que en ninguno de los casos se necesite orden de cobro. En el auto de pago se podrá ordenar cualquiera de las providencias preventivas prescritas en el Código de Procedimiento Civil, sin necesidad de acompañar ninguna prueba. En lo demás se aplicarán las disposiciones contenidas en Código Tributario. (el subrayado me pertenece).

<sup>21</sup> **DISPOSICIÓN GENERAL CUARTA DE LA LEY ORGÁNICA DE EMPRESAS PÚBLICAS.- JURISDICCION COACTIVA.-** Las empresas públicas, para la recaudación de los valores adeudados por sus clientes, usuarios o consumidores, gozan de jurisdicción coactiva, que se la ejercerá de conformidad con la reglamentación interna de la empresa pública y demás normativa conexas. (el subrayado me pertenece).

<sup>22</sup>**DISPOSICIONES GENERALES DE LA LEY ORGÁNICA DE TRANSPORTE TERRESTRE, TRÁNSITO Y SEGURIDAD VIAL.- CUARTA.-** Para la recaudación de los valores previstos en esta Ley, se confiere jurisdicción coactiva a la Comisión Nacional, o sus legítimos delegados, quienes tendrán la facultad de emitir los correspondientes títulos de crédito a base de los avisos que reciba por parte de las instancias pertinentes. Para el ejercicio de la jurisdicción coactiva se observarán las reglas generales del Código Tributario y Código de Procedimiento Civil. (el subrayado me pertenece).

<sup>23</sup> **Art. 19 DE LA LEY SOBRE EL BANCO ECUATORIANO DE LA VIVIENDA.-** Facultase al Banco Ecuatoriano de la Vivienda el ejercicio de la jurisdicción coactiva, a las que quedan sometidas las personas naturales o jurídicas que contraigan o hubieren contraído obligaciones con dicha institución. Esta facultad la ejercerá además, para el cobro de su Cartera Vencida. (el subrayado me pertenece).

<sup>24</sup> **Art. 62 DE LA LEY DE TURISMO.-** Concédese al Ministerio de Turismo y a sus delegados, jurisdicción coactiva para la recaudación de los recursos previstos en esta ley. (el subrayado me pertenece).

<sup>25</sup> **Art. 37 DE LA LEY DE GESTIÓN AMBIENTAL.-** El Ministerio del ramo ejercerá jurisdicción coactiva para recaudar las multas y tasas previstas en esta Ley, de las cuales sea beneficiario. (el subrayado me pertenece).

convierte en una actividad reglada, consistiendo la competencia en el límite de la actividad de la Administración.

Del análisis realizado me permito concluir el presente acápite indicando que la coactiva es entendida como un procedimiento administrativo, que tiene como antecedente al proceso ejecutivo civil, con la diferencia de que involucra al Estado como parte acreedora dentro de una relación jurídica de crédito y que la misma deja de concebirse en líneas de igualdad para ser analizada bajo un criterio de preferencia. En este sentido, es necesario acotar que el procedimiento coactivo nace como una figura inherente al derecho administrativo por tratarse de la satisfacción de intereses generales y que ha sido definida como parte de la autotutela administrativa, por varios autores.

Finalmente, conviene resaltar, que la definición citada no agota el estudio de la coactiva administrativa, aún más la tributaria porque resulta plausible el desarrollo de la naturaleza jurídica de la misma, para entender los diferentes matices que se ha logrado dar a la institución como tal. Por tanto, aunque resulte evidente la definición citada dentro del campo administrativo es conveniente la perspectiva de otras legislaciones que adoptan caracteres especiales en el procedimiento administrativo, que tienden a segregar la idea planteada de la coactiva ordinaria en otro tipo de procesos.

#### **1.2.1.2 Ejecución coactiva en materia tributaria**

Me gustaría comenzar el desarrollo del presente acápite con la incorporación del concepto de la potestad tributaria como antecedente al de la ejecución coactiva tributaria. Al efecto, se entiende que el Estado en ejercicio de su soberanía tiene la facultad de exigir el cumplimiento de las obligaciones contenidas en la Ley al sujeto pasivo, en tanto en cuanto, se verifique el hecho generador propuesto en la normativa. Cumplido el hipotético normativo y de no haber sido satisfecha la prestación durante el plazo y condiciones establecidas, la Administración Tributaria en ejercicio de la potestad coactiva emplea la coerción para la satisfacción de la prestación debida.

El Doctor Durango Flores explica que la coactiva tributaria consiste en:

“La potestad tributaria o el poder soberano del Estado, se pone de manifiesto al ejercer su facultad recaudadora, aplicando la fuerza coercitiva del Estado por el procedimiento administrativo de apremio que tiene por objetivo el embargo y remate de bienes del contribuyente o responsable para con su producto hacerse pago de la deuda Tributaria, la que comprende el valor de los tributos, intereses, multas y costas a que hubiere lugar. A este procedimiento que es exclusivamente administrativo, de aplicación de las medidas de fuerza se denomina coactiva” (Durango, citado por Carrillo, 1979:235)

La finalidad del procedimiento coactivo es el cobro efectivo y eficaz de las obligaciones pendientes, comprendidas en tributos, intereses, multas y otros recargos accesorios, en beneficio de las arcas estatales, toda vez que se constate la existencia de la relación jurídica previa entre el Estado, representado por la Administración Tributaria Central y seccional como sujeto activo y el contribuyente o representante en calidad de sujeto pasivo de la obligación tributaria.<sup>26</sup>

En este sentido, el funcionario recaudador emplea la autotutela administrativa para la cobranza de los adeudos fiscales, sin que requiera intervención judicial, en contra del coactivado. Comúnmente tiende a asimilarse la figura del funcionario ejecutor con la del juez, por el tipo de prerrogativas que la normativa concede al primero para que pueda materializar la ejecución. En el caso ecuatoriano suele identificarse al funcionario ejecutor como “juez de coactiva”, denominación que más adelante será rebatida.

En observancia de la terminología técnica utilizada en el párrafo anterior, considero importante señalar las partes intervinientes en el procedimiento coactivo tributario y sus respectivos requisitos. La Administración Tributaria actúa en calidad de entidad coactivante-acreedora y por el otro lado se encuentra el coactivado-deudor sobre el cual recae las medidas coercitivas. En tanto que el requisito primordial es el título ejecutivo, que contiene la obligación firme y ejecutoriada producto de un acto administrativo previo, por ejemplo: acta de determinación.

En comparación con el proceso ejecutivo civil, del cual deviene el procedimiento coactivo tributario por su naturaleza ejecutiva, se observa la existencia de tres partes sustanciales: Juez, parte actora y demandada, sin que la primera y segunda calidad recaiga en una misma persona. Al respecto el Dr. Guerrero Celi, manifiesta que en el Ecuador surge simultaneidad de

---

<sup>26</sup> En el caso ecuatoriano, el Libro Primero del Código Tributario se refiere al aspecto sustancial de esta rama de derecho. Así se desarrolla los componentes de la obligación tributaria.

condiciones en la Administración por cuanto se refiere a una prerrogativa estatal, encaminada a la ejecución de sus propios actos.

“En efecto, en la jurisdicción coactiva el mismo Estado (lato sensu) asume la calidad de “juez” y es además parte. Él mismo por sus propios medios ejecuta sus actos.

Además, el proceso se reduce a hacer efectiva una obligación ya existente y declarada.

Los actos por medio de los cuales se materializa el procedimiento coactivo son de índole administrativa, ejecutados por funcionarios recaudadores, quienes no dictan sentencia.” (n.d; 17).

Para concluir con el capítulo, se observa que el procedimiento coactivo es de naturaleza ejecutiva y como se advierte de la sola lectura del Código Tributario, la Administración Tributaria tiene un procedimiento reglado a seguir en el caso de instaurarse el mismo, siendo importante el reconocimiento de la supletoriedad del trámite correspondiente al juicio ejecutivo regulado por Código de Procedimiento Civil, por tanto refleja el nivel de importancia de la explicación, en su momento dada, de los procesos ejecutivos en el campo civil.

## **2 NATURALEZA DE LA EJECUCIÓN COACTIVA TRIBUTARIA**

La necesidad de destinar un capítulo exclusivamente al estudio de la naturaleza de la ejecución coactiva esta dada porque en la actualidad la doctrina y la práctica del derecho han generado nuevas perspectivas al respecto, dejando a un lado el tradicional enfoque administrativo, propio de la autotutela administrativa, definido por la mayoría de autores. Adicionalmente es de vital importancia, el análisis puntual de cada uno de los enfoques, en virtud de que se podrá evidenciar, a mi criterio, los cambios y transformaciones de la concepción de la coactiva en Ecuador, evidentemente desde la perspectiva tributaria.

En aras de una investigación mucho más pormenorizada, me permitiré rescatar ciertas legislaciones comparadas para que puedan servir de ejemplo para el enfoque estudiado. Así, no solo que pretendo dar una visión teórica del tema, sino también un complemento práctico necesario.

## 2.1 Enfoque judicial

El principal argumento de quienes defienden el enfoque judicial dentro del proceso coactivo tributario es la división clásica de poderes del Estado, que implica la desconcentración del poder en un solo órgano, como se estaba acostumbrado en el régimen monárquico. La división de poderes faculta la creación de diferentes funciones que conforman el Estado, cada una con diferentes potestades y sus respectivos límites para la consecución del bienestar común.

El aporte valiosísimo del Doctor Hernán Salgado (*cf.* 2004:36) permite puntualizar que la división de los poderes del Estado, fue una idea concebida originalmente por Jonh Locke y perfeccionada por Montesquieu, por medio de la cual se instauró un modelo antítesis del Estado Monárquico, distinguido por la división de los tres poderes clásicos (ejecutivo, legislativo y judicial) y no en la figura de una sola persona como se acostumbraba, con la finalidad de garantizar los derechos y libertades de las personas. Así el Estado es entendido como una persona jurídica conformada por diferentes órganos propios de cada función, que han de estar investidas de potestades para el ejercicio de sus actividades. (Zavala Egas *cf.* n.d:1).

El catedrático Hernán Salgado (*cf.* 2004: 37-39), manifiesta que en consecuencia de la referida división de poderes, nace la teoría de pesos y contrapesos, encaminada a un control mutuo entre los tres poderes clásicos, como un freno de los posibles abusos que se puedan generar a raíz del ejercicio de sus funciones, es decir a partir las potestades públicas que les fueron asignadas por la Constitución o la Ley.<sup>27</sup>

Desde mi punto de vista, pienso que la teoría de los pesos y contrapesos es aplicable al enfoque judicial de la ejecución coactiva tributaria, en el sentido de que todo acto administrativo, emanado de la función ejecutiva es susceptible de la revisión judicial, y del respectivo control de legalidad en beneficio de los derechos involucrados de las partes intervinientes. Al respecto el autor Ramón Valdés Costa (*cf.* 1996:273-274), manifiesta que históricamente, la tesis predominante en el contexto administrativo, más aún en tributario, fue la supremacía del poder

---

<sup>27</sup> El profesor Jorge Zavala Egas manifiesta que la potestad es una atribución que nace directamente del ordenamiento jurídico y, por ello, debe existir una normativa previa que la haga surgir y la atribuya a un determinado órgano.

ejecutivo por encima de las demás funciones estatales, refiriéndose al poder judicial como el menos significativo, ya que erróneamente se le daba una importancia mucho mayor a la Función Ejecutiva por ser la de administración.

Del detalle histórico aportado por el precitado profesor, viene a nuestro conocimiento que la idea de división de poderes y más aún del sistema de pesos y contrapesos, no fue siempre aplicada a consecuencia de la desigualdad real de las tres funciones del Estado, especialmente por la aplicación de la idea de supremacía natural del órgano ejecutivo. Así el autor Cappelletti citado por Valdés Costa, desarrolla la antítesis del control jurisdiccional sobre los actos administrativos, formulando la siguiente expresión: “*De los tres poderes que hemos hablado, el judicial en cierto sentido es nulo*” (1996; 274).

El autor Valdés Costa explica que a partir del siglo XVIII con las convenciones y tratados internacionales suscritos, que reconocen la protección de los derechos individuales se logró hablar de una misma jerarquía de las tres funciones clásicas, sin que exista preferencia sobre una de ellas, es más sin ánimo de equivocarme me atrevería a decir, que por primera vez se materializa la igualdad de las tres funciones clásicas y no solo queda en una pretendida igualdad formal.

Toda vez, que se ha logrado identificar los argumentos base del enfoque judicial en la coactiva, comprendidos en la división de los poderes del Estado y el sistema de pesos y contrapesos es menester agotar el tema de las potestades administrativas propias de la Función Judicial, especialmente de los órganos jurisdiccionales, que permitirán comprender el alcance de la jurisdicción como tal y el principio de unidad jurisdiccional.

Jorge Zavala Egas (*cf. n.d:1*) concentra su atención en el desarrollo del Poder Judicial, como una derivación de la potestad jurisdiccional, que ha sido resumida como el campo de actuar de los órganos jurisdiccionales, representados por los jueces y tribunales. La perspectiva dada de la potestad jurisdiccional es realmente enriquecedora porque es analizada desde una óptica propia del Estado-persona jurídica que ve limitada su actuación al estricto contenido de la potestad originada de la Constitución y de la Ley.

En este orden de ideas me permito citar la definición de jurisdicción entendida como el alcance de la potestad jurisdiccional antes desarrollada. El profesor José García Falconí (*cf. 2009:132*)

considera que la jurisdicción es una expresión de soberanía popular, en tanto en cuanto, los jueces actúan como representantes del pueblo ecuatoriano; concepto formulado en observancia del Art. 167 de la Constitución de la República del Ecuador.<sup>28</sup>

Adicionalmente, es oportuno señalar la definición esgrimida por el Código Orgánico de la Función Judicial en su Art. 150, por medio del cual establece que la jurisdicción es la potestad pública de juzgar y hacer ejecutar lo juzgado destinada únicamente a jueces establecidos por la Constitución y las Leyes, en razón de la competencia<sup>29</sup>, ya en complemento, el Art. 1 del Código de Procedimiento Civil, señala que la jurisdicción es entendida como la facultad de administrar justicia por parte de los jueces y tribunales establecidos por las leyes.<sup>30</sup>

Por tanto, los elementos a rescatar de las definiciones expuestas en la normativa interna ecuatoriana para el esclarecimiento de la potestad jurisdiccional, podrían ser: por una parte, la actividad de **juzgamiento** que realizan jueces y tribunales señalados por la Constitución y las leyes internas en el ámbito de su competencia y; por otra parte la facultad de **ejecución** de las decisiones adoptadas como consecuencia directa del juzgamiento. Considérese oportuno mencionar que de las definiciones traídas a conocimiento se pone de manifiesto el principio de unidad jurisdiccional con el que cuentan los órganos jurisdiccionales para el ejercicio de su potestad.

Al respecto Zavala Egas, (*cf. n.d: 3*) incluye en el desarrollo de la potestad jurisdiccional al principio de unidad jurisdiccional como consecuencia directa del sub principio de exclusividad, al considerar que solamente los órganos jurisdiccionales son los competentes para dirimir conflictos y ejecutar sus decisiones, es decir para la declaración de derechos, sin que pueda un tercer órgano ajeno a la función judicial pretender usurpar dicha competencia. A esta idea desarrollada, el autor la ha denominado como exclusividad positiva porque beneficia a los

---

<sup>28</sup> **Art. 167 DE LA CONSTITUCIÓN DE LA REPÚBLICA DEL ECUADOR.-** La potestad de administrar justicia emana del pueblo y se ejerce por los órganos de la Función Judicial y por los demás órganos y funciones establecidos en la Constitución.

<sup>29</sup> **Art. 150 DEL CÓDIGO ORGÁNICO DE LA FUNCIÓN JUDICIAL.- JURISDICCION.-** La jurisdicción consiste en la potestad pública de juzgar y hacer ejecutar lo juzgado, potestad que corresponde a las juezas y jueces establecidos por la Constitución y las leyes, y que se ejerce según las reglas de la competencia.

<sup>30</sup> **Art. 1 DEL CÓDIGO DE PROCEDIMIENTO CIVIL.-** La jurisdicción, esto es, el poder de administrar justicia, consiste en la potestad pública de juzgar y hacer ejecutar lo juzgado en una materia determinada, potestad que corresponde a los tribunales y jueces establecidos por las leyes.

órganos jurisdiccionales, en el sentido de que limita de forma estricta el posible ingreso de terceros dentro de los órganos jurisdiccionales.

Resulta indispensable aludir que el principio de unidad jurisdiccional se encuentra recogido en la Constitución de la República y las leyes internas ecuatorianas. La norma *normarum*, en el Art. 168, numeral tres reconoce al principio aludido como propio de la administración de justicia, definido como el carácter exclusivo que tienen ciertos órganos respecto de la administración de justicia, sin que otros puedan ostentar dichas facultades (principio de exclusividad).<sup>31</sup> En la misma línea el Código Orgánico de la Función Judicial recoge la definición, en su articulado.<sup>32</sup>

En suma, se entiende que el principio de unidad jurisdiccional defiende la jurisdicción aplicada por los órganos jurisdiccionales, representados por los jueces y tribunales competentes y aunque suene redundante la terminología empleada es menester mencionarla para evitar una mala interpretación del principio en cuestión porque es el eje fundamental del enfoque en estudio. De modo que el principio de unidad jurisdiccional va atado a la división de poderes en un Estado y el mismo refleja un control de legalidad de los actos administrativos provenientes del poder ejecutivo por parte del judicial.

En el proceso coactivo tributario, es oportuno señalar que el control es utilizado como una garantía de los derechos del sujeto pasivo de una relación jurídica tributaria porque puede suceder que exista un abuso por parte de la Administración Tributaria en el ejercicio de la actividad estatal y como consecuencia exista la vulneración de derechos del sujeto pasivo. Por tanto según el enfoque planteado, es importante la presencia del juez, como tercero imparcial y representante del órgano jurisdiccional que determine la plausibilidad de aplicar ciertas medidas coercitivas en contra del coactivado.

Podrá el lector cuestionarse sobre la aplicación de toda esta doctrina desarrollada, respecto de los procesos coactivos por la insistencia de su clasificación ejecutiva pero considero apropiada la

---

<sup>31</sup> **Art. 168 DE LA CONSTITUCIÓN DE LA REPÚBLICA DEL ECUADOR** - La administración de justicia, en el cumplimiento de sus deberes y en el ejercicio de sus atribuciones, aplicará los siguientes principios:  
3. En virtud de la unidad jurisdiccional, ninguna autoridad de las demás funciones del Estado podrá desempeñar funciones de administración de justicia ordinaria, sin perjuicio de las potestades jurisdiccionales reconocidas por la Constitución.

<sup>32</sup> **Art. 10 DEL CÓDIGO ORGÁNICO DE LA FUNCIÓN JUDICIAL- PRINCIPIOS DE UNIDAD JURISDICCIONAL Y GRADUALIDAD.**- De conformidad con el principio de unidad jurisdiccional, ninguna autoridad de las demás funciones del Estado podrá desempeñar funciones de administración de justicia ordinaria, sin perjuicio de las potestades jurisdiccionales reconocidas por la Constitución.

explicación dada porque en todo proceso se encuentran inmiscuidos derechos de las partes intervinientes; aunque la coactiva tributaria no pretenda declarar un derecho tiene la intención de ejecutar una obligación que lo contiene. Al respecto, el enfoque judicial critica al administrativo por el hecho de la inexistencia de un tercero imparcial que aunque en estos casos no dirime la controversia por no existir alguna, dispone de derechos fundamentales del coactivado (enfoque administrativo).

Para los defensores del enfoque judicial el juzgador debe ser el responsable de llevar a cabo el proceso de ejecución de la coactiva tributaria y no el funcionario público, toda vez que éste ha de actuar como una parte procesal dentro del juicio. En este sentido, la idea de incluir la figura del juez en el proceso coactiva, como queda indicado en repetidas ocasiones, es porque resulta una limitación a la actividad estatal y un control de legalidad de sus actos, con la finalidad de evitar una exacerbada protección a la Administración Pública, en el caso puntual de la investigación la Administración Tributaria.

A continuación, me permito citar de manera ilustrativa los ejemplos de: Guatemala, Nicaragua, Brasil y Costa Rica, que emplean el enfoque judicial dentro de la coactiva tributaria.

### **2.1.1 Juicio Económico Coactivo en Guatemala**

El primer ejemplo que me permito citar es el caso de la legislación Guatemalteca, como resultado de la aplicación del enfoque judicial de la ejecución coactiva. *Prima facie*, de lo expuesto, el **juicio económico coactivo**<sup>33</sup> es entendido como el proceso en el que la Administración Tributaria solicita al órgano jurisdiccional por medio de la demanda el pago de adeudos tributarios correspondientes a un determinado contribuyente, para que por sentencia se declare a lugar o no la pretensión formulada y en consecuencia, de ser el caso, se ordene la inmediata cancelación de la obligación tributaria a favor de la institución estatal. (López, 2007: 14).

---

<sup>33</sup> La normativa interna de Guatemala se refiere indistintamente a la coactiva como: juicio y procedimiento. No obstante, al entender el enfoque planteado, la investigación aludirá exclusivamente a la denominación de juicio económico coactivo.

El referido juicio económico coactivo está regulado por la siguiente legislación interna guatemalteca: Código Tributario (Art. 171-185); supletoriamente por el Código de Procedimiento Civil y Mercantil y la Ley del Organismo Judicial. La propia normativa interna considera que el referido proceso responde a la naturaleza ejecutiva, sin embargo por considerar la participación de la Administración Tributaria se encuentra justificada la creación de un nuevo proceso regulado por la norma especializada tributaria principalmente y de forma supletoria por los otros cuerpos normativos citados.

Por tanto, al ser el proceso de ejecución económica coactiva de naturaleza ejecutiva (Art. 171 CT)<sup>34</sup> debe verificarse los mismos requisitos esenciales de un juicio ejecutivo, tales como: la existencia del título ejecutivo, emanado de la Administración Tributaria en plena observancia de los requisitos establecidos en la ley (Art. 173 CT);<sup>35</sup> en este sentido resulta importante señalar que la legislación interna hace una descripción taxativa de los documentos que constituyen título ejecutivo administrativo (Art 172 CT).<sup>36</sup> Ambos requisitos, tanto de forma y contenido son esenciales para el inicio como tal del proceso, que al ser verificados por el Juez reflejan la deuda tributaria firme, líquida y exigible, que ha de ser ejecutada mediante la sentencia.

Es importante señalar brevemente las fases que constituyen el proceso de ejecución económica en Guatemala, sin ánimo de profundizar en alguna de ellas. El proceso, según se desprende del análisis efectuado en el párrafo anterior inicia con la presentación de la demanda, en conjunto con el título ejecutivo administrativo, posteriormente se verifica la legalidad del mismo por parte del juez, que de ser el caso, ordena el mandamiento de ejecución, y el requerimiento de pago al obligado.

La siguiente etapa corresponde a la presentación de excepciones planteadas por el deudor y en ausencia de las mismas, la ley prevé la posibilidad de que inmediatamente el juez dicte sentencia.

---

<sup>34</sup> **ARTÍCULO 172 DEL CÓDIGO TRIBUTARIO DE GUATEMALA.- PROCEDENCIA.** Solamente en virtud de título ejecutivo sobre deudas tributarias firmes, líquidas y exigibles, procederá la ejecución económico coactiva (...)

<sup>35</sup> **ARTÍCULO 173 DEL CÓDIGO TRIBUTARIO DE GUATEMALA.- PROCEDENCIA. REQUISITOS DEL TITULO EJECUTIVO ADMINISTRATIVO.** Para que los documentos administrativos constituyan título ejecutivo de cobranza, deberán reunir los siguientes requisitos:(...)

<sup>36</sup> **ARTÍCULO 172 DEL CÓDIGO TRIBUTARIO DE GUATEMALA. PROCEDENCIA.** Solamente en virtud de título ejecutivo sobre deudas tributarias firmes, líquidas y exigibles, procederá la ejecución económico coactiva (...)

Constituyen título ejecutivo los documentos siguientes (...)

Partiendo del primer escenario, en el que el demandado presente excepciones, a petición de parte o de oficio y si así lo estimare conveniente el juez procede con la apertura del término probatorio por diez días y finalmente la autoridad en observancia de la prueba aportada por las partes emite sentencia, por medio de la cual acogerá la pretensión de la parte actora o la rechazará.

A manera de resumen, quiero destacar que el enfoque judicial del proceso económico coactivo es entendido, a la luz de la normativa interna, como un mecanismo eficaz para el cobro de las deudas tributarias. En complemento la intervención del juez es vista como una garantía de los derechos, tanto de la parte actora como de la demandada dentro de la causa. Es así, que de la lectura realizada a la normativa citada se desprende un control exhaustivo de lo que constituye los requisitos formales del título ejecutivo administrativo, con la intención de que no se active el aparato judicial sin real necesidad.

### **2.1.2 Cobro Judicial de las Deudas Tributarias en Nicaragua**

Por otro lado, me permito citar el ejemplo de Nicaragua, que también sustenta el cobro de los adeudos tributarios en el enfoque judicial expuesto en el presente subcapítulo. El Código Tributario nicaragüense desarrolla el proceso ejecutivo tributario desde el Art. 172 al 202, desglosando temas como: competencia, requisitos formales y fases procesales.

Es así que el Art. 175 señala que la competencia para el conocimiento del juicio ejecutivo recae sobre los jueces de lo civil del domicilio del sujeto pasivo de la obligación tributaria, con la finalidad de que puedan ser quienes ordenen el cobro de la obligación pendiente, en favor de la Administración Tributaria, tras la observancia del debido proceso establecido en el mismo cuerpo normativo.<sup>37</sup> Es importante, dentro de este punto, destacar el empleo simultáneo de las

---

<sup>37</sup> **Art. 172 DEL CÓDIGO TRIBUTARIO DE NICARAGUA.-** Toda obligación pendiente de pago líquida exigible dará lugar a que la Administración Tributaria dirija al contribuyente o responsable deudor una nota requiriéndole de pago y notificándole que si no pone fin al adeudo pendiente dentro del término de quince (15) días hábiles, iniciará el procedimiento ejecutivo en la vía judicial para hacer efectivo su pago. Una vez transcurrido el término anterior sin que el deudor hubiere cancelado su deuda, la Administración Tributaria presentará sin más trámite, la iniciación del **procedimiento ejecutivo** para el efectivo pago de la obligación pendiente. (el subrayado me pertenece).

**Art. 175 DEL CÓDIGO TRIBUTARIO DE NICARAGUA.-** Serán tribunales competentes para conocer de estos juicios, los Jueces de Distrito para lo Civil del domicilio tributario del ejecutado, determinado conforme lo

acepciones de procedimiento y juicio ejecutivo, terminología imprecisa desde mi punto de vista porque resulta un tanto confuso hablar en materia de ejecución coactiva de un procedimiento (ámbito administrativo) y de un juicio ejecutivo (propio de materia civil-actividad jurisdiccional) al mismo tiempo.

Así de las disposiciones normativas transcritas se observa que la Administración Tributaria actúa como parte procesal dentro del juicio porque este da inicio con la demanda presentada por el Procurador Auxiliar de Finanzas (funcionario público) en conjunto con el título ejecutivo, cuya pretensión, como es propia de un juicio de naturaleza ejecutiva, se refiere a la satisfacción de los créditos, sanciones o multas, por parte del contribuyente, derivados de un acto administrativo firme o de una sentencia emanada de autoridad competente.<sup>38</sup>

En líneas generales pretendo referirme a las fases procesales del juicio ejecutivo tributario, sin pretensión de llegar al estudio pormenorizado de las mismas, por el carácter ejemplificativo dado. De lo expuesto en el párrafo anterior, el título ejecutivo presentado en conjunto con la demanda es revisado por el juez para verificar los requisitos formales (Art. 174 CT)<sup>39</sup>, cabe destacar que en la demanda el Procurador Auxiliar de Finanzas o su delegado de ser el caso, solicitan al juez que se practique la medida de embargo de bienes para dar inicio con la ejecución de la obligación pendiente a favor de la Administración Tributaria.<sup>40</sup> Toda vez, que el juez hubiere calificado los requisitos formales y observando la necesidad de las medidas cautelares, emite el mandamiento de ejecución y la notificación respectiva al demandado.

Consecuentemente el demandado puede presentar excepciones dentro de los tres días posteriores a la notificación, las cuales sin son admitidas en la causa pasan a ser conocidas por la parte

---

dispuesto en el presente Código, y en segunda instancia, el Tribunal de Apelaciones de la jurisdicción correspondiente. Las apelaciones se tramitarán de conformidad con lo establecido en el Derecho Civil.

<sup>38</sup> **Art. 176 DEL CÓDIGO TRIBUTARIO DE NICARAGUA.**- El funcionario competente para representar a la Administración Tributaria en el Juicio Ejecutivo, será el Procurador Auxiliar de Finanzas (...)

**Art. 173 DEL CÓDIGO TRIBUTARIO DE NICARAGUA.**- La Administración Tributaria tendrá acción ejecutiva para seguir al deudor de la obligación pendiente de pago, sus sucesores o representantes por obligaciones tributarias con saldos pendientes a su favor que resulten de las propias declaraciones del contribuyente, de resoluciones firmes o sentencias de las autoridades correspondientes (...)

<sup>39</sup> **Art. 174 DEL CÓDIGO TRIBUTARIO DE NICARAGUA.**- El oficio indicado en el artículo anterior que constituirá el Título Ejecutivo, deberá contener los siguientes requisitos (...)

<sup>40</sup> **Art. 177 DEL CÓDIGO TRIBUTARIO DE NICARAGUA.**- El Procurador Auxiliar de la Administración Tributaria, o en su defecto, el delegado por la Administración Tributaria para actuar en juicios ejecutivos en base al artículo que antecede, podrá solicitar al juez competente, decretar y ejecutar embargo ejecutivo sobre los bienes, derechos o acciones del contribuyente demandado ejecutivamente, con el fin de garantizar la recuperación efectiva del crédito fiscal, multas y sanciones, en su caso.

actora, con la finalidad de que brinde la respectiva contestación. Transcurrido el plazo legal, de existir o no respuesta por parte de la Administración Tributaria, el juez resuelve continuar o no con el embargo de los bienes detallados en la demanda (Art. 180-186 CT), es decir con la orden de subasta de los bienes (Art. 192-202 CT) con la que se logrará efectivizar el pleno cobro de los adeudos fiscales.

Vale la pena señalar que el Código Tributario nicaragüense dispone la expresa remisión al Código de Procedimiento Civil, en cuanto se refiere al contenido del mandamiento de ejecución y del proceso de embargo, siendo lo común la remisión a la normativa supletoria en los casos de vacío legal y no en casos particulares.

En resumen del ejemplo nicaragüense expuesto, podría decir que la manera como está estructurado el proceso es sistematizado y permite que la actuación del juez sea entendida como la parte protagónica del proceso pero también observo que dentro del mismo, no cabe el término probatorio y por tanto, desde mi punto de vista, podría esta situación ser utilizada en detrimento de la parte demandada.<sup>41</sup> En lo restante, de la lectura dada a la normativa, podría considerarse que el procedimiento ejecutivo en materia tributaria resulta ser eficaz por las fases procesales antes señaladas, claro que muchas veces en la práctica la teoría no es suficiente.

### **2.1.3 Ejecución Coactiva Tributaria en Brasil y Costa Rica**

Debo manifestar que los ejemplos antes desarrollados, no son los únicos que guardan armonía con el enfoque judicial en Latinoamérica, sino que contamos con el ejemplo de otros países, gracias a la información bien lograda del Centro Interamericano de Administraciones Tributarias, en adelante CIAT, en su estudio de LA COBRANZA COACTIVA EN LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA FACULTAD, OPORTUNIDAD Y EFICIENCIA.

Según los datos recopilados, en Latinoamérica, aparte de los casos expuestos, Brasil y Costa Rica mantienen el enfoque judicial del proceso coactivo tributario. En el caso de Brasil, el

---

<sup>41</sup> **Art. 78 DEL CÓDIGO TRIBUTARIO DE NICARAGUA.**- Recibida la demanda, el juez examinará el título y dispondrá la ejecución, librando el correspondiente mandamiento y ordenando su notificación al deudor tributario. No se abrirá posterior período de prueba (...)

requisito fundamental para el inicio del proceso es la inscripción del título ejecutivo en la Procuraduría General de Hacienda Nacional para que sea el mismo remitido en calidad de título ejecutivo extrajudicial, al órgano jurisdiccional competente y sea ejecutado; en tanto que en Costa Rica, la coactiva tributaria, se realiza mediante las oficinas de cobro judicial, plenamente facultadas. (*cf.* Castillo, 2009; 24-26 y 31-33).

En conclusión, puedo manifestar que la doctrina expuesta como sustento del enfoque judicial refleja una perspectiva aplicada por algunos países de Latinoamérica hasta la actualidad, mismos que ven necesaria la presencia del juez como representante del órgano jurisdiccional y como tercero imparcial dentro del proceso ejecutivo tributario o coactivo, para garantizar los derechos involucrados de las partes intervinientes.

Podría entenderse de las explicaciones desarrolladas en su momento y de los ejemplos traídos a análisis que la figura del juez durante todo el proceso es requerida porque en el mismo se encuentra en juego derechos fundamentales, que al contrario del enfoque administrativo, corresponde a un juez o tribunal limitar su ejercicio por la potestad jurisdiccional que la propia Constitución y las Leyes internas de un Estado le han conferido. Así, bajo la perspectiva judicial, la potestad de juzgar y ejecutar lo juzgado es propia de los jueces y tribunales, más no de los funcionarios públicos que adoptan la calidad de parte procesal dentro del juicio.

Si bien es cierto, el enfoque judicial empodera al juzgador como elemento sustancial del proceso, el administrativo lo hace con el funcionario ejecutor porque se distingue que los medios empleados son distintos para llevar a cabo una misma finalidad. Tomando como referencia el caso ecuatoriano, posteriormente analizado, se observará que no existe una estructuración propiamente judicial de la ejecución coactiva tributaria porque no se evidencia una concurrencia de jueces y funcionarios ejecutores en el mismo escenario, todo lo contrario el funcionario ejecutor desempeña la totalidad de actividades dentro la coactiva.

Hoy por hoy, el presente enfoque estudiado es objeto de duras críticas a nivel internacional, por el nivel de eficacia en el resultado final del cobro de los adeudos tributarios. Es decir, para muchos países el enfoque judicial, no resulta el camino más óptimo para la satisfacción de los intereses del Estado –Administración Tributaria – porque la vía judicial es un proceso mucho

más demorado de lo que podría ser en vía administrativa, causando un grave perjuicio a los intereses del Estado-acreedor. (cf. Castillo, 2009: 23).

## **2.2 Enfoque administrativo**

### **2.2.1 Autotutela administrativa**

La autotutela administrativa es entendida como una prerrogativa con la que cuenta la Administración Pública para la consecución del bien común de los administrados, como consecuencia de la potestad pública. Juan Carlos Cassagne recoge la postura clásica concerniente a la *situación exorbitante* de la administración frente a los administrados y la justifica en el carácter residual del derecho privado y del surgimiento de las prerrogativas o privilegios concedidos a la administración como eje fundamental en el desarrollo de sus actividades.

La denominada situación exorbitante en derecho administrativo involucra las prerrogativas estatales y las garantías de los administrados. De manera que las primeras se convierten en un elemento común de toda Administración Pública y se fija como límite las garantías propias de los administrados, entendidas como la seguridad jurídica de una actuación reglada por parte de la Administración Pública.

Así lo expone el profesor citado:

“El contenido del régimen exorbitante, restringido por la doctrina clásica a la prerrogativa del poder público, incluye no sólo las potestades que reflejan el imperium estatal sino aquellos otros poderes que configuran las garantías que el Derecho Público consagra a favor de los particulares. Y esta ecuación o equilibrio entre las prerrogativas de la Administración y las garantías de los administrados es la base fundamental de la armonía y justicia del sistema administrativo.”  
(Cassagne, 2002: 16)

Si se habla que la autotutela constituye el régimen exorbitante propio de la Administración Pública conviene precisar qué es lo que se debe entender por Administración Pública, al ser el

titular del privilegio concedido. Al respecto, Eduardo García de Enterría y Tomás Fernández en su obra Curso de Derecho Administrativo introducen el tema de la autotutela administrativa por medio de la definición y alcance de la Administración Pública. Así se entiende que el poder del Estado es representado por la administración como una *potentio persona*, que acoge como propia la finalidad única del Estado, comprendida en el bienestar común de todos sus integrantes. (cf. García y Fernández, 2008:25).

Esta concepción de la Administración Pública como persona poderosa a la que se refiere García de Enterría y Fernández está dotada por la potestad de *imperium*, señalada por Cassagne, la cual se pone de manifiesto en el ejercicio de la autotutela declarativa de derechos y ejecutora de las decisiones.

Por su parte, dentro de la fase declarativa, la Administración Pública es capaz de crear, modificar o extinguir derechos de una determinada persona por sí misma<sup>42</sup>. La voluntad de la administración se torna imperante frente a la de los administrados y es expresada a través de actos administrativos que constituyen títulos ejecutivos *per se*, sin que se requieran reconocimiento judicial para su validez; en cuanto a la fase ejecutiva, la Administración Pública no requiere de la intervención de los Tribunales para ejecutar sus propias decisiones contenidas en actos administrativos, a causa de la fuerza ejecutiva característica de los mismos, todo lo contrario puede hacer justicia por sí misma mediante la coacción, propia de los procedimientos extraordinarios previstos en la normativa interna. (cf. Hauriou citado por García y Fernández, 2008: 29)

Es interesante la reflexión que realizan García de Enterría y Fernández sobre la similitud de los efectos que produce: el acto administrativo concebido como un título ejecutivo y la sentencia judicial emitida por el representante de un órgano jurisdiccional porque en ambos casos existe la fase previa de declaración de un derecho; en sede judicial mediante el proceso declarativo, mientras que en la administrativa por la expresión de voluntad de la propia administración en el acto unilateral. Así también, en ambos casos se evidencia la fase ejecutiva, solo que a diferencia

---

<sup>42</sup> Tómese en cuenta la distinción realizada en el primer capítulo, respecto del proceso y procedimiento administrativo. Dentro de éste último, la administración determina derechos propios de los administrados, sin estar dotada de la potestad jurisdiccional.

del campo privado, la Administración no debe acudir a los tribunales para el acatamiento de sus decisiones.

En suma, podemos entender que la autotutela administrativa es una prerrogativa con la que cuenta la Administración Pública para crear, modificar o extinguir relaciones jurídicas y ejecutar por sí misma sin intervención de un juez o tribunales, sus propias decisiones manifestadas en los actos administrativos. La autotutela administrativa entendida como el reflejo de la potestad pública es justificada por el bienestar común de los administrados.

### **2.2.1.1 Clasificación de la Autotutela Administrativa**

Toda vez, que me he permitido citar el criterio de autores entendidos en la materia y considerando que la autotutela administrativa es el elemento sustancial del presente enfoque, me concentraré en desarrollar la clasificación de la figura en cuestión para una mejor precisión de los límites de la actuación administrativa a la hora de ejercer la prerrogativa.

De la definición de autotutela administrativa, antes recogida por García de Enterría, Fernández y Cassagne se pudo observar en líneas generales que la administración ejerce la prerrogativa en dos esferas: manifestación de voluntad comprendida en la modificación del status jurídico del administrado (creación, modificación o extinción de derechos); y la ejecución del acto administrativo que contiene la voluntad de la Administración.

Del párrafo antes desarrollado, se colige la existencia de dos tipos de autotutela, la primera de orden declarativo y la segunda ejecutiva, por tanto se ve la necesidad de separar el contenido propio del acto administrativo y la coacción empleada por la Administración para efectivizar su respectivo cumplimiento.<sup>43</sup> Así, una vez que se ha identificado la existencia de dos distintas clases de autotutela conviene profundizar su estudio, con la intención de esclarecer la pertinente al objeto de la investigación.

---

<sup>43</sup> Otto Mayer (Alemania) formula la teoría del acto administrativo sobre el modelo de sentencia judicial, como acto que decide autoritariamente la situación jurídica del súbdito en un caso individual; por otro lado, la teorización de una “decisión ejecutoria” como el acto administrativo prototípico, que parte de Hauriou y que se mantiene aún en la doctrina francesa. (cf. citado por García y Fernández, 2008: 523).

### 2.2.1.1.1 Autotutela declarativa o dispositiva

La autora Reaño, en lo que concierne a la *autotutela declarativa* señala que la Administración Pública es capaz de modificar las relaciones jurídicas de los administrados, precisamente por lo comentado con anterioridad sobre la creación y extinción de derechos, como manifestación de la voluntad unilateral de la Administración por medio del acto administrativo.

Una vez que la voluntad se materializa en el acto administrativo produce efectos inmediatos como consecuencia directa de la *presunción de legitimidad*, que en palabras de Cassagne (2002; 20) “*se conecta con el llamado privilège du préalable por cuyo mérito la Administración resuelve de manera previa a la decisión judicial.*” Al afecto, la autora citada señala que todos los actos administrativos son ejecutorios, por tanto obligan al administrado su inmediato cumplimiento, salvo que recurra al control ex post o también denominado control de legalidad por parte de los tribunales respecto del acto impugnado. (cf. Reaño, n.d:3)

De los elementos constitutivos de la autotutela declarativa, el más importante se refiere a la presunción de legitimidad, que supone que el acto administrativo sea emitido conforme a derecho. Para Dromi (cf. 1997: 76-77) en su obra *El Acto Administrativo*, la presunción de legitimidad es resumida en la presunción de validez del acto administrativo, toda vez que no hubiere sido declarado nulo por la autoridad competente. Claramente el profesor establece que el acto administrativo goza de una presunción quebrantable porque de demostrarse su ilegalidad pierde todo sentido y acarrea la nulidad.

De esta manera se entiende que la presunción de legitimidad adopta la calidad de *legal o iuris tantum*. En consecuencia, la misma puede desvanecerse a cuenta del administrado, por la reversión de la carga de la prueba, y consecuentemente produce la declaratoria de nulidad del acto administrativo. Por tanto, se establece como regla que la presunción de legitimidad del acto administrativo produce efectos inmediatos en el administrado desde su notificación, salvo en el

caso de excepción cuando la presunción hubiere sido desvirtuada por medio de la declaratoria de nulidad.<sup>44</sup>

Los requisitos que la doctrina ha considerado necesarios para su real desenvolvimiento se resumen en dos: observancia de condiciones extremas mínimas de validez, que le dará la apariencia de legítimo al acto administrativo y; que dicha expresión de voluntad sea emanada por la autoridad competente, en observancia de las facultades conferidas por la Constitución o la Ley.

Analizados los requisitos mínimos de la presunción de legitimidad es oportuno comentar los efectos propios de la misma. Dromi (*cf.* 1997:79-82) manifiesta un listado de efectos, como consecuencia directa de la presunción, tales como: “la legitimidad no necesita ser declarada, anulación solo a petición de parte, necesidad de alegar ilegitimidad, necesidad de probar la ilegitimidad, ***ejecutoriedad administrativa***, y la instrumentalidad pública administrativa.”

Me parece importante detener el estudio en una de los efectos antes descritos, comprendido en la ejecutoriedad administrativa, sin que de manera alguna se reste importancia a los demás. Bajo este orden de ideas, la presunción de legitimidad es la causa y el efecto directo es la ejecutoriedad, es decir cuando el acto administrativo ha sido dictado en observancia del derecho produce inmediatamente los efectos deseados en el administrado, de modo que éste ha de estar obligado a su cumplimiento. Así me parece prudente citar la opinión del profesor Cassagne:

(...) “supone que el respectivo acto dictado por un órgano estatal se ha emitido de conformidad al ordenamiento jurídico y en ella se basa el deber u obligación del administrado de cumplir el acto” (2002: 20).

En resumen, habrá que decir que la autotutela declarativa o decisoria se ve restringida a la expresión de voluntad unilateral de la administración, comprendida en la creación de derechos u obligaciones en los administrados. La regulación de la situación jurídica de los administrados por parte de la Administración se encuentra legitimada por la ponderación de los intereses generales por encima de los particulares, propio del derecho público.

---

<sup>44</sup> Los autores García de Enterría, Fernández y Dromi coinciden en que la presunción de legitimidad es de carácter legal y admite prueba en contrario. A simple vista, el acto administrativo es válido pero no significa que pueda dejar de producir efectos, de encontrarse causa de nulidad.

En cuanto a los requisitos mínimos que debe observar el acto administrativo para configurar la presunción de legitimidad son necesarios para la plena vigencia del ordenamiento jurídico interno. Hago más las palabras de García de Enterría y Fernández, al considerar que estos requisitos mínimos dan la apariencia de legales a los actos emanados por la Administración pero no significa que la presunción no pueda ser desvirtuada por el administrado, ya que se trata de una presunción legal y no de derecho.

### **2.2.1.1.2 Autotutela ejecutiva o coacción administrativa**

Este tipo de autotutela administrativa constituye el escenario del tema de estudio porque representa la idea de aplicación de la fuerza por parte de la Administración Pública en contra del administrado, sin la intervención judicial, toda vez que el incumplimiento de la obligación contenida en el título ejecutivo por parte del administrado hubiera sido verificado.

Así García de Enterría y Fernández definen a la ejecución forzosa en los siguientes términos:

“La ejecución forzosa de un acto administrativo implica llevar a su aplicación práctica, en el terreno de los hechos, la declaración que en el mismo se contiene, no obstante la resistencia pasiva o activa, de la persona obligada a su cumplimiento.” (2008: 561-562)

El fundamento de la ejecución forzosa o propiamente la ejecución coactiva administrativa tiene varias aristas que merecen ser estudiadas a profundidad. Así el autor Juan Francisco Guerrero Celi (n.d:4) sostiene que la presunción de ejecutoriedad de todo acto administrativo permite a la Administración Pública ejecutar sus propias decisiones, sin la intervención de la Función Judicial. Considera que todo acto administrativo dentro de la fase declarativa cuenta con la presunción de legitimidad que conduce a la de ejecutoriedad y a su vez ésta última es manifiesto de la ejecutividad por tratarse de actos administrativos regulares susceptibles de anulación.

Al efecto conviene puntualizar la diferencia que arroja la doctrina respecto de la ejecutividad y la ejecutoriedad. En palabras del autor Cassagne la primera se refiere al cumplimiento del acto administrativo, sin que sea necesaria la coacción, en cuanto que la segunda se refiere al elemento

esencial del título ejecutivo dentro de la fase procesal cuando necesariamente se evidencia la aplicación de la fuerza.

“En nuestra opinión, la ejecutoriedad y la ejecutividad actúan en dos planos distintos: la primera hace a las facultades que tiene la Administración para el cumplimiento del acto administrativo, sin intervención judicial, utilizando excepcionalmente la coacción; la ejecutividad en cambio se refiere al título del acto en el plano procesal, siendo ejecutivo —conforme a todo nuestro ordenamiento jurídico procesal— aquel acto que, dictado con todos los recaudos que prescriben las normas legales, otorgue el derecho procesal de utilizar el proceso de ejecución”. (2002; 232)

Según el aporte doctrinario presentado existe la distinción entre la presunción de ejecutoriedad y la de ejecutividad, ya que en la práctica se encuentran altamente vinculadas porque ambas están encaminadas al cumplimiento de la voluntad de la Administración Pública pero con las diferencias antes esgrimidas.

Podría decirse que las presunciones de: legitimidad y ejecutoriedad son propias del acto administrativo porque si se presume la validez de su contenido se convierte en obligatorio para su destinatario, sin que en este plano sea necesario el empleo de los mecanismos coercitivos, empero cuando se habla de una resistencia en la satisfacción de la prestación es necesario la aplicación de la ejecutividad propia de los actos ejecutorios. Ahora se debe comprender que para el estudio es menester el tema de la ejecutividad como consecuencia de la verificación de las presunciones antes señaladas y aunque varios autores tratan como sinónimos los términos de ejecutividad y ejecutoriedad confunden los efectos propios de cada uno y sus alcances.

En consecuencia, García de Enterría y Tomás Ramón Fernández (*cf.* 2008: 756) encuentran que: la ejecutoriedad del acto administrativo es propia de la autotutela declarativa, mientras que la autotutela ejecutiva es propia de los actos ejecutorios; la autotutela es una característica propia del sujeto y no del acto y; la ejecución forzosa no se restringe a los actos administrativos, sino que también actúa en situaciones de hecho (coacción inmediata).<sup>45</sup>

---

<sup>45</sup> La coacción inmediata se refiere a la aplicación de medidas coercitivas frente a un hecho contrario al orden público, sin que exista un acto administrativo previo. Así, debe entenderse que este tipo de coerción es limitado y no constituye acto arbitrario porque se encamina al restablecimiento del orden y paz social.

Desde mi opinión personal considero que el enfoque planteado por los autores citados resulta ser el más apropiado con la idea de ejecución forzosa en el campo administrativo porque prepara el escenario a la aplicación de los mecanismos de coerción sobre el administrado y deja claramente señalado que la finalidad única, por parte de la Administración Pública es la búsqueda del cumplimiento de la obligación.

Respecto de los requisitos propios de la ejecución forzosa administrativa es supremamente importante la existencia de un título ejecutivo para que la Administración descargue la fuerza en la persona del administrado, con la finalidad del cumplimiento de la obligación. Así es necesario manifestar que esta fuerza, entendida como mecanismo de coerción reglado, conforma la potestad administrativa en base al principio de legalidad, por tanto es entendible que la actuación coercitiva se enmarca en los presupuestos legales establecidos y no en criterios de arbitrariedad.

La coerción aplicada por la Administración Pública nace de la potestad administrativa<sup>46</sup> frente a la existencia de un título ejecutivo (firmeza de la obligación) que en principio habría adoptado la forma de un acto administrativo. Así entendemos que el acto administrativo comprende la obligación específica (dar/hacer/no hacer) en contra del administrado y que en el caso de resistencia es plenamente aplicable la fuerza del sujeto activo de la relación jurídica. De modo tal, la coerción resulta ser un mecanismo de preservación del acto administrativo porque no implica una modificación de la obligación, todo lo contrario implica una reafirmación de la prestación y la necesidad de su cumplimiento.

Hasta la presente se entiende que el primer requisito para hablar de la coacción administrativa es la presencia de un título ejecutivo y consecuentemente para la aplicación de la ejecución forzosa es menester que el administrado no hubiere cumplido con la obligación dentro de la ejecución espontánea. *Prima facie*, se podría pensar que son situaciones completamente iguales, pero lo cierto es que Dromi explica que en todo acto administrativo operan dos momentos entendidos como: ejecución espontánea, referente al cumplimiento de la obligación por parte del administrado por la conciencia que tiene aquel respecto de la fuerza que le está facultada emplear

---

<sup>46</sup> Los tres autores: Roberto Dromi, Eduardo García de Enterría y Tomás Fernández coinciden en que la ejecución coactiva es un privilegio que la propia Ley concede a la Administración Pública en aras del cumplimiento de la finalidad propia del Estado, salvo disposición en contrario, que ordena la intervención judicial. Las vías de hecho es el escenario por medio del cual la Administración inobserva los límites legalmente establecidos para incursionar el pantanoso terreno de la arbitrariedad: (cf. García y Fernández 2008: 96 y 97).

a la Administración Pública en caso de incumplimiento; en tanto que la ejecución forzosa se refiere al empleo de mecanismos coercitivos por parte de la administración en contra del administrado por su incumplimiento.

Referidos los dos requisitos esenciales para la aplicación de la ejecución forzosa como reflejo de la autotutela administrativa ejecutiva es prudente analizar los medios que se han de observar para el efecto. Es claro que toda la actuación de la administración se encuentra reglada, incluyendo el proceso y los mecanismos empleados, conducentes a la satisfacción de la obligación pendiente.

Cada legislación interna determina los medios empleados por la Administración para la aplicación de la fuerza sobre los administrados disidentes al cumplimiento de la obligación. Así, por ejemplo en el caso de Argentina y España coinciden en el apremio del patrimonio<sup>47</sup> y la ejecución subsidiaria o subrogación.<sup>48</sup>

Para concluir el presente tema es necesario entender que la autotutela ejecutiva es un tipo de autotutela con la que cuenta la Administración al momento de ejecutar sus decisiones, sin la intervención de los Tribunales, por medio de la fuerza. La prerrogativa antes aludida es entendida como parte de la potestad administrativa que establece el marco legal de las actividades permitidas y que bien puede ser entendida como el camino propio a la realización de los fines del Estado.

### **2.2.2 Autotutela Administrativa Tributaria**

Poniendo a consideración las características propias de la autotutela ejecutiva administrativa resta implementarlas al campo tributario y desarrollarlas, por la especificidad requerida.

En materia tributaria, al igual que lo previamente estudiado, deben distinguirse dos momentos: el primero correspondiente al surgimiento de la obligación y el segundo a la ejecución de la

---

<sup>47</sup> Se refiere a la satisfacción de obligaciones pendientes por parte de la Administración Pública con los bienes que conforman el patrimonio del administrado, en sujeción al procedimiento reglado.

<sup>48</sup> La expresión subsidiaria es utilizada en la legislación española, en tanto que el término subrogación es empleado en la legislación argentina. En ambos casos se refiere a la posibilidad que tiene la Administración de evidenciar el cumplimiento de una obligación por un tercero y no por el sujeto pasivo de la relación jurídica, con el efecto de que sobre éste último recaerá la indemnización posterior.

obligación insatisfecha, por lo que es menester que existan ambas situaciones para que se pueda materializar la autotutela ejecutiva en el campo tributario.

La primera de las fases descritas comprende la relación jurídica tributaria como resultado de la verificación del hecho generador, que involucra a la Administración Tributaria, en calidad de parte acreedora, el contribuyente o responsable en calidad de parte deudora y la prestación restringida a la entrega de recursos económicos del deudor en favor del acreedor. Así, podrá entenderse que la obligación estará contenida en el acto administrativo como resultado de la materialización de la autotutela administrativa declarativa.

En tanto que el segundo momento inicia con la existencia del título ejecutivo como resultado del incumplimiento de la obligación por parte del sujeto pasivo y la coacción surge como mecanismo empleado por la Administración Tributaria para recuperar las acreencias de las que es parte acreedora y que no han sido satisfechas.

Es decir, en primera instancia, como bien pudo explicarse, la Administración Tributaria en observancia de su facultad determinadora<sup>49</sup> procede a identificar los componentes de la obligación tributaria por medio del acto administrativo cuyos efectos son inmediatos por las presunciones de legitimidad y ejecutoriedad, salvo el caso de impugnación, pero de verificarse el incumplimiento aplica la fuerza sobre el contribuyente al amparo de la autotutela ejecutiva o coactiva tributaria en observancia de su facultad recaudadora<sup>50</sup>.

En conclusión, habrá que señalar que la autotutela ejecutiva tributaria es entendida como la facultad que tiene la Administración Tributaria de materializar el contenido de sus actos administrativos. La voluntad del deudor en el cumplimiento de la obligación no es un factor relevante para la Administración Tributaria porque en aplicación de la fuerza logra recuperar las acreencias que a fin de cuentas serán destinadas a las obras y servicios públicos, ajustando de esta manera su actuar al bienestar común.

---

<sup>49</sup> En el Ecuador, la facultad determinadora se encuentra reglada en el Art. 68 del Código Tributario

**Art. 68.- Facultad determinadora.-** La determinación de la obligación tributaria, es el acto o conjunto de actos reglados realizados por la administración activa, tendientes a establecer, en cada caso particular, la existencia del hecho generador, el sujeto obligado, la base imponible y la cuantía del tributo.

<sup>50</sup> En el Ecuador, la facultad recaudadora es desarrollada en el Art. 71 del Código Tributario.

**Art. 71.- Facultad recaudadora.-** La recaudación de los tributos se efectuará por las autoridades y en la forma o por los sistemas que la ley o el reglamento establezcan para cada tributo.

El cobro de los tributos podrá también efectuarse por agentes de retención o percepción que la ley establezca o que, permitida por ella, instituya la administración.

### 2.2.2.1 Procedimiento de cobranza coactiva en Perú

Perú es uno de los países latinoamericanos que adoptó en su normativa tributaria el enfoque administrativo, respecto a la ejecución coactiva. La propia denominación constante en el Libro III del Código Tributario peruano (Arts. 114-123) se refiere a un procedimiento de cobranzas, por medio del cual la Administración Tributaria, debidamente representada por el funcionario ejecutor y sus auxiliares, encamina su actuación al cobro forzoso de las acreencias adeudadas por parte del sujeto pasivo de la obligación tributaria, sin intervención judicial.

El procedimiento de cobranzas se encuentra reglado en el Código Tributario, sin que exista remisión a una normativa supletoria. La lectura de cada uno de los artículos comprendidos en la normativa citada responde a los requisitos exigidos para el inicio del procedimiento y sus fases que han de ser observadas por la autoridad administrativa. Inclusive se desprende en el Art. 114 los requisitos para alcanzar el cargo de funcionario ejecutor y auxiliar, detalle que resulta nuevo dentro de las legislaciones antes estudiadas.<sup>51</sup>

El procedimiento de cobranza coactiva inicia con la notificación de la Resolución de Ejecución por parte de la Administración Tributaria hacia el deudor, por medio de la que se le hace conocer sobre la firmeza de la deuda y la solicitud de pago inmediato dentro de los siete días posteriores a su conocimiento. Dentro de estos siete días previstos, la parte deudora puede pedir la nulidad o suspensión del procedimiento al propio funcionario ejecutor, siempre que se verifique los requisitos exigidos en la normativa.<sup>52</sup>

Transcurridos los siete días previstos para el cumplimiento de la obligación y de verificarse la negativa por parte del deudor, el funcionario ejecutor ordena las medidas cautelares<sup>53</sup> necesarias para el real cumplimiento de la obligación pendiente. La legislación peruana faculta a que el funcionario ejecutor pueda ordenar medidas cautelares previstas en el Código Tributario y

---

<sup>51</sup> Los requisitos exigidos responden a un criterio de experiencia y conocimiento que debe poseer el funcionario que ostente el cargo de ejecutor. Se mantiene una percepción del funcionario ejecutor como personaje altamente letrado: (cf. Casanegra, n.d: 2).

<sup>52</sup> La omisión es entendida como la falta de requisitos formales propios del acto administrativo (Art. 117 CT Per.), y; la suspensión guarda relación con los aspectos de la deuda (Art. 119 CT Per). Ambos casos son causales de interrupción del procedimiento coactivo.

<sup>53</sup> El Código Tributario peruano, en su Art. 118, agrupa las siguientes medidas cautelares: embargo tanto de bienes muebles e inmuebles, descerraje y las medidas cautelares genéricas entendidas como el empleo de aquellas previstas en otros cuerpos normativos.

adicionalmente aquellas que no se encuentren en la normativa citada (medidas cautelares genéricas), toda vez que se verifique la imperiosa necesidad de hacerlo porque de lo contrario causaría un grave perjuicio a las arcas estatales.

No obstante, el empleo de las medidas cautelares no es la única posibilidad de garantizar la deuda vencida, sino que también se prevé la figura de las medidas cautelares previas. El funcionario ejecutor antes de iniciar el procedimiento, como tal puede ordenar una serie de medidas cautelares, en el supuesto de que existan graves indicios que permitan dudar sobre el cumplimiento de la deuda tributaria por parte del sujeto pasivo, por ejemplo: presentación de información falsa, ocultamiento de bienes, etc.<sup>54</sup>

Por otro lado, la normativa peruana (Art. 120 CT) reconoce la figura de la tercería excluyente dentro del procedimiento de coactiva, como causa de la suspensión del embargo. En el caso de que los bienes sujetos a embargo por parte de la Administración Tributaria se refieran a un titular diferente del sujeto pasivo, aquel puede intervenir en el procedimiento con la finalidad de que se suspenda la orden de remate, que de ser ejecutada reportaría un grave perjuicio en su patrimonio

La orden de remate es acompañada de la tasación de los bienes, es decir del avalúo que el perito de la Administración Tributaria pueda efectuar respecto de la condición de los bienes al momento del embargo.<sup>55</sup> Ordinariamente el remate finaliza el procedimiento de ejecución forzosa tributaria, salvo que exista apelación ante la Corte Superior dentro de los veinte días posteriores a la resolución que concluye con el procedimiento.<sup>56</sup>

Para finiquitar el tema en cuestión es necesario decir que el enfoque administrativo de la ejecución coactiva tributaria peruana refleja el protagonismo de la Administración Tributaria

---

<sup>54</sup> **ART.56° DEL CÓDIGO TRIBUTARIO PERUANO.- MEDIDAS CAUTELARES PREVIAS.-** Excepcionalmente, cuando por el comportamiento del deudor tributario sea indispensable o, existan razones que permitan presumir que la cobranza podría devenir en infructuosa, antes de iniciado el Procedimiento de Cobranza Coactiva, la Administración a fin de asegurar el pago de la deuda tributaria, y de acuerdo a las normas del presente Código, podrá trabar medidas cautelares por la suma que baste para satisfacer dicha deuda, inclusive cuando ésta no sea exigible coactivamente (...)

<sup>55</sup> **ART. 121° DEL CÓDIGO TRIBUTARIO PERUANO.- TASACIÓN Y REMATE.-** La tasación de los bienes embargados se efectuará por un (1) perito perteneciente a la Administración Tributaria o designado por ella. Dicha tasación no se llevará a cabo cuando el obligado y la Administración Tributaria hayan convenido en el valor del bien o éste tenga cotización en el mercado de valores o similares (...)

<sup>56</sup> **ART 122° DEL CÓDIGO TRIBUTARIO PERUANO.- RECURSO DE APELACION.-**Sólo después de terminado el Procedimiento de Cobranza Coactiva, el ejecutado podrá interponer recurso de apelación ante la Corte Superior dentro de un plazo de veinte (20) días hábiles de notificada la resolución que pone fin al procedimiento de cobranza coactiva (...)

frente al incumplimiento de una obligación por parte del sujeto pasivo. El funcionario ejecutor desempeña una importante labor dentro del procedimiento porque será quien recupere las acreencias estatales, por medio del empleo de diferentes figuras previstas en la normativa interna, sin que exista la presencia de un juez como tercero imparcial; al igual que en la ejecución coactiva tributaria ecuatoriana, el enfoque escogido por el Estado peruano representa una sobrevaloración de la figura del funcionario ejecutor, tal como el juez lo era para el enfoque judicial.

Es decir, el enfoque administrativo se contrapone al enfoque judicial antes expuesto porque se refiere al ejercicio de la autotutela administrativa sin la intervención de un juez. De los ejemplos expuestos en el enfoque judicial, el protagonista es el juez al ser quien ordena todos los actos conducentes a la ejecución de la deuda, como por ejemplo: las medidas cautelares, en tanto que en el enfoque administrativo lo es el funcionario ejecutor. Bajo este esquema, la mayoría de autores justifican la adopción del presente enfoque porque representa un mecanismo eficaz del cobro de deudas por parte de la Administración Tributaria, en ejercicio de la autotutela. Inclusive se habla de un mejoramiento de la gestión tributaria, especialmente en la faceta recaudatoria porque el funcionario ejecutor concentra su atención en la recuperación de acreencias hasta lograr su cometido, sin depender de las decisiones de un tercero.

### **2.3 Enfoque mixto**

Conforme se desprende de las explicaciones vertidas en el presente capítulo se aprecia la existencia de dos enfoques antagónicos que pretenden desarrollar los elementos esenciales del proceso de ejecución forzosa tributaria. Me refiero al enfoque judicial como antítesis del enfoque administrativo, que en suma persiguen una misma finalidad pero que emplean sujetos y fases distintas, conforme se ha venido analizando a lo largo del presente capítulo.

El punto conciliatorio entre estos dos extremos aludidos corresponde al enfoque mixto, que por su sola denominación identifica una combinación de rasgos propios de uno y otro enfoque. Esta nueva perspectiva de la coactiva tributaria comprende fases en las que interviene el funcionario

ejecutor y el juez, a manera de complemento uno del otro para la ejecución de la obligación pendiente, en beneficio de la Administración Tributaria. No se observa una rivalidad por el protagonismo, sino que existe una complementariedad de funciones realizadas.

Es importante rescatar que dentro del enfoque mixto, las actuaciones responden a diferentes fases entendidas como un todo. La idea predominante en este enfoque es que existe una investidura de ciertas atribuciones jurisdiccionales a los funcionarios ejecutores dentro del proceso coactivo, sin embargo la figura del juez se mantiene como el tercero imparcial dentro de la contienda que ha de ejecutar la obligación pendiente en observancia de la normativa vigente tributaria. Es decir que las facultades recaudatorias persisten en el escenario administrativo pero la ejecución de los mismos pasa al campo judicial. (*cf.* Castillo, 2009:30).

El enfoque mixto resulta ser un híbrido de los dos enfoques antes estudiados porque se limita a tomar ciertas características y desecha otras, conforme a los ejemplos que a continuación citaré.

### **2.3.1 Cobro ejecutivo de las obligaciones tributarias de dinero en Chile**

Chile es uno de los pocos países de Latinoamérica que utiliza el enfoque mixto de la coactiva tributaria. En el año de 1968 la normativa tributaria chilena sufrió una reforma sustancial, por medio de la cual confirió funciones jurisdiccionales a los funcionarios ejecutores con los límites respectivos; en vez de adoptar el procedimiento administrativo en sustitución del judicial mantenido a la época se combinó ambos, arrojando como resultado el enfoque mixto. (*cf.* Silva, 2010: 24).

La coactiva tributaria se encuentra regulada por el Código Tributario chileno (Decreto Ley No. 830) desde el Art. 168 hasta el 199, Ley 20.322 respecto a la materia aduanera y de forma supletoria el Código de Procedimiento Civil cuando así remita la propia norma.

De acuerdo al análisis de la legislación chilena se colige la existencia de dos etapas propias de la coactiva tributaria. La primera de ellas se refiere a la fase administrativa comprendida desde la emisión del listado de deudores hasta la orden de embargo; en tanto que la segunda se refiere a la

fase judicial que inicia desde el tratamiento de las excepciones hasta el remate de los bienes embargados en la fase antes señalada. (cf. Silva, 2010: 22).

La denominada fase administrativa corresponde a la etapa inicial de la coactiva tributaria, por medio de la cual, el tesorero comunal, en calidad de juez sustanciador emite un listado de todos los deudores morosos equivalente al título ejecutivo, sumado al mandamiento de ejecución y la orden de embargo, que constituye el auto de cabeza del proceso.<sup>57</sup> La información relativa a los deudores morosos es remitida por el Servicio de Impuestos Internos y su cobro inicia por intermedio de la Tesorería, en calidad de agente de recaudación.

El recaudador fiscal es el funcionario encargado de notificar personalmente al listado de deudores, con el requerimiento realizado por el juez sustanciador, para que el deudor tenga una nueva oportunidad para cumplir con la prestación, de lo contrario se procederá a la traba del embargo conforme la ley prescribe.<sup>58</sup>

El ejecutado puede proponer excepciones dentro de los diez días hábiles siguientes a la notificación recibida por el recaudador fiscal en los casos previstos en el Art. 177 del Código Tributario chileno.<sup>59</sup> A lo que el tesorero comunal tiene cinco días para acogerlas, notificar, rechazar o no responder, ya si es que considera que las excepciones son adecuadas notifica pero si es que las excepciones son rechazadas o no contestadas se remiten al Abogado Provincial.<sup>60</sup>

La función principal del Abogado Provincial es la relativa a la revisión del expediente remitido por el recaudador fiscal y la aceptación de las excepciones. Este nuevo personaje se encarga de

---

<sup>57</sup> **Art. 170 DEL CÓDIGO TRIBUTARIO CHILENO.-** El Tesorero Comunal respectivo, actuando en el carácter de juez sustanciador, despachará el mandamiento de ejecución y embargo, mediante una providencia que estampará en la propia nómina de deudores morosos, que hará de auto cabeza del proceso. El mandamiento de ejecución y embargo podrá dirigirse contra todos los deudores a la vez y no será susceptible de recurso alguno (...)

<sup>58</sup> **Art. 171 DEL CÓDIGO TRIBUTARIO CHILENO.-** La notificación del hecho de encontrarse en mora y el requerimiento de pago al deudor, se efectuará personalmente por el recaudador fiscal, quien actuará como ministro de fe, o bien (...)

(...)Practicado el requerimiento en alguna de las formas indicadas en el inciso precedente, sin que se obtenga el pago, el recaudador fiscal, personalmente, procederá a la traba del embargo (...)

<sup>59</sup> **Art. 177 DEL CÓDIGO TRIBUTARIO CHILENO.-** La oposición del ejecutado sólo será admisible cuando se funde en alguna de las siguientes excepciones: 1º.-Pago de la deuda. 2º.-Prescripción. 3º.-No empecer el título al ejecutado (...)

<sup>60</sup> **Art. 178 DEL CÓDIGO TRIBUTARIO CHILENO.-** (...)El Tesorero Comunal deberá pronunciarse sobre la oposición o las alegaciones del ejecutado dentro del plazo de cinco días al cabo de los cuales si no las ha acogido se entenderán reservadas para el Abogado Provincial, a quien se le remitirán en cuaderno separado conjuntamente con el principal, una vez concluidos los trámites de competencia del Tesorero Comunal y vencidos todos los plazos de que dispongan los contribuyentes contra quienes se ha dirigido la ejecución (...)

observar el cumplimiento de los requisitos formales que debe cumplir los documentos contenidos en el expediente y de encontrar algún tipo de omisión remite nuevamente al recaudador para que subsane los errores encontrados. También acoge las excepciones planteadas por el ejecutado pero no se encarga de su resolución, sino el Juez a quien remitirá el expediente completo.

La fase judicial da lugar desde la remisión del expediente por parte del Abogado Provincial al Juez Letrado (Tribunal), quien es el competente desde este punto para resolver la coactiva tributaria iniciada. En primer término resuelve las excepciones planteadas por el ejecutado mediante resolución susceptible de apelación; a petición de parte y de estimar conveniente el Tribunal podrá abrir el término de prueba para la resolución de las excepciones. (cf. Silva, 2010; 39).

De encontrarse ejecutoriada la resolución antes referida y de no existir oposición alguna, el Tribunal ordena, a petición del Abogado Provincial proceder con el remate de los bienes embargados, según corresponda a su naturaleza de muebles e inmuebles.<sup>61</sup> El fisco recupera las acreencias debidas por el resultado del remate.

En resumen del ejemplo descrito se observa que la coactiva chilena responde al enfoque administrativo y judicial simultáneamente. Por una parte el recaudador fiscal cuenta con las atribuciones propias de un juzgador, en lo referente al mandamiento de ejecución y orden de embargo de bienes, pero de una forma limitada, porque para que se materialice los efectos requiere de ejecución ordenada por el Tribunal.

A mi entender resulta importante la figura del Abogado Provincial porque representa el nexo entre la fase administrativa y la judicial. Por una parte revisa el expediente coactivo remitido por el recaudador fiscal y verificado los requisitos legales del mismo pasa a conocimiento del Tribunal para su sustanciación; la parte medular de la comparecencia del Abogado Provincial es que se convierte en el defensor de una parte procesal, el Fisco, e impulsa el proceso hasta que finalmente los bienes embargados sean rematados.

---

<sup>61</sup> **Art. 184° DEL CÓDIGO TRIBUTARIO CHILENO.**- Si no hubiere oposición del ejecutado, o habiéndola opuesto se encontrare ejecutoriada la resolución que le niega lugar o en los casos en que no deba suspenderse la ejecución de acuerdo con los artículos 182 y 183, el Juez ordenará el retiro de las especies embargadas y el remate, tratándose de bienes corporales muebles y designará como depositario a un recaudador fiscal con el carácter de definitivo, a menos que se solicite que recaiga en el deudor o en otra persona.

La conclusión a la que han llegado algunos autores respecto del caso chileno es que la coactiva tributaria no comprende dos procesos, sino que dentro del mismo proceso se evidencia dos fases distintas. En primera instancia la competencia radica en el juez sustanciador (tesorero comunal) quien emite el auto de cabeza, con el que se verifica el inicio de la coactiva, para dar paso a la segunda instancia con la participación del Tribunal, quien en el mejor de los casos ordena el remate y con ello el cumplimiento de la obligación pendiente. (*cf.* Silva, 2010: 24).

### **2.3.2 Juicio de ejecución Fiscal en Argentina**

El caso argentino es sumamente especial porque demuestra el trance del enfoque judicial por el mixto. La Ley No. 11.683, normativa especializada de la ejecución coactiva fue reformada mediante sanciones de las Leyes: 25.239 (B.O. 31-12-1999), 25.795 (B.O.17-11-2003) y 26.044 (B.O. 06-07-2005), que terminó con el establecimiento de un nuevo Proceso de Ejecución Fiscal. En este sentido son varios los autores<sup>62</sup> que consideran que el cambio sustancial del referido proceso se circunscribe a las diferentes funciones jurisdiccionales conferidas al Agente Fiscal, limitando la actuación del juzgador. (Gómez, 2010: 5).

Bajo estos antecedentes habrá que entender que actualmente el Proceso de Ejecución se encuentra regulado por la Ley No. 11.683 reformada (Art. 92-95) y de forma supletoria por el Código de Procedimiento Civil y Mercantil. Básicamente el contenido de los cuerpos citados se resume en las atribuciones de los sujetos intervinientes en el proceso (reforma al enfoque judicial) y de las diferentes fases del mismo, que concluye con la satisfacción de intereses estatales.

La Doctora Susana Gómez Vera, en el informe No. 18 Área Tributaria, juicio de ejecución fiscal y garantías constitucionales explica que la actuación del Agente Fiscal se torna imperante a comparación del juez, como era concebido antes de las reformas y resume las atribuciones conferidas por la ley al primero, en las siguientes: presentación de la demanda, notificaciones, medidas cautelares, liquidación administrativa y fijación de honorarios profesionales (*cf.* 2010:

---

<sup>62</sup> La autora Gómez cita a autores como: Águeda, Alcón, Falco Gadea, Guzmán y Viola, quienes sostienen la inconstitucionalidad de las competencias atribuidas al funcionario ejecutor, en virtud de que son inherentes a la Función Judicial.

16). Actuaciones, que en cierta medida correspondían únicamente al juzgador bajo el enfoque judicial (*cf.* 2010: 12)

En lo que respecta al proceso como tal inicia con la presentación de la demanda y de la boleta de deuda<sup>63</sup> ante la autoridad judicial, por parte del Agente Fiscal, quien funge como representante de la Administración Federal de Ingresos Públicos AFIP. Resulta imperioso señalar que el Agente Fiscal, simultáneamente a la presentación de la demanda, si lo estimara conveniente, ordena las medidas precautelares y señala a los funcionarios que actuarán como los denominados Oficiales de Justicia Ad-hoc.<sup>64</sup>

El juzgador observa si la boleta de deuda fue emitida conforme a los requisitos básicos, para su respectiva calificación. De este modo, el Agente Fiscal emite el mandamiento de intimación y la orden de embargo, si es que no hubiere otra medida alternativa, para la posterior notificación al demandado por intermedio del auxiliar de justicia. Una vez que aquel tenga conocimiento del proceso puede presentar excepciones, que serán conocidas por el juzgador con traslado a la parte contraria.

Simultáneamente, el Agente Fiscal practica las medidas cautelares ordenadas anteriormente, con la intención de que se pueda garantizar el cumplimiento de la deuda al fisco –tales como embargo-. La situación descrita es una de las más discutidas en la doctrina argentina porque la orden y ejecución de las medidas precautelares correspondían propiamente al juzgador, más sin embargo con la reforma legal, pasa la competencia al funcionario ejecutor, dejando en perfil bajo la actuación del juez sustanciador. (*cf.* Gómez, 20110: 112).

En el caso de que no se hubieran formulado excepciones, dentro del plazo de 5 días a partir de la notificación, el Agente Fiscal solicita la constancia del hecho referido. Por tanto, la constancia, no es otra cosa que una sentencia judicial bajo la observancia de los requisitos señalados en la normativa interna, con la que concluye el proceso. La figura del juez se realiza en esta fase procesal porque realiza un control de legalidad de las actuaciones por el agente realizadas, así

---

<sup>63</sup> Es entendida como el título ejecutivo, propio de un juicio de ejecución.

Al respecto el autor Carlos Folco, citado por Susana Vera, señala que la boleta de deuda ha de ser entendido como aquel con el que se culmina un procedimiento administrativo regular seguido por el Agente Fiscal. (*cf.* 2010:8).

<sup>64</sup> Son funcionarios de la propia Administración Tributaria los que practicarán diferentes diligencias, tales como: notificaciones, embargos y subastas. La categoría de auxiliares de justicia es cuestionada porque con la sola designación del Agente Fiscal ostentan el mismo sitio de los funcionarios judiciales.

como el desapoderamiento de los bienes y el cobro costas comprendidas en la liquidación de honorario fijados por el Agente Fiscal.

En resumen, tras la breve descripción del proceso coactivo en Argentina se desprende que esta nueva perspectiva mixta observa los mismos requisitos formales del enfoque judicial, salvo las atribuciones conferidas al Agente Fiscal. Así, el enfoque mixto argentino no establece fases dentro del proceso, sino que se tiende a mezclar las actuaciones propias del funcionario ejecutor y del juez. En comparación con el caso chileno, las fases administrativa y judicial estaban limitadas a ciertas actuaciones pero en el caso argentino no se establece dichos límites, al contrario se denota una participación muchísimo más activa por parte del funcionario administrativo durante todo el proceso.

Finalmente, se observa que las legislaciones comparadas chilena y argentina responden a un mismo enfoque de ejecución coactiva, denominado mixto. A diferencia de lo que ocurre en el Ecuador, en el enfoque citado la presencia del funcionario ejecutor y del juzgador es conjugada para la pronta recuperación de las acreencias adeudadas en favor del fisco, no hay disputa por el protagonismo entre ambas personalidades aunque es discutible en el caso argentino por el trance del modelo judicial al mixto; lo cierto es que en el Ecuador la discusión gira en torno al tipo de competencias asignadas al funcionario ejecutor propias del juzgador, al tratarse de un modelo netamente administrativo.

## **2.4 Enfoque ecuatoriano**

Ciertamente la naturaleza de la coactiva, especialmente la tributaria, en el Ecuador ha sido una de las mayores problemáticas en el campo jurídico nacional porque a lo largo de la historia se ha podido evidenciar una serie de consideraciones que nublan el criterio de un solo enfoque mantenido en otras legislaciones. Considero que el caso ecuatoriano tiene ciertas particularidades porque a diferencia de las posturas de países latinoamericanos, estudiadas previamente, el Ecuador ha intentado adoptar ciertos caracteres en un mismo enfoque que generan hondas dudas, respecto de su naturaleza *per se*.

La discusión que subsiste en la actualidad responde a la real naturaleza de la coactiva tributaria en el país; considerando que la pugna se circunscribe al enfoque administrativo y judicial. Aunque la mayoría de autores ecuatorianos estudiados sostienen que la coactiva tributaria es un procedimiento administrativo, basado en la prerrogativa de autotutela administrativa ejecutiva, hay quienes por el contrario consideran que las atribuciones conferidas a los funcionarios ejecutores superan las propias del Poder Ejecutivo y pasan al Poder Judicial, configurándose una esfera totalmente jurisdiccional.

Habría que resaltar que el aparente modelo judicial ecuatoriano no es entendido bajo los mismos términos planteados en la doctrina. Conforme se pudo estudiar el enfoque en cuestión resalta la presencia de un tercero imparcial dotado de potestad jurisdiccional para la ejecución forzosa de los adeudos fiscales; mientras que en Ecuador la propia normativa vigente ha investido al funcionario ejecutor de ciertas potestades propias de los órganos jurisdiccionales. Es decir, que ciertos autores coinciden en señalar que en la actualidad no existe una verdadera separación de funciones, propia del enfoque judicial, sino una mezcla de funciones administrativas y jurisdiccionales en un mismo órgano administrativo denominado funcionario ejecutor, lo que ha impedido identificar con claridad el verdadero enfoque dado.

Me permito comentar los diferentes enfoques a los que se ha visto sometida la coactiva, más aún la tributaria a lo largo de la historia ecuatoriana. Mediante la cronología expuesta se podrá evidenciar la presencia del enfoque judicial y administrativo de la coactiva como reflejo de la normativa vigente; de igual forma podrá entenderse el argumento desarrollado en el párrafo precedente.

En el Ecuador antes de entrar en vigencia el Código Orgánico de la Función Judicial, la normativa vigente era la Ley Orgánica de la Función Judicial, que regulaba la situación a la que estaban inmersos los funcionarios ejecutores de la coactiva. A la fecha, la Ley distinguía dos tipos de jurisdicción: legal y convencional, dentro de la primera existía la clasificación de los jueces ordinarios y especiales, y ésta última comprendía a los funcionarios encargados de ejercer la jurisdicción coactiva. Es decir que los funcionarios ejecutores por autoridad de la propia Ley

se encontraban investidos de la potestad jurisdiccional, en similar condiciones de las conferidas a los jueces ordinarios.<sup>65</sup>

A manera de repaso, me permito decir que la situación descrita no representa de modo alguno similitud con los casos antes desarrollados porque la potestad jurisdiccional es conferida al propio funcionario administrativo, a diferencia del enfoque judicial en el que la competencia no salía del propio Juez –entiéndase como ordinario-. Ahora, si bien es cierto que en el caso ecuatoriano la propia normativa estableció la calidad de jueces especiales para el ejercicio de la jurisdicción coactiva a los funcionarios ejecutores adoptó de una forma peculiar el enfoque judicial.

Este enfoque comprendido en la propia normativa ecuatoriana vigente a la fecha sirvió de sustento para las Resoluciones del extinto Tribunal Constitucional, hoy Corte Constitucional, al punto de que podría decirse que se llegó a confirmar el enfoque antes aludido. De este modo, gran parte de las Resoluciones del Tribunal Constitucional mantuvieron un criterio uniforme, al negar las acciones de amparo<sup>66</sup> propuestas en contra principalmente de autos de pago origen de la coactiva, así como de las medidas cautelares ordenadas, por tratarse de providencias emitidas por jueces especiales. En atención a la normativa citada, el recurso de amparo no podía ser interpuesto en contra de esta clase de resoluciones porque la finalidad del mismo correspondía a

---

<sup>65</sup> **Art. 3 DE LA LEY ORGÁNICA DE LA FUNCIÓN JUDICIAL.-** Los jueces son: de jurisdicción legal y de jurisdicción convencional; y, los primeros: jueces ordinarios y jueces especiales.

Son jueces ordinarios Los Ministros de la Corte Suprema y de las Cortes Superiores, los jueces de lo penal y los de lo civil. Los tenientes políticos, además de sus funciones específicas, ejercerán jurisdicción de conformidad con esta Ley.

**Son jueces especiales los de trabajo, de inquilinato, de tránsito, los que ejercen jurisdicción coactiva, los de policía y los demás establecidos por leyes especiales.** (el subrayado me pertenece)

RO. 636 de 11 de Septiembre de 1974.

<sup>66</sup> **Art. 46 DE LA LEY DE CONTROL CONSTITUCIONAL.-** El recurso de amparo tiene por objeto la tutela judicial efectiva de los derechos consagrados en la Constitución y los consignados en las declaraciones, pactos, convenios y demás instrumentos internacionales vigentes en el Ecuador, frente a cualquier atentado proveniente de acto ilegítimo de autoridad de la Administración Pública que haya causado, cause o pueda causar un daño inminente, a más de grave e irreparable y se interpondrá para requerir la adopción de medidas urgentes, destinadas a cesar la lesión o evitar el peligro de los bienes protegidos.

También podrá ser objeto de amparo la no expedición de un acto o la no ejecución de un hecho, si tales omisiones causaren o puedan causar los efectos señalados en el inciso anterior.

R.O. 280, 8-III-2001

la protección de derechos constitucionales y no a un nuevo mecanismo de apelación de las resoluciones judiciales.<sup>67</sup>

Me permito citar el criterio adoptado a la fecha por parte del extinto Tribunal Constitucional en la Resolución No. 0787-07-RA, publicada en el Registro Oficial Suplemento 39, del 1 de Abril del 2008:

“CUARTA.- El Pleno del Tribunal Constitucional en forma permanente ha venido señalando que los procedimientos coactivos no pueden, de manera alguna, ser impugnados vía acción de amparo constitucional. Así se ha pronunciado, por ejemplo, al resolver el caso signado con el No. 786 - 2002- RA. En dicha resolución se dice que "el artículo 3 inciso tercero de la Ley Orgánica de la Función Judicial establece que " Son jueces especiales los de trabajo, de inquilinato, de tránsito, los que ejercen jurisdicción coactiva, los de policía y los demás establecidos por leyes especiales", por lo que se resolvió confirmar la resolución venida en grado, en la que el juez inferior resolvió negar la acción de amparo, interpuesta por (...)"<sup>68</sup> (el subrayado me pertenece).

Sin embargo, hay quienes sostienen que el pretendido enfoque resultaba errado y carente de sustento alguno. Por ejemplo, el profesor Juan Francisco Guerrero Celi, (cf. n.d:18-22) señala que la confusión originada por la expedición de la Ley Orgánica de la Función Judicial originó todo este revuelco, respecto de la naturaleza de la coactiva, siendo desde el comienzo aplicable el enfoque administrativo, sin que se hubiere generado algún tipo de cambio. Así, debía entenderse que las facultades de los funcionarios administrativos no eran de carácter jurisdiccional, sino que contaban con facultades extraordinarias que les permitiera la recaudación forzosa dentro de la fase administrativa, como cualquier procedimiento administrativo reglado.

En este orden de ideas los diferentes argumentos que imposibilitan el desarrollo del enfoque judicial dentro de la coactiva ecuatoriana se circunscriben a los siguientes puntos: Por un lado, resulta inaudito que dentro del mismo litigio una de las partes se convierta en juzgador de su propia causa, como se pretende entender, al considerar al funcionario como representante de los órganos jurisdiccionales, bajo la denominación de “juez especial”; todo proceso inicia con una

---

<sup>67</sup> **ART. 95, inciso segundo.- DE LA CONSTITUCIÓN POLÍTICA DEL ECUADOR (1998).**- No serán susceptibles de acción de amparo las decisiones judiciales adoptadas en un proceso.

<sup>68</sup> Resolución del Tribunal Constitucional No. 0787-07-RA, publicada en el Registro Oficial Suplemento 39, del 1 de Abril del 2008.

demanda en la búsqueda de la tutela judicial efectiva, en tanto que la coactiva es un procedimiento que se inicia con la emisión del auto de pago, que constituye un acto administrativo; y finalmente el proceso culmina con la expedición de la sentencia emitida por el juez competente, en tanto que dentro del procedimiento de coactiva finaliza con el cobro de los adeudos, en el caso que nos compete de carácter fiscal. (cf. Saud, 1995: 10)

La discusión hasta la fecha mantenida, al parecer sería dilucidada por la expedición de la Constitución de la República del Ecuador (2008) y el Código Orgánico de la Función Judicial COFJ,<sup>69</sup> que de cierta forma lograría aclarar la problemática antes suscitada. La Norma Suprema establece que la potestad jurisdiccional será ejercida por los órganos previstos en la misma, así los órganos jurisdiccionales detallados en el contenido del Art. 178, son los únicos que administran justicia.<sup>70</sup>

Consecuentemente el COFJ suprimió la calidad de jueces especiales a los funcionarios administrativos y por tanto concibió a la coactiva como un procedimiento netamente administrativo, por medio del cual la administración ejerce la autotutela administrativa ejecutiva para el cobro de las obligaciones pendientes. Llegado a este punto podría decirse que ya no cabía incertidumbre, respecto de la naturaleza jurídica de la coactiva, ya que a todas luces se deslumbra el enfoque administrativo, quedando a tras la figura del *“juez especial en ejercicio de la jurisdicción coactiva”*.

Nuevamente reitero la postura de quienes sostienen que en el país nunca se perdió el enfoque administrativo, sino que la derogada ley se prestó para confusiones y malas interpretaciones. En complemento se llega a señalar que el criterio mantenido por la Corte Suprema de Justicia, actual Corte Nacional de Justicia desde la década del treinta es el de corte administrativo.

Me permito citar a continuación el referido criterio:

---

<sup>69</sup> Registro Oficial Suplemento No. 544 de 09 de marzo del año 2009

<sup>70</sup> **Art. 178 DE LA CONSTITUCIÓN DE LA REPÚBLICA DEL ECUADOR.**- Los órganos jurisdiccionales, sin perjuicio de otros órganos con iguales potestades reconocidos en la Constitución, son los encargados de administrar justicia, y serán los siguientes:

1. La Corte Nacional de Justicia.
2. Las cortes provinciales de justicia.
3. Los tribunales y juzgados que establezca la ley.
4. Los juzgados de paz (...)

“Tal procedimiento no es un juicio propiamente, porque no reúne las características de una controversia judicial, desde que no hay partes contendientes, ni contienda misma, ni juez que la dirima, ya que no cabe que el empleado sea, a la vez, juez y parte; es un procedimiento privilegiado para hacer efectivo el cobro de los derechos e impuestos fiscales, mediante la vía de apremio (...)”.<sup>71</sup>

No obstante, pese a llegar a un punto conciliatorio respecto de la naturaleza jurídica de la coactiva, la Asamblea Nacional expidió la denominada Ley de Fomento Ambiental y Optimización de los Ingresos del Estado, en año 2011,<sup>72</sup> por medio de la que se desestabilizó la naturaleza hasta la fecha concebida para la coactiva en el Ecuador. Si bien ha quedado claro que la evolución histórica de la naturaleza de la coactiva parte desde el enfoque judicial hasta el administrativo, con la aplicación de la citada ley se deja una serie de vacíos, que a mi criterio, impiden llegar a una certeza del enfoque aplicado en el Ecuador.

La normativa señalada contiene sustancialmente dos aspectos: la creación de los denominados impuestos verdes y la reforma de las disposiciones del Código de Procedimiento Civil, en lo relativo al juicio ejecutivo y a la *jurisdicción coactiva*, bajo la denominación de *Disposiciones para el cobro Eficiente de las Acreencias del Estado*. Así en la disposición tercera, la Ley recoge la denominación histórica, contenida en la derogada Ley Orgánica de la Función Judicial, de *jueces especiales* conferida a los funcionarios ejecutores.

*Tercera: Agréguese al final del artículo 942 del Código de Procedimiento Civil, el siguiente texto:*

“Los servidores o servidoras recaudadores mencionados en este artículo tendrán la calidad de Jueces Especiales, denominándose los Jueces de Coactiva.” (El subrayado me pertenece).

Desde mi punto de vista, no cabe duda que a partir desde la entrada en vigencia de la Ley citada se siembran ciertas dudas respecto de la naturaleza de la coactiva por la terminología empleada, más aún con la posterior Ley Orgánica para la Defensa de los Derechos Laborales,<sup>73</sup> por medio de la cual se cuestiona el límite de atribuciones, conferidas al funcionario recaudador en observancia de su propia naturaleza.

---

<sup>71</sup> Gaceta Judicial, año XXIX, serie V, No. 40, pág. 952.

<sup>72</sup> R.O. Suplemento No. 583 del jueves 24 de noviembre de 2011

<sup>73</sup> R.O. Segundo Suplemento No. 797 del miércoles 26 de septiembre de 2012

Bajo este orden de ideas el criterio de la Corte Constitucional para el período de transición resulta ser de suma importancia porque dirime la problemática generada a partir de la vigencia de la Ley de Fomento Ambiental y Optimización de los Ingresos del Estado. Al respecto la Corte analiza el alcance de los términos contenidos en la normativa vigente, entendiendo que su empleo indiscriminado podría ser de gran perjuicio para la esencia del enfoque administrativo de la ejecución coactiva mantenido hasta la actualidad.

Sin lugar a dudas, el empleo de los términos: jurisdicción y jueces constituye una absoluta imprecisión de la normativa vigente para identificar a la coactiva. El razonamiento expuesto por la Corte Constitucional para el período de transición fue que la denominada *jurisdicción coactiva* no es propiamente un juicio, sino que responde a un procedimiento administrativo ejercido por el funcionario público en total observancia de la prerrogativa estatal de autotutela administrativa ejecutiva; y, el referido *juez de coactivas*, no es realmente un representante de los órganos jurisdiccionales, sino que es un funcionario representante de la Administración Pública. En este sentido, la coactiva debe ser entendida como un procedimiento administrativo utilizado por la Administración Pública, por medio del funcionario executor para el cobro de las acreencias debidas, sin que medie intervención judicial.<sup>74</sup>

El empleo indiscriminado de la terminología señalada, a criterio de la Corte, no resulta ser una variante en el enfoque administrativo de la coactiva, sino una mera imprecisión:

“(…)puede concluirse que es contrario a los conceptos del Derecho Procesal el incluir una mal llamada "jurisdicción coactiva" y determinar como "jueces" a quienes la ejercen, cuando en realidad se trata de empleados administrativos de instituciones del Estado, los que además no pueden ser catalogados como jueces por cuanto representan a la institución acreedora [...] Es por demás claro que quienes ejercen la denominada jurisdicción coactiva son funcionarios de la Administración Pública, mas no jueces; y que la coactiva no es sino un procedimiento administrativo por el cual se cobran créditos públicos (...). La coactiva, por último, no es otra cosa que una manifestación de la autotutela administrativa en una fase ejecutiva".<sup>75</sup>

---

<sup>74</sup> Sentencia No. 156-12-SEP-CC, emitido por la Corte Constitucional para el Período de Transición, 17 de abril de 2012. CASO No. 1127-10-EP, Pág. 5-8.

<sup>75</sup> Sentencia No. 156-12-SEP-CC, emitido por la Corte Constitucional para el Período de Transición, 17 de abril de 2012. CASO No. 1127-10-EP, Pág. 6.

En definitiva la Corte sostiene que la coactiva ordinaria –incluyendo la tributaria- es un procedimiento administrativo por medio del cual el funcionario recaudador ejerce la autotutela administrativa en base a los límites establecidos en la normativa interna. Aunque la normativa se refiera a la jurisdicción coactiva (procedimiento administrativo) ejercida por los jueces coactivos (funcionarios recaudadores) se entiende que la finalidad es la cobranza forzosa de los adeudos; en la “jurisdicción coactiva” el “juez de coactiva” no llega a sustanciar un juicio como tal y tampoco este concluye con una sentencia.

La Corte señala al respecto:

“De este modo, queda claro que la naturaleza del auto emitido por el "Juez de Coactivas" (entiéndase como funcionario de la administración pública) se trata de un acto administrativo expedido dentro de un procedimiento administrativo, mediante el cual se cobran créditos públicos. Por último, quienes ejercen la denominada "jurisdicción coactiva" son funcionarios de la administración pública, empleados recaudadores que por lo mismo no ejercen la Jurisdicción; de ahí que constituye un acto de autoridad pública no revestida del poder de administrar justicia y que no ha sido emitido dentro de un proceso judicial.”<sup>76</sup>(El subrayado me pertenece)

Del análisis histórico del enfoque a la coactiva en el Ecuador se rescata dos posturas bien marcadas. Por un lado, autores que en la actualidad consideran que el enfoque asumido por la legislación interna ha sido únicamente el administrativo y no el pretendido judicial; y en contrapartida, existen pronunciamientos del extinto Tribunal Constitucional que ratificaron el enfoque judicial de la coactiva contenido en la Ley Orgánica de la Función Judicial. Lo cierto es que el Ecuador si ha enfrentado una alteridad en la naturaleza de la coactiva por el contenido de la normativa misma, pienso que decir lo contrario significaría desconocer el ordenamiento jurídico histórico nacional.

En lo que concierne a la naturaleza actual de la coactiva, me permito comentar que la aplicación de una terminología imprecisa en la normativa vigente ecuatoriana trae como consecuencia un estado de inseguridad. Hablar de una jurisdicción donde no la hay y referirse a jueces que no existen da lugar a malas interpretaciones, que lo único que han logrado es dispersar el real enfoque administrativo dado a la coactiva en el Ecuador y generar reformas normativas proclives

---

<sup>76</sup> Sentencia No. 156-12-SEP-CC, emitido por la Corte Constitucional para el Período de Transición, 17 de abril de 2012. CASO No. 1127-10-EP, Pág. 8.

a una inseguridad jurídica. Así, la errada interpretación que se le ha dado a la *jurisdicción coactiva* y *jueces coactivos* han desembocado en reformas tales como: Ley de Fomento Ambiental y Optimización de los Ingresos del Estado y Ley Orgánica para la Defensa de los Derechos Laborales cuyos efectos desbordan del enfoque administrativo, con énfasis en el campo tributario; reformas que serán estudiadas a profundidad en la presente investigación.

Por otro lado, me permito enfatizar que el derecho comparado citado se enmarca estrictamente a una de las categorías preestablecidas, a diferencia de lo que sucede en el Ecuador en el que existen ciertas ambivalencias, conforme lo explicado, pese a existir un preminente apego al enfoque administrativo. En este sentido, países como Guatemala, Nicaragua, Costa Rica y Brasil en sus respectivas legislaciones determinan la competencia para el conocimiento de los procesos coactivos a los órganos jurisdiccionales, relegando a la Administración Tributaria a ser parte procesal; la legislación peruana, por su cuenta mantiene abiertamente la postura administrativista, pero sin que ello implique la intromisión en las funciones de otros órganos estatales, y; el derecho chileno y argentino contempla una línea divisoria bien marcada entre las funciones del juzgador y del representante de la administración, empero busca la forma adecuada de combinar ambas para obtener la pronta recaudación tributaria.

Finalmente es evidente que en nuestro país existe una problemática en torno a la redacción legislativa y al enfoque dilucidado por el máximo órgano de Control Constitucional de la coactiva en el Ecuador, que ocasiona esa falta de claridad normativa a comparación de las otras legislaciones latinoamericanas estudiadas. Si está claro que el enfoque coactivo aplicado a nivel nacional es el administrativo cuál era la necesidad del empleo de términos legales que sugestionen el entendimiento del enfoque, tales como: *jurisdicción coactiva* y *jueces especiales*. ¿Cuál era la necesidad de catalogar al funcionario ejecutor como “juez especial” y al procedimiento de coactiva como “*jurisdicción coactiva*” cuando se contrapone al enfoque administrativo vigente? ¿Sería esta omisión una puerta abierta a los funcionarios ejecutores para que pudieran realizar actos propios de un juez, sin serlo? Solamente la práctica jurídica podrá contestar las interrogantes formuladas.

### 3 FASES DE LA EJECUCIÓN COACTIVA ORDINARIA Y TRIBUTARIA

A manera de recuento, respecto de la naturaleza jurídica de la ejecución coactiva, más aun la tributaria se puede entender, que la coactiva *per se* es un procedimiento administrativo, por medio del cual interviene el Estado, en calidad de parte acreedora, para la satisfacción eficaz y eficiente de los adeudos tributarios, sin que medie la presencia de los órganos jurisdiccionales para el respectivo cobro. Sin embargo y pese a las críticas que en el Ecuador han surgido respecto de la real naturaleza jurídica de la coactiva existe preferencia por la tendencia administrativa, aunque vale la pena tomar en cuenta las consideraciones aludidas en el capítulo precedente.

Actualmente, hay quienes sostienen que la fase coactiva responde a un esquema netamente administrativo excepcional, en tanto en cuanto, las excepciones (a la coactiva no tributaria y las propiamente tributarias) comprenden la fase judicial, en virtud de que son sustanciadas y resueltas por la autoridad investida de potestad jurisdiccional (*cf.* Guerrero Celi. n.d: 5-12). Así, con la perspectiva de estos dos escenarios, hay quienes consideran que la coactiva mantiene un enfoque mixto por la injerencia tanto del funcionario recaudador en la fase administrativa, como del juez en la fase judicial (*cf.* Sánchez, 2008; 149).

Al respecto, me permitiré analizar las fases contentivas del procedimiento de ejecución coactiva ordinaria y tributaria, con la intención de enfatizar las diferentes atribuciones concedidas al funcionario ejecutor en esta última materia. De esta manera buscaré proporcionar un mayor número de elementos de análisis para lo que serán los capítulo IV y V de la presente investigación; también se analizará el proceso de excepciones en el campo tributario, toda vez que demuestra una estrecha vinculación con el procedimiento de ejecución, por referirse al control de legalidad de las actuaciones de la Administración Tributaria durante la fase administrativa ejecutiva.

### 3.1 Ejecución coactiva ordinaria regulada por el Código de Procedimiento Civil

La normativa ecuatoriana prevé que ciertas Instituciones Públicas con facultad coactiva observen el procedimiento de ejecución regulado por el Código de Procedimiento Civil, al tratarse de obligaciones no tributarias, siendo éste procedimiento conocido como ordinario.<sup>77</sup> El cuerpo normativo antes citado desarrolla en sus Arts. 941 hasta el 978, lo atinente al procedimiento de ejecución coactiva ordinario, entendiendo como tal: partes intervinientes, fases y sus respectivas formalidades. Así también en lo que respecta a la citación del auto de pago, embargo, avalúo y remate de bienes la propia norma remite al trámite ejecutivo.

Las partes intervinientes dentro del procedimiento de ejecución coactiva son las siguientes: entidad coactivante (acreedor), coactivado (deudor), secretario, alguacil, depositario y terceristas (coadyuvantes o excluyentes).

- a) **ENTIDAD COACTIVANTE:** La facultad coactiva está restringida a ciertas instituciones públicas, debidamente representadas por sus funcionarios recaudadores (Art. 942) y por subrogación al funcionario jerárquicamente inferior del antes referido. Conviene puntualizar que mediante reforma al Código de Procedimiento Civil se

---

<sup>77</sup> A manera de ejemplo citaré al Instituto Ecuatoriano de Seguridad Social IESS, Superintendencia de Compañías y Superintendencia de Telecomunicaciones.

**ART. 287, inciso segundo de la LEY DE SEGURIDAD SOCIAL.-JURISDICCIÓN COACTIVA.-** Por su naturaleza y fines, la jurisdicción coactiva de que trata el presente artículo es privativa del Instituto, no es de carácter tributario, puesto que los aportes y fondos de reserva emanan de la relación de trabajo. Los juicios de excepciones que se dedujeren, se sustanciarán con arreglo al trámite dispuesto en el Código de Procedimiento Civil. No se admitirán excepciones, cualquiera fuera el motivo o fundamento de estas, sino después de realizada la consignación prevista en el Código de procedimiento Civil. En el caso de error evidente el propio juez de coactiva puede revocar el auto de pago coactivo.

**Art. 451 DE LA LEY DE COMPAÑÍAS-** Para la recaudación de las contribuciones, intereses y multas, que adeuden las compañías morosas, el Superintendente de Compañías emitirá el título de crédito y procederá a recaudar su valor por medio de la jurisdicción coactiva. También podrá designar un delegado para la recaudación, sin que en ninguno de los casos se necesite orden de cobro. En el auto de pago se podrá ordenar cualquiera de las providencias preventivas prescritas en el Código de Procedimiento Civil, sin necesidad de acompañar ninguna prueba. En lo demás se aplicarán las disposiciones contenidas en Código Tributario. (el subrayado me pertenece). [se acoge como norma principal al Código de Procedimiento Civil y como supletoria al Código Tributario]

**Art. 36 DE LA LEY ESPECIAL DE TELECOMUNICACIONES.- FUNCIONES DEL SUPERINTENDENTE.-** Son funciones del Superintendente de Telecomunicaciones las siguientes:

- f) Ejercer la jurisdicción coactiva de acuerdo con el Código de Procedimiento Civil (...) (el subrayado me pertenece).

introdujo la denominación de *jueces especiales*<sup>78</sup> para identificar a los referidos funcionarios.

- b) **COACTIVADO:** El coactivado es el sujeto pasivo de la obligación insatisfecha para con la Administración Pública. Es decir aquel sujeto que no cumplió con la prestación debida (monetaria) dentro de la fase voluntaria y en consecuencia la Administración ejerce coerción sobre sus bienes, en aplicación de la autotutela administrativa ejecutiva.
- c) **SECRETARIO:** Es la persona designada por el propio funcionario recaudador, preferentemente un profesional del derecho para la dirección del procedimiento. Entre sus funciones se encuentra la “organización, custodia, arreglo y archivo de los procesos y las diligencias de fe de presentación de escritos, citación, notificaciones y más que le son aplicables (...)” (León, 1978; 122).
- d) **DEPOSITARIO:** Se refiere a la persona encargada de la custodia de los bienes depositados, a consecuencia del embargo y del secuestro. El trabajo de los depositarios es el mantenimiento de los bienes, que serán enajenados en el remate para la satisfacción de la obligación pendiente para con la entidad coactivante.
- e) **ALGUACIL:** Se trata de la persona que realizan la aprehensión de los bienes para la entrega posterior al depositario. La función realizada por el alguacil se enmarca en el campo mismo de la coerción, respecto a los bienes del coactivado.
- f) **TERCERISTAS:** La tercería es una figura que se desarrollará en líneas posteriores de la presente investigación, con plena observancia de las reformas legales planteadas. Sin embargo conviene señalar que se distingue en dos clases: coadyuvante y excluyente; la primera comprende la existencia de un acreedor anterior a la entidad coactivante, quien ha asegurado el cumplimiento de la deuda con los mismos bienes que la institución Estatal y la excluyente se refiere al caso en que los bienes sobre los que recaen las

---

<sup>78</sup> **LEY DE FOMENTO AMBIENTAL Y OPTIMIZACIÓN DE LOS INGRESOS DEL ESTADO.- DISPOSICIONES PARA EL COBRO EFICIENTE DE LAS ACREENCIAS DEL ESTADO.-** Tercera: Agréguese al final del artículo 942 del Código de Procedimiento Civil, el siguiente texto: “Los servidores o servidoras recaudadores mencionados en este artículo tendrán la calidad de Jueces Especiales, denominándose los Jueces de Coactiva.”

medidas de ejecución ordenadas durante el procedimiento no son de titularidad del coactivado, sino de un tercero.

En lo que respecta a las solemnidades del procedimiento coactivo ordinario, el Art. 966 del Código de Procedimiento Civil establece las concernientes al procedimiento de forma general, sin perjuicio que en cada fase la ley exija diferentes formalidades, cuya inobservancia acarree la nulidad.<sup>79</sup>

Toda vez que se ha identificado a las partes intervinientes y las formalidades es oportuno el señalamiento de cada una de las fases que componen el procedimiento administrativo.

A lo largo de la presente investigación se ha reiterado el origen ejecutivo de este tipo de procedimientos, siendo necesario su comienzo con el título de crédito. El Código de Procedimiento Civil distingue el título de crédito, de la orden de cobro, así el Art. 945<sup>80</sup> en complemento del 948 explican que el primero responde a un requisito esencial de este tipo de procedimientos, por medio del cual se pone en evidencia que la deuda se encuentra determinada, líquida y de plazo vencido<sup>81</sup>; en tanto que la orden de cobro es entendida como el mecanismo que tiene el funcionario público para dar inicio con la coactiva –la facultad propiamente dicha-.

Posteriormente, el funcionario recaudador emite auto de pago por medio del cual establece las medidas cautelares necesarias para el cumplimiento de la deuda, tales como: prohibición de enajenar o en su defecto, la retención y secuestro de bienes; la titularidad del derecho de dominio del deudor sobre los bienes objeto de las medidas cautelares debe ser demostrada por habilitantes aparejados al auto de pago.<sup>82</sup>Una vez que las medidas cautelares hubieran sido cumplidas, es

---

<sup>79</sup> **Art. 966 DEL CÓDIGO DE PROCEDIMIENTO CIVIL.-** Son solemnidades sustanciales en este procedimiento:

1. La calidad de empleado recaudador en el que ejercita la coactiva;
2. La legitimidad de personería del deudor o fiador;
3. Aparejar la coactiva con el título de crédito y la orden de cobro;
4. Que la obligación sea líquida, determinada y de plazo vencido; y,
5. Citación al deudor o al garante, del auto de pago o del que ordena la liquidación, en su caso.

<sup>80</sup> **Art. 945 DEL CÓDIGO DE PROCEDIMIENTO CIVIL.-** El procedimiento coactivo se ejercerá aparejando el respectivo título de crédito, que consistirá en títulos ejecutivos; catastros y cartas de pago legalmente emitidos; asientos de libros de contabilidad; y, en general, en cualquier instrumento público que pruebe la existencia de la obligación.

<sup>81</sup> **Art. 948 DEL CÓDIGO DE PROCEDIMIENTO CIVIL -** Para que se ejerza la coactiva, es necesario que la deuda sea líquida, determinada y de plazo vencido, cuando lo hubiere.

<sup>82</sup> **Art. 421 DEL CÓDIGO DE PROCEDIMIENTO CIVIL .-** Si el juez considerare ejecutivo el título así como la obligación correspondiente, ordenará que el deudor la cumpla o proponga excepciones en el término de tres días.

deber del funcionario recaudador practicar la diligencia de citación al deudor, por medio de la cual se le permite conocer de la firmeza de una deuda pendiente y se le conmina para que en el término de tres días, a partir de la última citación pague, dimita bienes o proponga excepciones, de lo contrario procederá el embargo de los bienes que satisfagan la obligación pendiente.

La citación se hará conforme a lo dispuesto en los artículos 77, 82 y 93 del citado cuerpo normativo. Es decir que se realizará personalmente al coactivado, en caso de que no ser posible la citación personal se practicará mediante tres boletas fijadas, en días distintos en la habitación del demandado y como tercer supuesto, cuando sea imposible determinar el domicilio del demandado se procederá con la citación por medio de tres publicaciones en un diario de mayor circulación del lugar o en su defecto, de no existir alguno, en el diario de mayor circulación a nivel provincial.<sup>83</sup>

Dentro del estudio del procedimiento coactivo ordinario, el Profesor Bayona indica que las medidas cautelares comprendidas en el secuestro, retención y embargo son concomitantes entre sí, de modo que la una es consecuencia de la otra. (cf. 2010: 80). Al respecto me permito precisar que la última forma parte de las medidas de ejecución desarrolladas en la doctrina, aunque la mayoría de autores la asimilan dentro de las medidas cautelares. Lo cierto es que la aplicación de ambas figuras coincide en la satisfacción de la obligación pendiente, a través de la aplicación de los medios coercitivos por parte de la entidad coactivante en contra del patrimonio del coactivado.

Para un mejor entendimiento de las medidas cautelares (prohibición de enajenar, secuestro y retención) y la de ejecución (embargo) ambas comprendidas en el procedimiento coactivo ordinario es sensato recoger el criterio doctrinario que indica el sentido y alcance de cada una de

---

Si el ejecutante acompaña a la demanda certificado del registrador de la propiedad en el que conste que el ejecutado tiene bienes raíces que no están embargados, el juez, al tiempo de dictar la providencia de que habla el inciso anterior, prohibirá que el ejecutado venda, hipoteque o constituya otro gravamen o celebre contrato que limiten el dominio o goce de los bienes que, determinados por el juez, alcancen para responder por el valor de la obligación demandada. La prohibición se notificará a los respectivos registradores de la propiedad, para los efectos legales.

La citación al demandado se hará después de cumplirse lo ordenado en el inciso anterior (el subrayado me pertenece).

**Art. 422 DEL CÓDIGO DE PROCEDIMIENTO CIVIL.-** Podrá, asimismo, el ejecutante, en vez de la prohibición de enajenar, cuando no se trate de crédito hipotecario, solicitar la retención o el secuestro de bienes muebles, que aseguren la deuda, debiendo decretarse la una o el otro, al mismo tiempo que se dicte el auto de pago, siempre que se acompañe prueba de que tales bienes son de propiedad del deudor. Esta prueba, en caso de ser testimonial, puede practicarse sin citación de la parte contraria.

<sup>83</sup> La falta de citación al deudor con el auto de pago causa nulidad del procedimiento de ejecución coactiva.

ellas, para posteriormente empatar con el contenido de la normativa vigente ecuatoriana. Solamente de esta forma se podrá entender la esencia de las medidas adoptadas para asegurar el cumplimiento de la obligación pendiente, en favor del acreedor-Estado.

El profesor Miguel Ángel Font indica que la prohibición de enajenar bienes es entendida como una limitación al derecho de dominio, que recae sobre el deudor, quien funge de legítimo titular. Por su parte, el deudor no puede disponer libremente de sus bienes, tampoco puede constituir gravámenes sobre los mismos porque el ejercicio de su derecho se torna exacerbado. En este sentido, la doctrina indica que la pertinencia de esta medida es consecuente a la imposibilidad de identificar con exactitud la totalidad de bienes que conforman el patrimonio del deudor o por el contrario, los bienes conocidos como propios del deudor son insuficientes para cubrir la totalidad de la obligación pendiente de pago (*cf.* N.d:300-3001).<sup>84</sup>

En lo que respecta a la normativa ecuatoriana, los Arts. 421 y 426 del Código de Procedimiento Civil identifican la pertinencia de la prohibición de enajenar, como medida cautelar y sus respectivos efectos en el ejercicio del derecho de dominio.<sup>85</sup> De ahí que el coactivado vea restringido el real ejercicio del derecho de dominio del que es legítimo titular, en virtud de que con la medida cautelar dictada imposibilita la libre disposición del bien comprendido en su patrimonio, así por ejemplo: a partir de la inscripción de la medida cautelar en el Registro de la Propiedad no podrá constituir gravámenes sobre el referido inmueble.

Por otro lado, el profesor citado indica que el secuestro de bienes es entendido como una medida cautelar adoptada para el real cumplimiento de la deuda, consistente en el desapoderamiento del deudor sobre el bien mueble para la posterior entrega en manos del depositario. La medida antes descrita guarda mucha similitud con el embargo porque en ambas figuras el efecto principal consiste en la inmovilización del bien; a criterio del profesor argentino la naturaleza del secuestro es mucho más enérgica, que la del propio embargo. (*cf.* n.d:300).

---

<sup>84</sup> El autor Miguel Ángel Font señala a la Inhibición general de los bienes, como medida cautelar, lo que para nuestra legislación comprende la prohibición de enajenar.

Para nuestra legislación (Art. 439 CPC) en caso de que el deudor dimita bienes insuficientes para el cumplimiento total de la deuda es menester proceder con el embargo de los bienes restantes, que se encuentren bajo su titularidad.

<sup>85</sup> **Art. 426 DEL CÓDIGO DE PROCEDIMIENTO CIVIL.-** La prohibición de enajenar produce el efecto de que los bienes indicados en el Art. 421 no pueden ser vendidos, ni hipotecados, ni sujetos a gravamen alguno que limite el dominio o su goce, so pena de nulidad.

Empatando la teoría antes referida con la normativa ecuatoriana es necesaria la consideración del Art. 427 del Código de Procedimiento Civil, referente al secuestro de bienes en el juicio ejecutivo<sup>86</sup>. El artículo se refiere al tipo de bienes susceptibles del secuestro, comprendidos en: bienes muebles y los frutos de los bienes inmuebles. Por tanto, bien se puede comentar que esta medida cautelar recae sobre los bienes muebles que forman parte del patrimonio del deudor y que servirán para garantizar el cumplimiento de la deuda.<sup>87</sup>

En cuanto a la medida cautelar comprendida en la retención de bienes es menester dar lectura a las palabras de Cabanellas citado por el autor García Falconí. Definición recogida en el Art. 428 del Código de Procedimiento Civil vigente.<sup>88</sup>

“(…) consiste en la facultad que corresponde al tenedor de una cosa ajena para conservar la posesión o tenencia de la misma, hasta el pago de lo debido por razón de ella o de algo conexo. No configura privilegio crediticio, sino una prenda constituida unilateralmente al amparo de la potestad reconocida por la ley y que se considera con amplitud en la denominación compleja del derecho de retención” (2008: 110).

Por otro lado, al definir la totalidad de las medidas cautelares comprendidas en el Código de Procedimiento Civil conviene estudiar la figura de embargo como medida de ejecución propia de esta clase de procedimientos, es decir el medio de justicia para hacer ejecutar una obligación contenida en un título ejecutivo. Habrá que entender que las medidas cautelares previamente señaladas son el preámbulo de lo que significa la fase propiamente ejecutiva, la misma que tiene como carácter imprescindible al embargo; tanto la prohibición de enajenar, *secuestro* y embargo son necesarias para el aseguramiento de la deuda en caso de un posible intento de evasión (Chiriboga; *cf.* 1986: 218)

De esta forma, el tratadista Arturo Alessandri realiza una explicación de la figura del embargo, bajo los siguientes términos:

---

<sup>86</sup> Las disposiciones normativas que regulan la denominada *jurisdicción coactiva* en el Código de Procedimiento Civil, referentes al tratamiento de embargo, avalúo y remate de los bienes remiten al tratamiento dado en el juicio ejecutivo. Art. 955 del Código de Procedimiento Civil.

<sup>87</sup> Sin embargo de la doctrina expuesta, la legislación ecuatoriana prevé el secuestro de bienes inmuebles.

<sup>88</sup> **Art. 428 DEL CÓDIGO DE PROCEDIMIENTO CIVIL.-** La retención se hará notificando a la persona en cuyo poder estén los bienes que se retengan, para que ésta, bajo su responsabilidad, no pueda entregarlos sin orden judicial. Se entenderá que la persona en cuyo poder se ordena la retención, queda responsable, si no reclama dentro de tres días. Si el tenedor de los bienes se excusa de retenerlos, los pondrá a disposición del juez, quien a su vez, ordenará que los reciba el depositario.

“El embargo consiste en poner los bienes en mano de un depositario, a quien se entrega su tenencia y administración, para que los ponga a disposición del tribunal mientras se procede al remate de ellos. [...]Trabado el embargo sobre los bienes del deudor, ellos quedan fuera del comercio humano.” (1937; 69).

*Prima facie*, el Código de Procedimiento Civil distingue los bienes susceptibles de embargo de aquellos que resulta imposible la aplicación de la dicha medida (Art. 1634 Código Civil). Desde esta perspectiva, la norma regula el tratamiento que debe seguirse en cuanto a los bienes sobre los cuales recae el embargo, distinguiendo: bienes prendados, dinero, créditos, bienes hipotecados y aquellos libres de todo gravamen.

Al afecto, el cuerpo normativo antes citado permite el embargo, tanto sobre bienes muebles como inmuebles. En consecuencia, el efecto de esta medida comprende la aprehensión y entrega de los bienes a un tercero, denominado depositario, salvo en el caso de los bienes prendados porque la posesión mantiene el deudor, sin que se requiere el traslado del bien. En el caso de bienes inmuebles el embargo surte plenos efectos, a partir de la inscripción en el Registro de la Propiedad correspondiente a la ubicación del bien raíz, entendiendo que es una solemnidad sustancial.

No obstante, la normativa desarrollada prevé un mecanismo conducente a la cesación de las medidas cautelares, denominado consignación. Puntualmente el Art. 425 del Código de Procedimiento Civil dispone que el ejecutado podrá cesar las medidas cautelares ordenadas por el funcionario, si y solo si consigna la totalidad de la deuda, más el diez por ciento de la obligación principal, es decir un total de ciento diez por ciento. Así, la consignación es entendida como la única salida para eliminar aquella perturbación en el ejercicio del derecho de dominio de la persona coactivada, sin que ello implique la suspensión del procedimiento administrativo de ejecución.

En el curso normal del procedimiento, al no existir consignación por parte del deudor (medidas cautelares) y tampoco formulación de excepciones, es procedente el avalúo de los bienes sujetos a las medidas. El avalúo es la actividad por medio de la cual, el perito establece el precio de los bienes depositados para que sean tomados en cuenta como punto de partida de las ofertas receptadas en el remate; la persona encargada de realizar la tasación de los bienes es el perito, entendido como un profesional en la materia.

Una vez que se hubiera efectuado el avalúo de los bienes, el funcionario recaudador fijará día y hora para que se lleve a cabo la diligencia del remate. Al efecto, el Art. 456 el Código de Procedimiento Civil establece que el aviso deberá ser publicado por tres ocasiones en un diario de mayor circulación de la Provincia en la que se lleve a cabo el procedimiento y por tres carteles colocados en los parajes más transitados del lugar en donde se ubiquen los bienes; la norma es clara al establecer que debe mediar un término de ocho días entre cada una de las publicaciones y que del contenido del aviso debe desprenderse el detalle de los bienes, sin identificación del deudor.

Practicadas las formalidades previstas para el anuncio del remate dentro del procedimiento de ejecución coactiva se receptorán, el mismo día del remate, las posturas de quienes se han visto interesados en la adquisición de los bienes. Sin embargo, me permio enfatizar la reforma introducida en el Código de Procedimiento Civil, por medio de la cual prevé la necesidad de que los postores presentados sean calificados, con antelación de quince días a la fecha señalada del remate, en base a dos parámetros: solvencia económica y experiencia del negocio.<sup>89</sup> Adicionalmente, el horario para la presentación de las posturas también sufrió reformas y actualmente está señalado desde las trece horas hasta las diecisiete horas en la oficina del secretario.<sup>90</sup>

Transcurridos tres días desde la fecha en la que se realizó el remate procede la calificación de las posturas presentadas. El auto de calificación desplegará las posturas presentadas en orden de preferencia, en base a las condiciones señaladas y formas de pago en ellas detalladas. Habrá que considerar que la reforma introducida en el Código de Procedimiento Civil establece que el valor restante al pagado de contado, puede ser cancelado hasta en el plazo de ocho años, si se trata de

---

<sup>89</sup> **LEY DE FOMENTO AMBIENTAL Y OPTIMIZACIÓN DE LOS INGRESOS DEL ESTADO.- DISPOSICIONES PARA EL COBRO EFICIENTE DE LAS ACREENCIAS DEL ESTADO.-** Primera: Agréguese en el artículo 457 del Código de Procedimiento Civil, el siguiente inciso:

*En los procesos de remate que se lleven a cabo en la jurisdicción coactiva, los postores deberán ser calificados con 15 días de anticipación a la realización del remate, en base a la solvencia económica y experiencia en el negocio. Además de que se podrá aceptar posturas en las cuales se fijen a plazos de hasta ocho años para el caso de bienes inmuebles y de tres para los bienes muebles, siempre y cuando se ofrezca el pago de, por lo menos, el interés legal, pagadero por anualidades adelantadas y que el capital se pague anualmente en cuotas iguales durante el plazo. (el énfasis me pertenece)*

<sup>90</sup> **LEY DE FOMENTO AMBIENTAL Y OPTIMIZACIÓN DE LOS INGRESOS DEL ESTADO.- DISPOSICIONES PARA EL COBRO EFICIENTE DE LAS ACREENCIAS DEL ESTADO.-** Segunda: Sustitúyanse del artículo 458 del Código de Procedimiento Civil, las palabras: “*las catorce horas hasta las dieciocho horas*”, por “*las trece horas hasta las diecisiete horas*”. (el énfasis me pertenece)

bienes inmuebles y de tres años en el caso de bienes muebles, siempre que se cumpla con ciertos requisitos.

En caso de que exista un empate entre las posturas presentadas se debe señalar nuevo día y hora para que se efectúe la subasta pública. Es importante señalar que la ley prevé que la notificación solo será dirigida a los mejores postores, cuyas calificaciones hubieran resultado favorables a los intereses de la parte acreedora, con la intención de que la diligencia traiga consigo la aparición del nuevo adquirente de los bienes; también cabe la posibilidad de que no existan postores en el primer llamado del remate y sea necesario uno nuevo. Al respecto hay que comentar que en el primer llamado al remate, las posturas son fijadas por sobre las dos terceras partes del avalúo, en tanto en cuanto en el segundo llamado es sobre la mitad del avalúo.

De verificarse la existencia de postores en el primer llamado y dentro de los tres días en los que se ejecutorie el auto de calificación, el deudor puede cumplir la deuda, con la intención de liberar los bienes próximos a la adjudicación, caso contrario, al ejecutoriarse el auto de calificación se emite auto de adjudicación como título traslativo de dominio. A través del cual, la titularidad del bien pasa a manos del postor, dependiendo de las formalidades que requiere el bien, sea mueble o inmueble, y la deuda queda saneada por el valor pagado en el remate.

Ejecutoriada el auto de adjudicación el funcionario recaudador deberá solicitar el cumplimiento de la oferta por parte del postor ganador, quien de cumplir con lo pactado se convierte en el nuevo titular del dominio del objeto dado en remate, de lo contrario en el hipotético de que no cumpliera con la postura presentada se declara la quiebra del remate. En consecuencia el segundo mejor postulante pasa a ser el ganador y se ordena al postor moroso que cubra la diferencia entre su postura y la del segundo, en observancia del auto de calificación de posturas.

En conclusión el procedimiento de ejecución coactiva ordinario se encuentra plenamente reglado por el Código de Procedimiento Civil ecuatoriano y ha de notarse en el mismo cuerpo las diferentes reformas incluidas por la Ley de Fomento Ambiental y Optimización de los Ingresos del Estado. Me permito comentar la importancia de haber profundizado el procedimiento ejecutivo ordinario porque la intención es realizar una comparación con el procedimiento de ejecución en materia tributaria y entender el alcance de las competencias atribuidas al funcionario ejecutor, representante de la Administración Tributaria.

### 3.2 Ejecución Coactiva tributaria regulada por el Código Tributario

Hasta el momento resulta notorio que el tratamiento de cobranza de aquellas obligaciones no tributarias, de las que es parte acreedora una Institución Pública, se rige por las disposiciones contenidas en el Código de Procedimiento Civil referentes al procedimiento de ejecución coactiva ordinario; en tanto en cuanto, al tratarse de obligaciones tributarias la normativa aplicable es el Código Tributario (Art. 149 al 216) y subsidiariamente el Código de Procedimiento Civil. Evidentemente el procedimiento de ejecución coactiva tributario es el que me interesa abordar con mayor profundidad, siempre que permita situar al lector en el preámbulo de los capítulos venideros.

La Administración Tributaria entendida como: la central, seccional y de comercio exterior comparten la misma legislación especializada del procedimiento de coactiva, en razón del tipo de obligación vinculante, empero existen diferencias minúsculas entre todas ellas. Por citar una, el Art. 350 del Código Orgánico de Organización Territorial, Autonomía y Descentralización COOTAD<sup>91</sup> faculta a que la Administración Tributaria seccional, por intermedio de su máxima autoridad, pueda designar recaudadores externos –abogados externos– para la ejecución de la deuda, lo que no sucede con la Administración Tributaria Central y de comercio exterior, dado que el propio funcionario ejecutor y el Director Distrital respectivamente están encargados del cobro forzoso de la deuda. Así, se entenderá a lo largo de la presente investigación que las tres instituciones son englobadas bajo la misma denominación de Administración Tributaria.

Bajo el esquema dilucidado, me permito comentar que del contenido del Código Tributario se desprenden los siguientes temas: partes intervinientes, formalidades y fases del procedimiento como tal, al igual que en su momento se advirtió con el Código de Procedimiento Civil. Sin embargo, el cuerpo especializado en materia tributaria incluye nuevas cuestiones, que merecen

---

<sup>91</sup> **Art. 350 DEL COOTAD.- Coactiva.-** Para el cobro de los créditos de cualquier naturaleza que existieran a favor de los gobiernos: regional, provincial, distrital y cantonal, éstos y sus empresas, ejercerán la potestad por medio de los respectivos tesoreros o funcionarios recaudadores de conformidad con las normas de esta sección. La máxima autoridad ejecutiva del gobierno autónomo descentralizado podrá designar recaudadores externos y facultarlos para ejercer la acción coactiva en las secciones territoriales; éstos coordinarán su accionar con el tesorero de la entidad respectiva.

ser analizadas por el nivel de importancia que representan, por ejemplo: prohibición de salida del país como medida cautelar personal, a diferencia del procedimiento ordinario en el cual las medidas dictadas estaban restringidas a los bienes del sujeto coactivado.

En lo que respecta a las partes intervinientes debe enfatizarse la relación jurídica tributaria que une a la entidad coactivante con el coactivado, para entender el papel que cumplen los demás integrantes en el procedimiento. Así me permito realizar las siguientes puntualizaciones:

- a) **ENTIDAD COACTIVANTE:** Dentro del procedimiento de ejecución coactiva tributario es únicamente la Administración Tributaria, entendida como tal la central, seccional y de comercio exterior, misma que es representada por los funcionarios ejecutores competentes.
- b) **COACTIVADO:** El coactivado es el sujeto pasivo de la obligación tributaria previamente determinada, sea en calidad de contribuyente o responsable, quien se rehusó al cumplimiento voluntario de la prestación en favor de la Administración Tributaria y sobre el cual recaerá la coerción de la entidad coactivante para la recuperación del crédito tributario debido. Nótese que la relación crediticia es netamente en el ámbito tributario.
- c) **INTERVENTOR:** Conforme se analizará en el presente acápite, la normativa prevé que la Administración Tributaria podrá embargar empresas para la satisfacción de la deuda Tributaria, si así lo estimare necesario en observancia de la condición del coactivado. Por tanto, la persona encargada de administrar la empresa durante el período de embargo hasta la satisfacción total de la obligación será el interventor, designado por el alguacil y depositario.

El interventor es un profesional con amplios conocimientos y experiencia en la administración de un negocio, sobre quien recae la obligación de rendir cuentas periódicamente de la marcha del negocio. De este último dato anotado dependerá la pronta recuperación de los adeudos fiscales.

En lo que respecta a la descripción del alguacil, depositario y secretario, se atenderá a lo dispuesto en el procedimiento ejecutivo ordinario, dado a que su actuación no varía en torno al

procedimiento de ejecución coactivo tributario. Así, se entiende que la intervención de cada una de las personas citadas se encamina a la pronta recuperación de la deuda.

Por otro lado, las solemnidades sustanciales del procedimiento de ejecución coactiva tributario son las mismas señaladas que en el procedimiento de ejecución ordinario. Así lo dispone el Art. 165 del Código Tributario.<sup>92</sup>

Una vez que ha quedado claro quienes intervienen en el procedimiento y las respectivas solemnidades del mismo, sin perjuicio de las señaladas en cada fase es conveniente centrar la atención en las diferentes etapas que componen la ejecución coactiva tributaria en nuestro país, de la misma forma en que fue desarrollado el análisis del procedimiento de ejecución coactiva ordinario regulado por el Código de Procedimiento Civil.

En todo procedimiento de ejecución coactiva tributaria es menester la existencia del título de crédito, con el que se demuestra que la deuda es líquida y determinada. En materia tributaria, el título de crédito que contiene la obligación pendiente son los mismos *catastros*<sup>93</sup>, registros o hechos preestablecidos legalmente, por medio de las *declaraciones* del propio sujeto pasivo<sup>94</sup>, *actos administrativos*<sup>95</sup> o *resoluciones ejecutoriadas*<sup>96</sup> emitidas por el sujeto activo, *sentencias ejecutoriadas del Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario y de la Sala Especializada de*

---

<sup>92</sup> **Art. 165 DEL CÓDIGO TRIBUTARIO.-** Solemnidades sustanciales.- Son solemnidades sustanciales del procedimiento de ejecución:

1. Legal intervención del funcionario ejecutor;
2. Legitimidad de personería del coactivado;
3. Existencia de obligación de plazo vencido, cuando se hayan concedido facilidades para el pago;
4. Aparejar la coactiva con títulos de crédito válidos o liquidaciones o determinaciones firmes o ejecutoriadas; y,
5. Citación legal del auto de pago al coactivado.

<sup>93</sup> Los títulos ejecutivos comprendidos en catastros son utilizados, en su mayoría por la Administración Tributaria Seccional para el inicio de la coactiva.

<sup>94</sup> Considero pertinente señalar que el Servicio de Rentas Internas, en calidad de Administración Tributaria Central, adoptó la Resolución NAC-0010, publicada en el Registro Oficial No. 9 del 28 de enero del 2003, por medio de la cual establece que las declaraciones realizadas por la página web de la institución serán equivalente a las declaraciones físicas realizadas por el contribuyente: (cf. Gaceta Judicial 11 de 29-mar-2012. Serie 18).

<sup>95</sup> Los actos administrativos, desde esta perspectiva son entendidos como el acto que concluye la facultad determinadora de la Administración Tributaria, en aplicación del proceso determinativo simplificado o el de auditoría. Con el procedimiento simplificado se obtiene la Liquidación de Pago por Diferencias y con el de auditoría se obtiene el Acta de Determinación.

<sup>96</sup> Dentro de la fase administrativa cabe la posibilidad de que el sujeto pasivo o tercero perjudicado formule un reclamo administrativo en contra del Acta de Determinación o Liquidación de Pago por Diferencias, sin perjuicio de activar la vía jurisdiccional. La Administración Tributaria está obligada a resolver el reclamo mediante Resolución, por medio de la cual se confirmará o rechazará la motivación del acto administrativo.

*lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia*<sup>97</sup>. Salvo lo dispuesto, en lo referente a multas y sanciones, la Administración Tributaria debe emitir el título de crédito respectivo, toda vez que la resolución o sentencia que establezca la obligación se encuentre ejecutoriada.

La ley en la materia establece una serie de requisitos *sine qua non*, que deben ser observados por la Administración Tributaria al momento de emitir el título de crédito para la respectiva validez del procedimiento, caso contrario la consecuencia gira en torno a la nulidad, salvo en lo concerniente al requisito del cálculo de los intereses causados hasta el momento de emisión del título. Al respecto me permito citar el criterio esgrimido por el Doctor Francisco Guerrero Celi, respecto de la nulidad del título de crédito y sus respectivos efectos dentro de la fase judicial de excepciones:

"(...) se refiere a la falsificación del título de crédito, es decir del documento base para el ejercicio de la acción coactiva, en cuyo caso, es obvio que al derivar ésta de un documento falsificado, tanto el auto de pago como el procedimiento de ejecución serán nulos; naturalmente que para que esta excepción prospere, el coactivado deberá demostrar el hecho de la falsificación". (2004; 121).

Una vez que el título de crédito es emitido en legal y debida forma, entiéndase el acto administrativo como tal, por parte de la Administración Tributaria debe ser notificado al deudor, so pena de nulidad del procedimiento. El efecto producido de la notificación del título de crédito es que el deudor dentro de los ocho días siguientes al de la notificación puede realizar una de las siguientes posibilidades: cancelación de la deuda, formulación de las observaciones correspondientes a la validez del título de crédito, solicitud de compensación o facilidades de pago.

La solicitud de compensación se refiere a la existencia de créditos pendientes a favor del deudor, por tratarse de pagos en exceso o indebidamente pagados. Acorde a la normativa tributaria, no cabe solicitud de compensación en el caso de los Agentes de Retención o de Percepción, en las deudas referentes a títulos de deuda externa o en el caso de aduanas. Mientras que la solicitud de

---

<sup>97</sup> La acción de impugnación del acto administrativo ante el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario permite el control de legalidad de los actos administrativos emitidos por la Administración Tributaria; la sentencia de ser el caso confirmará el contenido del acto, o en su defecto ordenará la modificación del mismo. En el caso de interponerse el recurso extra ordinario de casación, la sentencia emitida por la Sala Especializada de la CNJ será el título de crédito.

facilidades de pago, como su nombre lo indica persigue mecanismos de arreglo con la Administración Tributaria para cancelar la deuda a largo plazo, tomando en consideración la situación económica del sujeto pasivo.

La solicitud de facilidades de pago, además de los requisitos establecidos en el Art. 119 del Código Tributario, en lo que fuera pertinente deberá contener los mencionados en el Art. 152 del mismo cuerpo normativo. En términos generales la Administración Tributaria acepta las solicitudes presentadas, siempre que la misma se rija por los requisitos antes señalados y se trate de impuestos directos porque al referirse a impuestos indirectos produce la negativa de la Administración Tributaria.

La lógica mantenida por la Administración Tributaria para negar la solicitud de facilidades de pago referente a impuestos indirectos es que no existe una afectación directa al patrimonio del deudor. Así por ejemplo, un agente de retención del Impuesto al Valor Agregado IVA no puede solicitar facilidades de pago a la Administración Tributaria porque no se evidencia un real perjuicio en su riqueza, sino en la del sujeto retenido. Por tanto, bajo este orden de ideas, mal podría hacer la Administración Tributaria en conceder facilidades de pago en los impuestos indirectos porque no se refiere a al patrimonio del agente (deudor), sino que éste actúa en representación del contribuyente. (*cf.* Cadena; pregunta 3 y 4).

Ingresada la solicitud, la Administración acepta o rechaza la petición, según las consideraciones anotadas, mediante resolución motivada. En el caso en que fuera aceptada la solicitud de facilidades de pago, la Administración Tributaria ordenará al deudor que en el plazo de ocho días cancele el valor ofrecido de contado y que hasta en seis meses proceda con el pago del remanente, salvo en los casos especiales, en los que exista autorización de la Administración, por medio de la cual conceda la extensión del plazo a dos años, bajo el cumplimiento de ciertas condiciones. Si es que la resolución niega la solicitud del deudor cabe acción contenciosa tributaria.<sup>98</sup>

---

<sup>98</sup> El Doctor Santiago Cadena, Jefe Regional de Coactiva del Servicio de Rentas Internas comenta que el Servicio de Rentas Internas acepta la solicitud de facilidades de pago bajo ciertos condicionamientos. Así cuando el plazo máximo para el cumplimiento de la obligación sea igual o inferior a seis meses, no será necesario el establecimiento de garantía. Empero cuando el plazo aludido alcanza hasta dos años es necesario el establecimiento de la respectiva garantía, de lo contrario la Administración rechazará inmediatamente la solicitud. (*cf.* Cadena; pregunta No.5). [Anexo 1: entrevista]

El principal efecto de la presentación de la solicitud de facilidades de pago es que se suspende, de haber iniciado, el procedimiento de ejecución coactiva o en su defecto no permite su inicio hasta que exista la respectiva resolución administrativa. Cabe señalar que la suspensión del procedimiento o su inicio se encuentran supeditados al cumplimiento por parte del deudor de las cuotas señaladas. De manera que verificado el incumplimiento en la cancelación de las cuotas pactadas, la Administración Tributaria le concede ocho días al deudor para que efectúe dicho pago, caso contrario la consecuencia es la reactivación o el inicio del procedimiento ejecutivo.

Hay quienes consideran que la fase descrita corresponde al método persuasivo o amigable<sup>99</sup> implementado por la Administración Tributaria previa a la fase ejecutiva. A través del método insinuado la Administración Tributaria conduce al deudor al cumplimiento de la obligación, sin que de modo alguno aplique la coerción sobre los bienes que conforman su patrimonio; la posibilidad que tiene el deudor al solicitar facilidades de pago es un mecanismo por medio del cual la Administración asegura el cumplimiento de la deuda, sin que sea necesario activar el procedimiento de ejecución coactiva.

En estudios realizados por el CIAT se determinó que el cobro persuasivo dentro del sistema Fiscal de un Estado conduce a la eficacia recaudadora, en virtud de que su aplicación significa reducción de costos para la Administración Tributaria. Entiéndase que la Administración como institución coactivante emplea más recursos en el procedimiento ejecutivo, a comparación de la fase amigable. Por ello, resulta mucho más conveniente que el deudor satisfaga la obligación tributaria antes de emitir el auto de pago, con el que se inicia el procedimiento coactivo. (cf. Castillo, 2009: 12).

En el Ecuador, particularmente el Servicio de Rentas Internas, adopta diferentes medios para poner en conocimiento del deudor la deuda pendiente, con la única intención de que pueda satisfacer la obligación dentro de ésta etapa persuasiva, sin llegar a la ejecutiva. Algunos de los medios utilizados son: llamadas telefónicas, correos electrónicos, mensajes de texto, cartas, entre otros. Por tanto, se podría decir que la Administración Tributaria contacta directamente al deudor

---

<sup>99</sup> El Doctor Santiago Cadena considera que no se trata de un cobro amistoso, sino persuasivo. La intención de la Administración Tributaria es que el contribuyente cancele de forma voluntaria los adeudos fiscales pendientes, sin aplicación de la fuerza. (cf. entrevista; pregunta No. 2).

tributario para que éste tenga la última oportunidad de satisfacer la obligación tributaria, sin aplicación de la coerción. (cf. Cadena; pregunta No. 2).

Transcurrida la denominada fase persuasiva, sin resultados favorables para la Administración Tributaria, bien sea porque el deudor no presentó solicitud alguna y tampoco canceló el pago de la deuda notificada, la consecuencia es el inicio del procedimiento de ejecución coactiva, a través del cual se aplica la fuerza, propia de la autotutela ejecutiva en la persona del deudor y sus bienes para la satisfacción de la deuda pendiente.

El Código Tributario refiere el inicio de la acción coactiva<sup>100</sup> con la emisión de la orden de cobro. No obstante en la materia, los títulos de crédito que comprendan una liquidación o determinación tributaria debidamente ejecutoriada llevan implícita la orden de cobro, sin que exista necesidad de que el ejecutor emita una nueva.<sup>101</sup> Al igual que en el procedimiento previamente estudiado, la orden de cobro es entendida como la facultad materializada en la persona del funcionario ejecutor para dar inicio a la coactiva como tal.

Posteriormente el funcionario ejecutor dicta el auto de pago que deberá ser conocido por el coactivado, por medio de la citación en legal y debida forma, que en materia tributaria difiere en ciertos aspectos con la establecida en el Código de Procedimiento Civil, por ejemplo: en lo que se refiere al domicilio tributario. De conformidad con el Art. 163 del Código Tributario la citación se practica en la persona del deudor o su representante legal; por tres boletas fijadas en días distintos en el domicilio del deudor, de conformidad con las reglas establecidas para determinar el domicilio de las personas naturales, personas jurídicas, personas domiciliadas en el exterior o en el caso de domicilio especial<sup>102</sup>; finalmente si es que ha sido imposible determinar la individualidad o residencia del deudor o sus herederos es plausible la citación por prensa, que se efectúa a través de tres publicaciones en días distintos en un diario de mayor circulación del lugar, y si no fuera posible en uno del Cantón o Provincia más cercanos. Los efectos de la

---

<sup>100</sup> Es importante resaltar la denominación utilizada por el Código Tributario al referirse al procedimiento de ejecución coactiva porque es considerado como una acción de la que es titular únicamente la Administración Tributaria para la satisfacción de obligaciones pendientes. A diferencia del Código de Procedimiento Civil que mantiene la terminología de jurisdicción coactiva.

<sup>101</sup> **Art. 160 DEL CÓDIGO TRIBUTARIO.- Orden de cobro.-** Todo título de crédito, liquidación o determinación de obligaciones tributarias ejecutoriadas, que no requieran la emisión de otro instrumento, lleva implícita la orden de cobro para el ejercicio de la acción coactiva.

<sup>102</sup> Léase las disposiciones normativas contenidas en los Arts. 59 al 63 del Código Tributario (CAPÍTULO VIII), correspondiente al domicilio tributario.

citación son comprendidos desde el día hábil siguiente al de la tercera publicación en la prensa.<sup>103</sup>

En este contexto, me permito citar el criterio doctrinario recogido en los fallos de la Honorable Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Suprema de Justicia, actualmente Corte Nacional de Justicia, por medio del cual establece que la falta de citación acarrea la nulidad:

“Al tenor del Art. 166 del Código Tributario es solemnidad sustancial del procedimiento coactivo, entre otras, la citación legal del auto del pago al coactivado. De los antecedentes consignados en el Considerando Cuarto se desprende que tanto la notificación del título, cuanto la citación con el auto de pago se efectuaron por la prensa sin determinar el nombre del representante legal de la Empresa, omisión que indudablemente produce la nulidad del procedimiento coactivo (...)”<sup>104</sup> (el subrayado me pertenece).

Practicada la citación en persona del deudor o su representante legal, la Administración Tributaria conmina al deudor a través del auto de pago para que en el término de tres días contados desde la citación pague o dimita bienes, de lo contrario procede el embargo sobre sus bienes, equivalente a la totalidad de la deuda, intereses y costas; en el mismo auto de pago o posteriormente, durante todo el procedimiento, si es que la parte acreedora lo estimare necesario podría dictar medidas precautelares<sup>105</sup> para el aseguramiento de la deuda.

Al igual que en el procedimiento de ejecución ordinario el funcionario ejecutor podrá dictar medidas cautelares<sup>106</sup> en concordancia únicamente con el monto del tributo que se adeuda, más de ninguna forma, con relación a la persona que funge como coactivado (*cf.* Cadena; pregunta No. 7). Como mencioné previamente, las medidas cautelares propias del procedimiento de ejecución

---

<sup>103</sup> El Código Tributario determina que la citación por prensa deberá ser practicada en conformidad con la notificación (Art. 111 CT).

<sup>104</sup> Gaceta Judicial X de 28 de octubre de 2010.

<sup>105</sup> La terminología empleada por el Código Tributario peca de imprecisa, en virtud de que las medidas precautelares deben ser aplicadas, incluso antes de la fase ejecutiva, cuando el funcionario público dentro de la fase administrativa tenga sospechas fundadas acerca del futuro incumplimiento de la deuda por parte del contribuyente o responsable. El presente trabajo abordará a las medidas cautelares propiamente dichas.

<sup>106</sup> A criterio del Doctor Cadena resulta ser mucho más efectiva la medida cautelar de *retención de fondos* por la cuestiones operativas que implica su gestión. El solo envío de oficios a la Superintendencia de Bancos, actualmente Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros, congela los fondos del contribuyente en la respectiva institución financiera en la que se encuentren y facilita el trabajo de la Administración Tributaria, en el caso puntual del Servicio de Rentas Internas. (*cf.* Cadena, pregunta No. 8).

ordinario son: secuestro, retención y prohibición de enajenar los bienes, empero en el procedimiento coactivo tributario, se implementa la prohibición de salida de país en calidad de medida cautelar personal.

Sin lugar a dudas la citada medida cautelar despertó una ola de críticas a las atribuciones conferidas al funcionario ejecutor, percibiendo una posible intromisión a las propias de los juzgadores, como representantes de los órganos jurisdiccionales. Sin embargo, la Corte Constitucional para el período de transición dirimió el conflicto suscitado, mediante sentencia de la acción de inconstitucionalidad interpuesta por J. V. T. y E. V. T. en contra de la frase *el arraigo o la prohibición de ausentarse comprendida* en el artículo 164 del Código Tributario:

“(…) Piden en forma expresa que se declare la inconstitucionalidad por el fondo y por la forma de la parte que dice “(…) El arraigo y la prohibición de ausentarse (…)” del artículo 164 del Código Tributario. Por el fondo en lo que tiene que ver con el artículo 66 numeral 14 de la Constitución, que dispone al derecho de transitar libremente por el territorio nacional, y que la prohibición de salir del país solo podrá ser ordenada por el juez competente; y, por la forma, al indicar que contraría al numeral segundo del artículo 133 de la Constitución, al no ser una Ley Orgánica que permita regular el ejercicio de derechos y garantías. [...]

En conclusión, se puede afirmar entonces, que la facultad que tienen los funcionarios ejecutores para dictar medidas precautelatorias, como “el arraigo o la prohibición de ausentarse”, prevista en el artículo 164 del Código Tributario, no vulnera el derecho a transitar libremente previsto en el numeral 14 del artículo 66 de la Constitución, por lo que no existe inconstitucionalidad por el fondo o material; pues es evidente que la administración tributaria, a través de estos funcionarios, puede hacer efectivos los principios de la política fiscal como son los de eficiencia y simplicidad administrativa y suficiencia recaudadora.

No se explica de otra manera que el Código Tributario desde su vigencia, haya previsto la posibilidad de que los funcionarios ejecutores, como jueces de coactiva que son, gocen de las herramientas legales que les permita efectivizar el cobro de tributos cuando los contribuyentes morosos se desentienden de sus obligaciones tributarias, en esa medida mal puede acusarse que la

frase el arraigo o la prohibición de ausentarse vulnera el derecho constitucional a transitar libremente por el territorio nacional.»<sup>107</sup>

El razonamiento expuesto por la Corte Constitucional en la sentencia citada demuestra una clara inobservancia del enfoque administrativo previsto para la coactiva tributaria ecuatoriana, más con el tipo de atribuciones conferidas al funcionario ejecutor, nuevamente encasillado como *juez de coactivas*. Pese a que la Corte Constitucional para el período de transición, el 17 de abril de 2012 emitió la sentencia correspondiente a la naturaleza de la coactiva –previamente estudiada– el mismo día expidió la sentencia de constitucionalidad de la prohibición de salida del país como medida cautelar personal, quedando sin fundamento la primera, toda vez que ahora el funcionario ejecutor no es juez pero actúa como si lo fuera por el tipo de atribuciones concedidas a su favor.

Siguiendo con las fases del procedimiento de ejecución coactiva tributario, el coactivado frente a las medidas cautelares dictadas tiene dos opciones: el afianzamiento o la impugnación de las medidas ante el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario. El afianzamiento comprende el valor principal, más el 10% de intereses a devengarse y las costas, que el coactivado deberá cancelar para la cesación de las medidas cautelares, sin perjuicio de que el procedimiento se vea suspendido; en tanto que la impugnación se refiere al control de legalidad de las medidas cautelares dictadas por el funcionario ejecutor, en el supuesto de que no tengan sustento aparente y no se verifique la real necesidad de aplicarlas; si por sentencia emitida por el Tribunal se declara la ilegalidad de las medidas cautelares dictadas dentro del procedimiento de ejecución tributaria, la responsabilidad de daños y perjuicios recae únicamente sobre el funcionario ejecutor.

Si el deudor no hubiere cancelado el valor de la deuda, dimitiendo bienes o formulado excepciones procede el embargo a partir el día veinte y uno. Adicionalmente, conviene

---

<sup>107</sup> Sentencia No. 009-12-SIN-CC CASO N. ° 0050-09-IN de la Corte Constitucional para el período de transición, publicada en Registro Oficial No. 743 del 11 de julio de 2012. Págs. 39-45.

- [Anexo 2] El Director General del Servicio de Rentas Internas mediante el Oficio No.00589 del 30 de noviembre de 2011 indica que la disposición transitoria primera de la Ley de Fomento Ambiental y Optimización de Ingresos del Estado claramente otorga la calidad de jueces especiales a los funcionarios recaudadores. Por tanto, los funcionarios del Servicio de Rentas Internas están plenamente en la capacidad de dictar la medida cautelar de arraigo por las atribuciones conferidas.

Nótese que nuevamente se pretende distorsionar la naturaleza jurídica de la ejecución coactiva tributaria, brindándole una suerte de incierta al actual enfoque administrativo ecuatoriano.

puntualizar que la normativa tributaria establece que el embargo opera también cuando el deudor hubiere dimitido bienes maliciosamente, cuando los bienes dimitidos se encuentran fuera de la República del Ecuador y cuando los bienes dimitidos sean insuficientes para cubrir la totalidad de la obligación tributaria.

El embargo, como cualquier actividad comprendida dentro de la fase ejecutiva del cobro de las obligaciones tributarias se encuentra reglado. Así, el Art. 167 del Código Tributario<sup>108</sup> establece los bienes inembargables con ciertas especificaciones adicionales a las contenidas en el Art. 1634 del Código Civil y en el Art. 166 observa el orden en que deben ser embargados los bienes, de modo que se preferirá el dinero, metales preciosos, títulos de acciones y valores fiduciarios, joyas y objetos de arte, frutos o rentas, bienes prendados, hipotecados, con prohibición de enajenar, bajo secuestro o retención, créditos o derechos del deudor y bienes raíces o empresas.

Puntualmente, si el embargo se trata de bienes inmuebles, la ley exige como requisitos el certificado del registro de la propiedad (certificado de gravámenes) para conocimiento de los gravámenes que sobre el bien recaen y el del avalúo catastral para la referencia del avalúo que posteriormente realice el perito. Practicado el embargo, el ejecutor tiene la obligación de notificar a quienes ostentan la titularidad de los derechos reales del bien, siempre que conste en el certificado de gravámenes antes aludido.

En cuanto al embargo de empresas corresponde a una figura no desarrollada en el Código de Procedimiento Civil pero sí en el Código Tributario. La ley especial prevé el secuestro y el embargo de empresas a cargo del alguacil y del depositario, quienes están obligados a la designación de un interventor, mismo que cumplirá las funciones de administrador de la empresa; el crédito pendiente ante la Administración Tributaria estará sujeto a la buena marcha de la empresa por la dirección del interventor.

---

<sup>108</sup> **Art. 167 DEL CÓDIGO TRIBUTARIO.- Bienes no embargables.-** No son embargables los bienes señalados en el artículo 1634 del Código Civil, con las modificaciones siguientes:

- a) Los muebles de uso indispensable del deudor y de su familia, excepto los que se reputen suntuarios, a juicio del ejecutor;
- b) Los libros, máquinas, equipos, instrumentos, útiles y más bienes muebles indispensables para el ejercicio de la profesión, arte u oficio del deudor, sin limitación; y,
- c) Las máquinas, enseres y semovientes, propios de las actividades industriales, comerciales o agrícolas, cuando el embargo parcial traiga como consecuencia la paralización de la actividad o negocio; pero en tal caso, podrán embargarse junto con la empresa misma, en la forma prevista en el artículo siguiente.

Otro tipo de embargo es el que recae sobre créditos, así se entiende que la retención o embargo de créditos opera con la notificación al deudor dentro de la relación crediticia en la que el coactivado ostenta la calidad de acreedor, para que el primero se abstenga de cancelar el crédito a su favor, caso contrario adquiere la calidad de deudor solidario respecto de la deuda tributaria pendiente. Si el valor correspondiente a esta deuda ajena es suficiente para cubrir la deuda tributaria se la tendrá por cancelada pero si no lo fuere es tomada como abono de la misma.

Una de las ventajas con las que cuenta la Administración Tributaria es el descerrajamiento de candados en lugares en donde se presume que se encuentran bienes susceptibles de embargo, toda vez que exista orden de allanamiento previa. Cuando se advierta la existencia de bienes muebles, el alguacil procederá a sellar los mismos para que transcurridos tres días en la oficina del ejecutor proceda, en presencia del deudor notificado, a la ruptura de sellos y posterior inventario de cada uno de los bienes embargados; en la diligencia es menester la presencia del ejecutor, secretario, depositario, alguacil, dos testigos y del deudor, en caso de no estar presente éste último se nombrará a un experto para la apertura de los sellos.

Podría suceder que dentro del escenario puesto a consideración, los bienes embargados se encuentren con un embargo previo ordenado por un juez ordinario o por otro funcionario ejecutor con la finalidad de garantizar el crédito pendiente (Art. 172- 174 CT). Al respecto habrá que considerar que la obligación tributaria es un crédito preferente de primera clase y al existir pluralidad de acreedores, la Administración Tributaria tendrá un sitial privilegiado para la satisfacción de la deuda. No obstante si el crédito previo, en orden de preferencia es anterior al tributario será el mismo satisfecho antes que el tributario.<sup>109</sup>

---

<sup>109</sup> **Art. 57 DEL CÓDIGO TRIBUTARIO.-** Privilegio y prelación.- Los créditos tributarios y sus intereses, gozan de privilegio general sobre todos los bienes del deudor y tendrán prelación sobre cualesquiera otros, a excepción de los siguientes:

1. Las pensiones alimenticias debidas por la ley;
2. En los casos de prelación de créditos, los del Seguro General Obligatorio por aportes, primas, fondos de reserva, convenios de purga de mora patronal, multas, descuentos u otros que generen responsabilidad patronal y por créditos concedidos a los asegurados o beneficiarios, serán privilegiados y se pagarán en el orden señalado en el artículo 2374 del Código Civil;
3. Lo que se deba al trabajador por salarios o sueldos, participación en las utilidades; bonificaciones, fondo de reserva, indemnizaciones y pensiones jubilares, de conformidad con la ley; y,
4. Los créditos caucionados con prenda o hipoteca, siempre que se hubieren inscrito legalmente antes de la notificación con la determinación del crédito tributario.

Frente al primer supuesto referido, la ley posibilita a que el primer acreedor comparezca dentro del procedimiento de ejecución coactiva como tercerista coadyuvante, desde que el ejecutor dicta la orden de embargo hasta antes del remate. El espíritu de la norma se refiere a la protección de derechos del tercerista sobre la deuda previa contraída con el coactivado, para que una vez satisfecha la deuda tributaria pueda continuar con la deuda a su favor. Al hablar de la tercería coadyuvante, no cabe dejar de lado a la excluyente establecida en la normativa especializada al igual que en el Código de Procedimiento Civil. La figura en cuestión, se refiere a la titularidad del derecho de dominio de un tercero sobre los bienes embargados en una deuda ajena; los efectos propios de esta figura se refieren a la suspensión del procedimiento ejecutivo, salvo cuestiones específicas que serán desarrolladas en capítulos venideros.<sup>110</sup>

Toda vez que se hubiera ejecutado el embargo corresponde el avalúo de los bienes comprendidos en el mismo. El avalúo debe ser realizado por un perito, quien deberá posesionarse del cargo para su legal desempeño con la concurrencia del depositario –cabe la posibilidad de que el coactivado insinúe su propio perito-. Así transcurridos cinco días desde la posesión, el perito ha de presentar un informe que contenga el avalúo antes referido, de los bienes embargados, con el mayor apego a la realidad.

El avalúo es comprendido como una actividad de destreza técnica que tiene como finalidad el establecimiento de un precio a los bienes embargados, esta habilidad técnica corre por cuenta del perito. No obstante, la propia ley ha establecido parámetros en los que debe situarse el criterio del perito para efectuar el avalúo, de modo que en los bienes inmuebles no podrá ser inferior al último avalúo catastral; los títulos de acciones serán valorados de acuerdo a las cotizaciones enviadas por la Bolsa de Valores y; al tratarse de dinero, no requiere avalúo alguno, porque su solo valor servirá para el cumplimiento de la deuda, si este es insuficiente el procedimiento mantiene su curso.

Si concurren dos peritos cuyos informes son discordantes, el ejecutor tiene la facultad de nombrar a un tercer perito quien dirima el avalúo con un nuevo informe. Empero el funcionario ejecutor podrá elegir cualquiera de los tres informes presentados, inclusive si ninguno de ellos

---

<sup>110</sup> Algunas cuestiones relativas a las tercerías serán abordadas al tratar las reformas legales al procedimiento coactivo, principalmente en lo concerniente a la Ley Orgánica para la Defensa de los Derechos Laborales.

fuera tomado en cuenta podrá establecer el avalúo como resultado de un promedio de los tres informes puestos a su consideración.<sup>111</sup>

Acordado el avalúo de los bienes, el ejecutor convocará en días distintos al remate por medio de tres publicaciones en un diario de mayor circulación del lugar, de no ser posible en uno del Cantón o Provincia más cercana<sup>112</sup>. El contenido de la publicación se limita al detalle de los bienes y su respectivo avalúo, sin que se deba incluir la identificación del coactivado porque la finalidad de la publicación es dar a conocer al público en general de los bienes dados en remate para su posterior adjudicación y con ello librar al deudor de la deuda pendiente.

Dentro del procedimiento coactivo tributario se distingue que el **remate** es consecuente al embargo de bienes inmuebles, mientras que la **subasta** es relativa a los bienes muebles. Adicionalmente es importante resaltar que la normativa prevé la figura de la **venta directa**, en el caso de que ningunas de las opciones antedichas, según sea el caso, hubieren conducido a un resultado favorable a los intereses de la Administración Tributaria, sea por la falta de posturas o porque las incluidas no hubieran cumplidos con los valores mínimos señalados.

Si se trata del **remate de bienes inmuebles** el funcionario ejecutor, tras haber realizado la respectiva convocatoria receptorá las posturas en el día mismo del remate. El postor debe cumplir ciertos requisitos establecidos por la ley al momento de presentar su postura, por ejemplo: en lo que respecta a la forma del escrito de postura debe acogerse al contenido del Art. 187 del Código Tributario<sup>113</sup>; debe acompañar a la postura el 10% del valor ofrecido de contado y; la oferta, si se trata del primer señalamiento del remate no puede ser inferior a las dos terceras

---

<sup>111</sup> El Doctor Cadena según su experiencia en la materia, comenta que el Servicio de Rentas Internas no ha requerido de la designación de peritos dirimientes, toda vez que siempre se ha pretendido nombrar a peritos con alto nivel de experticia, quienes tienen la labor de señalar el precio justo y real del bien. (cf. Cadena; pregunta No. 12). En la totalidad de casos ha sido suficiente con la designación del perito insinuado por la Administración Tributaria, al no haber objeción de la parte deudora. (cf. Cadena; pregunta No. 13).

<sup>112</sup> Al igual que la citación por prensa del auto de pago deberá observar el contenido del Art. 111 del Código Tributario.

<sup>113</sup> **Art. 187 DEL CÓDIGO TRIBUTARIO.-** Requisitos de la postura.- Las posturas se presentarán por escrito y contendrán:

1. El nombre y apellido del postor;
2. El valor total de la postura, la cantidad que se ofrece de contado, y el plazo y forma de pago de la diferencia;
3. El domicilio especial para notificaciones; y,
4. La firma del postor.

La falta de fijación de domicilio no anulará la postura; pero en tal caso, no se notificarán al postor las providencias respectivas.

partes del avalúo previamente establecido, ya en el caso del segundo señalamiento se disminuye a la mitad.

Transcurridos tres días contados desde el remate, el funcionario ejecutor al contar con las diferentes posturas procederá a su respectiva calificación en base al valor ofrecido de contado y los plazos previstos para cancelar el saldo restante. Podría suceder que exista un empate en las posturas presentadas y el ejecutor deba señalar un nuevo día y hora para un nuevo remate, en el cual solamente los mejores postores asistirán y tendrán la oportunidad de mejorar sus propuestas por tres veces, de no existir diferencia entre las posturas mejoradas será la suerte la que decida la oferta ganadora dentro del remate.

La providencia de calificación de posturas es susceptible de apelación ante el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario dentro de los tres días siguientes al de su expedición. La legitimidad activa para la interposición del presente recurso reposa en la persona del coactivado, terceristas o postores calificados.

Si la providencia de calificación de postores se encuentra debidamente ejecutoriada, el funcionario ejecutor ordenará que el postor ganador consigne la totalidad del valor ofrecido de contado, dentro de cinco días, caso contrario declarará la quiebra del remate, brindando la oportunidad para que el segundo postor favorecido cancele el valor antes referido para posterior adjudicación del bien.

Cabe destacar que la quiebra del remate significa que el postor ganador ha incumplido con la oferta realizada dentro del remate y es sujeto a una sanción, comprendida en el pago de la diferencia entre su postura y la del segundo postor favorecido. La quiebra del remate y costas serán canceladas con el diez por ciento consignado para el remate pero de ser insuficiente, con la sola orden del ejecutor opera el embargo y remate de los bienes del postor moroso.

Consignada la totalidad del valor ofrecido por el postor ganador, el funcionario ejecutor emite el auto de adjudicación, entendido como el título traslativo de dominio por medio del cual el postor se convierte en legítimo propietario del bien inmueble, toda vez que se proceda con la inscripción en el registro pertinente. Oportunamente, me permito señalar que el bien que por tradición adquiere el mejor postor del remate pasa a su patrimonio con ciertos gravámenes,

entendidos como: hipoteca, prenda industrial o especial, con la finalidad de garantizar el saldo restante a ser cancelado en los plazos previstos en la oferta.

Por otro lado, la **subasta de bienes muebles** tiene lugar en el día y hora señalado en la convocatoria, sea en la oficina del funcionario ejecutor o en el lugar designado para el efecto. La ley prevé como requisito para participar en la subasta la consignación de por lo menos el veinte por ciento del valor referencial con el que da inicio el acto. De esta forma, cumplido el requisito formal, cada uno de los postores concurrentes podrán expresar de forma oral las ofertas y si es que no existe una mejor a la última señalada se declara el cierre de la subasta.

Al igual que en el remate si es que se verifica el incumplimiento de la oferta realizada por el postor, el funcionario ejecutor declarará la quiebra del remate, caso contrario en el sentido ordinario del procedimiento emitirá el acta de remate, que será entendida como el título de propiedad del bien adquirido en la subasta.

En cuanto se refiere a la **venta directa**<sup>114</sup> opera cuando el mantenimiento de los bienes embargados sea costoso (semovientes), al tratarse de bienes fungibles y al no existir ofertas calificadas tras la realización de los dos llamados. Es decir que de la lectura de los presupuestos que admiten la práctica de la venta directa se colige la imposibilidad de realizar la adjudicación por los mecanismos tradicionales.

La venta directa se configura cuando el funcionario ejecutor comunica a las empresas y organismos descritos en el Art. 201 del Código Tributario<sup>115</sup> respecto del embargo de bienes y sus respectivos avalúos, con la intención de que en los cinco días posteriores manifiesten su intención de compra o su desavenencia. Empero si no existe intención de compra, el funcionario ejecutor comunica al público en general mediante publicación en la prensa, según las

---

<sup>114</sup> A consideración del Doctor Cadena, la venta directa es excepcional dentro del procedimiento de ejecución coactiva. Así, menciona que la situación depende mucho del criterio del funcionario ejecutor para discernir el tipo de bienes que han de ser objeto del embargo y posterior remate o subasta respectivamente. (cf. Cadena; pregunta No. 16).

<sup>115</sup> **Art. 201 DEL CÓDIGO TRIBUTARIO.-** Preferencia para la venta.- La venta se efectuará por la base del remate, a favor de almacenes de instituciones o empresas nacionales o municipales; servicios sociales o comisariatos de las instituciones ejecutantes; asociaciones o cooperativas de empleados o de trabajadores; instituciones de derecho público o de derecho privado, con finalidad social o pública, en su orden.

Para el efecto, el ejecutor comunicará a dichas instituciones los embargos que efectuare de estos bienes y sus avalúos a fin de que, dentro de cinco días, manifiesten si les interesa o no la compra, y en tal caso, se efectúe la venta de contado, guardando el orden de preferencia que se establece en este artículo.

disposiciones normativas tratadas anteriormente; de ser aceptada una oferta, el funcionario ejecutor ordenará al postor ganador que deposite el saldo del precio y simultáneamente mandará al depositario la entrega del bien bajo su custodia.

En el extremo de que ninguno de estos caminos sean viables para la satisfacción de la deuda tributaria, existe una última posibilidad comprendida en la entrega de los bienes a la Administración Tributaria como parte de pago de la deuda. Los bienes entregados cubrirán el crédito tributario, en el siguiente orden: intereses, tributo y multas; y podrán ser entregados de forma gratuita por cuenta de la Administración a las instituciones educativas, de asistencia social o de beneficencia, que estimare conveniente.

Finalmente cuando se hubiere efectuado cualquiera de las vías desarrolladas, el depositario realizará la entrega material de los bienes enajenados forzosamente, en manos del mejor postor que hubiera cumplido su oferta a cabalidad. Consecuentemente la deuda tributaria queda saldada por el valor recibido en la venta y las medidas cautelares quedan canceladas, toda vez que el funcionario ejecutor remita las sendos oficios a las autoridades correspondientes.

En conclusión del análisis de los diferentes momentos comprendidos en el procedimiento administrativo de ejecución coactiva se desprende que la Administración Tributaria realiza una actividad completamente reglada propia de la autotutela administrativa ejecutiva, que tiene como fundamento el cobro de los adeudos fiscales. Sin embargo, en la práctica afloran diferentes situaciones que perjudican a los intereses de la Administración Tributaria y dejan en suspenso la premisa del cobro eficiente de las acreencias estatales, propia del enfoque administrativo.

En palabras del Doctor Cadena, la ejecución coactiva es un procedimiento necesario para el real cumplimiento de la voluntad estatal, empero no significa que su empleo resulte ser eficiente en un cien por ciento, precisamente porque dentro del procedimiento existen complicaciones que ameritan su prolongación. Por citar un ejemplo, en ocasiones podrá verificarse la dilación del procedimiento por la traba de excepciones a la coactiva, sin fundamento, cuya interposición logra perjudicar a los intereses de la Administración Tributaria por la suspensión de la ejecución.

Por otro lado, las atribuciones propias de los funcionarios ejecutores en materia tributaria desbordan de las conferidas a los ejecutores en el procedimiento de ejecución ordinario, según lo expuesto a lo largo del presente capítulo. Así dentro de este contexto, me permitiré desarrollar en

los capítulos venideros las críticas que ha dejado las reformas introducidas en materia de coactiva tributaria, especialmente en lo que respecta al límite de competencias atribuidas al funcionario ejecutor.

## **EXCEPCIONES A LA COACTIVA TRIBUTARIA**

Partiendo del postulado citado por el Doctor Juan Francisco Guerrero Celi las excepciones dentro del procedimiento ejecutivo corresponden a una fase netamente judicial, que mantiene una estrecha vinculación con el procedimiento administrativo de ejecución, dado que se trata del control de legalidad que ejercen los órganos jurisdiccionales sobre la aplicación de la autotutela administrativa ejecutiva.

En términos generales, el Código Tributario desarrolla el proceso de excepciones a la coactiva desde el artículo 212 hasta el 216. Adicionalmente remite al trámite correspondiente desde el Art. 279 hasta el 275.

De la sola lectura de las disposiciones normativas antes citadas se desprende que las excepciones propuestas serán únicamente las señaladas en el Art. 212 del Código Tributario<sup>116</sup> dentro de los veinte días posteriores a la citación con el auto de pago al deudor, ante el funcionario recaudador, quien de rehusarse a recibir el escrito, la ley faculta al excepcionante para que por intermedio de otra autoridad administrativa o judicial se le notifique al respecto. Inclusive puede presentar directamente ante el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario y el juez competente de la causa ordenará que se notifique en el término de veinte y cuatro horas al funcionario renuente.

---

<sup>116</sup> **Art. 212 DEL CÓDIGO TRIBUTARIO.- Excepciones .-** Al procedimiento de ejecución de créditos tributarios sólo podrán oponerse las excepciones siguientes:

1. Incompetencia del funcionario ejecutor;
2. Ilegitimidad de personería del coactivado o de quien hubiere sido citado como su representante;
3. Inexistencia de la obligación por falta de ley que establezca el tributo o por exención legal;
4. El hecho de no ser deudor directo ni responsable de la obligación exigida;
5. Extinción total o parcial de la obligación por alguno de los modos previstos en el artículo 37 de este Código;
6. Encontrarse en trámite, pendiente de resolución, un reclamo o recurso administrativo u observaciones formuladas respecto al título o al derecho para su emisión;
7. Hallarse en trámite la petición de facilidades para el pago o no estar vencido ninguno de los plazos concedidos, ni en mora de alguno de los dividendos correspondientes;
8. Haberse presentado para ante el Tribunal Distrital de lo Fiscal demanda contencioso tributaria por impugnación de resolución administrativa, antecedente del título o títulos que se ejecutan;
9. Duplicación de títulos respecto de una misma obligación tributaria y de una misma persona; y,
10. Nulidad del auto de pago o del procedimiento de ejecución por falsificación del título de crédito; por quebrantamiento de las normas que rigen su emisión, o falta de requisitos legales que afecten la validez del título o del procedimiento.

En el orden normal del proceso, una vez que el funcionario ejecutor conozca de las excepciones propuestas remitirá dentro de cinco días, los siguientes documentos: el escrito de excepciones con las observaciones del caso, anexos y copia del procedimiento ejecutivo. El escrito de excepciones puede adolecer de falta de claridad, por tanto el Juez ordenará se aclare o complete en el sentido que más favorezca su pretensión para su respectiva calificación.

Tras la recepción del procedimiento, el Juez ordena que la Administración Tributaria de la que emanó el título de crédito conteste las excepciones formuladas dentro de cinco días. Posteriormente se abre la causa prueba por el término de cinco días, en el que las partes podrán incorporar elementos que ayuden a la construcción del criterio del juzgador.

Fenecido el término probatorio, el Tribunal dictará sentencia aceptando las excepciones o rechazándolas. En el primer caso el efecto es la conclusión del procedimiento administrativo de ejecución, salvo que se refiere a errores subsanables que de ser corregidos por el funcionario ejecutor servirá para la continuación de la ejecución coactiva y; en el segundo caso, si las excepciones fueran desechadas, el excepcionante es condenado en costas, además de la multa de veinte a ochocientos dólares de los Estados Unidos de América.

En resumen la fase judicial comprende la sustanciación de las excepciones en contra del procedimiento administrativo como tal para que la Autoridad Jurisdiccional establezca la solución mediante sentencia. Se observa que la competencia propia del funcionario ejecutor se mantiene suspendida hasta que exista pronunciamiento del Tribunal, mediante sentencia, entendiendo la presencia de las dos fases aludidas previamente.

### **3.3 Semejanzas y diferencias entre los procedimientos coactivos ordinarios y los coactivos tributarios**

Para iniciar el análisis correspondiente conviene situar al lector dentro de la naturaleza ejecutiva del procedimiento *per se*, en virtud de que se trata de la aplicación de medidas coercitivas a un determinado sujeto que incumplió con la prestación debida en el plazo y condiciones establecidas por la Administración. No se trata de analizar la composición de la obligación

porque se entiende que para llegar a la fase ejecutiva, ésta ya fue discutida sea en la vida administrativa o en la jurisdiccional

## **SEMEJANZAS ENTRE EL PROCEDIMIENTO DE EJECUCIÓN COACTIVO ORDINARIO Y EL TRIBUTARIO**

- ❖ En esencia las partes intervinientes durante el procedimiento de ejecución coactiva ordinario y tributario son las mismas, a diferencia del interventor que opera de forma exclusiva en éste último procedimiento, al referirse al embargo de compañías. Adicionalmente, conviene puntualizar que los funcionarios ejecutores encaminan su actuar de conformidad con el tipo de legislación a la que deban someterse, bien el Código de Procedimiento Civil o el Código Tributario.
- ❖ Ambos procedimientos se fundamentan en la emisión del respectivo título de crédito, por medio del cual se verifica el carácter ejecutivo. Sin este requisito sustancial, no existe posibilidad de iniciar el procedimiento.
- ❖ Por disposición expresa de los cuerpos normativos estudiados, la facultad coactiva del funcionario ejecutor emana de la orden de cobro, por medio de la cual se viabiliza el procedimiento como tal.
- ❖ En los dos procedimientos, la citación con el auto de pago al coactivado es entendida como una formalidad sustancial, que permite conocer al deudor la aplicación de medios coercitivos sobre su persona y patrimonio como consecuencia del incumplimiento de la prestación. Así la jurisprudencia citada resalta el cumplimiento de todos los requisitos para que la citación surta efectos legales, de lo contrario se entenderá como no practicada, generando un escenario de nulidad.
- ❖ Las medidas cautelares dispuestas en el auto de pago o posterior al mismo son una garantía del cumplimiento de la deuda, constante en los dos procedimientos estudiados. Tanto la prohibición de enajenar, secuestro y retención de fondos, son medidas que

emplea el funcionario ejecutor para que el patrimonio del deudor pueda satisfacer la prestación pendiente.

- ❖ Por la naturaleza ejecutiva del procedimiento, la venta forzosa de los bienes concluye con el auto de adjudicación, por medio del cual el postor ganador se constituye en nuevo propietario de los bienes adquiridos en el remate o subasta.

## **DIFERENCIAS ENTRE LOS PROCEDIMIENTOS COACTIVOS ORDINARIOS Y LOS COACTIVOS TRIBUTARIOS**

- ❖ El procedimiento de ejecución coactiva ordinario es propio de las obligaciones no tributarias, de las que una Institución Pública es parte acreedora; en tanto que la coactiva tributaria responde al cobro de obligaciones netamente tributarias, en las que únicamente la entidad coactivante es la Administración Tributaria.
- ❖ El procedimiento ejecutivo tributario tiene como antecedente la fase de cobro persuasivo, por medio de la cual la Administración Tributaria pretende el cumplimiento de la deuda, sin recurrir a las medidas coercitivas, a diferencia del procedimiento de ejecución ordinario en los que no existe preámbulo a la fase ejecutiva.
- ❖ Los títulos de crédito en materia tributaria son los determinados en el Art. 149 del Código Tributario y en el caso de aquellos que contengan determinaciones o liquidaciones no requerirán orden de cobro porque se entiende comprendida en el mismo título, algo que no sucede con el título de crédito en el procedimiento ejecutivo ordinario porque el funcionario debe emitir, aparte de aquel, la respectiva orden de cobro.
- ❖ Ha quedado claro que en ambos procedimientos el funcionario ejecutor está en facultad de dictar medidas cautelares reales, la diferencia radica que en materia tributaria es posible dictar medidas cautelares personales, comprendida en la prohibición de salida del país. Situación, por demás controvertida.

- ❖ En lo que respecta a la convocatoria de remate, el Código de Procedimiento Civil establece que deben ser tres publicaciones con intervalo de ocho días en cada una, a diferencia del Código Tributario que no establece el plazo de intervalo de una a otra publicación, siempre que se respete el número de tres.
- ❖ El embargo en materia tributaria puede recaer sobre empresas, en las que surge la figura del interventor, a diferencia del procedimiento de ejecución coactiva ordinario.
- ❖ En materia tributaria los bienes inembargables parten del contenido del Art. 1634 del Código Civil pero adicionalmente el Código Tributario realiza ciertas consideraciones al respecto en su Art. 167.
- ❖ El procedimiento de ejecución coactiva tributario desarrolla con mayor precisión la etapa de venta forzosa de los bienes del deudor, comprendido en el remate subasta y venta directa; en lo que concierne al procedimiento de ejecución coactiva ordinario no existe la última figura aludida.
- ❖ El crédito tributario es privilegiado porque está comprendido en los créditos de primera clase, salvo que exista embargo previo que garantice un crédito en orden de preferencia superior al tributario.

En conclusión de las semejanzas y diferencias expuestas se podría identificar que las facultades conferidas al funcionario ejecutor de la Administración Tributaria son mucho más extensas en relación de las que cuenta el funcionario dentro del procedimiento de ejecución coactiva ordinario. Quizá el fundamento que podría justificar dichas atribuciones es que la recaudación practicada por la Administración Tributaria es redistribuida en obras sociales que benefician a la comunidad entera y la evasión tributaria, comprendida desde la perspectiva de incumplimiento, hace que la comunidad se vea afectada por la reducción de obras y servicios públicos de calidad.

Así, bajo este esquema formulado en el que existe un mayor aventajamiento al representante de la Administración Tributaria, el lector podrá dilucidar si las reformas legales incluidas –Ley de Fomento Ambiental y Optimización de los Ingresos del Estado y Ley Orgánica para la Defensa

de los Derechos Laborales- en el procedimiento de ejecución coactiva constituyen un extralimitación de la autotutela administrativa ejecutiva o si por el contrario la competencia establecida en las precitadas reformas se sitúa dentro del margen legal establecido en la presente capítulo. A continuación, pretendo desarrollar las figuras jurídicas contenidas en cada una de las reformas, con la finalidad de esclarecer las nuevas actuaciones de las que estaría legitimada la propia entidad coactivante tributaria por sobre los coactivados.

## **4 LEY DE FOMENTO AMBIENTAL Y OPTIMIZACIÓN DE LOS INGRESOS DEL ESTADO**

### **4.1 Antecedentes de la Ley de Fomento Ambiental y Optimización de los Ingresos del Estado LFAYOIE.**

La denominada Ley de Fomento Ambiental y Optimización de Ingresos del Estado en adelante LFAYOIE es una ley que ha sido sometida en diversas ocasiones a debate, en razón de las cuestiones de fondo y forma que la caracterizan. La polémica suscitada se originó por el procedimiento de aprobación empleado por la Asamblea Nacional y la pluralidad temática del proyecto de Ley enviado para su respectiva aprobación.

La iniciativa de la presente norma correspondió al representante de la función ejecutiva, Economista Rafael Correa, quien con fecha 24 de octubre de 2011 presentó el proyecto de la Ley de Fomento Ambiental y Optimización de Ingresos del Estado, calificado en materia económica urgente a la Asamblea Nacional.<sup>117</sup> En contrapartida, algunos asambleístas consideraron que el Proyecto de Ley en cuestión comprendía la creación y modificación de impuestos, por tanto era

---

<sup>117</sup> **Art. 140 DE LA CRE.-** La Presidenta o Presidente de la República podrá enviar a la Asamblea Nacional proyectos de ley calificados de urgencia en materia económica. La Asamblea deberá aprobarlos, modificarlos o negarlos dentro de un plazo máximo de treinta días a partir de su recepción.

El trámite para la presentación, discusión y aprobación de estos proyectos será el ordinario, excepto en cuanto a los plazos anteriormente establecidos. Mientras se discuta un proyecto calificado de urgente, la Presidenta o Presidente de la República no podrá enviar otro, salvo que se haya decretado el estado de excepción.

Cuando en el plazo señalado la Asamblea no apruebe, modifique o niegue el proyecto calificado de urgente en materia económica, la Presidenta o Presidente de la República lo promulgará como decreto-ley y ordenará su publicación en el Registro Oficial. La Asamblea Nacional podrá en cualquier tiempo modificarla o derogarla, con sujeción al trámite ordinario previsto en la Constitución. (el subrayado me pertenece).

menester la observancia del trámite ordinario para la creación de leyes y no el referido previamente.

En este orden de ideas se debe considerar que el contenido de la norma no reposa en un solo tema, sino que aborda tres grandes tópicos. Por un lado comprende reformas a la composición de ciertos tributos (Ley de Régimen Tributario Interno y Ley Reformativa para la Equidad Tributaria); así también recoge las reformas relativas al porcentaje de repartición de utilidades de aquellas empresas dedicadas a la actividad hidrocarburífera y minera (Ley de Hidrocarburos y Ley de Minería); y las disposiciones para el cobro eficiente de las acreencias del Estado, tema de entero interés para la presente investigación; al parecer el hecho señalado estaría en franca contradicción con el Art. 136 de la Constitución de la República del Ecuador. Argumento utilizado por quienes demandaron la inconstitucionalidad de la norma.<sup>118</sup>

No obstante de las consideraciones expuestas, dentro del plazo previsto en la Constitución y la normativa especializada, la Asamblea Nacional instauró el 17 de noviembre de 2011 la sesión No. 136, sin que existiera informe previo de la Comisión Especializada Permanente del Régimen Económico y Tributario. Así, el resultado de la sesión llevada a cabo fue de 54 votos en contra del proyecto legislativo y de 47 votos a favor, de un total de 101 asambleístas. (Cf. Kronfle, 2011; 3)

Sin embargo, me permito rescatar la fundamentación de la norma en cuestión, la cual señala que la Asamblea Nacional no remitió informe correspondiente a la aceptación, modificación o archivo del proyecto de ley dentro del plazo concedido por la Constitución y la Ley Orgánica de la Función Legislativa. Además, como argumento subsidiario se cuestiona que el órgano legislativo en la sesión mantenida negó el contenido íntegro del proyecto de ley por mayoría simple, siendo lo correcto la mayoría absoluta.

Por tanto, el 24 de noviembre de 2011, el proyecto remitido a la Asamblea Nacional entró a regir en el ordenamiento jurídico por Ministerio de la Ley bajo la figura del Decreto-Ley, en virtud de que durante los treinta días, comprendidos entre el 24 de octubre y 23 de noviembre del año

---

<sup>118</sup> **Art. 136 DE LA CRE.-** Los proyectos de ley deberán referirse a una sola materia y serán presentados a la Presidenta o Presidente de la Asamblea Nacional con la suficiente exposición de motivos, el articulado que se proponga y la expresión clara de los artículos que con la nueva ley se derogarían o se reformarían. Si el proyecto no reúne estos requisitos no se tramitar.

2011, la Asamblea Nacional no remitió informe respectivo que identifique cualquiera de las tres posibilidades aludidas previamente.

La Asambleísta Lourdes Tibán, comenta que la entrada en vigencia de la Ley de Fomento Ambiental y Optimización de Ingresos del Estados fue una total inobservancia del ordenamiento jurídico por cuestiones de conveniencia política. Puntualmente, en lo que respecta a la sesión mantenida en la Asamblea Nacional señala que “*nosotros lo hemos negado el día de ayer, de manera que el Presidente de la República nuevamente puede volver a enviar (...)*”. En este sentido, la resolución adoptada resultaba plenamente legal, en virtud de que la decisión tomada por la mayoría se limitó a negar el contenido del proyecto y no su archivo, como mal podría haber sostenido el primer mandatario en las opiniones vertidas. (Tibán; 2011)

La LFAYOIE fue publicada en el Registro Oficial No. 583 del 24 de noviembre de 2011 y de acuerdo a la información actual que reposa en la Corte Constitucional se conoce la existencia de once demandas de inconstitucional en contra del precitado cuerpo normativo<sup>119</sup> de las cuales las siguientes se refieren a la inconstitucionalidad de forma y fondo de manera general: 0058-11-IN; 0024-12-IN; 0059-11-IN; 0062-11-IN; 0063-11-IN; 0066-11-IN; 0065-11-IN.

Adicionalmente, me permito rescatar de las demandas presentadas aquellas que se refieren a la inconstitucionalidad de la disposición transitoria décima comprendida en las *disposiciones para el cobro eficiente de las acreencias del Estado* de manera amplia a los procedimientos de ejecución coactiva regulados por el Código de Procedimiento Civil, sin que exista precisión en el campo tributario. Así, me permito citar los casos: 0005-12-IN y 0068-11-IN.

### **Disposiciones para el cobro eficiente de las acreencias del Estado**

En lo que respecta a las *disposiciones para el cobro eficiente de las acreencias del Estado* se desprende diez reformas sustanciales al procedimiento de ejecución coactiva ordinario regulado por el Código de Procedimiento Civil. Tomando en consideración que el procedimiento referido no es sinónimo del tributario, por las razones desarrolladas en capítulos precedentes, se sobreentendía que las modificaciones solo operaban en la coactiva ordinaria, empero los efectos

---

<sup>119</sup> El detalle completo respecto de las demandas de inconstitucionalidad en contra de la LFAYOIE se encuentra en el Anexo 3 incorporado al presente trabajo. Fecha de actualización: 28 de julio de 2014.

de ciertas disposiciones traspasaron al ámbito tributario, por los hechos a continuación anotados.<sup>120</sup>

El Director General del Servicio de Rentas Internas envió con fecha 30 de noviembre de 2011 el Oficio No. 00589 dirigido al Presidente del Consejo de la Judicatura de Transición y al Presidente de la Corte Nacional de Justicia, con la intención de sociabilizar las disposiciones cuarta, sexta y primer inciso de la transitoria décima contenidas en la LFAYOIE (disposiciones para el cobro eficiente de las acreencias del Estado) y consecuentemente su respectiva aplicación en los Tribunales Distritales de lo Contencioso Tributario y la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia.

La fundamentación recogida por el representante de la Autoridad Tributaria Central se resumió en dos cuestiones: por un lado el contenido mismo de la disposición transitoria décima; y por otro, la calidad supletoria del Código de Procedimiento Civil en el procedimiento de ejecución coactiva tributario, conforme lo señala el mismo Código Tributario ecuatoriano.

El Consejo de la Judicatura en Transición respondió el Oficio enviado por la Autoridad Tributaria Central, a través de un resumen jurídico de las disposiciones para cobro eficiente de las acreencias del Estado contenidas en la LFAYOIE. Adicionalmente, con fecha 9 de noviembre de 2011 el Director Nacional Jurídico del Consejo de la Judicatura en Transición, emitió un informe jurídico, bajo Memorando No. 2604-DNAJ-CJ-2011-OCHG-JIG-AV, favorable a la petición formulada por la Administración Tributaria, es decir la sociabilización de las disposiciones cuarta, sexta e inciso primero de la transitoria décima a los órganos jurisdiccionales en materia tributaria.

El 19 de diciembre de 2011 el Pleno del Consejo de la Judicatura mediante Memorando No. 1063-S-CJT-2011 aprobó el informe presentado y ordenó la respectiva sociabilización de las disposiciones aludidas en el oficio enviado por el Director General del SRI. En consecuencia, los documentos previamente detallados sirvieron de sustento para que el Consejo de la Judicatura en Transición, mediante Oficio No. 82-DG-CJT-11-DR, de 21 de diciembre de 2011 ordene la respectiva sociabilización en los Tribunales Distritales de lo Contencioso Tributario de

---

<sup>120</sup> Léase con soltura los antecedentes que motivaron la aplicación de las disposiciones para el cobro eficiente de las acreencias del Estado en la Tesis de grado de Camilo Muriel, Págs. 41-45.

Pichincha, Guayas, Manabí y Azuay, y la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia.

De esta manera, el Presidente de la Corte Nacional de Justicia dirigió una carta al Presidente de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario, de fecha 4 de enero de 2012, por medio de la cual adjuntó los documentos referidos en los párrafos precedentes entregados por el Consejo de la Judicatura en Transición para que se cumpla con los fines pertinentes. Es decir que se proceda con la aplicación de las disposiciones cuarta, sexta e inciso primero de la transitoria décima de la LFAYOIE en los procesos de excepciones a la coactiva tributaria.<sup>121</sup>

Cabe puntualizar que en la actualidad, conforme se observará más adelante existió el criterio dividido por parte de los órganos jurisdiccionales, respecto de la aplicación de las disposiciones aludidas. Por un lado hay quienes aplicaron de forma irrestricta el contenido de la consignación prevista en la disposición cuarta y primer inciso de la transitoria décima en el procedimiento de excepciones y al extremo se encuentran los que decidieron elevar en consulta a la Corte Constitucional su aplicación, en razón de la existencia de una fundada duda.

Finalmente, al ser relevante en nuestra investigación conviene señalar que de acuerdo al soporte informático de la Corte Constitucional solamente dos demandas fueron presentadas en torno a la inconstitucionalidad de las disposiciones tercera, cuarta, sexta y transitoria décima de las *disposiciones para el cobro eficiente de las acreencias del Estado*, en el campo tributario y son las causas: 0001-12-IN y 0003-12-IN. Hecho lo cual demuestra una clara inconsistencia entre el análisis a continuación descrito de las disposiciones en cuestión y la reacción de la propia sociedad frente a su aplicación en materia tributaria.<sup>122</sup>

---

<sup>121</sup> Léase cada uno de los documentos señalados en el Anexo 4

<sup>122</sup> Léase las dos demandas de inconstitucionalidad en contra de las disposiciones tercera, cuarta, sexta y transitoria décima de las *disposiciones para el cobro eficiente de las acreencias del Estado*, con aplicabilidad en el campo tributario en el Anexo 5. Fecha de actualización: 28 de julio de 2014.

## **4.2 Análisis del Oficio No. 00589 enviado por el Director del Servicio de Rentas Internas**

La actuación de la Administración Tributaria por intermedio del Director General del Servicio de Rentas Internas y del Consejo de la Judicatura en Transición despertó una ola de críticas en torno a la inobservancia del principio de la división de poderes característico de un Estado de Derecho. (Murriel 2012; 47-48). Inclusive, podría pensarse que la argumentación esgrimida por ambas entidades demostró, sin reparo alguno, una notable arrogación de funciones.

En este sentido, considero que el error cometido por el Servicio de Rentas Internas al enviar el oficio fue la sesgada interpretación dada a las disposiciones: cuarta, sexta e inciso primero de la transitoria décima de la LFAYOIE y su intención de sociabilizar su contenido normativo, para su respectiva aplicación por parte de los Tribunales Distritales de lo Contencioso Tributario y de la Sala Especializada de la Corte Nacional de Justicia.

Uno de los argumentos fuertes con el que sustenta el Director General del Servicio de Rentas Internas la aplicación de las disposiciones citadas en materia tributaria es el carácter subsidiario de la norma adjetiva civil al procedimiento de ejecución coactiva tributario. Al respecto, habrá que señalar que la subsidiaridad responde a un escenario en el que la normativa especializada no prevea desarrollo en una determinada cuestión o en su defecto al haberlo exista ambigüedad en su contenido y sea menester la remisión a una norma distinta para que permita el esclarecimiento de la conducta a seguir por el funcionario ejecutor.

Bajo este orden de ideas, el Código Tributario vigente a la fecha de publicación de la LFAYOIE claramente identificaba los efectos propios de la formulación de excepciones a la coactiva tributaria, sin que pueda alegarse un vacío legal que amerite la observancia de la normativa adjetiva civil y consecuentemente las respectivas reformas. Así, el Art. 247 de la ley en la materia señala que la suspensión del procedimiento de ejecución coactiva tributario es el efecto directo de la interposición de la acción contenciosa tributaria, sin que dicha suspensión esté supeditada a ningún tipo de consignación.

*“Art. 247.- Suspensión y medidas cautelares.- La presentación de la demanda contencioso-tributaria, suspende de hecho la ejecutividad del título de crédito que se hubiere emitido. Por*

*consiguiente, no podrá iniciarse coactiva para su cobro, o se suspenderá el procedimiento de ejecución que se hubiese iniciado.*

*Sin embargo, a solicitud de la administración tributaria respectiva, del funcionario executor o de sus procuradores, la sala del tribunal que conozca de la causa podrá ordenar como medidas precautelatorias las previstas en el artículo 164, en los casos y con los requisitos señalados en la misma norma.” (El subrayado me pertenece).*

Al contrario de lo sucedido en el campo tributario, en materia civil sí existió una modificación sustancial porque la denominada consignación antes de la reforma no era aplicable a las excepciones relativas a la falsificación de documentos comprendidos en la coactiva y prescripción de la acción, empero con las disposiciones aludidas, el afianzamiento es entendido para todas las excepciones sin distinción dentro del procedimiento de ejecución coactiva ordinario.<sup>123</sup>

Es necesario considerar que las disposiciones número cuatro y seis no tratan sobre la coactiva tributaria, sino únicamente sobre la coactiva ordinaria regida por el Código de Procedimiento Civil. De manera que no existe subsidiaridad con el cuerpo normativo reformado porque el Código Tributario precisa que al presentarse la acción contenciosa tributaria se suspende el procedimiento coactivo, sin perjuicio del establecimiento de las medidas cautelares que garanticen el cumplimiento de la obligación.

Mal podría entenderse que la cuarta y sexta disposición repercuten en el campo tributario porque dentro de éste, la consignación no es entendida como un condicionamiento a la suspensión del

---

<sup>123</sup> **Art. 968 DEL CPC (antes de la reforma).**- No se admitirán las excepciones del deudor, sus herederos o fiadores, contra el procedimiento coactivo, sino después de consignada la cantidad a que asciende la deuda, sus intereses y costas. La consignación se hará con arreglo al Art. 196 de la Ley Orgánica de Administración Financiera y Control, a órdenes del recaudador.

La consignación no significa pago.

La consignación no será exigible cuando las excepciones propuestas versaren únicamente sobre falsificación de documentos con que se apareja la coactiva, o sobre prescripción de la acción, salvo lo dispuesto en leyes especiales. (el subrayado me pertenece).

**Disposición Cuarta LFAYOIE:** Sustitúyase el primer y tercer inciso del artículo 968 del Código de Procedimiento Civil, por los siguientes

textos:

*“Serán admisibles las excepciones que se deduzcan en juicio coactivo.”*

*“Para que el trámite de las excepciones suspenda la ejecución coactiva, será necesaria la consignación de la cantidad a que asciende la deuda, sus intereses y costas, aún en el caso de que dichas excepciones propuestas versaren sobre falsificación de documentos o sobre prescripción de la acción.”*

procedimiento de ejecución. En este sentido, si por un momento se concibe viable la interpretación expuesta por la Administración Tributaria, entonces debería justificarse el hecho de que previo a la reforma en ninguno de los procesos de excepciones a la coactiva tributaria era necesario la consignación para la respectiva suspensión del procedimiento de ejecución, de conformidad al cuerpo adjetivo civil.

No cabe duda que la interpretación de las disposiciones cuarta y sexta realizada por la Autoridad Tributaria es imprecisa y pretende una aplicación fuera del alcance de la misma norma; no se discute la naturaleza subsidiaria del Código de Procedimiento Civil en el campo de la coactiva tributaria, sino que puntualmente el tema de la suspensión del procedimiento coactivo se encuentra plenamente desarrollado y no requiere de remisión a la norma supletoria.

Bien entendido que las disposiciones cuarta y sexta no adoptan un carácter subsidiario en materia tributaria por las razones expuestas, tampoco podrían ser concebidas como una posible reforma al Código Tributario porque en observancia de la pirámide kelseniana que rige nuestro ordenamiento jurídico, no cabe que una norma de rango inferior pretenda derogar o una jerárquicamente superior.

Partiendo del silogismo adecuado a la situación descrita habrá que entender que el Código Tributario a partir de la publicación de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria del Ecuador<sup>124</sup> cambió de rango normativo, convirtiéndose en una ley orgánica. En tanto que la LFAYOIE constituye una Ley ordinaria, situada por debajo del Código Tributario. Por tanto, no cabe reforma de la ley jerárquicamente superior porque implicaría la inobservancia del principio de jerarquía normativa vigente en el ordenamiento jurídico ecuatoriano.

Inclusive, en el supuesto no consentido de que la LFAYOIE comprendiera la calidad de Ley Orgánica y ocupara el mismo sitio del Código Tributario, no serían aplicables las reformas en el campo tributario porque su esfera de acción se limita a los procedimientos de ejecución coactiva ordinaria regulada por el Código de Procedimiento Civil. La ejecución coactiva tributaria se rige

---

<sup>124</sup> **DISPOSICIÓN FINAL SEGUNDA DE LA LEY REFORMATORIA PARA LA EQUIDAD TRIBUTARIA DEL ECUADOR.**- A partir de la publicación de la misma en el Registro Oficial, el Código Tributario tendrá categoría de Ley Orgánica y sus disposiciones prevalecerán sobre cualquier cuerpo de Ley que tenga categoría de General, anterior o posterior, que se le oponga.

por su norma especializada –Código Tributario- y frente a una antinomia jurídica es consecuente la aplicación del principio de especialidad.

Desde cualesquier ángulo que se pretenda observar a las disposiciones cuarta y sexta, no podían ser aplicadas al campo tributario. No obstante, si es que se pretendía reformar parte del procedimiento de ejecución coactiva tributario era menester la derogación expresa del Art. 247 de la ley de la materia para evitar el problema jurídico al que ha llegado hoy en día la pretendida aplicación por los Tribunales y Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia.

Por otro lado la Autoridad Tributaria pretendió reforzar su argumento interpretativo con la lectura del inciso final de la disposición transitoria décima, por medio de la cual prevé que el contenido de la referida disposición surte plenos efectos en todas aquellos cuerpos normativos que regulen los procedimientos coactivos y aquellos procesos que continúen ventilándose en la Corte Nacional de Justicia, sin que exista sentencia ejecutoriada. En este sentido la Administración Tributaria comprende que el efecto retroactivo de la consignación para las causas iniciadas con anterioridad a la reforma también es aplicable en materia tributaria, sin que pueda alegarse lo contrario.<sup>125</sup>

En la misma línea argumentativa, comenta el Dr. Pablo Guevara (cf. 2012; 1, web) que la disposición transitoria décima objeto de estudio es dirigida exclusivamente a los procedimientos de ejecución ordinario, sin que pueda ser incorporada al campo tributario. Así de la lectura del

---

<sup>125</sup> **Décima:** Agréguese al Código de Procedimiento Civil, la siguiente Disposición Transitoria:

*“Disposición Transitoria: De conformidad con lo establecido en el Art.968 inciso tercero del Código de Procedimiento Civil, en aquellas demandas o juicios de excepciones presentados con anterioridad a la vigencia de esta reforma, se da un plazo improrrogable e inmediato de 10 días para que los deudores, sus herederos, fiadores o más obligados, cumplan en consignar el dinero que hace referencia el Art. 968 inciso tercero del Código de Procedimiento Civil, sin que en ningún caso, esta disposición sea motivo para declarar nulidad procesal, presentar recurso o acción alguna.*

*Cumplido el plazo establecido en la disposición transitoria anterior, se les otorga a los Juzgadores o Juzgadoras de primera o segunda instancia, Tribunales Contenciosos Administrativos o de casación, el término de veinticuatro horas improrrogables, para ordenar la conclusión, que se oficie al Juzgado de Coactiva y se disponga el archivo del proceso; y, en el mismo término de veinticuatro horas las Secretarías y Secretarios, para notificar lo resuelto al funcionario competente de la Institución de origen (Juzgado de Coactiva) y archivar el proceso.*

*Los Juzgadores o Juzgadoras de los distintos niveles, Secretarías y Secretarios, que no cumplan con las obligaciones contenidas en esta disposición serán inmediatamente destituidos de sus funciones por el Consejo Nacional de la Judicatura.*

*Esta reforma al Código de Procedimiento Civil, será aplicable para todas las leyes que contienen normativa en materia de coactiva e incluso en los procesos que se encuentren en la Corte Nacional de Justicia y que no medie sentencia ejecutoriada.” (el subrayado me pertenece).*

segundo inciso de la disposición se observa que la obligación de conminar a la consignación a la parte actora –excepciones a la coactiva- en el tiempo y condiciones establecidas reposa en los “*Juzgadores o Juzgadoras de primera o segunda instancia, Tribunales Contenciosos Administrativos o de casación (...)*” sin que de modo alguno se llegue a mencionar a los Tribunales Distritales de lo Contencioso Tributario o la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario.

Por lo tanto, habrá que recordar que en el derecho público rige el principio de legalidad, restringiendo la conducta del funcionario a lo estrictamente señalado en la ley. En consecuencia, la Administración Tributaria realizó una interpretación extensiva de las facultades conferidas únicamente a los Tribunales Contenciosos Administrativos, situación prohibida en el derecho público, para ajustarse como beneficiaria de las reformas legales.

No obstante, si es que la narrativa del último inciso de la disposición transitoria décima genera fundadas dudas, respecto de la generalidad que envuelve su lenguaje, deberá considerarse que las disposiciones cuarta y décima siguen un orden secuencial para su respectiva aplicación. De manera que si la disposición cuarta fuente de la obligación de consignar no es aplicable a los procesos de excepciones en materia tributaria, tampoco lo será de aquellos que iniciaron con anterioridad a la vigencia de la LFAYOIE, escenario comprendido en la disposición transitoria décima.

En resumen, las *disposiciones para el cobro eficiente de las acreencias del Estado* fueron concebidas como una reforma sustancial al procedimiento de ejecución coactiva ordinario regido por el Código de Procedimiento Civil que en la práctica tuvo alcance en el campo tributario. Sin embargo, no se trataba de una modificación del procedimiento de ejecución coactiva tributario porque los temas allí regulados se encuentran plenamente desarrollados en la normativa especializada, sin que se sea necesario recurrir al Código de Procedimiento Civil.

Considero que la sociabilización fue una decisión poco meditada. Haber ajustado una reforma fuera de la materia resultó extremadamente forzado e indujo a la creación de un precedente para que no solo otras instituciones ajusten el criterio normativo a una situación en concreto fuera de todo contexto, sino que habilitó a que los propios contribuyentes lo pudieran hacer. Sin lugar a

dudas, ambas situaciones responden a una situación altamente peligrosa para la seguridad jurídica del ordenamiento ecuatoriano.

Finalmente, considero que aunque la Administración Tributaria se vea desprovista de herramientas suficientes para contrarrestar las prácticas evasivas fiscales no era conveniente traer a escena una forzada interpretación normativa porque significó un desapego total a todo el Estado de Derecho concebido y un ultraje a los derechos fundamentales plenamente reconocidos; reitero que no se trata de cuestionar la facultad recaudadora propia de la Administración Tributaria porque se entiende su total relevancia en términos del desarrollo social y económico del país, sino de los medios por los que quiere llegar para la consecución del fin.

### **4.3 La consignación: naturaleza e historia**

Tomando en consideración los argumentos antes esgrimidos y el desacuerdo de la aplicación de las reformas al Código de Procedimiento Civil en materia tributaria, resta analizar el contenido de la figura jurídica de consignación, por su aplicación en los procesos de excepciones a la coactiva tributaria. De manera, que el presente acápite pretende incoar la reflexión del contenido de las disposiciones cuarta, sexta y transitoria décima de las *Disposiciones para el cobro eficiente de las acreencias del Estado*, con la intención de identificar el real alcance que tuvieron en los derechos que es titular el excepcionante.

De este modo, conviene puntualizar que la consignación es un mecanismo de pago concebido, éste último, dentro de los modos de extinguir las obligaciones. El profesor Arturo Alessandri establece que el pago efectivo se hace presente cuando existe la voluntad del acreedor en recibir la prestación por cuenta del deudor o de un tercero, empero si es que no existe la voluntad del primero para recibir la prestación, la ley faculta al deudor para que por medio de la consignación pueda satisfacer el contenido de la deuda y consecuentemente librarse de las obligaciones

posteriores a aquella. Es decir, la consignación es una forma de pago que tiene el deudor frente a la renuencia del acreedor en recibir la prestación debida (cf. 1937: 164).<sup>126</sup>

Conforme la lectura de la disposición cuarta se desprende que la denominada consignación no es propiamente un mecanismo de pago, sino que es concebida como una garantía de la obligación pendiente en favor del Estado, particularmente la Administración Tributaria.<sup>127</sup> Haciendo un parangón entre la doctrina expuesta y el espíritu de la norma objeto de estudio se podrá concluir que la *consignación* no es más que una medida ventajosa a la Administración Tributaria frente al posible incumplimiento del coactivado, de la que dependerá la suspensión o no del procedimiento de ejecución coactiva seguido en sede administrativa.

Podría entenderse que la forzada naturaleza que la disposición cuarta otorgó a la consignación es la de afianzamiento. En este sentido y de conformidad con la historia ecuatoriana tributaria, varios autores la han incorporado en el estudio de la regla “*solve et repet*”<sup>128</sup>, al considerar que el afianzamiento es una derivación de la misma. (cf. Muriel, 2012: 59-60 y Fernández 2012: 84),

El nombrado jurista, Doctor José Vicente Troya señala que tres son los momentos relevantes que deben ser estudiados para comprender la presencia de la regla *solve et repet* en las leyes tributarias ecuatorianas. De esta manera, en el año de 1959 con la creación del Tribunal Fiscal<sup>129</sup> fue inminente la aplicación de la referida regla, en virtud de la presunción de legitimidad del acto administrativo emanado de la Administración Tributaria. El pago del tributo consistía en un requisito indispensable, sin el cual el contribuyente no podía acceder a la tutela judicial efectiva. (cf. 2002: 15-16).

---

<sup>126</sup> **Art. 1614 DEL CÓDIGO CIVIL ECUATORIANO.-** Para que el pago sea válido, no es menester que se haga con el consentimiento del acreedor; el pago es válido aún contra la voluntad del acreedor, mediante la consignación.

<sup>127</sup> La disposición cuarta sustituye el contenido del primer y tercero inciso del Art. 968 del Código de Procedimiento Civil, dejando a salvo el segundo, que establece que: “*La consignación no significa pago*”.

<sup>128</sup> Fernando Garrido citado por Alejandro Altamirano ensaya una definición de la regla *solve et repet* al decir que “La impugnación de cualquier acto administrativo que implique liquidación de un crédito a favor del Estado solo es posible si el particular se aviene previamente a realizar el pago que se discute” (2003;59)

<sup>129</sup> El Profesor Giuliani Fonrouge al analizar el papel de los órganos jurisdiccionales dentro de la etapa contenciosa tributaria toma el ejemplo de ciertos Estados, entre los cuales se destaca el Ecuador. Así, el autor en cuestión desarrolla como antecedente lo siguiente: “La ley 10, del 15 de junio de 1959, creó el Tribunal Fiscal en la República del Ecuador, compuesto por tres miembros (dos abogados y un experto en derecho tributario), elegido por seis años pero que pueden ser elegidos por períodos sucesivos, hallándose equiparados en su condición y tratamiento a los Magistrados de la Corte Suprema.” (2005; 654).

En un segundo plano habrá que señalar el período comprendido entre la creación del Tribunal Fiscal hasta la expedición del Código Tributario en 1975, en el cual la figura de “*pague y después reclame*” se vio atenuada por la de “*garantice y después reclame*”. La cancelación de la obligación tributaria dejó de ser un requisito *sine qua non* para el ejercicio de la acción de impugnación ante el órgano jurisdiccional, pero en observancia de las presunciones del acto administrativo, simultáneamente a la sustanciación del proceso operaba en sede administrativa el procedimiento de ejecución coactiva para el cumplimiento de la voluntad estatal. La combinación de ambas actuaciones constituyó el antecedente para el referido cambio en la premisa inicial y verificado el afianzamiento trajo consigo el efecto suspensivo del procedimiento de ejecución coactiva. (cf. 2002: 16).

Finalmente por medio de una reforma introducida en el Código Tributario de 1975 la regla del *solve et repet* y su derivación en el afianzamiento fueron derogadas completamente. Así el Art. 262 del cuerpo normativo referido<sup>130</sup> (actualmente 247), establecía que la sola presentación de la acción contenciosa impedía el inicio del procedimiento de ejecución coactiva, o en su defecto de haber iniciado éste se encontraba suspendido hasta la resolución emitida por el órgano jurisdiccional. Adicionalmente la norma no desamparaba a la Administración Tributaria, en el sentido de que si bien desapareció el afianzamiento se introdujo las medidas cautelares como mecanismo de garantía para el cumplimiento de la obligación, salvo que existiera el respectivo afianzamiento por parte del coactivado. (cf. 2002: 16).

Podrá observarse que la reforma histórica al Código Tributario, respecto del afianzamiento se refiere a dos escenarios: autotutela administrativa declarativa y a la ejecutiva. La primera sitúa al contexto de la determinación de los componentes de la obligación tributaria y la segunda al

---

<sup>130</sup> **Art. 262 DEL CÓDIGO TRIBUTARIO ECUATORIANO DE 1975.-** Suspensión y medidas cautelares.- La presentación de la demanda contencioso - tributaria, suspende de hecho la ejecutividad del título de crédito que se hubiere emitido. Por consiguiente, no podrá iniciarse coactiva para su cobro, o se suspenderá el procedimiento de ejecución que se hubiese iniciado.

Sin embargo, a solicitud de la Administración Tributaria respectiva, del funcionario ejecutor o de sus Procuradores, la Sala del Tribunal que conozca de la causa podrá ordenar como medidas precautelatorias las previstas en el artículo 165, en los casos y con los requisitos señalados en la misma norma. (el subrayado me pertenece).

De la lectura del artículo transcrito se observará que el contenido sustancial no difiere con la redacción del Art. 247 del Código Tributario vigente y que la suspensión del procedimiento de ejecución coactiva no está supeditada a ninguna consignación, sino únicamente a la presentación de una acción contenciosa tributaria.

momento mismo en que la Administración ejerce fuerza sobre el coactivado por su renuencia en el cumplimiento de la obligación, conforme lo analizado en capítulos anteriores.

No obstante, en la actualidad resurgió la extinta figura del afianzamiento dentro del proceso contencioso tributario. Es así, que mediante Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria del Ecuador se incorporó el artículo innumerado a continuación del 233 del Código Tributario, por medio del cual se estableció el requisito del afianzamiento para el pleno ejercicio del derecho de impugnación de los *actos determinativos, procedimientos de ejecución y en general contra aquellos actos y procedimientos en los que la administración tributaria persiga la determinación o recaudación de tributos y sus recargos intereses y multas.*<sup>131</sup>

En lo que respecta a nuestro estudio, desde la publicación en el registro oficial de la norma citada,<sup>132</sup> que sirvió de reforma al Código Tributario, el afianzamiento fue incorporado como un requisito para la interposición de la demanda de excepciones. Sin embargo, la reforma no estaba comprendida como una condición para la suspensión del procedimiento coactivo en la esfera administrativa. Por tanto y por no existir derogación expresa del Art. 247 del Código Tributario se entendía que hasta la fecha la suspensión era la consecuencia directa de la interposición de la acción contenciosa tributaria, sin que deba sugestionarse dicho efecto al afianzamiento.

La Corte Constitucional para el período de transición emitió sentencia No. 030-SCN-CC de 2 de diciembre de 2010, relativa a la constitucionalidad condicionada del Art. 7 de la Ley

---

<sup>131</sup> **Art. 7 DE LA LEY REFORMATORIA PARA LA EQUIDAD TRIBUTARIA DEL ECUADOR.-** A continuación del Art. 233, agréguese el siguiente: "**Art. (...) Afianzamiento.-** Las acciones y recursos que se deduzcan contra actos determinativos de obligación tributaria, procedimientos de ejecución y en general contra todos aquellos actos y procedimientos en los que la administración tributaria persiga la determinación o recaudación de tributos y sus recargos, intereses y multas, deberán presentarse al Tribunal Distrital de lo Fiscal con una caución equivalente al 10% de su cuantía; que de ser depositada en numerario será entregada a la Administración Tributaria demandada.

La caución se cancelará por el Tribunal Distrital de lo Fiscal o Sala Especializada de la Corte Suprema de Justicia si la demanda o pretensión es aceptada totalmente, la que en caso de ser en numerario generará a favor del contribuyente intereses a la misma tasa de los créditos contra el sujeto activo. En caso de aceptación parcial el fallo determinará el monto de la caución que corresponda ser devuelto al demandante y la cantidad que servirá como abono a la obligación tributaria; si la demanda o la pretensión es rechazada en su totalidad, la administración tributaria aplicará el valor total de la caución como abono a la obligación tributaria.

Esta caución es independiente de la que corresponda fijarse por la interposición del recurso de casación, con suspensión de ejecución de la sentencia o auto y de la de afianzamiento para hacer cesar medidas cautelares y se sujetará a las normas sobre afianzamiento establecidas en este código.

El Tribunal no podrá calificar la demanda sin el cumplimiento de este requisito, teniéndose por no presentada y por consiguiente ejecutoriada el acto impugnado, si es que dentro del término de quince días de haberlo dispuesto el Tribunal no se la constituyere. (el subrayado me pertenece).

<sup>132</sup> Ley Publicada en el Registro Oficial Suplemento No. 242 de 29 de diciembre del año 2007.

Reformatoria para la Equidad Tributaria del Ecuador. En un brevísimo resumen la Corte resuelve que el afianzamiento *per se* es una medida legítima adoptada para la protección de los intereses estatales porque reduce el número de acciones innecesarias y evita la evasión del cumplimiento de las obligaciones tributarias. Sin embargo señala la inconstitucionalidad de la época de presentación del afianzamiento al constituir un obstáculo para el acceso a la Administración de Justicia.

Bajo ese razonamiento la Corte realizó una sentencia moduladora, por medio de la que se pretendió modificar la parte señalada como inconstitucional para que el resto de la norma continúe surtiendo plenos efectos jurídicos. En tal sentido la Corte Constitucional consideró que el afianzamiento debe rendirse calificada la demanda para no caer en la arbitrariedad de limitar el acceso a la Administración de Justicia y la tutela judicial efectiva.

Me permito citar la parte resolutive de la sentencia antes referida:

(...) “2. Declarar, como consecuencia de lo resuelto precedentemente, que la disposición referida será constitucional, hasta que la Asamblea Nacional, en uso de la atribución contemplada en el numeral 6 del artículo 120 de la Constitución de la República, realice la reforma necesaria, y por tanto, la norma consultada será constitucional, siempre y cuando se aplique e interprete el inciso primero y final del mencionado artículo 7, de la siguiente manera:

*"El auto en que el Tribunal acepte al trámite la acción de impugnación de obligaciones tributarias, fijará la caución prevenida en el inciso primero y final de este artículo, y dispondrá que el actor consigne la misma en el Tribunal, dentro del término de quince días, contados a partir de su notificación. En caso de incumplir con el afianzamiento ordenado, el acto materia de la acción quedará firme y se ordenará el archivo del proceso" [...] (2010; 13)*

De conformidad con lo antes analizado y desde una perspectiva práctica, si bien es cierto el afianzamiento no constituía requisito para la suspensión del procedimiento de ejecución coactiva tributaria actuaba como si lo fuera. Así, por ejemplo, si el coactivado iniciaba un proceso de excepciones, por disposición del Art. 247 del Código Tributario se veía suspendido el procedimiento coactivo, empero si calificada la demanda no presentaba el afianzamiento

comprendido en el 10% de la obligación, el Tribunal de oficio podía disponer el archivo de la causa y la continuación del procedimiento coactivo en la esfera administrativa. Es decir que de nada servía presentar la demanda si es que el coactivado no afianzaba el valor ordenado en la ley porque la suspensión del procedimiento de ejecución comprendía desde la presentación de la demanda hasta los quince días posteriores a la notificación del auto de calificación de la demanda; la solución resultaba de carácter transitorio para el coactivado.

Con todas estas acotaciones desarrolladas se podría considerar que el afianzamiento del 10% de la obligación tributaria es el antecedente perfecto de la consignación comprendida en la disposición cuarta de la LFAYOIE y aunque la denominación no responde a la verdadera naturaleza de la institución, la finalidad es la misma.

En resumen, la *consignación* disfrazada de afianzamiento no es más que una reducción de la regla del “*solve et repet*”, misma que inobserva principios y derechos de rango constitucional, tales como: gratuidad en el acceso a la administración de justicia, tutela judicial efectiva y en el campo tributario, específicamente, el principio de irretroactividad.

#### **4.3.1 Principio de Gratuidad en el acceso a la Administración de Justicia**

El principio de gratuidad en el acceso a la Administración de Justicia es entendido como un servicio público que el propio Estado está obligado a prestar, sin condicionamiento alguno a cualquier persona que lo requiera. De tal forma que la situación económica de una persona no es impedimento para que el Estado, a través de los órganos jurisdiccionales ejerza jurisdicción, porque en caso de serlo la justicia estaría siendo privativa de quienes pueden realmente acceder a ella.

El Art. 168 de la Constitución de la República del Ecuador determina los principios rectores de la Administración de Justicia, particularmente el número cuatro se refiere al acceso gratuito a la misma.<sup>133</sup> En este sentido los referidos principios son entendidos como los lineamientos de rango

---

<sup>133</sup> **Art. 168 DE LA CRE.-** La administración de justicia, en el cumplimiento de sus deberes y en el ejercicio de sus atribuciones, aplicará los siguientes principios:

**4.** El acceso a la administración de justicia será gratuito. La ley establecerá el régimen de costas procesales.

constitucional observados por quienes se ven involucrados en la Administración de Justicia, con el afán de garantizar el efectivo goce del derecho a la tutela judicial efectiva.

#### **Disposición Cuarta**

A diferencia del afianzamiento comprendido en el 10% de la obligación tributaria, antes revisado, la consignación establecida en la disposición cuarta de la LFAYOIE por mandato expreso debe ser incorporada en el momento mismo de la presentación del escrito de excepciones a la coactiva, de lo contrario no aplica como efecto inmediato la suspensión del procedimiento de ejecución coactiva.

En este sentido la disposición cuarta determina que la consignación será entendida como un requisito indispensable para que el procedimiento de ejecución pueda ser suspendido, pero de no cumplirse deja una puerta abierta para que los juzgadores puedan continuar sustanciando el proceso y simultáneamente la Administración Tributaria continúe con la fase ejecutiva, tal como sucedía en el Ecuador en la brecha de 1959 hasta 1975. Por tanto, al tenor literal de la norma, el efecto descrito no sería atentatorio al principio de gratuidad de justicia porque no es un limitante para el juzgamiento en la esfera jurisdiccional, sino para la fase ejecutiva administrativa.

En teoría, la norma prevé que el encargado de verificar la consignación sea el funcionario ejecutor al momento mismo de la recepción del escrito de excepciones, durante la fase administrativa, sin perjuicio de que la parte excepcionante decida no realizarlo y consecuentemente el procedimiento de ejecución no se vea afectado en sentido alguno, al tenor literal de la norma; evidentemente en la práctica no es funcional la última opción, precisamente

---

En concordancia del contenido constitucional, el Código Orgánico de la Función Judicial establece en su Art. 12 el principio de gratuidad en el acceso a la Administración de Justicia.

**Art. 12 DEL COFJ.- PRINCIPIO DE GRATUIDAD.-** El acceso a la administración de justicia es gratuito. El régimen de costas procesales será regulado de conformidad con las previsiones de este Código y de las demás normas procesales aplicables a la materia.

La jueza o juez deberá calificar si el ejercicio del derecho de acción o de contradicción ha sido abusivo, malicioso o temerario. Quien haya litigado en estas circunstancias, pagará las costas procesales en que se hubiere incurrido, sin que en este caso se admita exención alguna.

Las costas procesales incluirán los honorarios de la defensa profesional de la parte afectada por esta conducta. Quien litigue de forma abusiva, maliciosa o temeraria será condenado, además, a pagar al Estado los gastos en que hubiere incurrido por esta causa.

Estas disposiciones no serán aplicables a los servicios de índole administrativa que preste la Función Judicial, ni a los servicios notariales.

porque la parte actora busca la suspensión del procedimiento administrativo iniciado en su contra.

Precisamente, y solo para fines académicos, suponiendo que el funcionario no hubiera recibido la consignación respectiva y el escrito de excepciones ya hubiera sido remito para el conocimiento del Tribunal, cuál sería la lógica aplicable. En estricto sentido el Tribunal no es competente para solicitar la consignación de la que habla la disposición cuarta, en virtud de la aplicación extensiva de la disposición sexta en el campo tributario. No obstante si lo es para el afianzamiento del 10% de la obligación tributaria que permite la respectiva sustanciación de la causa.

En consecuencia podría decirse que el Tribunal está sometido a dos situaciones en concreto. La primera correspondiente a la verificación de la consignación, que en términos prácticos significa el afianzamiento de la totalidad de la deuda tributaria pendiente, y; la segunda correspondiente a la solicitud del afianzamiento del 10% de la obligación, toda vez que no exista prueba de la consignación realizada en la esfera administrativa. Nótese que los Tribunales obran de acuerdo a una de las dos posibilidades planteadas porque el empleo de ambas significaría, contra toda lógica, pretender una garantía del 110% de la obligación tributaria, aun cuando la propia norma no se hubiera manifestado al respecto.

Así, habrá que entender que la actuación de los Tribunales Distritales de lo Contencioso Tributario responde al criterio de afianzamiento contenido en la consignación. Tanto la consignación (disposición cuarta) y el afianzamiento (Art. 7 Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria del Ecuador) pretenden garantizar el contenido de la obligación tributaria, en pro de los intereses estatales para que en el supuesto de incumplimiento la Administración Tributaria no resulte afectada. Por esta razón podría comprenderse que los Tribunales requieran del 10% de la deuda tributaria, toda vez que no exista la consignación, para contribuir al pleno alcance del espíritu de la norma.

En teoría se podrá observar que la sola aplicación de la disposición cuarta trae consigo varios cuestionamientos, que a la luz del principio de gratuidad en el acceso a la Administración de Justicia son de vital importancia. Verbigracia, considero que aunque en los juicios iniciados con posterioridad a la vigencia de la LFAYOIE no aplica la consignación de la totalidad de la deuda,

intereses y costas como un obstáculo al acceso a la justicia, en la práctica con la aplicación del afianzamiento del 10% si lo es. Por tanto, el análisis que se le pueda dar a esta disposición debe ser integrada con el real actuar de las Salas de los Tribunales Distritales de lo Contencioso Tributario; nuevamente la teoría difiere de la práctica procesal, siendo la misma atentatoria del principio rector de la Administración de Justicia en el Ecuador.

### **Disposición Transitoria Décima**

Respecto de la disposición transitoria décima, como su misma denominación advierte fue aplicada por un límite de tiempo específico, para la depuración de aquellas causas sustanciadas en los Tribunales Distritales y Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional, toda vez que la consignación hubiera sido cumplida.<sup>134</sup>

De la lectura de la disposición transitoria décima, la consignación puede ser entendida como un obstáculo para la real observancia del principio de gratuidad porque su aplicación implicó, en términos prácticos, la cancelación de la totalidad de la deuda, más intereses y costas para que el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario o la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional pueda dirimir el conflicto por medio de la emisión de la sentencia; de no presentar la respectiva consignación la causa merecía ser archivada y el procedimiento de ejecución coactiva era retomado por la Administración Tributaria.

Es menester destacar que con anterioridad a la vigencia de la LFAYOIE los Tribunales aplicaban el contenido del Art. 7 de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria del Ecuador, es decir el

---

<sup>134</sup> **Décima: Agréguese al Código de Procedimiento Civil, la siguiente Disposición Transitoria:**

*“Disposición Transitoria: De conformidad con lo establecido en el Art.968 inciso tercero del Código de Procedimiento Civil, en aquellas demandas o juicios de excepciones presentados con anterioridad a la vigencia de este reforma, se da un plazo improrrogable e inmediato de 10 días para que los deudores, sus herederos, fiadores o más obligados, cumplan en consignar el dinero que hace referencia el Art. 968 inciso tercero del Código de Procedimiento Civil, sin que en ningún caso, esta disposición sea motivo para declarar nulidad procesal, presentar recurso o acción alguna.*

*Cumplido el plazo establecido en la disposición transitoria anterior, se les otorga a los Juzgadores o Juzgadoras de primera o segunda instancia, Tribunales Contenciosos Administrativos o de casación, el término de veinticuatro horas improrrogables, para ordenar la conclusión, que se oficie al Juzgado de Coactiva y se disponga el archivo del proceso; y, en el mismo término de veinticuatro horas las Secretarias y Secretarios, para notificar lo resuelto al funcionario competente de la Institución de origen (Juzgado de Coactiva) y archivar el proceso.*

*Los Juzgadores o Juzgadoras de los distintos niveles, Secretarias y Secretarios, que no cumplan con las obligaciones contenidas en esta disposición serán inmediatamente destituidos de sus funciones por el Consejo Nacional de la Judicatura. (...)*

afianzamiento del 10% de la obligación tributaria, toda vez que hubiera sido calificada la demanda de excepciones y en consecuencia por aplicación del Art. 247 del Código Tributario el procedimiento de ejecución coactivo era suspendido hasta que exista resolución motivada, sin perjuicio de que se hubiera consignado el valor comprendido para la suspensión de las medidas cautelares dictadas en el auto de pago. Ahora, en aplicación de la disposición transitoria décima se incrementó a los rubros indicados el total de la deuda, más intereses y costas.

Por tanto, el efecto de la consignación –transitoria décima- no repercutió en la suspensión del procedimiento de ejecución en sede administrativa, como si lo hace la disposición cuarta, porque el mismo cuerpo especializado en la materia establece el efecto suspensivo como consecuencia de la presentación de la acción contenciosa, en virtud de que hasta la fecha el artículo 247 del CT no había sido derogado. Así, bajo la lectura de la norma en cuestión podrá entenderse que el único efecto cierto fue el archivo definitivo de las causas, toda vez que el órgano jurisdiccional hubiera verificado el incumplimiento de la consignación en el tiempo y las condiciones exigidas.

Podrá entenderse que el efecto aludido es consecuente con el espíritu de la norma (LFAYOIE), pues la misma se focalizó en otorgar una extrema garantía, en favor de la Administración Tributaria sin contabilizar que la figura del afianzamiento había sido observada en plenitud. Así, bajo esta perspectiva podría entenderse que quienes se enmarcaron en la situación descrita debieron realizar un doble afianzamiento, valorado en el 110% de la obligación tributaria pendiente, más intereses y costas, para evitar el archivo definitivo de la causa. Nótese que la reforma normativa no se pronuncia al respecto.

En la práctica casi la totalidad de las causas a las que les fue aplicado el contenido de la disposición transitoria décima fueron archivadas al no haber cumplido con la consignación aludida en el plazo de diez días. Conforme, el criterio del Doctor Bossano, Juez de la Tercera Sala del Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario No.1, la mayoría de causas archivadas habían iniciado con demasiada antelación, sin que se verifique un impulso procesal por parte del excepcionante, lo que conduciría a pensar si realmente las causas fueron concebidas como un control de legalidad de la actuación administrativa o una simple dilatación del procedimiento de ejecución coactiva.

En resumen, de la lectura exhaustiva de la norma, considero que la aplicación retroactiva de la misma si fue atentatoria del principio de gratuidad del acceso a la administración de justicia porque configuró una suerte de obstáculos para aquel excepcionante que hubiera iniciado la causa con anterioridad a la vigencia de la LFAYOIE, pese a que cumplió con el respectivo afianzamiento del 10% en su momento exigido. La idea de archivar definitivamente la causa es injustificada porque se entiende que el afianzamiento ya existió y no podía pretenderse que sea pagado dos veces.

Finalmente, como última idea pienso que a toda costa se pretendió establecer una extrema garantía de la obligación tributaria, sin tomar en cuenta que los efectos producidos resquebrajaron el principio rector de la administración de justicia, comprendido en el acceso gratuito a la misma y con esto la afectación directa del derecho a la tutela judicial efectiva.

#### **4.3.2 Derecho a la Tutela Judicial Efectiva**

Una vez que se ha podido esbozar una idea clara de la violación del principio rector de la administración de justicia, en consecuencia de la aplicación de las *disposiciones para el cobro eficiente de las acreencias del Estado*, especialmente la cuarta y décima podrá observarse los efectos comprendidos en el real ejercicio del derecho a la tutela judicial efectiva. Empero antes de desarrollar el punto hegemónico del acápite conviene puntualizar la definición y alcance del derecho antes citado.

En este orden de ideas la tutela judicial efectiva es un derecho fundamental de todo ser humano, consistente en la posibilidad de acceder a los órganos jurisdiccionales, con la finalidad de que sean quienes diriman el conflicto puesto a su conocimiento, en aplicación directa de la normativa vigente. Así, queda sobreentendido que la tutela judicial para que sea efectiva debe consistir en la protección de los derechos plenamente reconocidos en el ordenamiento jurídico y de aquellos inherentes al ser humano, por parte del tercero imparcial denominado Juez o Tribunal, investido de la potestad jurisdiccional.

En palabras del profesor Couture, la tutela judicial efectiva es entendida como:

“En último término la realidad de la tutela jurídica consiste en que, en un lugar geográfico determinado y en un momento histórico determinado, existan jueces independientes, revestidos de autoridad y responsables de sus actos, capaces de dar la razón a quienes ellos creen sinceramente que la tienen. Y que las autoridades encargadas de respetar y ejecutar las sentencias judiciales las respeten y ejecuten positivamente.” (1958; 484)

Particularmente el Estado ecuatoriano reconoce el derecho a la tutela judicial efectiva en el Art. 75 de la Norma Suprema<sup>135</sup>, y de su sola lectura se observará que aquel es asociado con el contenido del principio de gratuidad en el acceso a la administración de justicia. Así, podrá entenderse que el principio rector es un mecanismo por medio del cual se prioriza el pleno ejercicio del derecho, empero si es que aquel no es observado difícilmente el derecho en cuestión pueda materializarse en el mundo exterior, tal y como sucede en el caso expuesto.

Es así, que al haber analizado las disposiciones: cuarta y transitoria décima de las *disposiciones para el cobro eficiente de las acreencias del Estado*, se parte del presupuesto en el que existe violación del principio de gratuidad en acceso a la Administración de Justicia. Por tanto, la consecuencia directa es que el tercero imparcial- Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario o Sala Especializada de lo Contencioso Tributaria de la CNJ- de modo alguno podrá tutelar los derechos de los supuestos titulares, en virtud de que obsta la *consignación*.

Es entonces, necesario el análisis particularizado del tipo de afectación del derecho en los dos escenarios señalados previamente, tanto en el referido en la disposición cuarta, como el comprendido a la transitoria décima.

### **Disposición Cuarta**

Al tenor literal de la norma y desde una visión teórica, la consignación no sería entendida como un obstáculo para el acceso gratuito a la administración de justicia y en consecuencia no habría posibilidad de mencionar la afectación al derecho a la tutela judicial efectiva, empero si se toma

---

<sup>135</sup> **Art. 75 DE LA CRE.-** Toda persona tiene derecho al acceso gratuito a la justicia y a la tutela efectiva, imparcial y expedita de sus derechos e intereses, con sujeción a los principios de inmediación y celeridad; en ningún caso quedará en indefensión. El incumplimiento de las resoluciones judiciales será sancionado por la ley.

en cuenta la práctica procesal tributaria que se dio a los procesos de excepciones se entenderá la razón de ser del estudio de este derecho y su respectiva afectación.

La LFAYOIE en sus disposiciones, objeto de estudio del presente trabajo, estableció que la consignación era un requisito para la suspensión del procedimiento de ejecución coactiva, mismo que debía ser verificado en el momento mismo de la presentación del escrito de excepciones ante el funcionario ejecutor. De este modo, si es que el procedimiento de ejecución coactiva estaba o no suspendido, no resulta ser un impedimento para que el órgano jurisdiccional pueda emitir sentencia; el problema nació cuando las Salas solicitaron el afianzamiento del 10% para llenar el concepto de garantía, leído entre líneas de la disposición cuarta.

De manera que si es que el excepcionante no practicaba la consignación la Sala ordenaba, tras la respectiva calificación de la demanda el afianzamiento del 10% comprendido en la Ley Reformativa para la Equidad Tributaria del Ecuador, con la intención de la deuda tributaria pendiente quede garantizada. A decir verdad, la actuación de los Tribunales Distritales de lo Contencioso Tributario se enmarcó en un círculo vicioso, en virtud de que en ausencia de la consignación operaba el afianzamiento como mecanismo garantizador de la deuda en las nuevas causas.

En consecuencia, para que el proceso de excepciones pudiera haber triunfado, en el sentido de que exista sentencia del órgano jurisdiccional, debía constar como precedente bien sea la consignación o el afianzamiento por parte del excepcionante. Por tanto se demuestra que el ejercicio del derecho a la tutela judicial efectiva, más aún el solo acceso a la administración de justicia está supeditada a la situación económica de la parte actora.

En efecto, si es que el excepcionante no contaba con las posibilidades económicas para garantizar la deuda, no hubiera sido posible el esperado control jurisdiccional de la actuación de la Administración Tributaria. Por tanto, en teoría, todas aquellas causas en las que realmente pudo existir un error por parte de la autoridad pero que no pudieron ser garantizadas serían ejecutadas de todas formas en vía administrativa.

Lo importante es destacar que el excepcionante que no pueda afianzar, tampoco podrá pretender que su causa sea discutida, mucho menos resuelta por una autoridad jurisdiccional. De la sola lectura de la disposición cuarta podría pensarse que el excepcionante debía preocuparse de contar

con los recursos suficientes para garantizar la deuda, resquebrajándose su derecho constitucional a la tutela judicial efectiva.

### **Disposición Transitoria Décima**

Como se advirtió en el estudio del principio de gratuidad en el acceso a la administración de justicia, los efectos de la disposición transitoria décima fueron diferentes a los propuestos en la disposición cuarta, en razón de la retroactividad de la norma. Por tanto, con el agravante de la aplicación de la norma a causas iniciadas con anterioridad de la vigencia de la LFAYOIE, la disposición transitoria décima provocó una situación aún mucho más compleja respecto del derecho de tutela judicial efectiva.

Así, habrá que comprender que las causas que se encontraban sustanciándose en los Tribunales Distritales de lo Contencioso Tributario y la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia fueron sometidos al afianzamiento del 10% de la obligación tributaria, situación que claramente comporta un limitante para el acceso a la justicia, como se mencionó al hablar de la disposición cuarta. Sin embargo con la vigencia de la norma en cuestión, no solo que la tutela judicial efectiva se vio vulnerada por aquel afianzamiento sino también por la consignación de la totalidad de la deuda, más intereses y costas, que el excepcionante se vio obligado a cancelar, so pena de archivo definitivo del proceso.

En este escenario la situación se agravó porque los efectos de la consignación pasaron de la esfera administrativa a la judicial, sin reparo alguno. Así, la tutela judicial efectiva se vio supeditada a la existencia de la consignación y en el peor de los casos la propia norma estableció la desprotección de los derechos del excepcionante, con la sola emisión del auto de archivo de la causa.

Considero que ambas situaciones descritas –disposiciones cuarta y transitoria décima- identifican una violación del derecho a la tutela judicial efectiva, en virtud de que la dimensión de su concepto no puede ser limitada al real ejercicio del derecho de acción, sino a todas las etapas procesales que comprende como tal el juicio de excepciones, hasta llegada la decisión del órgano

jurisdiccional. Por tanto, no se puede hablar de un acceso gratuito del servicio público de administración justicia cuando depende mucho la capacidad económica de la parte actora.

Básicamente las disposiciones antes aludidas pueden ser traducidas en el precio de la justicia, que debe ser cubierto por quien crea que la actuación de la Administración es ilegítima. Si bien es necesario precautelar los intereses de la Administración Tributaria, en calidad de promotor de obras sociales, no se puede sobre garantizar el contenido de la obligación pendiente.

En resumen, creo que he podido brindar los argumentos necesarios para concluir que el contenido de la disposición cuarta y más aún la décima responden a una serie de obstáculos que en su momento imposibilitaron el cumplimiento del principio de gratuidad en la Administración de Justicia y en consecuencia del ejercicio de la tutela judicial efectiva.

### **4.3.3 Principio de Irretroactividad en materia tributaria**

El principio de irretroactividad dentro del Derecho, con énfasis en el campo tributario es entendido como la aplicación de la norma a hechos o situaciones posteriores a su entrada en vigencia. Es decir, que los diferentes efectos producidos por la aplicación de la norma en concreto son consecuentes con el futuro y no con el pasado. Sin embargo y pese a que la irretroactividad es concebida como la regla general, la excepción en la rama tributaria se limita a dar el carácter retroactivo a aquellas normas cuyos efectos respondan en beneficio del sujeto pasivo de la obligación tributaria.

En términos del profesor Ramón Valdés Costa:

“El postulado de las leyes no tienen efecto retroactivo, es decir, que se aplican solo a los hechos que ocurren con posterioridad a su vigencia, tiene especial y generalizado prestigio en materia tributaria”. (1996: 241) [El subrayado me pertenece].

En el Ecuador el principio en cuestión se encuentra recogido en el Art. 300 de la Constitución de la República y en consonancia el Art. 5 del Código Tributario también lo menciona. En ambos artículos citados concuerda el criterio de concebir el principio de irretroactividad de la norma,

como lineamiento básico del derecho tributario ecuatoriano, al que de forma irrestricta debe sujetarse la Autoridad Tributaria en el marco de la gestión tributaria.<sup>136</sup>

Habrà que resaltar que la Constitución ecuatoriana vigente no distingue el tipo de escenario, en el que por excepción debería ser aplicada de forma retroactiva la norma tributaria (derecho tributario material y penal). Sin embargo, la parte final del inciso primero del Art. 3 del Código Tributario recoge de forma íntegra el contenido del Art. 257 de la Constitución Política de la República del Ecuador<sup>137</sup> de 1998, que dice: “(...) *No se dictarán leyes tributarias con efecto retroactivo en perjuicio de los contribuyentes.*” A lo que lleva a concluir la parte citada de la norma que las leyes tributarias sustantivas surtirán efectos jurídicos a futuro, empero si es que su aplicación retroactiva comporta un beneficio al contribuyente, entendido como sujeto pasivo, será viable en observancia de un segundo principio denominado *indubio pro contribuyente*.

No obstante, conviene referirse que en materia tributaria penal si existe una expresa limitación del campo de aplicación retroactiva de la norma. El Art. 211 del Código Tributario establece la posibilidad que la norma sea aplicada a hechos anteriores a su vigencia, toda vez que exista leyes posteriores que contengan supresión de infracciones, sanciones más benignas o tiempos de prescripción más leves.<sup>138</sup> (Vallejo, n.d: 37).

Conforme la explicación doctrinaria y su aplicación en el ordenamiento jurídico ecuatoriano se podrá observar que el principio de irretroactividad constituye un parámetro cierto al ejercicio de la potestad tributaria, salvo la excepción antes descrita. Así, bajo este listado de premisas se podrá entender el nivel de afectación que produjo la aplicación de la disposición transitoria décima en los derechos de los contribuyentes, quienes presentaron acciones de excepciones antes de la entrada en vigencia de la LFAYOIE.

---

<sup>136</sup> **Art. 300 DE LA CRE.-** El régimen tributario se regirá por los principios de generalidad, progresividad, eficiencia, simplicidad administrativa, irretroactividad, equidad, transparencia y suficiencia recaudatoria. Se priorizarán los impuestos directos y progresivos.

**Art. 5 DEL CÓDIGO TRIBUTARIO.- Principios tributarios.-** El régimen tributario se regirá por los principios de legalidad, generalidad, igualdad, proporcionalidad e irretroactividad.

<sup>137</sup> **Art. 257, inciso primero DE LA CPRE.-** Sólo por acto legislativo de órgano competente se podrán establecer, modificar o extinguir tributos. No se dictarán leyes tributarias con efecto retroactivo en perjuicio de los contribuyentes.

<sup>138</sup> **Art. 311 DEL CÓDIGO TRIBUTARIO.- Irretroactividad de la ley.-** Las normas tributarias punitivas, sólo regirán para el futuro. Sin embargo, tendrán efecto retroactivo las que supriman infracciones o establezcan sanciones más benignas o términos de prescripción más breves, y se aplicarán aun cuando hubiere sentencia condenatoria no ejecutada ni cumplida en su totalidad, conforme a las reglas del derecho penal común.

En este orden de ideas debe entenderse que los efectos producidos por la aplicación retroactiva de la disposición transitoria en cuestión no fueron para nada beneficiosos al grupo específico de contribuyentes, todo lo contrario las consecuencias generaron una ola de incertidumbre e inseguridad jurídica respecto de la normativa procesal vigente a la fecha de presentación de las respectivas demandas de excepciones. Por tanto, no era aplicable la excepción de la regla, en torno a la aplicación retroactiva de la norma porque escasamente se podía encuadrar el denominado *indubio pro contribuyente*.

Vale la pena rescatar que el contenido de la disposición transitoria décima expresa una orden inminente de retroactividad. El autor Julio Cesar Rivera, citado por Daniel Salvador explica que una de las tres excepciones a la regla de retroactividad se acopla, justamente a la que es objeto del presente análisis comprendida en aquellas normas que de forma expresa remitan los efectos jurídicos a situaciones y hechos anteriores a su vigencia. También menciona que la situación aludida siempre se enmarca en la esfera sancionatoria.

Me permito citar la opinión del autor antes señalado:

“Habida cuenta de que la regla de la retroactividad aparece expresa en códigos que no son más que leyes, nada impide que el legislador otorgue efectivamente efecto retroactivo a una nueva ley que sancione. Es decir, en otras palabras, que el legislador puede determinar -con la sola limitación de respetar los derechos amparados o tutelados por garantías constitucionales – la vigencia hacia el pasado de una ley por él sancionada.” (2012; 60)

Bajo este esquema, indudablemente la retroactividad de la disposición transitoria no se ajustó a la excepción planteada por la doctrina, referente a materia sancionatoria, menos aún se evidenció algún tipo de beneficio en el grupo de contribuyentes, todo lo contrario la respectiva aplicación, desde mi punto de vista trajo como efecto dos importantes cuestiones en la situación jurídica del contribuyente.

Por un lado, en teoría quienes se vieron sometidos al afianzamiento del 10% para ejercer su derecho de acción antes los tribunales, también fueron afectados por la mal llamada *consignación* de la totalidad de la deuda, más intereses y costas, so pena de archivo de la causa por no haber acatado el contenido de la normativa en el plazo señalado; y por otro lado, de forma

consecuente aquellos derechos que se encontraban en discusión fueron desamparados súbitamente por los representantes de los órganos jurisdiccionales.

Finalmente, pienso que los tres últimos acápites desarrollados son concomitantes entre sí. La aplicación retroactiva de una norma que para nada benefició a los contribuyentes desembocó en un sesgado servicio público de Administración de Justicia, que tuvo como resultado la desprotección de los derechos puestos a consideración del tercero imparcial. Mejor dicho, la situación descrita reviste de una alterada composición jurídica, en aras precautelar el posible incumplimiento de la obligación tributaria.

#### **4.3.4 Actuación de los Tribunales Distritales de lo Contencioso Tributario y Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia**

En el campo tributario la aplicación de las denominadas *disposiciones cuarta, sexta y transitoria décima para el cobro eficiente de las acreencias del Estado* fueron consecuencia directa del citado oficio, con la venia del Presidente del Consejo de la Judicatura en Transición, por medio del cual la sociabilización de ambas disposiciones fue traducida como una orden a ser ejecutada por los diferentes órganos jurisdiccionales competentes en el conocimiento de las causas contencioso-tributarias, con énfasis en las de excepciones a la coactiva, so pena de destitución.

Al efecto tres caminos condujeron el actuar de los jueces y magistrados respectivamente en materia tributaria. Hubo quienes aceptaron y aplicaron de forma íntegra el contenido de las disposiciones en cuestión durante la sustanciación de los procesos, remitiéndose a los oficios enviados por el Consejo de la Judicatura en Transición. Así, conforme lo analizado en el acápite relativo al principio de gratuidad en el acceso a la administración de justicia, los Tribunales aplicaron el afianzamiento como un mecanismo complementario a la figura de consignación, en aras de beneficiar el cumplimiento de la prestación tributaria y; en relación a la disposición transitoria décima, relativa a la aplicación retroactiva de la norma, los Jueces procedieron al archivo de causas, toda vez verificaron que el requisito de consignación no había sido cumplido en las condiciones y plazos señalados por la ley.

Verbigracia, en el juicio de excepciones signado con el número signado con el No. 17503-2011-0040, la Sala tras verificar el incumplimiento de la consignación dispuso el archivo de la causa:

“VISTOS: Atenta la razón sentada por el Secretario de la Sala, fs. 96 del proceso, se desprende que la excepcionante R. C. L., quien propuso excepciones al procedimiento de ejecución No. 04\*\*/2011, por el que se pretende el cobro de USD. 5.307,50, no ha dado cumplimiento a lo dispuesto en la Disposición Transitoria Décima, de la Ley de Fomento Ambiental y Optimización de los Ingresos del Estado, publicada en el Suplemento del Registro Oficial No. 583 de 24 de noviembre de 2011 [...]

TERCERO.- En consecuencia, en cumplimiento a lo dispuesto en la Décima Disposición Transitoria, la Tercera Sala del Tribunal Distrital de lo Fiscal No. 1, ordena el archivo del presente juicio de Excepciones No. 004\*\*, debiendo el Secretario notificar en el mismo término de 24 horas este auto al Funcionario Ejecutor de la Dirección General del Servicio de Rentas Internas para los fines legales pertinentes.- Notifíquese.” (El subrayado me pertenece).

Como segunda opción, hubo jueces que mostraron su total desacuerdo con la aplicación de las disposiciones transitorias aludidas en el campo tributario, en virtud de las razones ya expuestas en el presente capítulo. Es el caso del Doctor Arturo Vizcaíno Sotomayor de la Segunda Sala del Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario No. 1, quien emitió voto salvado en torno a la aplicación de la disposición transitoria décima en los juicios de excepciones que se encontraban sustanciándose:<sup>139</sup>

“DÉCIMO NOVENO: En virtud de cuanto queda largamente expuesto, y que demuestra la enorme cantidad de casos y asuntos en los que tendrá total aplicación la reforma emitida, aunque no se la emplee a lo tributario, como aparentemente se pretende, por parte de personas que solo están interesadas a aparentar mayores recaudaciones, incluso a costa del honor y futuro de los superiores, a los que dicen servir, soy del criterio de que, al momento, ni esta Sala, ni ninguna de las que cumplen funciones similares, debe dejarse impresionar con bravuconadas o amenazas; y que las cosas deben quedar como están (...)”

---

<sup>139</sup> Como resultado de la negativa de ciertos jueces se conoce que la mayoría de ellos fueron sometidos a sumarios administrativos que concluyeron con la destitución de cada uno de ellos. Lamentablemente y pese a los numerosos intentos realizados fue imposible conocer con exactitud el número de jueces separados de la función judicial, como consecuencia de la inobservancia de la disposición transitoria décima.

Finalmente, aquellos jueces que no aplicaron la ley pero tampoco desistieron de la misma elevaron en consulta el contenido de la disposición cuarta y transitoria décima a la Corte Constitucional, para que sea el máximo órgano de control constitucional el encargado de dirimir el conflicto circunscrito en la aplicación o no de las disposiciones referidas en materia tributaria.<sup>140</sup>

Bajo el mismo esquema argumentativo del presente capítulo, gran parte de los jueces sustanciadores de los Tribunales Distritales de lo Contencioso Tributario y de la propia Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia desarrollaron los efectos negativos que apareja la aplicación de las disposición cuarta y más aún la transitoria décima, con la intención de que sea la Corte Constitucional la encargada de direccionar el criterio de los jueces al momento de resolver las causas puestas en su consideración. Por tanto, es evidente que existió a nivel general una duda razonable respecto de si resultaba constitucional la aplicación de las disposiciones en el campo tributario, toda vez que era inadecuada frente al catálogo de derechos establecidos en la Constitución.

Según la información recopilada en el portal web de la Corte Constitucional tal fue la cantidad de consultas enviadas por parte de los órganos jurisdiccionales competentes en materia tributaria, que se resolvió la acumulación de causas en una sola bajo la numeración de 060-11-CN. En cuestión, todas las causas acumuladas tienen como finalidad la consulta de constitucionalidad de la aplicación de las disposiciones cuarta y décima en materia tributaria, con especial cuidado en ésta última que implicó la aplicación retroactiva de la norma.

Actualmente, gracias a la información proporcionada por la entidad pública citada se conoce que existen 443 consultas de norma en torno a la aplicación de la disposición cuarta y transitoria décima de la LFAYOIE, enviadas por las autoridades en materia: contencioso tributaria, contencioso administrativa y civil. El volumen de consultas enviadas responde al siguiente orden: Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la CNJ (212 consultas); Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario No.2, con sede en Guayaquil (117 consultas); Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario No. 1, con sede en Quito (78 consultas); Corte Provincial de Justicia de Pichincha-Salas de lo civil (22 consultas) Tribunal Distrital de lo Contencioso

---

<sup>140</sup> Léase como ejemplo el Anexo 6.

Administrativo (8 consultas); Sala de lo Contencioso Administrativo de la CNJ (3 consultas); Tribunal Contencioso Administrativo, sede Cuenca (2 consultas) y Tribunal de lo Contencioso Tributario No. 3, con sede en Cuenca (1 consulta).<sup>141</sup>

En resumen se observa un mayor estado de duda en las salas de lo contencioso tributario, antes que en las Salas de lo contencioso administrativo y civiles, en las que de forma directa serían aplicables las disposiciones para el cobro eficiente de las acreencias del Estado. Así, queda por mencionar que hasta la fecha la Corte Constitucional no ha resuelto las consultas en trámite y conforme a los datos arrojados se observa la incorporación de nuevas a la causa a la principal.

#### **4.3.5 Actualidad de la consignación en la coactiva tributaria**

Sin perjuicio del análisis teórico efectuado, la investigación de campo practicada reveló que la Administración Tributaria al percatarse de cada una de las observaciones aludidas prescindió de la aplicación de las *disposiciones para el cobro eficiente de las acreencias del Estado, especialmente la cuarta*, correspondiente a la consignación. Aunque no existe un pronunciamiento expreso de las autoridades que aclare la temática en cuestión, la práctica jurídica actual revela su inaplicación.<sup>142</sup>

Hoy en día, el procedimiento de ejecución coactiva tributario observa las disposiciones contenidas en el Código Tributario, al ser el cuerpo normativo especializado que rige el procedimiento como tal y de forma subsidiaria el texto del Código de Procedimiento Civil – como sucedía antes de la reforma aquí expuesta-. De manera que, la consignación no es concebida como la causa necesaria para la suspensión del procedimiento de ejecución coactiva, todo lo contrario el efecto descrito obedece a la sola presentación de la demanda de excepciones en el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario conforme el articulado 247 del Código Tributario en su momento citado.

---

<sup>141</sup> El detalle de las consultas enviadas se encuentra en el Anexo 7 de la presente investigación. Información actualizada al 28 de julio de 2014, por parte de la Corte Constitucional.

<sup>142</sup> De la información recopilada en la presente investigación se conoce que la Administración Tributaria Central (Servicio de Rentas Internas) y la Seccional (Municipio del Distrito Metropolitano de Quito) no solicitan la consignación para la suspensión del procedimiento administrativo de ejecución coactiva tributaria, sino que en la etapa jurisdiccional el Tribunal exige el cumplimiento del afianzamiento del 10% para la sustanciación del proceso. Por tanto, en la actualidad no existe aplicación de la disposición cuarta de la LFAYOIE en el campo tributario.

Ya en la esfera jurisdiccional, el Tribunal al igual que lo había hecho con anterioridad a la entrada en vigencia de la normativa estudiada solicita el afianzamiento del 10% de la obligación tributaria correspondiente a la Ley, toda vez que la demanda hubiera sido calificada, en observancia de la sentencia emitida por la Corte Constitucional para el período de transición, respecto de la constitucionalidad condicional del Art. 7 de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria del Ecuador.

En conclusión, el desarrollo del presente capítulo ha permitido observar el error de la pretendida sociabilización de las disposiciones: cuarta, sexta y transitoria décima en el campo tributario, al evidenciarse una inadecuada interpretación del contenido normativo efectuado por la Administración Tributaria. Su aplicación logró la combinación de dos tipos de procedimientos coactivos, que la propia legislación se ha encargado de diferenciar en los últimos tiempos, me refiero al procedimiento de ejecución coactiva ordinario y el tributario.

Puntualmente, considero que la aplicación de las disposiciones cuarta y décima de la LFAYOIE fue un mecanismo utilizado para garantizar las acreencias de la Administración Tributaria poco adecuado, no solo por la inobservancia de los derechos fundamentales de los excepcionantes (sujetos pasivos de las obligaciones tributarias) reconocidos en la Constitución vigente, sino también porque denota una clara exacerbación de la autotutela administrativa ejecutiva del Estado, entendida ya no como una prerrogativa sino como una extralimitación del poder.

Sin perjuicio, de los argumentos esgrimidos a lo largo del presente acápite que concluyen en la errónea aplicación y violación a los derechos constitucionales de la parte actora en los procesos de excepciones a la coactiva tributaria, considero que aunque cuesta imaginar la pretensión contenida en el oficio tantas veces repetido, por parte del Director General del Servicio de Rentas Internas es entendible en cierta medida porque responde a un claro llamado de auxilio frente a las prácticas ilegítimas a diario observadas. Empero, la vía escogida para ser efectiva la finalidad de la Administración Tributaria fue del todo nula, prueba de ello es que en la actualidad no se aplica la consignación; nuevamente, habrá que mencionar que la temática del presente estudio no pretende discutir las atribuciones de la Administración Tributaria, sino los mecanismos que emplea para llegar a las mismas.

Habida cuenta, la función que desempeña la Administración Tributaria es de extrema importancia para el pleno desarrollo económico-social del país, pero considero que no podía valerse de la forzada interpretación de una norma para conseguir sus fines. Comprendo que en ciertos casos los contribuyentes emplean artimañas para evadir el cumplimiento de la obligación tributaria –juicio de excepciones- pero no se podía de una forma precipitada combatir el problema; el manejo de la situación descrita colocó a la Administración como una entidad despreocupada a todas luces de los derechos fundamentales de los contribuyentes aun cuando su finalidad responda al bienestar común.

Finalmente, en este orden de ideas y de conformidad con la realidad jurídica en la que se desenvuelve el país, se verificó el error cometido en la pretendida aplicación de la disposición cuarta en el campo tributario. Sin embargo, considero que habrá que actuar con extrema cautela en aquellos casos en los que se aplicó la disposición transitoria décima y se dispuso su archivo, porque los efectos jurídicos realmente se produjeron en la persona del excepcionante, siendo de vital importancia la pronta y motivada resolución de la Corte Constitucional frente a las consultas de norma enviadas.

## **5 LEY ORGÁNICA PARA LA DEFENSA DE LOS DERECHOS LABORALES**

### **5.1 Motivación de la norma**

Otra de las reformas legales introducidas en el campo de la coactiva tributaria constituye la denominada Ley Orgánica para la Defensa de los Derechos Laborales en adelante LOPDDL, cuya aplicación levantó una serie de cuestionamientos, que en el presente capítulo pretendo esclarecer con la mayor soltura posible.

La citada norma se originó como un proyecto de Ley enviado por el Presidente de la República con calificación de económica urgente a la Asamblea Nacional, el 2 de julio de 2014 y fue publicada en el Segundo Suplemento del Registro Oficial No. 797 del 26 de septiembre de 2012. A diferencia de los comentarios suscitados con la anterior reforma estudiada, la actual no estuvo sujeta a cuestionamientos de forma –procedimiento de aprobación- sino de fondo,

específicamente a la relación existente entre los derechos laborales con el procedimiento de ejecución coactiva iniciada por el Estado y con ello el cúmulo de facultades conferidas a los funcionarios ejecutores.

La temática principal propuesta en la normativa citada vincula dos ámbitos: obligaciones patronales derivadas de la relación laboral y la ejecución coactiva en general, siendo para algunos este escenario una forzada relación creada por el legislador para la satisfacción de las acreencias del Estado, por sobre las necesidades de los propios trabajadores. Así, en este sentido existen opiniones, que consideran desacertado el contenido de la norma en cuestión, toda vez que se trata de diferentes temáticas, aparte de la laboral, como por ejemplo: figuras jurídicas propias del campo civil y aquellas del campo tributario, incluidas de todas maneras en la reforma.

Sin la menor duda, la idea principal con la que fue concebida la reforma en cuestión correspondió a la protección de los derechos de los trabajadores frente al incumplimiento de las obligaciones de índole laboral por parte del empleador. Sin embargo, habrá que considerar las diferentes aristas que aborda la temática en cuestión para su real cumplimiento, mismas que necesariamente debían ser incluidas en el análisis, so pena de perjudicar los trabajadores.

El análisis parte de considerar que en ciertos casos los empleadores evaden sus responsabilidades patronales para con los trabajadores, particularmente en lo que tiene que ver con utilidades percibidas cada término del ejercicio económico<sup>143</sup>. Así, la norma pretende conectar el funcionamiento de dos instituciones públicas como lo es el Servicio de Rentas Internas y el Ministerio de Relaciones Laborales para evitar los escenarios de evasión creados por el propio empleador, que tienen como finalidad no solo perjudicar a los derechos de los trabajadores bajo relación de dependencia, sino al bienestar común del colectivo.

Presumo que la lógica de la norma es que la Administración Tributaria en ejercicio de la facultad determinadora corrobore la información de la declaración presentada por los contribuyentes, establezca las diferencias existentes y de encontrarlo necesario inicie el procedimientos de ejecución coactiva para su respectivo cobro, toda vez que exista manifiesta renuencia del deudor

---

<sup>143</sup>Dentro de las observaciones presentadas a la normativa citada para el segundo debate en la Asamblea Nacional se encuentra la siguiente motivación: “Tales excesos se han evidenciado aún más con dos casos de público conocimiento, estos son, los de Cervecería Nacional y Cemento Nacional, en los cuales, los trabajadores de dichas empresas, pretenden el pago de las utilidades que no les fueron pagadas por varios años.” (Anexo 8)

al pago de la deuda. En este sentido las declaraciones realizadas serán entendidas como información sustancial que permitirá a la Administración Tributaria conocer si es que la renta reportada es consecuente con la realidad económica del empleador, y de no serlo la determinación efectuada permitirá mayores beneficios a los trabajadores; evidentemente entre menos sea declarado como Impuesto a la Renta, menor será el monto correspondiente a cada uno de los trabajadores por concepto de utilidades.<sup>144</sup>

Desde la visión de la entidad coactivante, el perjuicio reportado por el tipo de conductas descritas repercute a nivel general, y a la vez particular en cada uno de los trabajadores. Es decir que la falta de veracidad de la información contenida en la declaración del Impuesto a la Renta no solo que afecta a los trabajadores, sino a la sociedad en si misma al verse perjudicada por la falta de obras y servicios públicos originados de la recaudación tributaria, que constituye la finalidad propia del Estado como órgano.

Ahora, bajo este esquema debe entenderse que la Administración Tributaria, sin perjuicio de que la norma hable de todas las entidades públicas con facultad coactiva, será quien afronte en la práctica situaciones de evasión fiscal, tales como: abuso de la personalidad jurídica; todas por demás decir, encaminadas al incumplimiento de lo realmente debido al Fisco y sin mecanismos que permitan contrarrestar dichas prácticas será difícil la recaudación tributaria, que a su vez beneficia a los trabajadores.

Podría considerarse que la normativa se enmarca con mayor precisión en la finalidad recaudatoria de la Administración Tributaria, sin que se le pueda dar una importancia relevante a los derechos de los trabajadores, empero considero que aunque existe un fortalecimiento a ciertas cuestiones del procedimientos de ejecución coactiva, con énfasis en la materia tributaria sería injusto desmerecer el beneficio reportado en los derechos laborales, toda vez que la Administración Tributaria pretende ser un freno de todas esas prácticas deshonestas en perjuicio de los trabajadores.

---

<sup>144</sup> Léase el Art.- 3 de la LOPDDL que plasma la finalidad concreta de la noma y su vinculación entre las actividades realizadas por el Servicio de Rentas Internas y el Ministerio de Relaciones Laborales.

**Artículo 3.-** En el Artículo 104 del Código del Trabajo, añádase el inciso siguiente:

*"En todos los procesos que siga el Servicio de Rentas Internas, que se hayan iniciado para la recaudación de tributos, se deberá notificar a las respectivas autoridades de trabajo, con la determinación de las utilidades, información que servirá como base para las decisiones administrativas y/o jurídicas, que en lo posterior realicen dichas autoridades."*

Verbigracia de lo manifestado debe tomarse en cuenta la prelación de créditos establecida en la normativa especializada tributaria y de forma subsidiaria la correspondiente al ámbito civil que indica la forma en la que se ha de repartir el patrimonio del deudor, en caso de existir una pluralidad de acreedores. Así, tanto el Código Tributario establece que las deudas en beneficio de los trabajadores serán cobradas antes de las debidas al propio Estado, en el caso puntual a la Administración Tributaria. En consecuencia la propia normativa especializada, deja de lado la pretensión de satisfacción de la deuda tributaria porque entiende las necesidades particulares de los trabajadores como prioridades.

Por lo expuesto, considero que no sería adecuado concebir a la reforma como beneficiosa únicamente a los intereses del Fisco, sino que debe entenderse desde una óptica mucho más general. De modo, que si la Administración Tributaria no interviene, en el caso puntual de las utilidades laborales, sería hartó más complicado determinar la veracidad de la información proporcionada por el mismo empleador, con relación a la renta obtenida dentro de un ejercicio económico.

De manera que existe realmente una relación entre uno y otro campo, así como también no se puede dejar de reconocer que las reformas incluidas en el ámbito de la coactiva tributaria beneficiaron de una manera íntegra el sistema de recaudación de los créditos fiscales. No obstante, pienso que es recomendable situar el beneficio de la norma en dos postulados: trabajadores y Estado, no sin que se limite únicamente al escenario de éste último.<sup>145</sup>

Considero, entonces que más allá de la relación existente en el tipo de gestiones complementarias que realiza el Ministerio de Relaciones Laborales y el Servicio de Rentas Internas, lo que realmente debe llamar la atención de las mismas al lector es el cúmulo de potestades conferidas al propio funcionario ejecutor para cumplir su papel recaudatorio, en aras de precautelar el bienestar común, incluido el de los propios trabajadores.<sup>146</sup>

---

<sup>145</sup> Eduardo Encalada miembro de la Comisión Especializada Permanente del Régimen Económico y Tributario manifestó al diario la Hora que: “El objetivo de la ley es recuperar los recursos del Estado”. Sin embargo, por las consideraciones expuestas considero que la opinión esgrimida es un poco desacertada. (cf. n.d: web)

<sup>146</sup> El profesor Zavala Egas en una entrevista concedida al diario La Hora manifiesta su entera preocupación por el tipo de atribuciones que la Ley confiere a los funcionarios ejecutores, no solo del Servicio de Rentas Internas sino a nivel general. Señala, además que el nivel profesional de muchos funcionarios es incipiente, lo que genera ciertos cuestionamientos sobre el modo de proceder, a luz de la nueva normativa. (cf. n.d: web)

Es decir, en el presente capítulo analizaré las nuevas potestades conferidas a los funcionarios ejecutores, con énfasis en la Administración Tributaria, en aplicación de los conocimientos adquiridos en capítulos desarrollados previamente. No obstante, conviene puntualizar que a diferencia de la reforma estudiada, la presente identifica un problema en cuestión que es el abuso de la personería jurídica como mecanismo evasor de las obligaciones tributarias - consecuentemente las patronales- y presenta como solución este nuevo abanico de competencias dadas al funcionario ejecutor.

Sin ánimo de inmiscuir la investigación en campos ajenos al de estudio, el análisis será limitado al ejercicio de la autotutela administrativa ejecutiva de la Autoridad Tributaria. Así, en este sentido los efectos producidos en el campo tributario serán los plenamente observados desde la perspectiva del coactivado tributario y de la Administración Tributaria.

## **5.2 Levantamiento del velo societario**

La figura del levantamiento del velo societario ha sido tantas veces estudiada por la doctrina, más aún con las nuevas prácticas sociales que se han servido de las personas jurídicas para el incumplimiento de la normativa vigente o para el abuso de derecho, hecho lo cual obligó a la búsqueda de soluciones capaces de contrarrestar aquellas actuaciones nocivas para los intereses de la sociedad. Sin ánimo de profundizar en el tema como tal, dado que no es materia de la presente investigación, quisiera orientar el análisis en la aplicabilidad o no de la figura en cuestión al campo coactivo ejercido por la Administración Tributaria, para de esta manera comprender el acierto o desacierto de la reforma legal introducida a los procedimientos de ejecución coactiva.

### 5.2.1 Naturaleza

Para introducir al tema en cuestión es preciso comentar que el levantamiento del velo societario o conocido como *disregard of legal entity*<sup>147</sup> es una institución de origen anglosajón, propiamente en Inglaterra, pero con auge en Estados Unidos de América. La autora María del Carmen Salgado manifiesta que en Inglaterra la figura en cuestión tuvo mayor tratamiento legislativo en la línea de respeto a la persona jurídica, así lo demuestra el caso “Aron Salomon vs. Salomon and Company Ltd.”; al contrario de lo sucedido en Estados Unidos que mediante precedentes jurisprudenciales la figura fue aplicada en la casuística, desconociendo de forma excepcional a la persona jurídica, por ejemplo en el caso *Bank of the United States vs. Deveaux*. (cf. 2011; 39 y 47)

En este orden de ideas, el levantamiento del velo societario es concebido como una figura jurídica capaz de frenar los abusos cometidos por ciertos individuos, valiéndose de la persona jurídica, que causan importantes daños en los terceros que contratan y en la propia sociedad como tal. Así, habrá que entender que la aplicación de la figura en cuestión desconoce a la personalidad jurídica del ente, que el propio ordenamiento jurídico la había conferido por la sola suscripción en legal y debida forma del contrato constitutivo. Es decir, por esa sola vez con la aplicación de la doctrina se desconoce al propio ordenamiento jurídico, en virtud de que se trata de frenar una actuación, a todas luces, contraria a derecho.

Es así, que claramente se evidencia dos momentos distintos. Por un lado el ordenamiento jurídico, mediante las leyes especializadas en la materia atribuyen a la persona jurídica –ficción jurídica- la capacidad de adquirir derechos y contraer obligaciones para con terceros, siempre y cuando su actuación no desborde del objeto social para el cual fue creado mediante contrato y se convierta en ilícito. Llegado a este punto, en el cual la naturaleza de la persona jurídica fuera reducida a una vía para esquivar la normativa y consecuentemente causar daño a quienes contrataron con la misma y no exista de otra alternativa, los precedentes jurisprudenciales señalan

---

<sup>147</sup> La autora Teresa Seijas citada por el Doctor Santiago Andrade Ubidia menciona las diferentes acepciones de la figura en cuestión, tales como: “Disregard of the legal entity; lifting the corporate veil; piercing the corporate veil; inoponibilidad de la persona jurídica (doctrina europea); desestimación de la persona jurídica; teoría del allanamiento; redhibición de la persona jurídica; descorder o levantamiento de la persona jurídica; rasgar el velo corporativo; corrimiento y penetración del velo; prescindencia de la persona jurídica” (2009;13)

*que será el juez quien podrá dismantelar toda esta ficción creada para llegar a los verdaderos responsables, personas naturales para el cumplimiento de la obligación pendiente.*

Tomando en consideración que la idea principal sobre la cual gira la temática propuesta es la persona jurídica, habrá que señalar que esta no se limita al campo mercantil, sino que es observada en las diferentes ramas del derecho. Sin embargo, considero que para los fines trazados en la investigación, vale la pena centrar la atención en las sociedades mercantiles como personas jurídicas porque en ellas resulta mucho más evidente la afectación tras el desconocimiento del velo societario; me refiero a las sociedades de corte capitalista.

El Doctor Víctor Cevallos (*cf.* 2008: 36) explica que las sociedades de corte personalista se caracterizan porque sus socios responden solidariamente e ilimitadamente frente a terceros, de todas las obligaciones contraídas, en virtud de que el elemento persona es más relevante que el capital. A diferencia, de lo que sucede con las sociedades de corte capitalista, por medio de las cuales la responsabilidad de cada uno de los socios es restringida al monto de capital aportado a la compañía y el patrimonio social es separado del correspondiente a cada uno de los socios, siendo éste tipo de sociedad el escenario aplicable de la figura en estudio.

Ora si se trata de las sociedades capitalistas, el principal efecto de desconocer la personalidad jurídica de la sociedad es que se confunda a la misma con los propios socios a la hora del cumplimiento de las obligaciones contraídas. Así el patrimonio de los socios pasa a concebirse como uno solo con el de la compañía, desapareciendo el nivel de responsabilidad fijado para cada uno en el contrato social; la situación descrita configura un escenario en el que las sociedades mercantiles capitalistas, de conformidad con el tipo de compañía terminan siendo tratadas como de corte personalista.

Habida cuenta, debe entenderse que la aplicación del levantamiento del velo societario es una solución poco común en la práctica procesal, que implica desconocer la personalidad jurídica otorgada a la sociedad mercantil, en este caso, con la intención de evitar un mal mayor en la sociedad. Así, en este sentido la doctrina no identifica reglas claras a las que deba someterse el juzgador al momento mismo de ir contra el ordenamiento jurídico, sino que ha establecido parámetros altamente subjetivos sobre los cuales debe decidir si aplica o no el levantamiento del velo societario en el caso que está conociendo.

Conviene precisar en este punto el aporte doctrinario del autor alemán Rolf Serick, a quien podría catalogarse como uno de los principales precursores de la teoría del levantamiento del velo societario en el sistema civilista. El referido autor destaca por sobre todas las cosas la naturaleza excepcional de la figura, entendiendo que su aplicación responde a la inexistencia de mecanismos previstos en el ordenamiento jurídico destinados a combatir una determinada conducta contraria a derecho; además restringe la aplicación de la figura a los casos en los que exista abuso de la personalidad jurídica (*cf.* Salgado. 2011: 54-55).

De modo que el juzgador no podrá aplicar de forma precipitada la figura desarrollada, sino bajo los parámetros señalados en el párrafo precedente. Ahora, habrá que reconocer el alto nivel de responsabilidad y subjetivismo conferido al juzgador, en virtud de que su razonamiento gira en torno a una ponderación de derechos, por medio de la cual identifica si es necesario para precautelar el bienestar común y el ordenamiento jurídico el desconocimiento de la personalidad jurídica o por el contrario, la propia normativa se ha encargado de prever soluciones a determinados problemas, sin que sea necesario el desorden de las propias instituciones creadas por el ordenamiento jurídico.

Nótese que el perfil del juez al que hace referencia la doctrina anglosajona es de extrema importancia para la aplicación de este tipo de soluciones en la casuística. Por un lado, y como no podía ser de menos, reconoce el dominio pleno que el juzgador debe tener del ordenamiento jurídico nacional, con el que se valdrá identificar si existe una solución al problema presentado antes de aplicar el develamiento del velo societario; y por otro lado, en base a su experticia en el juzgamiento, le dota de habilidades para identificar si la situación traída a análisis es comprendida desde la óptica de abuso de la persona jurídica. En consecuencia, no cualquiera puede desconocer una institución reconocida por el ordenamiento jurídico, sino quien ejerce jurisdicción y de forma subsidiaria únicamente.

En resumen, el profesor Andrade Ubidia citando a Teresa Seijas (*cf.* 2009: 12) considera, bajo la óptica expuesta, que la aplicación de la figura en cuestión “ha generado contradicciones entre la seguridad jurídica y la justicia” porque, desde mi punto de vista, el juzgador ha de sacrificar la seguridad jurídica, como principio elemental del ordenamiento jurídico a cambio del bienestar común que implica la delimitación de la responsabilidad de las personas naturales escondidas en la persona jurídica, toda vez que se hubiera comprobado su actuar ilícito. De manera que para

que se pueda hablar en términos de justicia habrá que sacrificar de forma excepcional el contenido mismo de la persona jurídica, como institución regulada por la propia ley.

Lo importante a destacar de la figura en cuestión es que su aplicación no es entendida como normal y rutinaria, por parte de los juzgadores, todo lo contrario su empleo sería considerado como un llamado a legislar sobre ciertos puntos que la normativa ha dejado vacíos, que sin duda alguna pueden ser utilizado en prácticas ilícitas que afecten a la sociedad. Sin embargo, resulta imposible regular todas las actuaciones del ser humano, por lo que es menester una salida subsidiaria a la problemática en cuestión, configurada en el levantamiento del velo societario.

Finalmente, considero que el desconocimiento de la personería jurídica no es un tema que deba ser tratado con ligereza, todo lo contrario requiere de un sesudo debate que determine la real necesidad de su aplicación a un determinado caso. Además debe considerarse que su aplicación es de carácter proporcional en relación al nivel de afectación a la sociedad, sin que pueda existir una exageración por parte del juzgador.

### **5.2.2 La doctrina del levantamiento del velo societario en el Ecuador**

Toda vez que me permití desarrollar brevemente los rasgos principales de la doctrina en lo referente al levantamiento del velo societario, considero que es importante relatar su aplicación en la casuística ecuatoriana, con la finalidad de comprender la viabilidad de la LOPDDL dentro de los procedimientos de ejecución coactiva, con énfasis en la materia tributaria.

A criterio del Doctor Santiago Andrade Ubidia “la jurisprudencia ecuatoriana sobre el tema es realmente escasa” porque la cultura jurídica nacional se ha visto empatizada con un positivismo extremo, que ha impedido que la moral sea considerada como parte del derecho; desde el punto de vista del renombrado autor la moral es considerada como el elemento fundamental de la doctrina en cuestión, que sirvió de motivación para su respectiva creación. (2009: 25).

En este sentido el profesor ecuatoriano realizó una reseña de todos aquellos fallos relevantes en la materia objeto de análisis, distinguiendo de todos ellos la real aplicación del levantamiento del velo societario, o si por el contrario se trató de una mera apariencia. Así, al hablar de dos fallos

emitidos por la ex Corte Suprema de Justicia, en lo referente a materia laboral<sup>148</sup> distingue el erróneo criterio que existió sobre la pretendida aplicación de la doctrina, toda vez que el trabajo de los magistrados se redujo netamente a la aplicación de la norma, en lo referente a la temática de responsabilidad solidaria entre el empleador-persona jurídica- y los administradores –persona natural-.

Me interesa indagar en el contenido del párrafo precedente porque guarda relación con el tema de fondo de la LOPDDL. Al respecto, hay quienes sostienen que el desconocimiento de la personería jurídica<sup>149</sup> no es una medida aplicable en materia laboral, en virtud de que la propia legislación se ha encargado de precautelar los intereses de los trabajadores, en lo que respecta al cumplimiento de las obligaciones patronales, por medio de la creación de la responsabilidad solidaria. De esta manera, en el Ecuador se entendería que la aplicación de la figura en mención no respondería al carácter subsidiario propuesto por la doctrina y consecuentemente perdería su naturaleza excepcional al momento mismo de su aplicación en un caso determinado.

Adicionalmente el autor citado refiere su análisis a dos casos puntuales, en materia civil, a los que efectivamente se les aplicó la doctrina del levantamiento del velo societario. El primero de ellos se refiere al caso *Diners Club del Ecuador vs. Mariscos de Chupadores CHUPAMAR S.A.*,<sup>150</sup> y el segundo es el de *Ángel Puma vs. Importadora Terreros Serrano Cía. Ltda.*<sup>151</sup>; ambos casos

---

<sup>148</sup> Los dos casos sometidos a análisis fueron: juicio seguido por José Leonardo López contra la señora Dolores M. Cortés, propietaria de la fábrica de jabones El Progreso y el correspondiente a Raúl Vinicio Garzón Rodas contra Mitchell Cots S.A.; en ambas causas la temática principal abordaba el incumplimiento de las obligaciones derivadas de la relación laboral, para con el trabajador.

<sup>149</sup> El Doctor Santiago Andrade Ubidia cita el criterio de la reconocida Jueza, Dra. María de los Ángeles Montalvo al referirse a los fallos emitidos por la ex Corte Suprema de Justicia, en materia laboral. En este sentido, la reconocida Doctora menciona la ineficacia de la doctrina del levantamiento del velo societario en materia laboral, toda vez que existe normativa que contempla las situaciones ilícitas del empleador, en abuso de la persona jurídica, como lo es la responsabilidad solidaria con los administradores.

<sup>150</sup> El señor LBL, en calidad de representante legal de la compañía demandada interpuso recurso de casación en contra de la sentencia emitida por la Corte Superior de Guayaquil que confirmó la decisión de primera instancia, respecto del pago de la deuda en favor de la compañía Diners Club del Ecuador. El recurrente manifestó que la citación no fue practicada en legal y debida forma, toda vez que a la fecha de práctica de la misma, la señora MIBL no era la representante legal de la compañía, sino su persona. A lo que la Sala de la CSJ analizó dos cuestiones puntuales, por un lado el señalamiento de domicilio por el propio LBL, tras la práctica de la citación y; por otro, la conformación del paquete accionario de la compañía, siendo relevante que el señor LBL ostentaba la propiedad del 99.5% de acciones. Por tanto la Sala concluyó que el señor LBL abusó de la persona jurídica para satisfacer sus intereses personales y en consecuencia rechazó el recurso planteado.

<sup>151</sup> La parte actora del proceso recurrió la sentencia dictada por la Corte Superior de Cuenca, por medio de la cual se confirmó el criterio de primera instancia, en lo relativo a desechar la demanda de incumplimiento de contrato propuesta en contra de la compañía Importadora Terreros Serrano Cía. Ltda.

construyen un escenario de abuso de la persona jurídica notorio, con la intención de eludir el cumplimiento de las obligaciones adquiridas para con terceros. (cf. 2009: 26-28).

Habrá que notar que el criterio del profesor citado realza únicamente la aplicación de la doctrina en el campo civil y en lo que respecta a las demás áreas del derecho cuestiona la verdadera necesidad de su aplicación. Así lo refleja el desarrollo argumentativo en materia laboral, antes expuesto, y con gran similitud en el campo tributario al referirse a la sentencia emitida por la Sala de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, en el recurso de casación No. 127-2007 (IM. en contra del Servicio de Rentas Internas).<sup>152</sup>

Al efecto, la *ratio decidendi* de la sentencia en mención se refiere a la aplicación del principio tributario de la realidad económica, por sobre las formas al momento de la determinación tributaria por parte del sujeto activo. En el caso en cuestión, la postura sostenida por la Administración Tributaria durante la fase administrativa y jurisdiccional se concentró en frenar una posible situación de evasión al Fisco, al tratarse de un caso de manifiesto abuso de la persona jurídica.

Acorde a los hechos presentados en la sentencia, el contribuyente –persona jurídica- presentó una acción de impugnación en contra de la resolución emitida por la Administración Tributaria, en relación al Impuesto a la Renta del ejercicio económico 2003. El principal cuestionamiento que realizó el contribuyente respecto del contenido de la resolución se refiere al desconocimiento de ciertos gastos deducibles por parte de la Autoridad Tributaria; al efecto, la misma durante el procedimiento administrativo de determinación comprobó que la mayoría de gastos efectuados por el contribuyente fueron realizados a una compañía de papel, razón por la que glosó dichos valores.

---

La H. Sala considera que el caso es objeto de abuso de la personalidad jurídica de la sociedad mercantil, en virtud de que la demandada sufrió una serie de transformaciones de índole societario, tales como: convertirse de sociedad anónima a compañía de responsabilidad limitada y viceversa, y con ello pretendió deslindarse del cumplimiento de las obligaciones originadas en un contrato suscrito con la parte actora. Si bien la transformación jurídica de una sociedad mercantil no significa la creación de una nueva persona jurídica, el representante legal de la compañía mediante su contestación a la demanda pretendió hacerlo, cuando interpuso la excepción de falta de personería pasiva.

En suma, la H. Sala casó la sentencia y ordenó el cumplimiento inmediato del contrato suscrito entre las partes.

<sup>152</sup> Léase la sentencia completa en el Anexo 9 de la presente investigación.

La conclusión a la que llegó la Administración Tributaria fue consecuencia del incumplimiento de ciertos requisitos formales por parte de la compañía vinculada con el contribuyente. Verbigracia, de la motivación de la resolución impugnada se desprende que al momento de la determinación tributaria, aquella compañía se encontraba inscrita únicamente en la cámara del libro, no contaba con: domicilio tributario, cuentas bancarias, servicio público de telefonía y agua potable, patente municipal, registro en el Instituto Ecuatoriano de Seguridad Social; de manera que de la información recopilada no podía observarse señales de funcionamiento de aquella compañía, por tanto era poco probable la vinculación económica con el contribuyente.

Adicionalmente, de las cuestiones aludidas dentro del acto impugnado también se hace referencia al extenso objeto social de aquella compañía dentro de su respectivo estatuto social, inclusive haciendo uso de todas las letras del abecedario para desarrollar sus actividades comerciales. Sin embargo, de toda esta amplitud, en el contrato de prestación de servicios civiles presentado por el contribuyente como sustento del gasto reportado, no comprendía la actividad contratada como parte del giro de negocio de aquella compañía. De este modo, era inimaginable que la Administración Tributaria considere válidos los comprobantes de retención presentados por el contribuyente, porque la realidad demostraba que la técnica empleada fue destinada a la evasión tributaria de las obligaciones determinadas.

En este sentido la aplicación del principio de la realidad económica sobre la forma tuvo cabida en el presente caso, toda vez que la Administración Tributaria desconoció los comprobantes presentados por el contribuyente durante la fase determinativa, pese a que cumplían con los requisitos exigidos por la normativa, su verdadera naturaleza se refería a un mecanismo de incumplimiento de las obligaciones tributarias, por medio del abuso de la persona jurídica. Es decir, el contribuyente valiéndose de una persona jurídica, creada a todas luces para fines deshonestos pretendió burlar a la Administración Tributaria y consecuentemente reducir la base imponible del referido impuesto.

Al respecto, el Doctor Andrade Ubidia al citar el caso menciona que en materia tributaria no es pertinente el empleo de la doctrina del levantamiento del velo societario, toda vez que la

Administración Tributaria emplea el Art. 17 del Código Tributario,<sup>153</sup> referente a la esencia y naturaleza del hecho generador de la obligación tributaria, por encima de las formas escogidas por los sujetos pasivos. De esta manera, expresa el profesor ecuatoriano que en el supuesto de que exista un intento de abuso de la persona jurídica, el mismo cuerpo normativo especializado prevé como solución que se aplique la realidad económica del sujeto pasivo, por sobre las formas jurídicas empleadas.

Considero que el caso explorado responde a un tipo de abuso de la persona jurídica en la esfera tributaria, empero la aplicación del contenido del Art. 17 no produce los efectos propiamente contemplados en la doctrina desarrollada, es decir la búsqueda del último nivel de propiedad de la sociedad mercantil creada para burlar el ordenamiento jurídico nacional.

En este sentido, es posible identificar que el desconocimiento de la persona jurídica como agente retenido no significó la búsqueda de sus accionistas, sino que la actitud adoptada por la Administración Tributaria surtió efectos en el propio contribuyente que pretendió valerse de transacciones económicas mantenidas con aquella empresa; cabe resaltar que la Autoridad Tributaria nunca llegó a determinar el concepto de partes relacionadas en el presente caso, por lo que existiría la posibilidad de que los daños no hubiera recaído únicamente en la Administración, sino también en el propio contribuyente, pero no es un tema que corresponda ser abordado en la presente investigación.

En resumen, la aplicación del principio tributario en cuestión (Art. 17 CT) es un mecanismo de control que la Administración Tributaria emplea para evitar, de forma general, que el sujeto pasivo de la obligación tributaria se valga de formas jurídicas para eludir las obligaciones originadas de su propia realidad económica, sin que del contenido de la norma se desprenda un trato diferenciado para las personas naturales y otro para las personas jurídicas, como sucede en materia laboral en el tema de la responsabilidad solidaria.

---

<sup>153</sup> **Art. 17 DEL CÓDIGO TRIBUTARIO.- Calificación del hecho generador.-** Cuando el hecho generador consista en un acto jurídico, se calificará conforme a su verdadera esencia y naturaleza jurídica, cualquiera que sea la forma elegida o la denominación utilizada por los interesados.

Cuando el hecho generador se delimite atendiendo a conceptos económicos, el criterio para calificarlos tendrá en cuenta las situaciones o relaciones económicas que efectivamente existan o se establezcan por los interesados, con independencia de las formas jurídicas que se utilicen.

Por tanto considero que no se puede concluir que la doctrina del levantamiento del velo societario resulta inaplicable al campo tributario, en razón de la observancia del Art. 17 por parte de la propia Administración Tributaria en los procedimientos de determinación porque se estaría limitando a un campo muy reducido de casos en los que probablemente se pueda originar el referido abuso de la persona jurídica. Por consiguiente es posible la aplicación de la doctrina en, toda vez que la situación a cuestionarse no se encuentre comprendida en el artículo antes mencionado.

### **5.2.3 Aplicación de la doctrina del Levantamiento del Velo Societario en el campo coactivo tributario ecuatoriano**

El análisis formulado por el catedrático ecuatoriano del caso citado responde a una negativa de aplicación de la teoría del levantamiento del velo societario en materia tributaria, en virtud de que las características de subsidiaridad y excepcionalidad, a su criterio, no se verifican. Sin embargo, considero que la solución normativa, referente a la aplicación del Art. 17 del Código Tributario es de carácter restrictivo a la autotutela administrativa declarativa. De manera que, la aplicación del principio de la realidad económica no solo que no abarcaría la mayoría de escenarios de abuso de la persona jurídica, sino que se estaría desprotegiendo a la faceta ejecutiva de la autotutela administrativa ejercida por la Autoridad Tributaria.

Si bien es cierto y como he repetido a lo largo de la investigación los dos componentes de la autotutela administrativa son complementarios, más aún en el campo tributario pero no siempre se puede hablar de una sistematización en las actuaciones de los contribuyentes. El abuso de la persona jurídica, no solo que puede suscitarse en la fase de determinación tributaria, conforme el ejemplo traído a análisis, sino que podría desarrollarse escenarios en los que encontrándose firme y ejecutoriada la obligación tributaria el contribuyente se valga de artimañas jurídicas –finalidad deshonestas de la persona jurídica- para eludir la obligación tributaria y consecuentemente perjudicar a la Administración.

Dentro de la fase ejecutiva podría pensarse que el Art. 26 del Código Tributario<sup>154</sup> que determina la responsabilidad solidaria del representante frente a las obligaciones del contribuyente es una solución efectiva, que inhabilita la aplicación de la doctrina del levantamiento del velo societario en el campo de la ejecución coactiva, sin embargo la norma establece claramente un límite de responsabilidad basado en los bienes administrados y al valor de las rentas producidas en el período de gestión del representante.<sup>155</sup> Al afecto, la situación se convierte en un problema cuando se habla únicamente de la responsabilidad solidaria con el representante legal de la compañía y no con los accionistas o socios; tampoco se podría referir realmente al derecho general de prenda, en beneficio de la Administración Tributaria, por la limitación legal establecida.

En este sentido, la LOPDDL al parecer habría acudido en rescate de las Instituciones estatales con potestad coactiva incluida la Administración Tributaria, en aquellos casos de abuso de la persona jurídica en la fase coactiva, tomando no solamente en cuenta la finalidad laboral antes indicada, sino también la propia de la institución. A diferencia de la LFAYOIE la normativa en mención corresponde a una ley orgánica, capaz de modificar otra del mismo rango como lo es el Código Tributario, toda vez que de la temática propuesta no se encuentra regulada.

Al haber analizado íntegramente la normativa reguladora del procedimiento de ejecución coactiva en materia tributaria se podría inferir que la actuación del funcionario ejecutor era incipiente frente a los posibles casos de abuso de la personalidad jurídica, o que al menos el contenido normativo no establecía algún tipo de mecanismo que pudiera contrarrestar este tipo de actuaciones contrarias a derecho, encaminadas al perjuicio de la Administración Tributaria.

Verbigracia de lo expuesto, antes de las reformas introducidas la única manera que el funcionario ejecutor podía evitar la evasión de responsabilidad del contribuyente era por medio del establecimiento de las medidas cautelares y en el caso de excepciones el respectivo

---

<sup>154</sup> **Art. 26 DEL CÓDIGO TRIBUTARIO.- Responsable.-** Responsable es la persona que sin tener el carácter de contribuyente debe, por disposición expresa de la ley, cumplir las obligaciones atribuidas a éste.

Toda obligación tributaria es solidaria entre el contribuyente y el responsable, quedando a salvo el derecho de éste de repetir lo pagado en contra del contribuyente, ante la justicia ordinaria y en juicio verbal sumario. (el subrayado me pertenece).

<sup>155</sup> **Art. 27 DEL CÓDIGO TRIBUTARIO, inciso final.- Responsable por representación.-** Para los efectos tributarios son responsables por representación: [...]

La responsabilidad establecida en este artículo se limita al valor de los bienes administrados y al de las rentas que se hayan producido durante su gestión.

afianzamiento, empero la práctica jurídica hizo que estas herramientas se tornen ineficaces en ciertos casos, particularmente en los de abuso de la persona jurídica, toda vez que la propiedad de las mismas se encontraba dispersa en la persona de sus accionistas o representantes, sin que la Administración pueda cobrar la deuda pendiente.

Particularmente considero que la normativa se enmarca en las necesidades actuales de la Administración pero al mismo tiempo distorsiona la esencia de la figura al ser concebida como una facultad propia del funcionario ejecutor, en vez del órgano jurisdiccional; este cúmulo de atribuciones conferidas al funcionario lo que hizo es incoar la duda sobre la extralimitación de la autotutela administrativa ejecutiva en el campo tributario.

Para comenzar el análisis conviene puntualizar que el contenido del primer inciso del Art. 1 de la LOPDDL distingue dos tipos de responsabilidad derivadas de la relación jurídico-tributaria, por un lado la denominada *subsidiaria* y por otro la consecuente al *levantamiento del velo societario*.

Me permito citar la parte correspondiente de la LOPDDL:

**Artículo 1.-** Las instituciones del Estado que por ley tienen jurisdicción coactiva, con el objeto de hacer efectivo el cobro de sus acreencias, podrán ejercer subsidiariamente su acción no sólo en contra del obligado principal, sino en contra de todos los obligados por Ley, incluyendo a sus herederos mayores de edad que no hubieran aceptado la herencia con beneficio de inventario. En el caso de personas jurídicas usadas para defraudar (abuso de la personalidad jurídica), se podrá llegar hasta el último nivel de propiedad, que recaerá siempre sobre personas naturales, quienes responderán con todo su patrimonio, sean o no residentes o domiciliados en el Ecuador (el subrayado me pertenece).

El empleo del término subsidiariamente al inicio del inciso responde a un tipo de responsabilidad, por medio de la cual el cumplimiento de la prestación reposa en la persona del obligado subsidiario (*contra todos los obligados por Ley, incluyendo a sus herederos mayores de edad que no hubieran aceptado la herencia con beneficio de inventario*) solo si es que el deudor principal no lo hubiera hecho. Al efecto, desde mi perspectiva el articulado lo que hace es reafirmar los niveles de responsabilidad establecidos en la normativa especial, entiéndase el Código Tributario para la exigibilidad de la obligación pendiente.

El segundo tipo de responsabilidad es el relativo al abuso de las personas jurídicas. La misma redacción se encargó de establecer el hipotético normativo, comprendido en el abuso de la persona jurídica y el establecimiento de responsabilidad de las personas naturales escondidas tras la ficción jurídica, como consecuencia directa. Es decir, el elemento de subsidiaridad mencionado en el primer tipo de responsabilidad no es aplicable al actual, en virtud de que la observancia de la doctrina del levantamiento del velo societario no determina niveles de responsabilidad, sino que por tratarse de un abuso de derecho se responsabiliza a quienes escondidos en la ficción jurídica provocaron daños a terceros y a la misma sociedad como un todo.

En este orden de ideas, me permito comentar que el artículo citado, por un lado guarda plena armonía con la doctrina antes desarrollada del levantamiento del velo societario; y por otro contradice abiertamente su contenido al restringir el campo de actuación del propio juzgador al dotarle de nuevas competencias al funcionario ejecutor de la coactiva.

En este esquema propuesto es importante mencionar que la propia norma reconoce la división patrimonial existente entre la persona jurídica y sus propios socios y accionistas, únicamente al tratarse de abuso de la figura jurídica la unificación patrimonial de los sujetos señalados se torna inminente para efectos de la determinación de responsabilidad. De esta manera el contenido del primer inciso del Artículo 1 recoge el elemento de subsidiaridad y excepcionalidad propuesto por el autor alemán Serick; entendiéndose que la obligación recae, como regla general sobre el obligado principal –persona jurídica- y de forma excepcional, cuando se trate del empleo de mecanismos fraudulentos que conduzcan a una actuación ilegal y al abuso de derecho se podrá desconocer la personería jurídica para exigir el cumplimiento de la obligación a las personas naturales, en calidad de socios o accionistas.

Al contrario de lo manifestado, el profesor ecuatoriano Jorge Zavala Egas presenta una teoría en la cual el contenido del inciso primero comprende una sola clase de responsabilidad denominada subsidiaria y como fundamento de la misma adapta figuras jurídicas ajenas al derecho tributario; llama la atención que el enfoque brindado no se ciña a la doctrina del levantamiento del velo societario, siendo desde mi perspectiva el tema más relevante. En consecuencia, considero que realmente importa mucho analizar las ideas planteadas por el académico porque responden a una

nueva perspectiva de la interpretación normativa, y consecuentemente un aporte fundamentalísimo a la academia.

Para el reconocido autor ecuatoriano el obligado subsidiario es asimilado al fiador propio del Derecho Civil, con la diferencia de que su escenario de actuación remonta al campo coactivo tributario. Así, entiende que ambos coinciden en su naturaleza auxiliar, valga la redundancia subsidiaria en términos de exigibilidad de la deuda pendiente; tanto los socios y accionistas son entendidos como obligados subsidiarios, si y solo si el deudor principal no puede cumplir la prestación debida para con la Administración Tributaria.

Al respecto, el autor diferencia el concepto de deudor principal y deudor subsidiario para comprender de forma precisa el alcance del contenido normativo citado. En este sentido y bajo los términos del Código Tributario la obligación está compuesta de dos sujetos, entre los cuales figura el sujeto pasivo denominado contribuyente o responsable, con todas sus clasificaciones, ambos considerados como deudores principales; el contribuyente es entendido como el obligado directo, en tanto que a los responsables, la propia legislación especializada le ha conferido la calidad de deudores solidarios, siendo de todas formas vistos en la misma categoría del contribuyente para el cumplimiento de la obligación. (Zavala, *cf.* 2013: 33,37 y 38).

Es decir, a criterio del profesor, la Administración Tributaria dentro del procedimiento de ejecución coactiva deberá concentrar todos sus esfuerzos en la aplicación de las medidas coercitivas sobre: el contribuyente o el responsable solidario –representante legal de una compañía- y en caso de que no fuera posible el cumplimiento de la obligación por aquellos, la Autoridad procederá a aplicar todos esos mecanismos en contra de los obligados subsidiarios, es decir en persona de los accionistas o socios.

Haciendo un parangón de ideas el profesor citado (Zavala *cf.* 2013: 40-44) menciona que la conclusión a la que se puede llegar tras la lectura de la disposición normativa es el establecimiento del beneficio de excusión hacia los obligados subsidiarios, como derecho propio de los fiadores en materia civil. El Art. 2259 del Código Civil<sup>156</sup> recoge el derecho en cuestión, entendiendo que es una ventaja propia del fiador al pretender que la deuda sea cumplida por

---

<sup>156</sup> **Art. 2259 DEL CÓDIGO CIVIL.**- El fiador reconvenido goza del beneficio de excusión, en virtud del cual podrá exigir que, antes de procederse contra él, se persiga la deuda en los bienes del deudor principal y en las hipotecas o prendas constituidas por éste para la seguridad de la misma deuda.

quien se obligó directamente y de forma auxiliar su presencia sería requerida en caso de que no pudiera haber sido satisfecha la prestación con los bienes del primero, caso contrario si el orden descrito es inobservado el propio fiador podrá interponer la excepción de beneficio de excusión.

Al respecto, de lo manifestado me permito cuestionar los siguientes aspectos: la determinación de responsabilidad seguida por el Código Tributario responde a la generalidad de las relaciones jurídicas en la materia, más no puede ser considerada como un orden inquebrantable en el caso de abuso de la personalidad jurídica. La finalidad del levantamiento del velo societario es determinar con exactitud la o las personas naturales que se han valido de la persona jurídica para perjudicar los intereses de terceros contratantes y de la sociedad; de considerarse apropiado la teoría propuesta por el profesor citado sería desnaturalizar el contenido de la doctrina expuesta porque se verificaría la división patrimonial entre uno y otro sujeto.

La pretendida construcción de los denominados *obligados subsidiarios* en persona de los accionistas y socios de una persona jurídica se contraponen con los lineamientos de la propia doctrina. En este sentido, pretender que la exigibilidad de la deuda a las personas naturales referidas sea consecuencia de la imposibilidad de cobro a la deudora principal representa desconocer el abuso de la persona jurídica y flexibilizar la actuación estatal. Conciliar la figura del fiador y sus derechos en el campo tributario determina una clara distorsión del escenario propuesto por la normativa, en virtud de que alegar el beneficio de excusión significaría sobreponer los intereses personales, de quienes han participado en el abuso de la persona jurídica, por sobre aquellos de los terceros perjudicados y de la misma sociedad.

En el supuesto no consentido de que el esquema propuesto por el citado autor corresponda a la realidad, considero importante distinguir que la figura del fiador en el campo civil y la del denominado *obligado subsidiario* en el tributario responde a un origen y sentido distinto. En el campo civil el fiador de una obligación principal es constituido como tal en respuesta al acuerdo de voluntad de las partes contratantes; mientras que en el segundo caso la propia ley determina la categoría de responsables a las personas naturales cubiertas por la ficción de la persona jurídica, respecto de las obligaciones contraídas por la misma. En este sentido, podría comentarse que con la reforma existiría por mandato expreso una extensión de responsabilidad a los socios y accionistas de una compañía, dejando sin efecto la voluntad de las partes contratantes.

Adicionalmente, nótese que en el campo civil desde el origen de la relación obligacional el fiador coexiste en la relación como un garante en caso de incumplimiento del deudor principal, en tanto que en el campo tributario los socios y accionistas de la persona jurídica no guardan ningún tipo de relación con la parte acreedora, sino hasta cuando el funcionario ejecutor verifica el abuso del derecho, en este caso pasan directamente a ser responsables de la obligación tributaria pendiente, no porque la entidad coactivante hubiera agotado todos los mecanismos de cobro al deudor principal, sino porque se trata de una situación de abuso del derecho que pretende lesionar los intereses estatales.

Siguiendo la línea argumentativa planteada por el autor es menester referirse a los dos escenarios en los que se pudiera hablar de agotamiento de vías de cobro al deudor principal y consecuentemente el origen de la responsabilidad subsidiaria. En un primer plano propone la declaratoria de insolvencia dictada por el juez competente y por otro el agotamiento del procedimiento coactivo en sede administrativa. Es decir, ambos momentos coinciden en la imposibilidad de la Administración Tributaria, como ente coactivante, en la recaudación de la obligación tributaria pendiente al obligado principal (persona jurídica).

La declaratoria de insolvencia es entendida como el único medio de prueba que permitirá demostrar que el patrimonio del deudor principal y del solidario no fueron suficientes para cumplir con la prestación, dado que el primer grupo tuvo relación directa con el hecho generador (impuesto a la renta), siendo el *obligado subsidiario* un factor indirecto en tal producción. (Zavala Egas, *cf.* 2013: 56). De esta manera las posibilidades de la Administración Tributaria en determinar la responsabilidad en una persona natural estarían restringidas únicamente a la declaratoria judicial por medio de la cual se evidencie un claro escenario de imposibilidad de cumplimiento de la obligación.<sup>157</sup>

Difiero del argumento esgrimido, toda vez que el contexto sobre el cual es construido el concepto de *obligados subsidiarios* es en la fase de la autotutela administrativa ejecutiva, por medio de la cual se aspira llegar a una eficiencia recaudatoria en las acreencias que no han podido ser recabadas durante el tiempo y condiciones que el propio acto administrativo concedió

---

<sup>157</sup> Considero que el alcance pretendido por el autor en la figura citada tiende a la imposibilidad de cumplimiento del deudor principal, aun cuando en el caso particular el contribuyente responde a una persona jurídica y no a una persona natural. Por tanto podría entenderse que la insolvencia es equivalente a la quiebra, bajo el criterio del profesor.

al contribuyente. La decisión de establecer la *responsabilidad subsidiaria* estaría supeditada al criterio del órgano jurisdiccional, siendo contradictorio con la misma naturaleza de la autotutela administrativa.

Por un lado se busca una eficiencia en la actuación por tratarse del Estado como parte acreedora pero se estaría imponiendo trabas que imposibiliten dicho cometido. Sin embargo, no quiere decir que se construya una barrera al control de legalidad de los actos administrativos, en este caso el auto de pago, sino que el momento y las condiciones establecidas para el efecto se encuentran plenamente desarrolladas en la normativa vigente, siendo actualmente el mecanismo idóneo el proceso de excepciones a la coactiva o la acción directa de nulidad del procedimiento coactivo para frenar una posible actuación arbitraria de la Administración Tributaria.

Si es que se llegara a conciliar la opción propuesta se tendría que analizar el límite de competencia atribuido a los Tribunales Distritales de lo Contencioso Tributario, al resolver cuestiones civiles, o en su defecto involucrar a un juez en la materia señalada dentro de asuntos contenciosos tributarios. Pienso, que desde cualquier ángulo que se observe la declaratoria de insolvencia sería una complicación porque no solo que causaría un desorden en el límite de competencia en razón de la materia de cada juzgador, sino que se tornaría como una herramienta elusiva utilizada por quienes pretenden aplazar el cumplimiento de la obligación tributaria.

Ni la declaratoria de insolvencia, ni el agotamiento del procedimiento de ejecución coactiva serían acertados dentro de este tipo de actuaciones de la Administración Tributaria, dado que fácilmente puede considerarse las medidas antedichas como recursos para entorpecer y alargar el cobro de la obligación tributaria pendiente. No obstante, existe también la posibilidad de que el propio funcionario ejecutor equivoque su criterio y decida implementar el develamiento del velo societario en un caso que no sea menester hacerlo, en consecuencia su derecho constitucional de impugnación podrá ser ejercido ante los Tribunales Distritales de lo Contencioso Tributario mediante un proceso de excepciones a la coactiva.

Finalmente, como último cuestionamiento conviene identificar el tipo de autotutela administrativa que comprende la responsabilidad de la persona natural originada del abuso de la persona jurídica. Para Zavala Egas la declaración de *responsabilidad subsidiaria* debe ser el resultado de un acto administrativo de determinación y no del auto de pago, toda vez que si bien

la obligación fue en su momento determinada para el deudor principal y deudores solidarios, por su participación directa en la configuración del hecho generador, no lo ha sido para el *responsable subsidiario*. De manera que la fase ejecutiva no puede iniciar si es que no existió de forma previa una determinación clara de los componentes de la obligación.

Así, el autor (*cf.* 2013: 54-56) considera que la decisión de aplicar la doctrina del levantamiento del velo societario, por parte de la Administración Tributaria debe estar contenida en un acto administrativo declarativo distinto del auto de pago, en virtud de que aquel simboliza el cobro forzoso de una obligación líquida, determinada, pura y de plazo vencido con relación a los deudores principales y solidarios. El *responsable subsidiario*, entendiendo -como tal a los socios o accionistas- de la obligación tributaria no adquiere tal calidad, sino hasta el momento mismo en que la Administración Tributaria lo determina por medio de un nuevo acto de determinación, bien sea a través una liquidación con orden implícita de cobro, por medio de la cual se servirá especificar su nivel de responsabilidad.

Inclusive el autor en su obra detalla el contenido que debería ser parte del nuevo acto administrativo, siempre que la Administración Tributaria hubiera agotado los mecanismos necesarios para el cobro de la obligación a los deudores principales y solidarios, en los siguientes términos:

La declaración de derivación de la deuda al responsable subsidiario, mediante la expedición del respectivo acto administrativo, es indispensable para constituir el título ejecutivo necesario para el procedimiento de ejecución forzosa. El acto administrativo se debe dictar después de la conclusión del procedimiento coactivo principal, a través del cual el ejecutor solicita “la declaración de insolvencia del deudor” (Art. 958 CPCP) y, en su caso, del o de los responsables solidarios, el mismo que debe contener la liquidación de la deuda, sólo de este modo y con este contenido la Administración cumple con la exigencia del debido procedimiento, de la motivación y no se deja en indefensión al sujeto obligado (Art. 76, No. 7.1 CRE). (El subrayado me pertenece) [2013:56]

En este sentido, entiendo que es importante aclarar que por regla general en un caso de abuso de la persona jurídica, la obligación objeto de cobro dentro de la fase ejecutiva no es desconocida para las persona naturales escondidas tras el velo societario; pensaría que resulta impreciso una nueva determinación tributaria para el establecimiento de un tipo de responsabilidad. Los

accionistas o socios de una sociedad que hubieran pretendido abusar de su calidad, tendrán conocimiento de los sucesos ocurridos y se verán beneficiados de los mecanismos elusivos empleados en contra de la Administración Tributaria, por ejemplo: al tratarse de la declaración del impuesto a la renta de una sociedad, entre menor sea la declaración mayor será el monto de los dividendos repartidos a cada uno de los accionistas o socios al cierre del ejercicio económico.

En complemento de lo manifestado habrá que recordar una vez más que la unificación patrimonial es el principal efecto de la aplicación de la doctrina expuesta, en tal sentido una nueva determinación de la obligación tributaria significaría desconocer el abuso de derecho causado por las personas naturales en maniobra de la persona jurídica. Pensaría que no es adecuada la idea de una nueva determinación, toda vez que se trata de un beneficio reportado en una o varias personas naturales relacionadas con la persona jurídica.

Evidentemente es mucho más compleja la aplicación de la teoría en la práctica, ya que no se puede establecer como una presunción de derecho que todas las personas naturales tras una sociedad tengan pleno conocimiento de las actuaciones ilegales efectuadas por los administradores o demás socios/accionista porque sería caer en reduccionismo absurdo. Lo que si es necesario tomar en consideración es el mecanismo empleado por la Administración Tributaria para concluir con una presunción de hecho y declarar la respectiva responsabilidad en las personas naturales, como último elemento de la cadena de propiedad de la persona jurídica.

Entonces, si es que se considera que el establecimiento de este tipo de responsabilidad es una presunción de hecho que admite prueba en contrario y que es consecuente a la relación existente entre los accionistas o socios con los actos jurídicos suscritos por la sociedad a la cual se ven inmiscuidos podrá entenderse, desde mi perspectiva, que no hace falta la emisión de un nuevo acto de determinación que contemple la singularización de la deuda a ser cancelada por estos nuevos responsables. No se trata de una determinación nueva porque el hecho generador que motivó a la Administración Tributaria a ejercer la facultad determinadora y consecuentemente recaudadora involucra directamente la realidad económica del deudor principal –persona jurídica- y decir lo contrario significaría crear una obligación de la cual nunca se verificó el hecho generador que configuraría la obligación tributaria.

Con el análisis propuesto se desprende la complejidad de la aplicación de la doctrina del levantamiento del velo societario en el campo tributario, más aun las posibles interpretaciones a las que puede ser sujeta dentro de la práctica jurídica. Así, resulta novedoso, considerando que el levantamiento del velo societario es una teoría de origen anglosajón, que se pretenda desarrollarla en el contexto legislativo, antes que en el jurisprudencial; con la reforma se pretendió de una u otra forma normar toda una doctrina, *es decir sintetizar en un párrafo el criterio judicial que debe preceder antes de que se pueda hablar del abuso de la persona jurídica.*

Por otro lado y como se advirtió en párrafos precedentes la norma también incorpora en la redacción elementos contrarios a la doctrina desarrollada. Según esta, la idea del desconocimiento de la personalidad jurídica corresponde restrictivamente al representante del órgano jurisdiccional, empero con la reforma legal introducida en el ordenamiento jurídico ecuatoriano es concebida como una herramienta aplicada por el funcionario ejecutor dentro del procedimiento coactivo.

Sin lugar a dudas resulta cuestionable esta dotación de funciones al representante de la entidad pública -Administración Tributaria- porque el levantamiento del velo societario es entendido como un recurso utilizado en última instancia, toda vez que su aplicación resulta ser cautelosa frente al principio de seguridad jurídica propia de un ordenamiento jurídico. En este sentido, al tratarse de la inobservancia de una figura jurídica creada por las mismas leyes locales, no existe manera que una persona distinta al juez pueda ajustar su comportamiento a dicha premisa.

Considero que esta resulta ser la mayor incongruencia en el contenido de la norma porque la misma otorga facultades exorbitantes al funcionario ejecutor, quien por sola condición se encuentra parcializado en el conflicto deducido contra el coactivado y por esa misma razón puede emplear el levantamiento del velo societario sin mayor precaución. El juez por otro lado, es una persona que por su imparcialidad podrá tener una mejor óptica del conflicto y decidir si es menester o no la aplicación de la doctrina, tomando en consideración que su uso significa la inobservancia del propio ordenamiento jurídico.

En complemento, habrá que señalar que el juez dotado de una mayor experticia podrá identificar con precisión el elemento de subsidiaridad propuesto por la doctrina. Es decir, podrá con acierto

establecer la norma aplicable a la problemática suscitada antes de pretender aplicar la teoría del levantamiento del velo societario y de esta forma respetar la calidad excepcional de la teoría; pero un funcionario ejecutor, en términos prácticos no está capacitado para conocer de forma total el contenido de la norma, especialmente en todo el campo tributario.

Así, considero que haber conferido tales atribuciones a un funcionario ejecutor constituye un grave error porque se está desconociendo el carácter excepcional y complejo que implica el levantamiento del velo societario dentro del ordenamiento jurídico de un Estado. Al respecto, podría decirse que con la entrada en vigencia de esta normativa se ha desvirtuado la naturaleza del procedimiento de ejecución coactiva en el Ecuador, debido a la acumulación de funciones propias del juzgador en la persona del representante del Estado.

Aun cuando existe un pronunciamiento de la Corte Constitucional que determina la naturaleza administrativa del procedimiento de ejecución coactiva, conforme lo analicé en su momento, lo cierto es que la disposición tercera de la LFAYOIE<sup>158</sup> y este tipo regulaciones generan una ola de incertidumbre respecto de la visión administrativa de la coactiva en el Ecuador, con énfasis en el campo tributario. Los límites de la esfera administrativa poco a poco se están desvaneciendo y se empiezan a confundir con la judicial, dejando en una especie de limbo la actuación del funcionario ejecutor dentro del ejercicio de la autotutela ejecutiva. Entonces, podría considerarse que la normativa reciente no es congruente con la naturaleza administrativa propia de la coactiva en el Ecuador.

Debe entenderse que bajo el criterio administrativista mantenido por la legislación ecuatoriana, el Art. 1 de la LOPDDL que confiere ese tipo de atribuciones al funcionario ejecutor es inapropiado porque bajo ningún concepto un funcionario público sin potestad jurisdiccional puede desbaratar instituciones reconocidas en el ordenamiento jurídico, como lo es la persona jurídica. Evidentemente la motivación con la que actuará el funcionario ejecutor será la de defender los intereses estatales, propiamente de la Administración Tributaria, lejos de pensar en la afectación puntual del principio de seguridad jurídica, como con certeza lo hiciera el juzgador.

---

<sup>158</sup> Disposición Tercera: Agréguese al final del artículo 942 del Código de Procedimiento Civil, el siguiente texto: “Los servidores o servidoras recaudadores mencionados en este artículo tendrán la calidad de Jueces Especiales, denominándose los Jueces de Coactiva.” (el subrayado me pertenece).

Finalmente, muy aparte de las consideraciones expuestas del primer inciso del artículo citado, considero que en materia tributaria es necesaria la aplicación de la doctrina de levantamiento del velo societario por los casos de abuso de persona jurídica que ha enfrentado la Administración Tributaria, sin que pueda aludirse a los artículos 17, 26 y 27 del Código Tributario como normativa a ser observada antes de la doctrina porque demuestran ser insuficiente a la realidad.

En este sentido, considero que es de extrema importancia la creación de una nueva tipología de proceso en sede jurisdiccional que tenga como objetivo la eliminación de conductas encaminadas al abuso de la persona jurídica, que culminan con el perjuicio de los fines estatales. Entiéndase que esta atribución –desconocimiento de la persona jurídica- por más indispensable que resulte no puede ser ejercida por un funcionario ejecutor, en virtud del nivel de afectación en el ordenamiento jurídico, sino por un juez que tenga pleno conocimiento de la normativa y de la plausibilidad de aplicación de la doctrina.

En suma, la doctrina del levantamiento del velo societario restringe derechos fundamentales como es la propiedad, siempre que exista una decisión motivada de un órgano jurisdiccional. En este sentido, puede entenderse a la doctrina desarrolla como un arma de doble filo dentro de la esfera tributaria, por un lado limitaría las actuaciones ilícitas que tengan como resultado la elusión de las obligaciones tributarias y; por otro lado su empleo indiscriminado podría ocasionar una ruptura con el propio ordenamiento jurídico. Por tanto, considero que para que el segundo escenario no opere en ningún sentido es menester la experticia y conocimiento del juzgador con impulso, evidentemente, del funcionario ejecutor como representante de la Administración Tributaria.

### **5.3 Medidas cautelares y de ejecución**

A manera de párrafo introductorio, se podrá mencionar que además de la doctrina del levantamiento del velo societario, la citada reforma legal introdujo nuevas perspectivas en lo que se refiere a la adopción de medidas cautelares y de ejecución en el procedimiento coactivo.

En lo que tiene que ver a las medidas cautelares, el segundo inciso del Artículo 1 de la LOPDDL establece dos grandes cuestiones, por un lado plantea la extensión de medidas cautelares en contra de las personas naturales como consecuencia de la aplicación de la doctrina y sobre sus bienes; y por otro lado incorpora un concepto altamente discrecional referente a la constitución de medidas cautelares sobre bienes de terceras personas, toda vez que sea de público conocimiento que la titularidad de los referidos bienes corresponde a las personas naturales escondidas tras la persona jurídica.

El estudio de ambos escenarios se torna imperante en la presente investigación, en virtud de que se verifica la extensión de las medidas cautelares dictadas por el funcionario ejecutor a campos nunca antes vistos en la práctica jurídica nacional. No solo en consideración de la calidad de responsable que determina la ley, sino que también del criterio que pueda emanar del mismo funcionario a la hora de involucrar el patrimonio de terceros sin relación alguna con la obligación tributaria pendiente, ni con la cadena de sujetos responsables definida en la normativa vigente.

También me parece oportuno comentar, dentro de la temática de medidas cautelares, el desfase existente entre el primer y segundo inciso del artículo objeto de análisis. Conforme al desarrollo argumentativo de la aplicación de la doctrina del levantamiento del velo societario quedó clara la idea de unificación del patrimonio entre la persona jurídica y sus respectivos socios o accionistas por tratarse de un escenario de abuso de la figura en cuestión, pero con de la redacción del segundo inciso la premisa inicial propuesta pierde fuerza y se torna imprecisa en la práctica.

La adaptación de la frase *“siempre y cuando el obligado principal no cumpla con su obligación”* permite la aplicación de la teoría de la responsabilidad subsidiaria propuesta por el profesor Zavala Egas. Imaginar que las medidas cautelares, al ser el mecanismo garantizador de la obligación tributaria sean dictadas por el funcionario ejecutor en contra de los obligados descritos en el primer inciso, solo si es que el obligado principal no puede cumplir con la deuda demuestra la desconexión con la doctrina del levantamiento del velo societario. Por una parte la norma pretende llegar al último nivel de propiedad de la persona jurídica, trasladando la responsabilidad que por ley le correspondía a la persona jurídica a manos de las personas naturales que valiéndose de la primera pretendieron causar perjuicio en los terceros y; por otro lado establece la necesidad de agotar las vías de cobro al deudor principal antes de que le sea

exigible la prestación a las personas naturales, aun cuando en la doctrina propuesta es indiferente si es que la persona jurídica le fue o no posible el cumplimiento, lo que se trata de descubrir es el abuso de derecho para con ello desconocer su propia personería jurídica por tratarse de una situación excepcional.

Por las consideraciones anotadas me atrevo a creer que el espíritu de la norma, más allá de su redacción está orientada al establecimiento de medidas cautelares que garanticen las obligaciones tributarias dentro del escenario de abuso de la persona jurídica. Entendiendo que la sola configuración del escenario descrito es suficiente para el establecimiento de la responsabilidad en las personas naturales, quienes al responder con todo su patrimonio se adaptan perfectamente al derecho general de prenda del que es beneficiaria la Administración Tributaria.

Acorde al esquema argumentativo planteado, conviene referirme a la medida de ejecución de embargo leída entre líneas en la normativa citada. Aunque no existe disposición expresa que refiera la extensión de las medidas de ejecución a los bienes propiedad de los socios y accionistas como último nivel de propiedad de la persona jurídicas y de los terceros, fácilmente de la lectura del articulado dos se infiere que el escenario es posible, toda vez que se desarrolla los efectos producidos de la presentación de la demanda de tercería excluyente dentro del procedimiento de ejecución coactiva.

El embargo *per se* no es una figura nueva en el procedimiento de ejecución coactiva tributario, al igual que las medidas cautelares lo que resalta novedoso es la expansión de sus efectos sobre la propiedad de los otros responsables. Se entendería de la redacción normativa que los embargos practicados por el funcionario ejecutor son legítimos en los bienes de las personas naturales y terceros, siempre que en el primer escenario se hubiera establecido el levantamiento del velo societario y en el segundo se adapte la premisa de “*público conocimiento*” *al caso en cuestión*. El lector podrá notar que ambas instrucciones son también obedecidas por el funcionario ejecutor en el caso antes estudiado de las medidas cautelares.

Finalmente, me permito enfatizar el estudio de ambas instituciones como son: medidas cautelares y de ejecución dentro del procedimiento coactivo, toda vez que la normativa introducida al ordenamiento jurídico estableció nuevos matices de aplicación en la práctica. En este sentido, si

bien ha quedado esclarecido que ambas figuras son plenamente conocidas en el derecho, lo cierto es que su aplicación a los nuevos responsables resulta ser de mucho interés.

### **5.3.1 Naturaleza**

#### **Medidas Cautelares**

De conformidad con el capítulo tercero de la presente investigación, las medidas cautelares son parte importante del procedimiento de ejecución coactiva impulsado por la Administración Tributaria porque permiten garantizar el cumplimiento de la deuda, más intereses y costas con los bienes comprendidos en el patrimonio del deudor. Así, el Código Tributario establece que las medidas cautelares pueden ser dictadas en el mismo auto de pago o posteriormente, por parte del funcionario ejecutor.

La misma normativa especializada menciona cuales son las medidas cautelares susceptibles de aplicación en el procedimiento de ejecución coactiva. En este sentido, como en su momento se advirtió el procedimiento de ejecución coactiva ordinario con el tributario comparten casi la totalidad de medidas cautelares, salvo la relativa a la prohibición de salida del país que es una atribución especialísima en el campo tributario, conforme al fallo de la Corte Constitucional para el período de transición.

De esta manera, las medidas cautelares con precisión en el campo de la coactiva tributaria son las siguientes: secuestro, retención, prohibición de enajenar los bienes y prohibición de salida del país. En su momento fueron estudiadas cada una de ellas, pero en el presente acápite la particularidad presentada es la facultad que ostenta el funcionario ejecutor para que las mismas sean ordenadas, ya no en contra del deudor principal y sus bienes, sino en contra de los nuevos deudores (personas naturales) y sobre aquellos bienes de terceros cuando sea de público conocimiento que la propiedad recae en las personas antes referidas.

En suma, mediante el análisis a continuación descrito pretendo reflexionar sobre ciertas cuestiones que surgieron a partir de la aplicación del segundo inciso del Art. 1 de la LOPDDL,

en virtud de su relevancia en la práctica jurídica nacional y más aún por constituir un tema de alta interés académico.

### **Medidas de Ejecución**

El embargo es una medida de ejecución encaminada a la recuperación de la prestación debida en el título de crédito o sentencia ejecutoriada durante la fase ejecutiva. Es decir, es el mecanismo coercitivo por medio del cual el acreedor podrá ver satisfecha la obligación debida por el deudor, que en las condiciones y plazos acordados no fueron cumplidas en la totalidad. (*cf. Chiriboga, 1986:218*). Aunque varios autores coinciden en la determinación del embargo como medida cautelar es conveniente precisar su naturaleza ejecutiva dentro de la coactiva. Por tanto, me permito diferenciar que las medidas cautelares y las de ejecución difieren en esencia pero comparten la misma finalidad.

La figura en mención es desarrollada en la normativa objeto de análisis y comprende los dos ámbitos descritos en las medidas cautelares, estos son: respecto de los bienes de las personas naturales y terceros. Sin embargo, considero que el único aspecto diferenciador se restringe a la acción de tercería excluyente propia del embargo, en lo demás guarda mucha similitud con la descripción realizada en las medidas cautelares.

#### **5.3.2 Medidas cautelares aplicadas a los responsables por el develamiento del velo societario**

En atención al primer escenario descrito en el párrafo introductorio del presente acápite, se entiende que las medidas cautelares son dependientes de la aplicación de la doctrina del levantamiento del velo societario de la persona jurídica, es decir que su esfera de acción repercute en el último nivel de propiedad de la sociedad mercantil. El aseguramiento de la obligación tributaria no estaría supeditado al patrimonio del obligado principal al tratarse de un abuso de derecho de la persona jurídica, sino al de los socios o accionistas en calidad de nuevos responsables.

Sin duda alguna existe una estrecha vinculación entre la aplicación de la doctrina del levantamiento del velo societario (inciso primero del Art. 1 LOPDDL) y la extensión de las

medidas cautelares a las personas naturales y a sus respectivos bienes (inciso segundo del Art. 1 LOPDDL) porque sin la presencia de la premisa inicial no es posible la aplicación de la segunda. De manera que en el caso de que el funcionario ejecutor hubiera advertido del abuso de la persona jurídica y en consecuencia ordenado el levantamiento del velo societario podrá individualizar los bienes propiedad de los nuevos obligados y ordenar sobre ellos medidas cautelares; evidentemente el orden de actuación del funcionario es de entera importancia, porque podría en un momento acarrear la nulidad de lo actuado por no haberlo mantenido.

Una vez que se pudo explicar el funcionamiento de las medidas cautelares extensivas a las personas naturales y a sus bienes es necesario que exponga las principales inquietudes que surgen de su respectiva aplicación. Así, la normativa al prever la aplicación de medidas cautelares reales y *personales* sobre el responsable –persona natural- abre la posibilidad de que el funcionario ejecutor ordene la prohibición de salida del país.<sup>159</sup>

De conformidad con el capítulo tres de la presente investigación, la medida cautelar personal relativa a la prohibición de salida del país es altamente cuestionada, debido a que resulta una facultad exclusiva de los órganos jurisdiccionales y no de los funcionarios ejecutores durante el procedimiento coactivo; la complejidad que resulta de restringir un derecho fundamental como es la libertad para garantizar el cumplimiento de una obligación es una tarea ardua que debe circunscribirse al criterio de un juzgador porque involucra derechos fundamentales. No obstante el fallo de la Corte Constitucional para el período de transición, citado en su momento, revela que la prohibición de salida del país es una potestad del funcionario ejecutor durante el desarrollo del procedimiento de ejecución coactiva tributario.

Bajo estos antecedentes si es que resultaba objeto de críticas la medida cautelar adoptada en contra del deudor principal, aún más lo será si se trata de su respectiva aplicación en los demás obligados –personas naturales- quienes asumen la responsabilidad del cumplimiento de la prestación como consecuencia del levantamiento del velo societario. De ahí que se pueda

---

<sup>159</sup> **Art. 1, segundo inciso de la LOPDDL.-** Las medidas precautelares podrán disponerse en contra de los sujetos mencionados en el inciso anterior y sus bienes.

Así mismo, podrán, motivadamente, ordenarse respecto de bienes que estando a nombre de terceros existan indicios que son de público conocimiento de propiedad de los referidos sujetos, lo cual deberá constar en el proceso y siempre y cuando el obligado principal no cumpla con su obligación. (el subrayado me pertenece).

entender el escenario propuesto debe ser manejado con extrema delicadeza porque no se trata de la perspectiva tradicional.

Considero que al igual que la medida de prohibición de salida del país en contra de los deudores principales la destinada a este tipo de obligados debe ser ordenada por los Tribunales Distritales de lo Contencioso Tributario, al ser representantes de los órganos jurisdiccionales. Tanto la aplicación de la doctrina del levantamiento del velo societario, como la orden de prohibición de salida del país son asuntos que por su extrema complejidad corresponden al juzgador y no al funcionario ejecutor, en virtud de su postura parcializada a la Administración Tributaria.

Adicionalmente, otra de las consideraciones que merece ser tratada en el presente acápite es la del afianzamiento del 110% para la suspensión de las medidas cautelares y sus respectiva impugnación. En las dos cuestiones señaladas, aunque la norma no prescribe consideración al respecto se entendería que la legitimación activa reposa en las personas naturales, al ser los únicos directamente afectados por las medidas cautelares ordenadas por el funcionario ejecutor y que el derecho de repetición de todos los valores derivados de la obligación, en contra del deudor principal es adquirido en el mismo auto de pago en el que el funcionario ejecutor ordena el develamiento de la personalidad jurídica, siempre que la presunción de hecho sea desvanecida.

Entendería que desde el momento mismo de la determinación de responsabilidad en la persona natural por tratarse del descorrimiento del velo societario, aquel se convierte en el legitimado activo para cualquier tipo de impugnación. En teoría considero que no es necesaria la conformación de *litis consorcio* entre la persona natural y la contribuyente porque se habla de un solo responsable de la cadena de propiedad, quien se ha beneficiado a costa de la ficción jurídica.

En resumen, el análisis de la aplicación de las medidas cautelares reales y personales a los obligados –personas naturales- son una forma de extralimitación de la actuación administrativa del funcionario ejecutor porque denota una intromisión en campos jurisdiccionales. Así, es importante recalcar que no se trata de un cuestionamiento del establecimiento de medidas cautelares reales por parte del funcionario ejecutor porque su solo debate implicaría el desconocimiento de la prerrogativa estatal de autotutela administrativa ejecutiva; lo que me he permitido criticar es el establecimiento de la medida cautelar personal en contra de los responsables a consecuencia del develamiento del velo societario porque al igual que la dictada

en contra del deudor principal comprende una serie de aristas que no pueden ser resueltas desde mi punto de vista por un funcionario, sino por el juzgador.

En tanto que la legitimación activa también considero que es un tema relevante porque al no ser clara la norma podría prestarse a malas interpretaciones, conducentes a la nulidad de las actuaciones. El criterio expuesto, parte de considerar los elementos propios de la doctrina del levantamiento del velo societario, al ser el principal punto de atracción a lo largo de las disposiciones normativas contenidas en la LOPDDL.

### 5.3.3 Medidas cautelares dictadas sobre los bienes de terceros

Por otro lado, en relación a las medidas cautelares dictadas en contra de los bienes de terceros habrá que hacer ciertas puntualizaciones. La redacción de la norma advierte que a esta categoría serán aplicadas exclusivamente las medidas cautelares reales y no las personales, a diferencia de lo que ocurre en el escenario anterior en el que sí se establece la posibilidad de que el funcionario ejecutor pueda dictar medidas cautelares en contra de las propias personas naturales.

Adicionalmente se incorpora el elemento de discrecionalidad del funcionario ejecutor, en cuanto se refiere a la determinación de la propiedad de ciertos bienes. Al respecto la norma en cuestión señala que las medidas cautelares podrán ser dictadas en contra de los bienes de terceros, toda vez que sea de *público conocimiento* que los mismos son de propiedad de los responsables por el descorrimiento del velo societario.<sup>160</sup> Es decir que el contenido detallado, pretende combatir lo que en términos ordinarios se conoce como la práctica de los testaferros, quienes simulando

---

<sup>160</sup>**Art. 1, segundo inciso de la LOPDDL.-** Las medidas precautelares podrán disponerse en contra de los sujetos mencionados en el inciso anterior y sus bienes.

Así mismo, podrán, motivadamente, ordenarse respecto de bienes que estando a nombre de terceros existan indicios que son de público conocimiento de propiedad de los referidos sujetos, lo cual deberá constar en el proceso y siempre y cuando el obligado principal no cumpla con su obligación. (el subrayado me pertenece).

Nótese que la redacción del artículo citado en lo referente a la expresión “referidos sujetos” induce a pensar que se trata de los nuevos obligados identificados en el primer párrafo del Art. 1 de LOPDDL.

actos jurídicos pretenden transferir la propiedad de sus bienes, aun cuando en la realidad no sea cierto.<sup>161</sup>

Bajo este orden de ideas la definición de *público conocimiento* se ve restringida al criterio del funcionario ejecutor encargado de ordenar las medidas cautelares respectivas, sin que la propia norma advierta ciertas directrices que orienten a una definición objetiva. Prácticamente el establecer que una determinada propiedad es objeto de la práctica del testaferrismo corresponde al funcionario ejecutor, sin que la norma establezca elementos importantes en la motivación del funcionario al momento mismo de su actuación.

Esta figura podría ser entendida como un arma de doble filo, que al no ser correctamente empleada causaría más perjuicios de los que se pretende contrarrestar con su aplicación. La idea de que el funcionario ejecutor pueda restringir el pleno ejercicio del derecho de dominio de una tercera persona, bajo la excusa de que parte de sus bienes corresponden a las personas naturales responsables del abuso de la personalidad jurídica, resulta una salida atractiva para la eficiencia y eficacia recaudatoria pretendida por la Administración Tributaria; empero la práctica indiscriminada de este tipo de situaciones traería como consecuencia el establecimiento de cientos de acciones conducentes a la impugnación de la voluntad administrativa, que lo único que harían es retrasar el cumplimiento de la deuda como tal.

Hablar de atribuciones sin límites es peligroso para el mantenimiento del orden y la paz social dentro de un Estado. Sin perjuicio de que el contenido de la norma advierta que la decisión del funcionario ejecutor deberá estar motivada, considero que dicha afirmación pierde sentido al señalar que la misma partirá de un criterio altamente subjetivo que es el de establecer como falso el ejercicio del derecho de dominio de una persona, toda vez que sea de público conocimiento que la titularidad reposa en un sujeto diferente.

En suma, considero que es menester la reglamentación de los términos: *público conocimiento* porque pueden ser objeto de arbitrariedades por parte del funcionario ejecutor. Aunque resulte compleja la definición de aquella expresión es indispensable porque los parámetros con los que cuenta cada persona son diferentes, así por ejemplo: para alguien la terminología de público

---

<sup>161</sup> La Real Academia Española define al testaferrero como: “Persona que presta su nombre en un contrato, pretensión o negocio que en realidad es de otra persona.”

conocimiento bastaría que la información relativa a la propiedad de un bien sea originada de una fuente informal; en tanto que para otros la rigurosidad de las fuentes de información serán esenciales para poder concluir la existencia de los denominados testaferros y consecuentemente ordenar las respectivas medidas cautelares reales.

Al igual que en el escenario anterior es importante referirme a la legitimación activa de ciertas acciones derivadas de la aplicación de las medidas cautelares sobre los bienes de un tercero. Partiendo del supuesto en que la Administración Tributaria de forma errada hubiera restringido el derecho de propiedad sobre el que es titular el tercero, sin que existiera verificación del presupuesto de hecho “público conocimiento”, qué tipo de acciones serían efectivas para precautelar su legítimo derecho de propiedad sobre los bienes sujetos a las medidas cautelares dictadas, mismos que han de ser utilizados como garantía de una deuda ajena.

La reclamación de legalidad de las medidas cautelares y el afianzamiento para su respectivo cese están concebidos bajo la perspectiva ordinaria del deudor principal, pero al tratarse de terceros ajenos a la obligación resultaría absurdo imaginar que la titularidad de ambas acciones reposen en su persona. Cuán lógico sería que un sujeto que sufre la limitación de su derecho de dominio de forma injustificada deba cancelar el afianzamiento correspondiente a la cesación de las mismas, aun cuando este a salvo su derecho de repetición en contra del responsable persona natural. En consecuencia pensaría que es necesaria una aclaración de la temática porque se refiere a mecanismos de protección de los terceros involucrados que realmente son legítimos propietarios de los bienes.

Finalmente, considero que existe un alto nivel de subjetivismo por parte del funcionario ejecutor a la hora de establecer las medidas cautelares reales sobre bienes de terceros, situación que podría desembocar un abuso de la facultad administrativa en contra de los coactivados. Por tanto, es menester la urgencia de reglamentar este tipo de conductas porque de lo contrario la norma pecaría de imprecisa y el resultado no necesariamente podría ser el esperado; en lo que respecta a los mecanismos de impugnación conducentes a la tutela de los terceros involucrados pienso que deben ser replanteados desde esta nueva óptica, tomando en consideración los efectos que de ellas dimanen.

## 5.4 Tercería excluyente

El último de los temas propuestos en la presente investigación se refiere a las tercerías excluyentes, bajo la perspectiva de los nuevos efectos propuestos por la reforma legal introducida en la esfera coactiva nacional. Ciertamente el Código Tributario, en calidad de norma especializada del procedimiento de ejecución coactiva mantiene la figura en cuestión pero con la redacción de la LOPDDL se adaptó al contenido normativo original una excepción.

La tercería excluyente, como en el momento oportuno me permití señalar corresponde a un tipo de acción ejercida por los legítimos titulares del derecho de dominio sobre los bienes que pretenden ser embargados por la entidad coactivante respecto de una deuda ajena. Es decir, la acción toma forma cuando la entidad pública dotada de potestad coactiva pretende ejecutar la prestación pendiente con bienes que no corresponden a la titularidad del deudor de la obligación.

En materia tributaria la tercería excluyente está desarrollada en los Art. 177 al 179 del Código Tributario. En orden de importancia el Art. 178 del referido cuerpo normativo establece los efectos directos de la interposición de la acción referida en conjunto con el título de dominio presentado, así por regla general opera la suspensión del procedimiento de ejecución coactiva hasta la resolución motivada del órgano jurisdiccional. Sin embargo con la entrada en vigencia de la LOPDDL, específicamente el artículo 2 establece que el efecto suspensivo del procedimiento no tendría cabida, sino hasta que el Tribunal lo disponga, siempre que se trate de acciones de tercerías excluyentes interpuestas por los terceros mencionados en el inciso segundo del artículo primero.<sup>162</sup>

Conforme de la redacción normativa, la excepción a la regla propuesta estaría condicionada a los terceros que ostentan formalmente la propiedad de bienes embargados, cuando los mismos sean

---

<sup>162</sup> **Artículo 2 DE LA LOPDDL.-** Añádase en el Artículo 178 del Código Tributario, un segundo inciso con el texto siguiente:

*"En el caso de que se trate del embargo de bienes, en uso de la atribución a que se refiere el Artículo 1 de la Ley para la Defensa de los Derechos Laborales, la tercería excluyente no suspenderá la ejecución, sino a partir de que el Tribunal de lo Contencioso Tributario así lo ordene, de existir indicios suficientes de la ilegitimidad del embargo."* (el subrayado me pertenece).

de público conocimiento que corresponden a los socios o accionistas encontrados responsables de una deuda tributaria. De ajustarse la realidad al hipotético descrito, el efecto suspensivo estaría condicionado a la orden emanada por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario, únicamente si existen suficientes indicios de *ilegitimidad del embargo*.

Al respecto me permito comentar que la variante aludida es originada en el criterio del funcionario ejecutor al momento mismo de dictar las medidas cautelares sobre los bienes de terceros y consecuentemente la orden de embargo. En este sentido, la discrecionalidad del funcionario ejecutor podría ser traducida en graves efectos en el legítimo titular del derecho de dominio, toda vez que el procedimiento de ejecución puede continuar hasta el mismo remate, causando un daño real y cierto en su patrimonio.

En tal forma, podría suscitarse casos en los exista error inminente por parte de la Administración Tributaria en cuanto se refiere a la adaptación del concepto de *público conocimiento* en la realidad patrimonial de un tercero ajeno a la deuda. Considero que la excepción propuesta se enmarca en un criterio altamente subjetivo originado en la esfera administrativa y logra traspasar al ámbito jurisdiccional; la normativa en cuestión, como en su momento se advirtió presenta un vacío legal en lo respecta a los parámetros que deben ser observados por el funcionario ejecutor y más aún por los Tribunales.

Lastimosamente la norma no desarrolla mayormente el contenido de la excepción dentro los efectos de las acciones de tercerías excluyentes. En este sentido, me permito comentar que de la lectura del Art. 2 de LOPDDL se podrá concluir que los Tribunales no cuentan con límites de tiempo fijados para la respectiva sustanciación, lo que puede ser traducido en efectos nocivos a la situación del tercero, en virtud de que el procedimiento de ejecución en sede administrativa no se ve entorpecido por la interposición de la demanda ante el Tribunal.

Desde mi punto de vista resulta evidente la lógica desprendida de los artículos uno y dos de la referida norma porque su redacción está orientada a una protección de los intereses administrativos. La premisa con la que parte la reforma legal es un escenario de abuso de la persona jurídica dentro de la relación jurídica tributaria, en la cual se ve la necesidad de establecer obstáculos que permitan el triunfo de las prácticas contrarias a derecho practicadas por

las personas naturales escondidas tras el velo societario, una de ellas como en su momento se advirtió la existencia de testaferros.

Aunque no se discute la existencia de este tipo de conductas por parte de los contribuyentes dentro de la relación jurídica, la crítica que me permito hacer es sobre la estructuración de estas regulaciones porque así como se habla de una extrema garantía a los intereses estatales por el otro lado existe la posibilidad de vulneración de derechos fundamentales del tercero que nada tiene que ver en la relación. Por ende debe entenderse que el criterio de la Administración Tributaria, como cualquier otra institución administrativa esté sujeto a errores y en consecuencia se torna imperiosa la necesidad de un control jurisdiccional en base a reglas claras.

En conclusión, la excepción propuesta a los efectos normales de la interposición de una demanda de tercería excluyente es una clara medida de protección a los intereses estatales. Sin embargo, considero que es palpable el elemento de discrecionalidad originada en la fase administrativa por parte del funcionario ejecutor, que debería ser restringida por los Tribunales pero que la norma no establece los parámetros en los que deban hacerlo, por ejemplo: términos perentorios en los que deba pronunciarse el Tribunal para declarar o no la suspensión del procedimiento de ejecución y aún más importante cuál será la motivación de los juzgadores para confirmar la decisión del funcionario ejecutor.

Entiéndase que la desacertada decisión del mismo funcionario ejecutor en la etapa administrativa podría originar graves implicaciones en el patrimonio de un tercero, sin vinculación alguna a la relación jurídica tributaria. Habrá que considerar en el contenido de la reforma un posible escenario de error en el criterio institucional, sin perjuicio de que exista la determinación de responsabilidad sobre el funcionario ejecutor.

## 6 CONCLUSIONES

Toda vez que ha terminado la investigación, me permitiré esbozar las diferentes conclusiones alcanzadas con la misma:

- a) La coactiva es un procedimiento administrativo, ejercido por la Administración Pública para la pronta y eficaz satisfacción de las obligaciones pendientes, por medio de la aplicación de la fuerza sin que medie autoridad jurisdiccional. A lo dicho, se podrá entender que el procedimiento adopta la naturaleza del proceso ejecutivo porque no se discute el contenido de la obligación, sino que se busca la ejecutividad de la misma al encontrarse líquida, determinada y de plazo vencido.
- b) La potestad administrativa es una facultad reglada por la normativa interna de cada Estado, siendo pertinente la aclaración de que no todas las instituciones públicas pueden cobrar para sí y por si mismas la prestación debida. Bajo este esquema la Administración Tributaria es una de los entes públicos que goza de la referida potestad bajo la denominación de *procedimiento de ejecución coactiva tributario*, que a su vez toma como referencia al procedimiento de ejecución ordinario y consecuentemente al proceso ejecutivo civil.
- c) La distinción del procedimiento de ejecución ordinario con relación al tributario reviste de gran importancia, toda vez que la normativa que rige cada uno es distinta, particularmente en el caso ecuatoriano. Si bien es cierto, la naturaleza ejecutiva de ambos procedimientos es la misma pero subsisten diferencias sustanciales, tales como: fases del procedimiento y términos en la actuación de los funcionarios ejecutores.
- d) El enfoque primigenio aportado por la doctrina es considerar que la coactiva, con énfasis en el campo tributario es una característica ineludible a la prerrogativa estatal de autotutela ejecutiva. Sin embargo, no es el único enfoque escogido por las diferentes legislaciones a nivel mundial, también se incorpora el enfoque judicial y el mixto. De los tres enfoques aludidos, resulta palpable el antagonismo existente entre el administrativo y

judicial por el tipo de caracteres desarrollados, quedando en un punto intermedio el mixto.

- e) La elección de diferentes legislaciones tributarias permitió concluir que el enfoque administrativo no es el único aplicado en Latinoamérica. Aunque la doctrina tienda a impulsar el referido enfoque y la mayoría de legislaciones lo adopte, considero que fue de gran aporte comprender las diferentes ópticas de la ejecución coactiva a nivel internacional porque permitió reflexionar sobre sus elementos característicos.
- f) En el Ecuador, la ejecución coactiva tuvo un recorrido por el enfoque judicial con la vigencia de la derogada Ley Orgánica de la Función Judicial hasta detenerse en el enfoque administrativista propio del Código Orgánico de la Función Judicial mantenido hasta la actualidad. Aunque existe un pronunciamiento de la Corte Constitucional para el período de transición que determina el empleo del enfoque administrativo para la coactiva en el Ecuador, lo cierto es que las atribuciones paulatinamente concedidas al funcionario ejecutor demuestran un desfase entre la teoría expuesta y la práctica jurídica nacional.
- g) La normativa vigente ecuatoriana acoge el criterio diferenciador entre el procedimiento de ejecución coactiva ordinario y el tributario, considerando que se originan de un tipo de obligación diferente. Así, el primero de los procedimientos citados se encuentra desarrollado plenamente en el cuerpo adjetivo civil, en tanto que el tributario está comprendido en el Código Tributario desde el Art. 149 hasta el 216 (incluido la acción contenciosa tributaria de excepciones).
- h) Ambas legislaciones respetan la naturaleza ejecutiva característica del procedimiento en cuestión, en virtud de la connotación dada al título de crédito. Particularmente en el caso del procedimiento de ejecución coactiva tributario el referido documento comporta la legítima aplicación de la fuerza dentro de la relación jurídica en la persona y bienes del sujeto pasivo de la obligación.

- i) El procedimiento de ejecución coactiva tributario reporta un mayor número de beneficios hacia la Administración Tributaria, en calidad de entidad coactivante, tanto en los fases comprendidas en el mismo, como en las formalidades requeridas. Así, por ejemplo en ciertos casos el título de crédito es el mismo acto administrativo que contiene la deuda firme, que a su vez lleva implícita la orden de cobro.
- j) Puntualmente la prohibición de salida del país como medida cautelar personal dictada por el funcionario ejecutor de la Administración Tributaria constituye una intromisión de funciones en el área jurisdiccional, toda vez que solo el juzgador puede dictar la limitación del derecho a la libertad de un determinado sujeto. Adicionalmente en caso de error resultaría un serio problema la reparación integral del derecho vulnerado, por cuenta de la Administración Tributaria.
- k) Las reformas legales incorporadas al ordenamiento jurídico nacional comprenden una serie de aristas a ser analizadas especialmente en el campo coactivo tributario. Tanto la Ley de Fomento Ambiental y Optimización de Ingresos del Estado (*Disposiciones para el cobro Eficiente de las Acreencias del Estado*), como la Ley Orgánica para la Defensa de los Derechos Laborales constituyen momentos importantes en la coactiva tributaria ecuatoriana, toda vez que desarrollan temas relativos a las fases del procedimiento y a las nuevas atribuciones conferidas a los funcionarios ejecutores.
- l) La aplicación de la LFAYOIE en el campo tributario comprendió un desapego al ordenamiento jurídico nacional, respecto de la distinción de los procedimientos de ejecución coactiva ordinarios de los tributarios, en virtud de que la reforma aludida comprendía a los procedimientos regulados únicamente por el Código de Procedimiento Civil.
- m) La consignación desarrollada en la normativa citada distorsiona la esencia misma de la figura en cuestión, toda vez que deja de ser entendida como un mecanismo de pago de la obligación contraída para adecuarse a la idea de afianzamiento dentro de la relación jurídica, que beneficia notablemente a los intereses de la Administración Tributaria.

- n) La forzada aplicación de la LFAYOIE en el campo tributario trajo como consecuencia una exacerbada protección de los intereses de la Administración Tributaria, por sobre los coactivados, traducida en el resquebrajamiento del principio del acceso gratuito a la administración de justicia, el derecho a la tutela judicial efectiva y el principio de irretroactividad en materia tributaria.
- o) Es importante recalcar que tanta fue la incertidumbre provocada por la aplicación de la normativa en el campo tributario, que existen cientos de causas enviadas por las Salas de lo Contencioso Tributario de los Tribunales Distritales y de la misma Sala de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia a la Corte Constitucional con la intención de que resuelva el dilema que originó el oficio enviado por la Administración Tributaria para la respectiva aplicación de la disposición cuarta, sexta y transitoria décima en el ámbito tributario.
- p) La aplicación poco meditada de la normativa citada en el campo tributario condujo a resultados desfavorables a la propia Administración Tributaria toda vez que en la actualidad la denominada consignación ha quedado en desuso en la práctica jurídica.
- q) La consignación planteada en el campo tributario constituyó un escenario de extralimitación de la autotutela administrativa ejecutiva, en virtud de que su aplicación trajo consecuencias desfavorables en los derechos fundamentales de los coactivados.
- r) En lo que respecta a la reforma normativa de la LOPDDL comprendió no solo un beneficio en el campo laboral, sino que indiscutiblemente en la esfera coactiva tributaria. Resultaría injusto considerar que la norma pretendió únicamente resguardar los intereses de la Administración Tributaria, ya que existe una interrelación de funciones con la autoridad competente en materia laboral de resguardar los derechos de los que son titulares los trabajadores.
- s) Los primeros tres artículos de la citada normativa denotan elementos vinculantes con la rama del derecho tributario, específicamente la fase de ejecución coactiva. Existen tres figuras, que aunque no son nuevas su aplicación resulta serlo en el campo de la ejecución

coactiva, más aún con los efectos advertidos; se trata de la doctrina del levantamiento del velo societario, tratamiento de medidas cautelares y tercerías excluyentes.

- t) La doctrina del levantamiento del velo societario en la jurisprudencia nacional ha sido ínfima; puntualmente en el área coactiva tributaria no existe precedente alguno y la normativa vigente no prevé casos de posible abuso de la persona jurídica para con la Administración Tributaria.
- u) La aplicación de la doctrina del levantamiento del velo societario en el procedimiento de ejecución coactivo tributario es menester, toda vez que la Administración Tributaria se enfrenta a diario a situaciones propias de abuso de la persona jurídica. Sin embargo y por la complejidad que implica el manejo de este tipo de escenarios en el ordenamiento jurídico se requiere la presencia de los Tribunales como representantes de los órganos jurisdiccionales y no de funcionarios ejecutores.
- v) La LOPDDL confunde atribuciones propias del funcionario ejecutor con las del juzgador. La propia doctrina del levantamiento del velo societario proclama que sea exclusivamente la autoridad judicial la encargada de desconocer una figura creada por el mismo ordenamiento, a causa del alto riesgo que corre el principio de la seguridad jurídica, empero en contraposición surge la referida ley cambiando los esquemas planteados.
- w) Es importante haber analizado la cadena argumentativa propuesta por el Doctor Zavala Egas en lo referente al tipo de responsabilidad originada en el Art. 1 de la LOPDDL porque significa un aporte sustancial a la investigación planteada y demuestra las diferentes percepciones que una sola norma puede generar.
- x) Aunque la desacertada carga de atribuciones al funcionario ejecutor resulta evidente fue menester el estudio de las medidas cautelares y tercerías excluyentes como resultado de su aplicación. Así, la reforma legal expandió el efecto de las medidas cautelares dictadas dentro del procedimiento de ejecución coactiva tributario a los involucrados en el abuso

de la persona jurídica y sus bienes –accionistas o socios- y a los bienes de terceros relacionados –testaferros-.

- y) El escenario más crítico en torno a la extensión de las medidas cautelares comprende los bienes de terceros, toda vez que la norma establece un margen extenso para que el funcionario adecúe la definición *de público conocimiento* al caso en concreto. Así, será quien determine si los bienes corresponden a los terceros-titulares, pese a que las formas jurídicas no lo determinen.
- z) La LOPDDL propone la excepción del Art. 178 del Código Tributario, respecto de los efectos propios de la presentación de la demanda de tercería excluyente. Sin embargo, la norma no profundiza en el tema y no prevé los términos y condiciones que han de regir al órgano jurisdiccional para confirmar o no el criterio de la Administración Tributaria, respecto de la limitación del derecho de propiedad de un tercero *aparentemente* vinculado con la relación jurídica.
- aa) La doctrina del levantamiento del velo societario que trajo como consecuencia las medidas cautelares y tercerías excluyentes de los nuevos responsables en la obligación tributaria configuran una serie de actuaciones sobre el límite de competencia del funcionario ejecutor dentro del procedimiento coactivo, en virtud de que son propias del juzgador. El desconocimiento de la persona jurídica como institución del ordenamiento jurídico y la inclusión de los *responsables como último nivel de propiedad y de los terceros* simboliza una enorme responsabilidad en manos de la administración, que puede ser parcializada por estar inmiscuida en la relación jurídica.

## 7 RECOMENDACIONES

En lo que respecta a las recomendaciones, me permito esgrimir las siguientes:

- a) Considero que el enfoque de la coactiva, más aún la tributaria debe ser reforzada con el criterio doctrinario de proceso y procedimiento, toda vez que su entendimiento y aplicación en la legislación permitirá un enfoque parejo a la casuística presentada, sin que exista algún tipo de erróneas interpretaciones.
- b) En el caso ecuatoriano, lo óptimo sería que la normativa creada a futuro en el tema sea acorde al enfoque seleccionado. De manera, que al escoger la perspectiva administrativista la legislación tiene que respetar la realidad del funcionario ejecutor con todas sus atribuciones y no tratar de combinarlas con las inherentes al juzgador porque produce una suerte de incertidumbre de la identidad coactiva a nivel nacional.
- c) La Corte Constitucional al ser el máximo órgano de control constitucional en el país debe ser el protagonista en los posibles escenarios de duda respecto de la identidad de la coactiva contenida en una reforma legal, a través de la emisión de sentencias motivadas que revelen con claridad el enfoque administrativista y no una suerte de mixtura, que logre confundir el enfoque realmente aplicado en la normativa vigente.
- d) No es loable satanizar los diferentes enfoques propuestos en la doctrina que no correspondan al administrativo, dado que la legislación comparada al igual que la nuestra ha logrado empatar el contenido normativo con los intereses de la Administración Tributaria, configurando todo un sistema conducente a la pronta recaudación.
- e) Si bien es cierto las reformas legales introducidas responden a una necesidad práctica de la Administración Tributaria, las mismas debían escoger el camino propuesto por el ordenamiento jurídico vigente, en lo que se refiere al proceso de aprobación y al contenido. No se discute la necesidad de una reforma legal, por la cambiante situación de

una sociedad, sino que el contenido y la forma de una nueva norma respete el principio de unidad del ordenamiento jurídico.

- f) En el caso puntual de la LFAYOIE, si es que la intención era la aplicación en el campo de la ejecución coactiva tributaria, resultaba necesario que se proceda con derogación expresa del Art. 274 del Código Tributario –efectos de la presentación de la demanda- e incorporar una redacción normativa inclusiva de los Tribunales Contenciosos Tributarios. Adicionalmente el contenido normativo debía referirse al campo antes descrito para evitar futuras complicaciones, en cuanto a la pluralidad temática propuesta.
- g) La LFAYOIE no debía concebir a la consignación como un mecanismo de *afianzamiento*, sino respetar su naturaleza. Es decir, si la normativa buscaba otorgar una garantía adicional a la Administración Tributaria dentro del procedimiento, lo lógico hubiera sido que se derogue el denominado afianzamiento del 10% de la obligación principal y crear uno nuevo, no con el valor total de la obligación pero si con el cincuenta por ciento, por medio del cual realmente se verifique el concepto de garantía de la prestación pendiente.
- h) La consignación de la totalidad de la obligación propuesta en la precitada norma representa en términos prácticos el pago de la obligación, premisa no compatible con la finalidad del proceso de excepciones. Así, era saludable que la reforma legal no introduzca el valor total de la deuda en calidad de consignación y menos aún que no se refiera respecto del afianzamiento del 10%, ya que se podría inferir que la consignación ascendía a la cantidad del 110% de la obligación pendiente.
- i) En lo que concierne a la Ley Orgánica para la Defensa de los Derechos Laborales debía existir una clara distinción de las atribuciones propias del funcionario ejecutor y del juzgador. En tal sentido la doctrina del levantamiento del velo societario debía concebirse como un proceso jurisdiccional, cuya aplicación estaba supeditada a la decisión final del juez, para que en caso de ser aceptada inicie la competencia del funcionario ejecutor, en lo concerniente a la orden de medidas cautelares.

- j) El procedimiento de ejecución coactiva tributario se ve marcado por la celeridad y eficiencia recaudatoria, por tanto sería conveniente que este nuevo proceso de levantamiento del velo societario sea entendido como una actuación pronta y oportuna de los Tribunales. Así, desde la idea propuesta correspondería a la Autoridad Tributaria la legitimación activa de la causa, para que en el término de 72 horas la Sala competente pueda atender el pedido por medio de la aceptación o rechazo; es menester que se vea reflejado la complementariedad entre el órgano jurisdiccional y el administrativo para el cobro eficiente de la deuda dentro del nuevo proceso planteado.<sup>163</sup>
- k) Toda vez que el Tribunal, dentro del nuevo proceso, hubiere ordenado la responsabilidad de las personas naturales –socios y accionistas- por tratarse de un caso de abuso del derecho de la persona jurídica, correspondería al funcionario ejecutor dictar las medidas cautelares necesarias para garantizar el contenido de la obligación. Empero sería recomendable que en lo que respecta a las medidas dictadas en contra de los bienes de los *terceros* exista un mayor desarrollo normativo, en virtud de que la premisa “*público conocimiento*” atiende una infinidad de acepciones, que a su vez podrían ser objeto de erróneas interpretaciones.
- l) La LOPDDL, así mismo, debe desarrollar el tipo de procedimiento al que estarían sometidos los órganos jurisdiccionales –Tribunales Distritales de lo Contencioso Tributario- en caso de interposición de una demanda de tercería excluyente por parte del *tercero involucrado*. Habría que equilibrar un poco la protección a la Administración Tributaria, ya que el Art. 2 del referido cuerpo normativo no determina los plazos y condiciones para que el órgano jurisdiccional ordene la suspensión del procedimiento de ejecución coactiva, siendo perjudicial dicho incidente en la esfera patrimonial del *tercero*.
- m) Al igual que el razonamiento expuesto para las medidas cautelares dictadas en contra de los bienes de terceros, sería harto conveniente que la norma se preocupe de un desarrollo integral de la premisa “*público conocimiento*” antes de que el funcionario ejecutor ordene el embargo sobre sus respectivos bienes. La idea, con la que se parte es que exista

---

<sup>163</sup> El anexo 10 desarrolla una propuesta de reforma a la ley, con inclusión del nuevo proceso de develamiento del velo societario en materia coactiva tributaria.

parámetros concretos que permitan concluir al funcionario sobre la práctica antijurídica del testaferrismo, y no desde un amplio margen subjetivo.

- n) Entendiendo que la recaudación de la Administración Tributaria permite un desarrollo económico-social del país es necesario que se realicen reformas conducentes a esa anhelada eficiencia y eficacia recaudatoria. La recomendación propuesta en el presente trabajo es que las mismas sean objeto de sesudos debates, porque citando al profesor Cassagne la autotutela ejecutiva es una prerrogativa estatal propia de la Administración pero que se torna limitada por los derechos y garantías de los administrados; una mirada exclusivamente a los intereses estatales sería perjudicial dentro de un Estado Constitucional de derechos y Justicia, más aún cuando se pretende exacerbar la prerrogativa estatal de autotutela administrativa ejecutiva, con énfasis en el campo tributario.

## BIBLIOGRAFÍA

### ARTÍCULOS

- ANDRADE UBIDIA Santiago (2009). *El levantamiento del velo en la doctrina y la jurisprudencia ecuatoriana*. Foro-UASB, núm. 11, pp. 7-35.
- GUEVARA Pablo, (2012, febrero 29). *Inaplicabilidad en materia tributaria de las reformas al procedimiento coactivo civil*. Extraída 25 de junio de 2014 desde <http://fides.ec/es/index.php/boletines/5-02-2012>
- NAVARRETE, Camila (n.d). *El Juicio de Ejecución Fiscal ha sido Reglamentado siguiendo los lineamientos del Código de Procedimiento Civil y Comercial y Unidad de los Procesos*. Doctrinas Esenciales 1936-2010, tomo III, pp. 679-686.
- SPISSO, Rodolfo (n.d). *Ejecución Fiscal y Constitución Nacional*. Doctrinas Esenciales 1936-2010, tomo III, pp. 701-706.

### BLOGS

- CAZARES Fernando. (2009, agosto 2). “Acogen propuesta del Asambleísta Fernando Cáceres en el Proyecto de Ley para la Defensa de los Derechos Laborales”. En Blog. Extraída el 19-07-2014 desde [http://www.fernandocacerescortez.com/index.php?option=com\\_content&view=article&id=765:acogen-propuesta-del-asambleista-fernando-caceres-en-el-proyecto-de-ley-para-la-defensa-de-los-derechos-laborales&catid=16:aportes-a-leyes&Itemid=6](http://www.fernandocacerescortez.com/index.php?option=com_content&view=article&id=765:acogen-propuesta-del-asambleista-fernando-caceres-en-el-proyecto-de-ley-para-la-defensa-de-los-derechos-laborales&catid=16:aportes-a-leyes&Itemid=6)
- POZO Fabián. (2009, agosto 2). “BREVE ANALISIS: NUEVA LEY DE DEFENSA DE LOS DERECHOS LABORALES”. En Blog DERECHO, POLITICA, ROCK N ROLL Y LIBERTAD. Extraída el 19-07-2014 desde <http://fabianpozo.blogspot.com/2012/08/breve-analisis-nueva-ley-de-defensa-de.html>

## DEMANDAS

- KRONFLE Kozhaya Henry, demanda de inconstitucionalidad de la Ley de Fomento Ambiental y Optimización de los Ingresos del Estado (2011), Extraída el 13 de julio de 2014. Desde: [http://doc.corteconstitucional.gob.ec:8080/alfresco/d/d/workspace/SpacesStore/a899baa8-f747-4879-9e95-9b30697c04ba/accion\\_de\\_inconstitucionalidad.pdf?guest=true](http://doc.corteconstitucional.gob.ec:8080/alfresco/d/d/workspace/SpacesStore/a899baa8-f747-4879-9e95-9b30697c04ba/accion_de_inconstitucionalidad.pdf?guest=true).
- OLMEDO Ramón, demanda de inconstitucionalidad de la Ley de Fomento Ambiental y Optimización de los Ingresos del Estado.
- ROCHA Ángel, demanda de inconstitucionalidad de la Ley de Fomento Ambiental y Optimización de los Ingresos del Estado.

## ENTREVISTAS

- CADENA Santiago (2014, junio 13). Jefe Regional de Coactiva del Servicio de Rentas Internas. Entrevista personal. Quito.
- TIBÁN Lourdes (2011, noviembre 11). Asambleísta Nacional. Entrevista personal. Quito: internet <http://www.youtube.com/watch?v=umerPSNgeXQ>, acceso 22 de junio del 2014.

## JURISPRUDENCIA

- Jurisprudencia. Gaceta Judicial. Año CII. Serie XVII.No.5. Pág. 1262
- Jurisprudencia. Gaceta Judicial. Año CIII. Serie XVII. No. 10. Pág. 3324
- Jurisprudencia. Gaceta Judicial. Año CVIII. Serie XVIII, No. 1. Página 4645.
- Jurisprudencia. Gaceta Judicial. Año CXIII. Serie XVIII, No. 11. Página 3977.
- Jurisprudencia. Gaceta Judicial. Año XCV. Serie XVI. No. 3. Pág. 716.
- Jurisprudencia. Gaceta Judicial. Año XXIX. Serie V. Nro. 40. Pág. 952.
- Jurisprudencia. Registro Oficial No. 58 del 9 de abril de 2003. Juicio 67-2002
- Resolución No. 0787-07-RA, del Tribunal Constitucional publicada en el Registro Oficial Suplemento 39, del 1 de Abril del 2008.
- Sentencia de la Corte Constitucional para el período de Transición No. 156-12-SEP-CC de 17 de abril de 2012. CASO No. 1127-10-EP

- Sentencia de la Corte Constitucional para el período de Transición No. 009-12-SIN-CC de 17 de abril de 2012. Caso No.0050-09-IN
- Sentencia emitida por la Sala de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, en el recurso de casación No. 127-2007, el 3 de abril de 2009
- Voto Salvado del Dr. Arturo Vizcaíno Sotomayor. Juicio 17502-1994-1890-3996

## **LEGISLACIÓN NACIONAL VIGENTE**

- Código Civil
- Código de Procedimiento Civil
- Código Orgánico de la Función Judicial
- Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones, COPCI
- Código Orgánico de Organización Territorial, Autonomía y Descentralización
- Código Tributario
- Constitución de la República del Ecuador
- Ley de Compañías
- Ley de Fomento Ambiental y Optimización de los Ingresos del Estado
- Ley de Fomento Ambiental y Optimización de los Ingresos del Estado
- Ley de Gestión Ambiental
- Ley de Instituciones del Sistema Financiero
- Ley de Seguridad Social
- Ley de Servicio Militar Obligatorio en Fuerzas Armadas Nacionales
- Ley Especial de Telecomunicaciones
- Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado
- Ley Orgánica de la Función Legislativa
- Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno
- Ley Orgánica de Transporte Terrestre, Tránsito y Seguridad Vial
- Ley Orgánica para el Fortalecimiento y Optimización del Sector Societario y Bursátil
- Ley Orgánica para la Defensa de los Derechos Laborales
- Ley Reformativa para la Equidad Tributaria del Ecuador
- Ley Sobre el Banco ecuatoriano de la vivienda

## LEGISLACIÓN NACIONAL DEROGADA

- Código de Procedimiento Civil antes de la reforma de la LFAYOIE
- Código Tributario (1975)
- Constitución Política del Ecuador 1998
- Ley de Control Constitucional
- Ley Orgánica de la Función Judicial

## LEGISLACIÓN COMPARADA

- “Ley No. 20322 de Chile” (n.d) Extraída el 26-04-2014 desde: <http://www.leychile.cl/Navegar?idLey=20322>
- “Código Tributario de Chile” (n.d) Extraída el 26-04-2014 desde: <http://www.sii.cl/pagina/actualizada/noticias/2002/dl830.htm>
- “Código Tributario de Guatemala” (n.d). Extraída el 05-4-2014 desde: [http://portal.sat.gob.gt/ct/portal/index.php%3Foption=com\\_docman&task=doc\\_download&gid=30](http://portal.sat.gob.gt/ct/portal/index.php%3Foption=com_docman&task=doc_download&gid=30)
- “Código Tributario de Nicaragua” (n.d). Extraída el 06 de abril de 2014 desde: [http://www.dgi.gob.ni/documentos/Ley\\_562\\_CODIGO\\_TRIBUTARIO\\_DE\\_LA\\_REPUBLICA\\_DE\\_NICARAGUA\\_CON\\_SUS\\_REFORMAS.pdf](http://www.dgi.gob.ni/documentos/Ley_562_CODIGO_TRIBUTARIO_DE_LA_REPUBLICA_DE_NICARAGUA_CON_SUS_REFORMAS.pdf).
- “Código Tributario de Perú” (n.d). Extraída el 26-04-2014 desde: <http://www.sunat.gob.pe/legislacion/codigo/libro3/libro.htm>
- “Ley N° 11.683” (n.d). Extraída el 25-03-2014 desde: <http://infoleg.mecon.gov.ar/infolegInternet/anexos/15000-19999/18771/texact.htm>

## LIBROS

- ALTAMIRANO Alejandro, (2003). *El Procedimiento Tributario*. Buenos Aires: Ábaco de Rodolfo Depalm
- BAYONA TRIVIÑO, Miguel. (2010) *El proceso coactivo en el Ecuador y su Jurisprudencia*. Quito: Corporación de estudios publicaciones.

- CALAMANDREI, Piero. (1962). *Instituciones del Derecho Procesal Civil*. Buenos Aires: Ediciones Jurídicas Europa -América.
- CASSAGNE Juan Carlos. (2002). *Derecho Administrativo, Tomo II*, Buenos Aires: Abeledo-perot.
- CASTILLO CONTRERAS Flora. (2009). *La Cobranza Coactiva en la Administración Tributaria Facultad, Oportunidad y Eficiencia*. México: Centro Interamericano de Administraciones Tributarias.
- CEVALLOS Víctor (2008). *Nuevo Compendio de Derecho Societario, Tomo I*. Quito: Editorial Jurídica del Ecuador.
- Couture Eduardo, (1958). *Fundamentos del Derecho Procesal Civil, tercera edición*. Buenos Aires: Depalma.
- DROMI Roberto, (1997). *El Acto Administrativo*. Buenos Aires: Ciudad Argentina.
- DROMI, Roberto, (2004). *Instituciones del Derecho Administrativo*. Buenos Aires: Astrea.
- FONROUGE Giuliani, (2005). *Derecho Financiero*. Buenos Aires: La Ley.
- GARCÍA DE ENTERRÍA Eduardo y FERNANDEZ Tomás Ramón, (2008). *Curso de Derecho Administrativo*, Bogotá: Temis S.A.
- GARCÍA FALCONÍ José C. (2009). *Principios Rectores y Disposiciones Fundamentales que se deben observar en la Administración de Justicia en el Ecuador según el Código Orgánico de la Función Judicial*. Quito: Rodin.
- GARCÍA Falconí José, (2008). *Las Medidas Cautelares en Materia Civil*. Quito: Rodin.
- GIULIANI Fonrouge Calos (1984). *Derecho Financiero Volumen II*. Buenos Aires: Depalma.
- GOLDSCMIDT, James. (1936). *Derecho Procesal Civil, traducción Barcelona*: Labor S.A.
- GUERRERO Celi, Juan. (2004). *La Acción Coactiva de la Contraloría General del Estado*. Quito: Contraloría General del Estado.
- SALGADO Hernán. (2004). *Lecciones de Derecho Constitucional, colección profesional ecuatoriana*, Quito: Ediciones legales. Pág. 36.

- SALGADO Hernán. (2010). *Introducción al Derecho, segunda edición*, Quito: Manuales Jurídicos.
- SÁNCHEZ Zuraty Manuel. (2008). *Jurisdicción Coactiva. Teoría-Práctica Jurisprudencia*. Quito: Editorial Jurídica del Ecuador.
- TROYA José Vicente (2002), *El contencioso Tributario en el Ecuador*: Quito
- VALDÉS Costa Ramón. (1996). *Curso de Derecho Tributario, segunda edición*, Buenos Aires: Depalma.
- VALDÉS Costa Ramón. (1996). *Instituciones del derecho tributario*, Buenos Aires: Depalma.
- VALLEJO, Sandro. (n.d). *Instituciones del Derecho Tributario*, Capítulo I Nociones Generales.

## **OFICIOS/MEMORANDOS**

- Memorando No. 1063-S-CJT-2011 de 19 de diciembre de 2011 emitido por el secretario del pleno del Consejo de la Judicatura de transición
- Memorando No. 2604-DNAJ-CJ-2011-OCHG-JIG-AV, el 9 de noviembre de 2011 emitido por el Director Nacional de Asesoría Jurídica del Consejo de la Judicatura de transición
- Oficio No 009-SP-CNJ-2012 de 4 de enero de 2012 emitido por el Presidente de la Corte Nacional de Justicia
- Oficio No. 00589 de 30 de noviembre de 2011 emitido por el Director General del Servicio de Rentas Internas, dirigido al Presidente de la Corte Nacional de Justicia y Consejo de la Judicatura en Transición.
- Oficio No. 82-DG-CJT-11-DR, de 21 de diciembre de 2011 emitido por el Director General del Consejo de la Judicatura de transición
- Resolución NAC-0010, emitida por el Servicio de Rentas Internas, publicada en el Registro Oficial No. 9 del 28 de enero del 2003
- Resumen ejecutivo. Trámite: T2011.11.30.47346, emitido por el Director Nacional de Asesoría Jurídica del Consejo de la Judicatura de transición, con fecha de 2-12-2011.

## **PÁGINAS DE INTERNET SIN FECHA NI AUTOR**

- “¿Qué es una parte relacionada?” (n. d.). Extraída el 3-08-2014 desde <http://www.sri.gob.ec/web/guest/496>
- “Acción de Inconstitucionalidad Ley de Fomento Ambiental y Optimización de los Ingresos del Estado” (n. d.). Extraída el 24 de junio de 2014 desde <http://tributarium.blogspot.com/2012/05/accion-de-inconstitucionalidad-ley-de.html>
- “Corte Constitucional del Ecuador” (n.d.). Extraída:13-07-2014 desde <http://www.corteconstitucional.gob.ec/>
- “Derecho romano” (2012, junio 27). Leyes Romanas (Ley De Las XII Tablas). En blog Derecho Romano Universidad Santo Tomás. Extraída el 22-03-2014 desde <http://derechoromanointersemestral.blogspot.com/2012/06/leyes-romanas-ley-de-las-xii-tablas.html>.
- “Función Judicial de Pichincha” (n.d.). Extraída: 20-08- 2014 desde <http://www.funcionjudicial-pichincha.gob.ec/index.php/consulta-de-procesos>
- “Real Academia Española” (n.d). desde <http://www.rae.es/>

## **VERSIONES ELECTRÓNICAS DE LIBROS Y REVISTAS IMPRESAS**

- ALESSANDRI Arturo. (1937). Teoría de las Obligaciones. Extraído: 25 de abril de 2012. Desde: <http://forodelderecho.blogcindario.com/2009/03/00760-teoria-de-las-obligaciones-arturo-alessandri-rodriquez.html>
- CASANEGRA DE JANTSCHER Milka. (n.d). tema 1.3 Facultades legales de la Administración Tributaria para el cobro de la deuda tributaria en Atributos necesarios para una sana y eficaz Administración Tributaria. Extraída: 26-04-2014, Desde: [http://webdms.ciat.org/action.php?kt\\_path\\_info=ktcore.actions.document.view&fDocumentId=2879](http://webdms.ciat.org/action.php?kt_path_info=ktcore.actions.document.view&fDocumentId=2879).
- DEVIS ECHANDIA, Hernando. (1966). en la web Nociones Generales del Derecho Procesal Civil, España: ediciones Aguilar. Extraída el 11 de noviembre de 2011. Desde: <http://forodelderecho.blogcindario.com/2009/08/01073-nociones-generales-del-derecho-procesal-civil-hernando-devis-echandia.html>. Págs. 137-138

- FONT Miguel Ángel. (n.d).en la web Programa desarrollado de la Materia Procesal Civil y Comercial. Editorial estudio. Extraída: 10 de diciembre de 2011. Desde:
- GÓMEZ Vera Susana (2010). Área Tributaria, juicio de ejecución fiscal y garantías constitucionales [Informe N° 18]. Buenos Aires: Federación argentina de consejos Profesionales de Ciencias Económicas Centro de Estudios Científicos y Técnicos FACPCE. Extraída: el 30-03-2014. Desde: [http://www.facpce.org.ar:8080/miniportal/archivos/informes\\_del\\_cecyt/area\\_tributaria\\_informe\\_18.pdf](http://www.facpce.org.ar:8080/miniportal/archivos/informes_del_cecyt/area_tributaria_informe_18.pdf).
- GUERRERO Celi, Francisco. (n.d). Introducción a la acción coactiva, internet. Extraída el 20 -03-2014 desde: [http://www.dgalegal.com/sites/default/files/documentos/introduccion\\_a\\_la\\_accion\\_coactiva\\_2.pdf](http://www.dgalegal.com/sites/default/files/documentos/introduccion_a_la_accion_coactiva_2.pdf)
- HANISCH Espíndola Hugo, El desarrollo y la evolución del procedimiento ejecutivo en el derecho romano. (n/d) Extraída: el 22-03-2014, desde: <http://www.google.com/url?sa=t&rct=j&q=&esrc=s&frm=1&source=web&cd=1&ved=0CCcQFjAA&url=http%3A%2F%2Fwww.historiadelderecho.uchile.cl%2Findex.php%2FRCHD%2Farticle%2Fdownload%2F25676%2F27006&ei=KaotU8bMJ--F0QHfPICoAw&usg=AFQjCNFjeQQC87lnKPGU3UFvKVIorSbDLA>.
- REAÑO Robles Johanna. (n.d). La Autotutela Ejecutiva de la Administración Pública y el Procedimiento de Ejecución Coactiva. Extraída: 18-04-2014. Desde: <http://proiure.org.pe/articulos/JRR2.pdf>
- ZAVALA EGAS Jorge (2013). Álvaro Noboa, La Persecución Política y su Resistencia Constitucional. Extraído: 3 de marzo de 2014. Desde: <http://www.alvaronoboa.com/wp-content/uploads/2013/01/%C3%81lvaro-Noboa-La-persecuci%C3%B3n-y-su-Resistencia-Constitucional-Dr-Jorge-Zavala-Egas.pdf>
- ZAVALA EGAS Jorge. (n.d). La Unidad Jurisdiccional. En Sección Monográfica. Extraída: 12-04-2014. Desde [http://www.usfq.edu.ec/publicaciones/iurisDictio/archivo\\_de\\_contenidos/Documents/IurisDictio\\_1/La\\_unidad\\_jurisdiccional.pdf](http://www.usfq.edu.ec/publicaciones/iurisDictio/archivo_de_contenidos/Documents/IurisDictio_1/La_unidad_jurisdiccional.pdf).

## RECORTES DE PRENSA

- “¿Las deudas ya se heredan?” (n. d.). Extraída el 19-07-2014 desde <http://www.lahora.com.ec/index.php/movil/noticia/1101489250>. La Hora.
- “El paquete tributario fue publicado ayer en el Registro Oficial a las 17:00”. [Editorial] (2011, noviembre 25). El Comercio.
- “Reforma Tributaria llega a la Asamblea” [Editorial] (2011, octubre 24). El Comercio.

## TESIS

- ARROBA Gabriel (2013). *La Reparación de Daños ocasionados por la Arbitraria aplicación de las medidas cautelares según el artículo 164 del Código Tributario* [tesis de licenciatura]. Quito: Pontificia Universidad Católica del Ecuador, Facultad de Jurisprudencia.
- CHIRIBOGA Diego (1986). *Régimen Legal de las Medidas Cautelares y Medidas de Ejecución en el Procedimiento Civil y en el Procedimiento Penal Ecuatoriano*. [Tesis Doctoral]. Quito: Pontificia Universidad Católica del Ecuador.
- FERNÁNDEZ Daniel, (2012). *Inconstitucionalidad de la Décima Disposición para el Cobro Eficiente de las Acreencias del Estado de la Ley de Fomento Ambiental y Optimización de los Ingresos del Estado*. [Tesis de grado]. Quito: Universidad San Francisco de Quito, Colegio de Jurisprudencia. Extraído: 25-06-2014 Desde: <http://repositorio.usfq.edu.ec/bitstream/23000/1888/1/105001.pdf>
- LEÓN Guarderas Hernán. (1978). *La Jurisdicción Coactiva en la Legislación ecuatoriana*. [Tesis de Grado]. Quito: Pontificia Universidad Católica del Ecuador.
- LÓPEZ Rodríguez Edvin. (2007), *Ineficacia del Juicio Económico Coactivo cuando Interpuesto contra una entidad estatal, y las Medidas precautoria*. [Tesis de licenciatura]. Guatemala: Universidad de San Carlos de Guatemala, Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales. Extraído: 5-04-2014. Desde: [http://biblioteca.usac.edu.gt/tesis/04/04\\_7223.pdf](http://biblioteca.usac.edu.gt/tesis/04/04_7223.pdf).
- MURIEL Camilo (2012) *Ley de Fomento Ambiental y Optimización de los Ingresos del Estado. Aplicación extensiva de las reformas del Código de Procedimiento Civil a la*

*coactiva en materia tributaria*. [Tesis de grado]. Quito: Pontificia Universidad Católica del Ecuador.

- SALGADO María del Carmen (2011) *Excepcionalidad del levantamiento del velo societario*. [Tesis de Maestría]. Quito: Universidad Andina Simón Bolívar, Sede Ecuador.
- SAUD CARRILLO Alegría Tathiana. (1995). *El Proceso Coactivo como medio para recaudar tributos*. [Tesis Doctoral]. Quito: Pontificia Universidad Católica del Ecuador.
- SILVA RIESCO OJEDA Patricio. (2010) *Modificación del Régimen de Cobranza Coactivo en el Procedimiento Tributario chileno, análisis y propuestas de reforma*. [Proyecto de maestría]. Santiago de Chile. Extraído: 26-04-2014. Desde: <http://www.ichdt.cl/userfiles/PROYECTO%20DE%20INVESTIGACION%20SILVA%20RIESCO.pdf>

## ANEXOS

### **ANEXO 1: entrevista realizada el Dr. Santiago Cadena**

#### **ENTREVISTA**

**Entrevistadora:** Katy Vega

**Entrevistado:** Dr. Santiago Cadena

**Cargo:** Jefe Regional de Coactiva del Servicio de Rentas Internas

**Fecha:** 13-06-2014

#### **1. ¿En qué consiste el procedimiento de ejecución coactiva tributaria?**

Bueno, el procedimiento de ejecución coactiva tributaria es una potestad que tienen las Administraciones Tributarias y también diferentes funciones del Estado para el cobro de obligaciones, en este caso de las obligaciones tributarias que tengan los contribuyentes con lo cual la Administración Tributaria utiliza mecanismos de fuerza legal para cobrar dichas obligaciones

#### **2. ¿Cuál es la finalidad que persigue la Administración Tributaria con el cobro amistoso antes de iniciada la fase ejecutiva?**

Bueno, no se determina como un cobro amistoso, lo que la Administración Tributaria realiza es una acción persuasiva, tratar de persuadir al contribuyente a través de llamadas telefónicas, envíos... ahora utilizando mecanismos como: mensajes de texto, mails, sería también llamadas telefónicas a los contribuyentes, cartas; diferentes formas para poder acceder a que el contribuyente pague voluntariamente antes de iniciar un proceso coactivo.

#### **3. ¿Con cuánta frecuencia la Administración Tributaria acepta las facilidades de pago solicitadas por el deudor?**

Las facilidades de pago se las da dependiendo del tipo de impuesto. Es decir se concede facilidades de pago sobre impuestos directos, los impuestos que afectan directamente al contribuyente, al bolsillo del contribuyente; no así facilidades de pago sobre los impuestos indirectos como el IVA o las retenciones, que son impuestos que el contribuyente retiene o percibe según sea del caso. Sobre eso no hay facilidades de pago.

#### **4. ¿Cuál es el fundamento de no aplicar las facilidades de pago a las obligaciones comprendidas en impuestos indirectos?**

Por ejemplo: con una actividad, una empresa que vende celulares... te vendo un celular en quinientos dólares (USD\$500.00), tu cobras un IVA de sesenta dólares (USD\$60.00) el 12% ese IVA que tu recaudas no es tuyo, no es de tu negocio, sino que el IVA que tu recaudas es para el Estado que luego tú le compensas con compras y gastos pero justificados, ahí vas a tener que pagar un valor menor pero que no es que sea un dinero que tú lo puedas ejercer como parte de la actividad de tu negocio. Por ende, sería algo ilógico que el dinero que no te pertenece, la Administración Tributaria te de hasta facilidades de pago.

**5. ¿Cuáles son los parámetros que utiliza la Administración Tributaria para negar la solicitud de facilidades de pago?**

El tipo de impuesto, especialmente el tipo de impuesto y adicionalmente si solicita por más de dos años. Las facilidades de pago solo se conceden por 6 meses sin garantía y de seis meses hasta dos años con garantía. No hay facilidades de más de dos años, ahí se niega.

**6. ¿Las facilidades concedidas en dos años pueden ser consideradas como casos excepcionales?**

Con garantía, más que excepcionales el monto porque tú puedes tener una deuda tal vez de cien mil dólares y tu capacidad económica te permite cancelar en seis meses no vas a encargar una garantía pero tal vez tienes una deuda de veinte mil dólares y tu capacidad económica no te permite el pago en seis meses, tal vez tu tengas que entregar una garantía para pagar en dos años.

**7. ¿Bajo qué condiciones, en términos prácticos, el funcionario ejecutor dicta medidas cautelares en el auto de pago?**

Bueno, no hay ninguna condición, el Código Tributario establece claramente en el Art. 164 las medidas precautelares se pueden ordenar al momento de emitirse el auto de pago o después, es decir en cualquier momento del proceso coactivo. No hay ninguna diferenciación, lo que si tratamos de ser es proporcional, es decir si una persona me debe mil dólares y otra persona me debe veinte millones de dólares o cincuenta millones de dólares obviamente no le voy a poner la misma medida, a lo mejor le pueda afectar, una prohibición de salida del país, prohibición de enajenar bienes inmuebles, tal vez ordenando un secuestro de bienes, diferentes acciones; pero las medidas cautelares se determina en base al monto del tributo, más no del contribuyente.

**8. ¿En sus años de experiencia cuál sería la más efectiva?**

La medida más efectiva digamos es la retención de fondos por la rapidez. Se envía un oficio a la Superintendencia de Bancos y la misma oficio a la institución financiera y en ese momento lo

retienen pero una medida en cambio que es evidentemente moral es la prohibición de salida del país.

**9. ¿En la práctica, qué bienes del patrimonio del deudor son generalmente susceptibles de secuestro y retención?**

Todos los bienes pueden ser objeto de secuestro, lo que no pueden ciertos bienes son embargables que es muy diferente. Lo que no podemos hacer es el embargo de todos los bienes, por ejemplo, el mismo Código Tributario establece que bienes no son embargables, los muebles de uso indispensable del deudor, la maquinaria que permite generar tu negocio, los libros, instrumentos que te sirvan para tu profesión; el Código establece que bienes no pueden ser embargados pero respecto a que no puede ser secuestrado no establece nada, entabla lo que no se puede embargar.

**10. ¿Cuál es la medida cautelar más efectiva el secuestro o la retención?**

Los dos son diferentes, la retención la realiza la institución financiera y el secuestro la realiza directamente la Administración Tributaria. Tal vez, operativamente resulta más fácil la retención porque secuestrar un vehículo tienes que hacer una cuestión de inteligencia tributaria, seguirle al contribuyente saber el día en que llega a su trabajo o a su lugar de domicilio, ya son otros asuntos que se toman en cuenta para poder secuestrar. Operativamente la más fácil es la retención.

**11. ¿Cómo opera el embargo dentro del procedimiento de ejecución?**

El embargo opera una vez que nosotros ya tenemos el auto de pago legalmente citado y que el contribuyente no haya pagado o haya dimitido bienes y adicionalmente que el contribuyente no haya presentado excepciones, estas excepciones las presenta el contribuyente dentro de veinte días. Es así, nosotros a partir del día veinte y uno podemos proceder al embargo de cualquier bien inmueble de propiedad del contribuyente

**12. ¿Con que frecuencia es necesario el apoyo del perito dirimente para el avalúo de los bienes embargados?**

Personalmente o institucionalmente en la Regional Norte no hemos tenido necesidad de contratar un perito dirimente. Por lo general en la gran mayoría de los casos, por no decir en todos los casos siempre hemos buscado peritos calificados, no son peritos institucionales son peritos externos que obviamente tienen una responsabilidad e inclusive hasta penal del valor que nos dan y siempre buscamos nosotros un valor real del bien; es más a nosotros nos conviene que el bien sea un precio justo y real lo más apegado a la realidad porque yo no puedo reducir el valor porque eso obviamente afecta a mi recaudación y mientras venda más caro yo obtendré la totalidad de la obligación. Entonces, a mí lo que me interesa es que en el avalúo sea muy bien determinado y en ese sentido, nunca hemos tenido ninguna observación por parte de un contribuyente coactivado con relación a un informe pericial

**13. ¿En la mayoría de casos solo existe el perito designado por la Autoridad Tributaria?**

Siempre, en la Regional Norte solo ha actuado el perito designado por la Administración Tributaria.

**14. ¿En los casos en los que el deudor hubiere designado un perito éste se encontraría de acuerdo con el avalúo fijado por el de la Administración Tributaria?**

Yo pensaría que si, como te digo nosotros lo que buscamos es ser lo más justo y ser los mayores beneficiados.

**15. ¿Bajo su experiencia podría comentar qué tipo de bienes no logran ser enajenados en el primer y segundo llamado al remate y las respectivas razones que justifican su opinión?**

Obviamente lo bienes que no pueden ser enajenados muchas veces son los bienes suntuarios, por ejemplo cuadros, esos tipos de bienes son bastante difíciles por el mercado nuestro. Nosotros tal vez no apreciemos una buena pintura versus un buen carro. Entonces si hay bienes que resultan complicados de vender.

**16. ¿Es frecuente la práctica de la venta directa en el procedimiento administrativo de ejecución?**

No es muy frecuente, es excepcional realmente porque por lo general nosotros tratamos también de vender todos los bienes que nosotros podamos embargar y no tratamos de embargar bienes que no vamos a vender. También es a juicio del ejecutor

**17. ¿Cuánto tiempo demora usualmente el procedimiento de ejecución coactiva?**

No hay tiempo, lo óptimo sería iniciar el auto, ejecutar, cobrar y archivar. No hay un tiempo para eso, en teoría como es una acción coercitiva, como es la coactiva con fuerza legal, obviamente debería ser un procedimiento eminentemente rápido pero no necesariamente ocurre eso porque también depende de la capacidad económica del deudor.

**18. ¿En sus años de experiencia, cuál sería un tiempo estimado?**

No te podría decir porque hay juicios que tenemos por cinco años como juicios que se admite el auto de pago y le retienes los fondos. Entonces no hay un tiempo.

**19. ¿Cuáles son las principales complicaciones que encuentra usted en el procedimiento?**

La ley, la mayor complicación es la legislación competente. Tenemos una legislación no apegada a la realidad de los contribuyentes y a la realidad actual, por ejemplo nosotros no podemos actuar en muchos sentidos respecto de facilidades de pago con obligaciones que están dentro de procesos coactivos. La norma es muy limitada, no es una norma abierta, nosotros en derecho público tenemos que hacer lo que nos dice el Código Tributario.

**20. ¿A su criterio en qué sentido debería reformarse?**

Totalmente, la ley en ese sentido debería tener una reforma sustancial

**21. ¿La reforma debería estar encaminada a ser más beneficiosa a los intereses de la Administración?**

No tanto por beneficiosa porque lastimosamente hay acciones en los cuales ni la Administración ni el contribuyente puede ejercer muchas acciones, sino que lastimosamente estamos como que atados a la norma, la cual no nos permite como Administración ser más efectivos en el cobro; también al contribuyente le puede favorecer en el sentido de que es muy permisiva, como en este sentido le permite presentar excepciones y seguir dilatando el proceso. O sea, es una normativa bastante complicada.


**22. ¿Cuál es la visión que usted tiene del procedimiento de ejecución como tal?**

Es algo, obviamente necesario para la Administración Tributaria y las instituciones públicas que requieren recaudar dinero y creo que es la forma más fácil de hacerlo; pero considero que debe haber reformas, en el sentido de ser más ágil y no limitar como pocos artículos con los cuales ni la misma institución del Estado no puede muchas veces cobrar tranquilamente, se pone muchas trabas de acuerdo a lo que establece la norma pública y se tiene que hacer lo que en la ley está escrito y no podemos salirnos de lo que el Código diga y a veces si es muy limitada, nos limitamos a poder hacer ciertas acciones.

**23. ¿Finalmente resulta eficiente en el cobro de las acreencias estatales la aplicación de dicho procedimiento?**

Bueno, tal vez no muy eficiente pero si necesario, debería ser eficiente pero es necesario porque imagínate que tú eres contribuyente y no cancelas tu deudas y no quieres hacerlo la Administración diría: “*por favor págueme*” creo que es una medida necesaria y no solo para que el Servicio de Rentas Internas, sino para que todas las instituciones del Estado puedan aplicar para poderse cobrar a lo que a ellos se les debe.

**ANEXO 2: Oficio No.00589 del 30 de noviembre de 2011 enviado por la Autoridad Tributaria Central**

RECIBIDO POR: 30 NOV 2011	
ANOTADO POR: <i>Eva</i>	

Quito, 30 de noviembre de 2011  
Oficio No. 00589

Señor Ingeniero  
Paulo Rodríguez Molina  
PRESIDENTE  
CONSEJO DE LA JUDICATURA DE TRANSICIÓN  
Presente. -

Señor Doctor  
Carlos Ramírez  
PRESIDENTE  
CORTE NACIONAL DE JUSTICIA  
Presente.-

De mi consideración:

Amparado en el suplemento del Registro Oficial No. 583, de 24 de noviembre de 2011, en lo referente a la Ley de Fomento Ambiental y Optimización de los Ingresos del Estado, específicamente a las Disposiciones para el cobro eficiente de las acreencias del Estado, me permito indicar y solicitar lo siguiente:

El Servicio de Rentas Internas como una entidad técnica y autónoma, está sujeta a las disposiciones de la Ley de su creación, del Código Tributario, de la Ley de Régimen Tributario Interno y de las demás leyes y reglamentos que fueren aplicables, y su autonomía concierne a los órdenes administrativo, financiero y operativo.

De igual manera, esta Institución, al cumplir con la potestad que le otorga la Ley, conoce y resuelve asuntos de carácter tributario que comprenden el ejercicio de las facultades de determinación y recaudación de los tributos, así como la absolución de las consultas tributarias.

Para el efecto y en su afán de ejercer la facultad recaudadora sobre los créditos tributarios, comprendiéndose en ellos los intereses, multas y otros recargos accesorios, como costas de ejecución, la Administración Tributaria goza de la acción coactiva, que se fundamenta en un título de crédito emitido legalmente, conforme a los artículos 149 y 150 del Código Tributario o en las liquidaciones o determinaciones ejecutoriadas o firmes de obligación tributaria.

Consecuentemente, el Código Tributario dispone que las máximas autoridades tributarias puedan designar, inclusive, independientemente de los respectivos

*705-11*

*Dr. Saenz, oficio 986  
Dr. Luamango, oficio 987  
Dr. Bordero, oficio 988  
Dr. Sánchez, oficio 989  
Dr. Salinas, oficio 990  
Dra. I. Garrido, oficio 991*

**SRI.gov.ec**

funcionarios recaudadores, recaudadores especiales y facultarlos para ejercer la acción coactiva en estricta aplicación de la ley.

En este sentido, la acción coactiva en definitiva, es el acto o conjunto de actos ejecutados por la Administración Pública encaminados a resarcir al fisco las deudas de los contribuyentes. Lograrlo implica el ejercicio de los poderes públicos coactivos en la esfera jurídica al patrimonio del deudor, restando del mismo la cantidad de dinero o bienes necesarios para satisfacer la deuda incumplida.

Para su cumplimiento, el Código Tributario y supletoriamente el Código de Procedimiento Civil establecen que le corresponde al funcionario ejecutor, ordenar la aplicación de una o varias medidas precautelatorias en el momento mismo de la emisión del auto de pago, o posteriormente, manteniendo eso sí, una graduación en proporción al riesgo y cuantía de las obligaciones tributarias adeudadas.

En tal sentido y acogiéndonos a la disposición tercera de las Disposiciones para el cobro eficiente de las acreencias del Estado dispuestas en la Ley de Fomento Ambiental y Optimización de los Ingresos del Estado, que indica: *“Los servidores o servidoras recaudadores mencionados en este artículo tendrán la calidad de Jueces Especiales, denominándose los Jueces de Coactiva.”*, los servidores y servidoras recaudadores del Servicio de Rentas Internas podrán disponer como medida precautelar el arraigo o la prohibición de ausentarse, dispuesta en el artículo 164 del Código Tributario, en concordancia con el Código Orgánico de la Función Judicial, que en resumen indica que únicamente los jueces podrán imponer este tipo de medida.

Esta medida constituye una herramienta indispensable para recuperar los adeudos, además de que sirve como mecanismo de presión a los contribuyentes para el pago de lo debido, cuando voluntariamente no cumplen con sus deberes formales y obligaciones tributarias.

Asimismo, y de acuerdo a las disposiciones cuarta y sexta para el cobro eficiente de las acreencias del Estado, es necesario que a través de su intermedio se sociabilice y disponga a los diferentes Tribunales Distritales de lo Fiscal, así como a la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, que apliquen irrestrictamente *“la consignación de la cantidad a que asciende la deuda, sus intereses y costas para que suspenda el procedimiento coactivo una vez presentado las excepciones”*. De igual manera, deberá disponerse la aplicación inmediata del primer inciso de la Disposición Transitoria Décima de la referida Ley de Fomento Ambiental y Optimización de los Ingresos del Estado que de manera clara ordena que: *“De conformidad con lo establecido en el Art. 968 inciso tercero del Código de Procedimiento Civil, en aquellas demandas o*


*juicios de excepciones presentados con anterioridad a la vigencia de esta reforma, se da un plazo improrrogable e inmediato de 10 días para que los deudores, sus herederos, fiadores o más obligados, cumplan en consignar el dinero que hace referencia el Art. 968 inciso tercero del Código de Procedimiento Civil, sin que en ningún caso, esta disposición sea motivo para declarar nulidad procesal, presentar recurso o acción alguna."*

El detalle de lo citado, corresponde a que la propia norma indica en su disposición décima, que *"Esta reforma al Código de Procedimiento Civil, será aplicable para todas las leyes que contienen normativa en materia de coactiva e incluso en los procesos que se encuentren en la Corte Nacional de Justicia y que no medie sentencia ejecutoriada."*; por ello, al ser el Código de Procedimiento Civil una norma supletoria para la ejecución coactiva por parte del Servicio de Rentas Internas, es pertinente su inmediata aplicación.

Finalmente, debo recordar que a través de la recaudación de los tributos incluso por la vía coactiva, contribuimos al desarrollo del país, por cuanto los ingresos obtenidos permiten dotar de los recursos suficientes para la ejecución de los diferentes proyectos y obras que se llevan a cabo en beneficio de la ciudadanía.

Con sentimientos de consideración y estima,

Atentamente,

  
Carlos Marx Carrasco V.  
DIRECTOR GENERAL  
SERVICIO DE RENTAS INTERNAS

### **ANEXO 3: listado de demandas de inconstitucionalidad en contra de la LFAYOIE**

Información actualizada al 28 de julio de 2014.

Fuente: Corte Constitucional del Ecuador

<b>INCONSTITUCIONALIDAD DE ACTOS NORMATIVOS</b>			
<b>1</b>	<b>0058-11-IN</b>	<b>PRINCIPAL</b>	<b>FAUSTO GILMAR GUTIERREZ BORBUA</b>
<b>2</b>	<b>0001-12-IN</b>	<b>ACUMULADO</b>	<b>RAMON OLMEDO QUINATO A</b>
<b>3</b>	<b>0003-12-IN</b>	<b>ACUMULADO</b>	<b>ANGEL ERNESTO ROCHA CHICAIZA</b>
<b>4</b>	<b>0005-12-IN</b>	<b>ACUMULADO</b>	<b>NICOLAS ALEJANDRO CASTRO QUIROZ</b>
<b>5</b>	<b>0024-12-IN</b>	<b>ACUMULADO</b>	<b>MARIA ISABEL MERIZALDE CARRILLO Y STHEPANY PATRICIA GALARZA GUTIERREZ</b>
<b>6</b>	<b>0059-11-IN</b>	<b>ACUMULADO</b>	<b>BLASCO RENE PE?AHERRERA SOLAH, PRESIDENTE PRESIDENTE CAMARA DE COMERCIO DE QUITO</b>
<b>7</b>	<b>0062-11-IN</b>	<b>ACUMULADO</b>	<b>PABLO DAVILA JARAMILLO, PRESIDENTE PRESIDENTE FEDERACION NACIONAL DE CAMARAS DE INDUSTRIAS DEL ECUADOR</b>
<b>8</b>	<b>0063-11-IN</b>	<b>ACUMULADO</b>	<b>EDUARDO PE?A HURTADO, PRESIDENTE PRESIDENTE CAMARA DE COMERCIO DE GUAYAQUIL</b>
<b>9</b>	<b>0066-11-IN</b>	<b>ACUMULADO</b>	<b>ROBERTO ASPIAZU ESTRADA, DIRECTOR EJECUTIVO DIRECTOR EJECUTIVO COMITE EMPRESARIAL ECUATORIANO</b>
<b>10</b>	<b>0068-11-IN</b>	<b>ACUMULADO</b>	<b>OSCAR ANDRES BORBOR MONTESDEOCA</b>
<b>11</b>	<b>0065-11-IN</b>	<b>ACUMULADO</b>	<b>HENRY KRONFLE KOZHAYA, PRESIDENTE PRESIDENTE CAMARA DE INDUSTRIAS DE GUAYAQUIL</b>

## ANEXO 4: Documentación relativa a los antecedentes de las disposiciones para el cobro eficiente de las acreencias del Estado

Fuente: Archivo de la Corte Nacional de Justicia

*Dir. Nac. Jurídica,  
análisis legal,  
emite informe  
Dirección General.*

Quito, 30 de noviembre de 2011 01/12  
Oficio No. 00539

ANEXO 5



Señor Ingeniero  
Paulo Rodríguez Molina  
PRESIDENTE  
CONSEJO DE LA JUDICATURA DE TRANSICIÓN  
Presente.

Señor Doctor  
Carlos Ramírez  
PRESIDENTE  
CORTE NACIONAL DE JUSTICIA  
Presente.-

RECIBIDO  
PABLO GIMÉNEZ  
30-11-11 HORA: 10:00

CONSEJO DE LA JUDICATURA DE TRANSICIÓN  
DIRECCIÓN NACIONAL DE ASesorÍA JURÍDICA  
Recibido CELEY MORALES  
Fecha 01/12/2011 Hora 14:15  
Firma

De mi consideración:

Amparado en el suplemento del Registro Oficial No. 583, de 24 de noviembre de 2011, en lo referente a la Ley de Fomento Ambiental y Optimización de los Ingresos del Estado, específicamente a las Disposiciones para el cobro eficiente de las acreencias del Estado, me permito indicar y solicitar lo siguiente:

El Servicio de Rentas Internas como una entidad técnica y autónoma, está sujeta a las disposiciones de la Ley de su creación, del Código Tributario, de la Ley de Régimen Tributario Interno y de las demás leyes y reglamentos que fueren aplicables, y su autonomía concierne a los órdenes administrativo, financiero y operativo.

De igual manera, esta Institución, al cumplir con la potestad que le otorga la Ley, conoce y resuelve asuntos de carácter tributario que comprenden el ejercicio de las facultades de determinación y recaudación de los tributos así como la absolución de las consultas tributarias.

Para el efecto y en su afán de ejercer la facultad recaudadora sobre los créditos tributarios, comprendiéndose en ellos los intereses, multas y otros recargos accesorios, como costas de ejecución, la Administración Tributaria goza de la acción coactiva, que se fundamenta en un título de crédito emitido legalmente, conforme a los artículos 149 y 150 del Código Tributario o en las liquidaciones o determinaciones ejecutoriadas o firmes de obligación tributaria.

Consecuentemente, el Código Tributario dispone que las máximas autoridades tributarias puedan designar, inclusive, independientemente de los respectivos

SRI.gov.ec

funcionarios recaudadores, recaudadores especiales y facultarlos para ejercer la acción coactiva en estricta aplicación de la ley.

En este sentido, la acción coactiva en definitiva, es el acto o conjunto de actos ejecutados por la Administración Pública encaminados a resarcir al fisco las deudas de los contribuyentes. Lograrlo implica el ejercicio de los poderes públicos coactivos en la esfera jurídica al patrimonio del deudor, restando del mismo la cantidad de dinero o bienes necesarios para satisfacer la deuda incumplida.

Para su cumplimiento, el Código Tributario y supletoriamente el Código de Procedimiento Civil establecen que le corresponde al funcionario ejecutor, ordenar la aplicación de una o varias medidas precautelatorias en el momento mismo de la emisión del auto de pago, o posteriormente, manteniendo eso sí, una graduación en proporción al riesgo y cuantía de las obligaciones tributarias adeudadas.

En tal sentido y acogiéndonos a la disposición tercera de las Disposiciones para el cobro eficiente de las acreencias del Estado dispuestas en la Ley de Fomento Ambiental y Optimización de los Ingresos del Estado, que indica: *“Los servidores o servidoras recaudadores mencionados en este artículo tendrán la calidad de Jueces Especiales, denominándose los Jueces de Coactiva.”*, los servidores y servidoras recaudadores del Servicio de Rentas Internas podrán disponer como medida precautelar el arraigo o la prohibición de ausentarse, dispuesta en el artículo 164 del Código Tributario, en concordancia con el Código Orgánico de la Función Judicial, que en resumen indica que únicamente los jueces podrán imponer este tipo de medida.

Esta medida constituye una herramienta indispensable para recuperar los adeudos, además de que sirve como mecanismo de presión a los contribuyentes para el pago de lo debido, cuando voluntariamente no cumplen con sus deberes formales y obligaciones tributarias.

Asimismo, y de acuerdo a las disposiciones cuarta y sexta para el cobro eficiente de las acreencias del Estado, es necesario que a través de su intermedio se sociabilice y disponga a los diferentes Tribunales Distritales de lo Fiscal, así como a la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, que apliquen irrestrictamente *“la consignación de la cantidad a que asciende la deuda, sus intereses y costas para que suspenda el procedimiento coactivo una vez presentado las excepciones”*. De igual manera, deberá disponerse la aplicación inmediata del primer inciso de la Disposición Transitoria Décima de la referida Ley de Fomento Ambiental y Optimización de los Ingresos del Estado que de manera clara ordena que: *“De conformidad con lo establecido en el Art. 968 inciso tercero del Código de Procedimiento Civil, en aquellas demandas o*

*juicios de excepciones presentados con anterioridad a la vigencia de esta reforma, se da un plazo improrrogable e inmediato de 10 días para que los deudores, sus herederos, fiadores o mis obligados, cumplan en consignar el dinero que hace referencia el Art. 968 inciso tercero del Código de Procedimiento Civil, sin que en ningún caso, esta disposición sea motivo para declarar nulidad procesal, presentar recurso o acción alguna."*

El detalle de lo citado, corresponde a que la propia norma indica en su disposición décima, que "Esta reforma al Código de Procedimiento Civil, será aplicable para todas las leyes que contienen normativa en materia de coactiva e incluso en los procesos que se encuentren en la Corte Nacional de Justicia y que no medie sentencia ejecutoriada."; por ello, al ser el Código de Procedimiento Civil una norma supletoria para la ejecución coactiva por parte del Servicio de Rentas Internas, es pertinente su inmediata aplicación.

Finalmente, debo recordar que a través de la recaudación de los tributos incluso por la vía coactiva, contribuimos al desarrollo del país, por cuanto los ingresos obtenidos permiten dotar de los recursos suficientes para la ejecución de los diferentes proyectos y obras que se llevan a cabo en beneficio de la ciudadanía.

Con sentimientos de consideración y estima,

Atentamente,

  
Carlos Marx Carrasco V.  
DIRECTOR GENERAL  
SERVICIO DE RENTAS INTERNAS



### RESUMEN EJECUTIVO

PARA: Ing. Paulo Rodriguez  
PRESIDENTE CJT  
DE: Dr. Oscar Chamorro  
Fecha: 02 - 12 - 2011

13-...  
OK  
AUTORIZADO

*Interesante...  
Ceder URG! / E...  
a vocales / P... /*

TRAMITE: T2011.11.30.47346      Año: 2011      Mes: 09      Día: 23

REFERENCIA: OFICIO No. 00589      OFICIO: 589 DE SERVICIO DE RENTAS INTERNAS  
Enviado por: SERVICIO DE RENTAS INTERNAS      (Documento recibido el 01/12/2011)

Solicitud para sociabilización de las reformas que se han realizado al procedimiento de coactiva respecto de dar paso a la aceptación de la consignación de los valores adeudados por parte del demandado de la coactiva para su posterior suspensión.      REMITIDO POR: Servicio de Rentas Internas  
Sr. Carlos Marx Carrasco

**1.- Solicitud de DIRECTOR GENERAL DEL SERVICIO DE RENTAS INTERNAS**

Requiere que mediante nuestra dependencia y organismo se disponga la sociabilización de las reformas contenidas en el oficio No. 00589 del cual se desprende que por medio de la creación de la Ley de Fomento Ambiental y Optimización de los Ingresos del Estado, se han reformado las siguientes normas legales del Código de Procedimiento Civil:

En el Art. 942 las servidoras y servidores recaudadores mencionados en ese artículo tendrán la calidad de Jueces Especiales, denominándose los Jueces de Coactiva, en el artículo 457 se deberá incluir el siguiente inciso:

"En los procesos de remate que se lleven a cabo en la jurisdicción coactiva, los postores deberán ser calificados con 15 días de anticipación a la realización del remate, en base a la solvencia económica y experiencia en el negocio. Además de que se podrá aceptar posturas en las cuales se fijen a plazos de hasta ocho años para el caso de bienes inmuebles y de tres para los bienes muebles, siempre y cuando se ofrezca el pago de, por lo menos, el interés legal, pagadero por anualidades adelantadas y que el capital se pague anualmente en cuotas iguales durante el plazo."

También deberá sustituirse el primer y tercer inciso del artículo 968 por los siguientes textos: "Serán admisibles las excepciones que se deduzcan en juicio coactivo." "Para que el trámite de las excepciones suspenda la ejecución coactiva, será necesaria la consignación de la cantidad a que asciende la deuda, sus intereses y costas, aún en el caso de que dichas excepciones propuestas versaren sobre falsificación de documentos o sobre prescripción de la acción."

Deberá eliminarse el segundo inciso del artículo 969, sustituir el artículo 971, por el siguiente texto: "Si el deudor no acompaña a su escrito de excepciones la prueba de consignación, no se suspenderá el procedimiento coactivo y el juicio de excepciones seguirá de esa forma."

Agregar al final del artículo 976 lo siguiente: "De no haberse suspendido la ejecución coactiva, la sentencia ordenará la cancelación del procedimiento coactivo, o la reparación integral al actor, de haber concluido aquel." Al final del artículo 977 incluir: "La apelación se concederá en el efecto devolutivo." Sustituir el artículo 978 por: "Si el juicio en que se discuten las excepciones, se suspendiere por treinta días hábiles o el actor no presenta ningún escrito o petición durante este plazo, antes de la sentencia de primera o segunda

instancia, de tribunales contenciosos administrativos o de casación, el juicio quedará terminado a favor de la institución acreedora o de quien sus derechos represente."

Agregar la siguiente Disposición Transitoria: " De conformidad con lo establecido en el Art. 968 inciso tercero del Código de Procedimiento Civil, en aquellas demandas o juicios de excepciones presentados con anterioridad a la vigencia de esta reforma, se da un plazo improrrogable e inmediato de 10 días para que los deudores, sus herederos, fiadores o más obligados, cumplan en consignar el dinero (...) sin que en ningún caso, esta disposición sea motivo para declarar nulidad procesal, presentar recurso o acción alguna.

Cumplido el plazo establecido en la disposición transitoria anterior, se les otorga a los Juzgadores o Juzgadoras de primera o segunda instancia, Tribunales Contenciosos Administrativos o de casación, el término de veinticuatro horas improrrogables, para ordenar la conclusión, que se oficie al Juzgado de Coactiva y se disponga el archivo del proceso; y, en el mismo término de veinticuatro horas las Secretarías y Secretarios, para notificar lo resuelto al funcionario competente de la Institución de origen (Juzgado de Coactiva) y archivar el proceso.

Los Juzgadores o Juzgadoras de los distintos niveles, Secretarías y Secretarios, que no cumplan con las obligaciones contenidas en esta disposición serán inmediatamente destituidos de sus funciones por el Consejo Nacional de la Judicatura."

Es por ello que, estas reformas al Código de Procedimiento Civil, serán aplicables para todas las leyes que contienen normativa en materia de coactiva e incluso en los procesos que se encuentren en la Corte Nacional de Justicia y que no medie sentencia ejecutoriada.

#### **2.- INFORME JURIDICO:**

Haciéndose referencia al Oficio 00589 del Servicio de Rentas Internas se da paso al pedido de sociabilización pedido por el Director General del Servicio de Rentas Internas, señor Carlos Marx Carrasco que en especial solicita que se haga extenso dicho oficio en mención para el conocimiento del nuevo proceso de coactivas a los jueces y juezas de los diferentes Tribunales Distritales de lo Fiscal; así como de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, para que se conozca de las nuevas reformas incorporadas al Código de Procedimiento Civil.

#### **3.- CONCLUSION GENERAL:**

Es pertinente lo requerido por el Director General del Servicio de Rentas Internas; por lo que, se debe remitir a todos los organismos judiciales para su difusión, en cuyo caso, es conveniente disponer a cada dependencia que se hace mención, para que sean estas las que internamente impartan la sociabilización respecto a los procesos coactivos.



## Consejo de la Judicatura

DIRECCIÓN NACIONAL DE ASESORÍA JURÍDICA

CONSEJO DE LA JUDICATURA DE TRANSICIÓN



### MEMORANDO No. 2604-DNAJ-CJ-2011-OCHG-JIG-AV

**PARA:** Ing. Paulo Rodríguez Molina  
**PRESIDENTE DEL CONSEJO NACIONAL DE LA JUDICATURA DE TRANSICIÓN**

**DE:** Dr. Oscar Chamorro González.  
**DIRECTOR NACIONAL DE ASESORÍA JURÍDICA.**

**ASUNTO:** Socialización Comunicado del Servicio de Rentas Internas

**FECHA:** 09 de noviembre de 2011.

De mis consideraciones:

En atención a su consulta plasmada en la guía de Trámite No. T2011.11.30.47346, de fecha 30 de noviembre del 2011, pongo en su conocimiento lo siguiente:

#### 1.- Antecedentes

Mediante oficio No. 00589, de 30 de noviembre de 2011, el Señor Carlos Marx Carrasco, Director General del Servicio de Rentas Internas, comunica que de acuerdo a la Ley de Fomento Ambiental y Optimización de los Ingresos del Estado se ha modificado las Disposiciones Generales para el cobro eficiente de las acreencias del Estado.

#### 2.- Normativa Legal

Para la presente absolución de consultas se hace referencia lo pertinente de los siguientes cuerpos legales: Ley de Fomento Ambiental y Optimización de los Ingresos del Estado, Código Tributario, Ley de Régimen Tributario Interno, Código de Procedimiento Civil.

### 3.- Análisis

Conforme a la nueva disposición de la *Ley de Fomento Ambiental y Optimización de los Ingresos del Estado*, en la de Disposiciones Para el Cobro Eficiente de las Acreencias del Estado, se debe reformar el *Código de Procedimiento Civil* en sus artículos 458, 942, 971, 977, 978.

El Art. 458 del Código de Procedimiento Civil que hace referencia al cambio de horas laborales, el Art. 942 que señala que los servidores y servidoras que tienen calidad de jueces y juezas de coactivas, el Art. 968 que habla de las excepciones que se interpongan al proceso de coactiva y que se presenten por parte del demandado en el procedimiento coactivo.

Para realizar esta consignación del dinero que se adeuda se debe consignar el valor total de la deuda, más los intereses causados, y las costas; hechos que deberán ser cancelados en su totalidad para que se puede dar paso a la suspensión del proceso de coactiva.

### 4.- Conclusión.-

Por lo expuesto, tanto en la normativa legal como en el oficio emitido por el señor Carlos Marx Carrasco, Director General del Servicio de Rentas Internas se da paso a que se sociabilice dentro de la función judicial el Oficio No. 00589, donde se encuentra establecido que para realizar la suspensión de los procedimientos de la acción coactiva será necesario hacer una consignación de todos los valores adeudados. Además, poner en conocimiento de las dependencias judiciales, en especial a los diferentes Tribunales Distritales de lo Fiscal, así como a las salas especializadas de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia.

  
Dr. Oscar Charnago González.



DIRECTOR NACIONAL DE ASESORIA JURÍDICA DEL CONSEJO DE LA JUDICATURA DE TRANSICIÓN.



Consejo de la Judicatura

CONSEJO DE LA JUDICATURA DE TRANSICIÓN	
DIRECCIÓN GENERAL	
FECHA	21 DIC. 2011
RECIBIDO POR:	AA
ANEXOS:	1850

**MEMORANDO No. 1063-S-CJT-2011**

**PARA:** Dr. Mauricio Jaramillo Velasteguí,  
DIRECTOR GENERAL DEL CONSEJO DE LA JUDICATURA DE TRANSICIÓN

**DE:** Dr. Guillermo Falconí Aguirre  
SECRETARIO DEL PLENO DEL CONSEJO DE LA JUDICATURA DE TRANSICIÓN

**ASUNTO:** Realizar la investigación pertinente

**FECHA:** 19 de diciembre del 2011.

De mi consideración:

Por medio del presente memorando, le informo que el Pleno del Consejo de la Judicatura de Transición, en sesión ordinaria celebrada el 13 de diciembre del 2011, conoció el memorando No. 2604-DNAJ-CJ-2011-OCHG-JIG-AV, que adjunto, suscrito por el doctor Oscar Chamorro González, Director Nacional Jurídico, que contiene la socialización del comunicado del Servicio de Rentas Internas, y, resolvió:

- 1) Aprobar el informe presentado; y,
- 2) Disponer al Director General que mediante oficio circular sociabilice y disponga a los diferentes Tribunales de lo Fiscal, así como a la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, que apliquen irrestrictamente "la consignación de la cantidad a que asciende la deuda, sus intereses y costas para que suspenda el procedimiento coactivo una vez presentado las excepciones".

Asimismo, disponer la aplicación inmediata del primer inciso de la Disposición Transitoria Décima de la referida Ley de Fomento ambiental y Optimización de los Ingresos del Estado que de manera clara ordena que: "De conformidad con lo establecido en el Art. 968 inciso tercero del Código de Procedimiento Civil, en aquellas demandas o juicios de

*Por una justicia oportuna y transparente!*

CONSEJO DE LA JUDICATURA  
 DE WASHINGTON 84-152 Y AV. AMAZONAS  
 Teléfono: (02) 2238 788 / (02) 2238 626



Consejo de la Judicatura

excepciones presentados con anterioridad a la vigencia de esta reforma, se da un plazo improrrogable e inmediato de 10 días para que los deudores, sus herederos, fiadores o más obligados, cumplan e consignar el dinero que hace referencia el Art. 968 inciso tercero del Código de Procedimiento Civil, sin que en ningún caso, esta disposición sea motivo para declarar nulidad procesal, presentar recurso o acción alguna."

Lo que comunico a fin de que se sirva proceder con la ejecución de la presente resolución.

Atentamente,

Dr. Guillermo Falconí Aguirre

**SECRETARIO DEL PLENO DEL CONSEJO DE LA JUDICATURA**

*Por una justicia oportuna y transparente!*

CONSEJO DE LA JUDICATURA  
JORGE WASHINGTON 54157 Y AV. AMAZONAS  
T 06: (02) 2238 758 / (02) 2235 425



Consejo de la Judicatura

Quito, 21 de Diciembre del 2011
Oficio Circular No. 82-DG-CJT-11-DR

Señores
TRIBUNALES DE LO FISCAL DE PICHINCHA, GUAYAS, AZUAY; Y, MANABÍ
SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL DE JUSTICIA
Presente.-

De mi consideración:

Dando cumplimiento a la resolución del Pleno del Consejo de la Judicatura, en sesión de 13 de Diciembre de 2011, en la que se resolvió:

- Aprobar el informe presentado por el Dr. Oscar Chamorro, Director Nacional de Asesoría Jurídica, respecto a la socialización del comunicado del Servicio de Rentas Internas;
Disponer al suscrito que mediante oficio circular socialice y disponga a los diferentes Tribunales de lo Fiscal, así como a la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, que apliquen irrestrictamente la consignación de la cantidad a que asciende la deuda, sus intereses y costas para que suspenda el procedimiento coactivo una vez presentadas las excepciones;
Asimismo, disponer la aplicación inmediata del primer inciso de la Disposición Transitoria Décima de la referida Ley de Fomento ambiental y optimización de los ingresos del Estado que de manera clara ordena que: "De conformidad con lo establecido en el Art. 968 inciso tercero del Código de Procedimiento Civil, en aquellas demandas o juicios de excepciones presentados con anterioridad a la vigencia de esta reforma, se da un plazo improrrogable e inmediato de 10 días para que los deudores, sus herederos, fiadores o más obligados, cumplan en consignar el dinero que hace referencia el Art. 968 inciso tercero del Código de Procedimiento Civil, sin que en ningún caso, esta disposición sea motivo para declarar nulidad procesal, presentar recurso o acción alguna.

Por los antecedentes expuestos, sírvanse dar estricto cumplimiento a lo resuelto por el Pleno del Consejo de la Judicatura.

Particular que lo comunico para los fines pertinentes!

Atentamente,

Dr. Mauricio Chamorro Velastegui

DIRECTOR GENERAL DEL CONSEJO DE LA JUDICATURA



Table with 2 columns: Elaborado Por: Ab. Daniela Reinoso, Distribución; Revisado Por: Dra. Daniela Calcedo, c.c. Directores Provinciales de Pichincha, Guayas, Azuay; y, Manabí; y, Presidente de la Corte Nacional de Justicia.

¡Por una justicia oportuna y transparente!

Presidente de la Corte Nacional de Justicia
Jorge Wainwright
Tribunal de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia

Remite copia a:
Presidencia y Srta.
Quevedo Sra. Cistene.
Trib. CNTJ.
2012 01 07

Stamp: PRESIDENCIA 03 ENE 2012, RECIBIDO POR, ANOTADO POR: [Signature]

- Dr. Horacio Jamill
oficio N° 8
- Dr. José Suñig Nogu
oficio N° 9
- Dr. Gustavo Durango
oficio N° 10
- Dr. Javier Bardora
oficio N° 11
4 - enero - 2012

Quito, 4 de enero de 2012  
Oficio No.009-SP-CNJ-2012

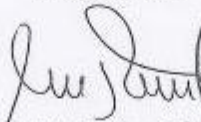
Señor Doctor  
José Suing Nagua  
PRESIDENTE DE LA SALA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO  
DE LA CORTE NACIONAL DE JUSTICIA  
Presente

Señor Presidente:

Para su conocimiento, me permito acompañar copia del oficio circular No. 82-DG-CJT-11-DR de 21 de diciembre de 2011, enviado a este despacho el 3 de enero de 2012, suscrito por el señor doctor Mauricio Jaramillo Velasteguí, Director General del Consejo de la Judicatura de Transición; memorando No. 1063-S-CJT-2011 de 19 de diciembre de 2011, suscrito por el doctor Guillermo Falconí Aguirre, Secretario del Pleno del Consejo de la Judicatura de Transición; memorando No. 2604-DNAJ-CJ-2011-OCHG-JIG-AV de 9 de noviembre de 2011, suscrito por el doctor Oscar Chamorro González, Director Nacional de Asesoría Jurídica del Consejo de la Judicatura de Transición y oficio No. 00539 de 30 de noviembre de 2011, suscrito por el doctor Carlos Marx Carraco V., Director General de Servicio de Rentas Internas, para los fines pertinentes.

Con sentimientos de consideración y estima.

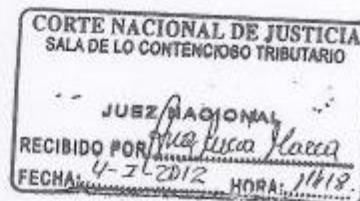
Atentamente,



Dr. Carlos Ramírez Romero  
PRESIDENTE DE LA CORTE NACIONAL DE JUSTICIA



Gvm



# **ANEXO 5: demandas de inconstitucionalidad en contra de las disposiciones tercera, cuarta, sexta y transitoria décima de las disposiciones para el cobro eficiente de las acreencias del Estado, con aplicabilidad en el campo tributario**

Información actualizada al 28 de julio de 2014.

Fuente: Corte Constitucional

*Doc. 12- 11110*

**ESTUDIO JURÍDICO TORRES GORDILLO & ASOCIADOS**  
Clemente Ponce N1425 -- 2343398 / 098879259

## **SEÑORES JUECES DE LA CORTE CONSTITUCIONAL DEL ECUADOR**

RAMON OJMEDO QUINATO, ecuatoriano, de estado civil casado, mayor de edad, con domicilio en Santa Rosa calle Q No. 691 y calle H del Distrito Metropolitano de Quito, con cédula de ciudadanía No. 0903082428, por mis propios derechos, en debida forma y comparado en lo dispuesto por el Art. 436 numerales 2 - 3 - 4 y 5 de la Constitución de la República, comparezco y deduzco la siguiente ACCION PUBLICA DE INCONSTITUCIONALIDAD, la cual interpongo bajo los siguientes términos:

Doy cumplimiento a lo dispuesto en el Art. 79 de la Ley Orgánica de Garantías Constitucionales y Control Constitucional, y consigno lo siguiente:

**PRIMERA: NOMBRES COMPLETOS Y DEMAS GENERALES DE LEY.-** Mis nombres y apellidos, número de cédula de ciudadanía, domicilio y la calidad con la que comparezco son las que quedan consignadas en el encabezamiento de la Acción Pública de Inconstitucionalidad que estoy proponiendo.

**SEGUNDA.- ORGANISMO EMISOR DE LA DISPOSICION JURIDICA OBJETO DEL PROCESO.-** Las disposiciones jurídicas objeto de la presente Acción de Inconstitucionalidad han sido expedidas por la Asamblea Nacional en lo que tiene que ver con la promulgación de la Ley de Fomento Ambiental y Optimización de los Ingresos del Estado, específicamente en lo relacionado con las Disposiciones Tercera - Cuarta - Sexta y Décima, creadas para el cobro eficiente de las acreencias del Estado, publicada en el Suplemento del Registro Oficial No. 583, de 24 de noviembre del 2011; y fundamentalmente la Disposición Décima que de manera clara ordena: "DE CONFORMIDAD CON LO ESTABLECIDO EN EL ART. 968 INCISO TERCERO DEL CODIGO DE PROCEDIMIENTO CIVIL, EN AQUELLAS DEMANDAS O JUICIOS DE EXCEPCIONES PRESENTADAS CON ANTERIORIDAD A LA VIGENCIA DE ESTA REFORMA, SE DA UN PLAZO IMPRORROGABLE E INMEDIATO DE 10 DIAS".

**TERCERA: DISPOSICIONES ACUSADAS COMO INCONSTITUCIONALES.-** La Acción Pública de Inconstitucionalidad que propongo son fundamentalmente de fondo, siendo posible la interposición de la misma en cualquier momento.

Las disposiciones que son acusadas como inconstitucionales por razones de su contenido y materia contraria al contenido esencial de las disposiciones del Ordenamiento Constitucional justamente son las Disposiciones : Tercera, Cuarta, Sexta y Décima de la referida Ley de Fomento Ambiental y Optimización de los Ingresos del Estado.

**CUARTA: FUNDAMENTOS DE LA PRETENSION.-** La Asamblea Nacional, mediante Suplemento del Registro Oficial No. 583 de noviembre del 2011, promulgó la Ley de Fomento Ambiental y Optimización de los Ingresos del Estado, encaminada a obtener el cobro eficiente de las acreencias del Estado, mediante la consignación de la cantidad de la deuda, sus intereses y costas dentro de los juicios de excepciones presentados por los

**ESTUDIO JURÍDICO TORRES GORDILLO & ASOCIADOS**  
**Clemente Ponce N1425 - 2343398 / 098879259**

contribuyentes. INCLUSIVE DE AQUELLAS DEMANDAS DE EXCEPCIONES PRESENTADAS CON ANTERIORIDAD A LA VIGENCIA DE LA PRESENTE LEY.. La aplicación en materia tributaria de las disposiciones contenidas en las Disposiciones antes citadas, las mismas que reforman al Código de Procedimiento Civil mediante el Decreto Ley, no solamente vulneran lo previsto en el último inciso del Art. 133 de la Constitución que prevé que una ley ordinaria no modifica ni puede prevalecer sobre una ley orgánica, sino que además consumaría una flagrante violación del principio de IRRETROACTIVIDAD DE LA LEY Y LA CONSTITUCION, y particularmente de las normas que gobiernan el régimen tributario ecuatoriano, en tanto prevé una aplicación retroactiva a todos los juicios de excepciones que se encuentran en trámite presentados con anterioridad a la puesta en vigencia del Decreto Ley.

La pretensión de la presente acción pública lo fundamento amparado en los Arts. 436 numerales 2 - 3 - 4 y 5 y siguientes de la Constitución de la República, en concordancia con los Arts. 75, 79, 98 y 113 de la Ley Orgánica de Garantías Jurisdiccionales y Control Constitucional

**DISPOSICIONES CONSTITUCIONALES PRESUNTAMENTE INFRINGIDAS:**

1.- El Art. 1 de la Constitución de la República vigente dispone que: ninguna norma jurídica podrá restringir el contenido de los derechos ni de las garantías constitucionales; que todos los principios y los derechos son inalienables, irrenunciables, indivisibles, interdependientes y de igual jerarquía; que será inconstitucional cualquier acción u omisión de carácter regresivo que disminuya, menoscabe o anule injustificadamente el ejercicio de los derechos. (Art. 11 números 4 - 6 y 8.)

2.- El Régimen Tributario Ecuatoriano, de acuerdo con lo prescrito por el Art. 300 de la Constitución señala que se rige por los principios de generalidad, progresividad, eficiencia, simplicidad administrativa, IRRETROACTIVIDAD, equidad, transparencia y suficiencia recaudatoria, algunos de los que, como el de IRRETROACTIVIDAD, se hallan también establecidos en el Art. 5 del Código Orgánico Tributario

3.- La Convención Americana Sobre los Derechos Humanos "PACTO DE SAN JOSE DE COSTA RICA", del cual el Estado Ecuatoriano es suscriptor, publicado en el Registro Oficial No. 801 de 6 de agosto de 1.984, en el Art. 8 numeral 1 establece: "Art. 8.- Garantías Judiciales.- a) Toda persona tiene derecho a ser oída, con las debidas garantías y dentro de un plazo razonable por un Juez o Tribunal competente, independiente e imparcial establecido con anterioridad con la Ley, en la sustanciación de cualquier acusación penal formulada contra ella, o para la determinación de sus derechos y obligaciones de orden civil, laboral, fiscal o de cualquier carácter." Por su parte, el Art. 76 de la Constitución vigente consagra como garantías básicas del debido proceso para las partes, entre otras, la presunción de inocencia, el contar con el tiempo y los medios adecuados para la preparación de su defensa y el recurrir del fallo o resolución en todos los procedimientos en los que se decida sobre sus derechos. De igual manera, el Art. 168 de la Constitución, establece que la administración de justicia, en el cumplimiento de sus deberes y en el ejercicio de sus atribuciones, gozará, entre otros, del principio de independencia interna y externa, y en virtud de la unidad jurisdiccional, ninguna autoridad de las demás funciones del Estado podrá desempeñar funciones de administración de justicia ordinaria.

Cartas - 14 - J. J. J.

**ESTUDIO JURÍDICO TORRES GORDILLO & ASOCIADOS**  
**Clemente Ponce N1425 - 2343398 / 098879259**

4.- El Art. 424 de la Constitución de la República dispone que: La Constitución es la norma suprema y prevalece sobre cualquier otra del ordenamiento jurídico. Las normas y los actos del poder público deberán mantener conformidad con las disposiciones constitucionales; en caso contrario carecerán de eficacia jurídica

De tal suerte que, las normas (DISPOSICIONES) citadas de la antes mencionada Ley de Fomento Ambiental y Optimización de los Ingresos del Estado, son por demás contrarias a LOS PRECEPTOS CONSTITUCIONALES Y TRATADOS INTERNACIONALES DE DERECHOS HUMANOS RATIFICADOS POR EL ESTADO QUE RECONOZCAN DERECHOS MAS FAVORABLES A LOS CONTENIDOS EN LA CONSTITUCION, LOS CUALES PREVALECIERAN SOBRE CUALQUIER OTRA NORMA JURIDICA O ACTO DEL PODER PUBLICO.

El Art. 425 de la citada Constitución de la República, que se refiere al orden jerárquico de aplicación de las normas dispone que será el siguiente: La Constitución, los tratados y convenios internacionales; las leyes orgánicas; las leyes ordinarias; las normas regionales y las ordenanzas distritales; los decretos y reglamentos; las ordenanzas; los acuerdos y las Resoluciones; y los demás actos y decisiones de los poderes públicos.

El segundo inciso, señala que en caso de conflicto entre normas de distinta jerarquía, la Corte Constitucional, las juezas y jueces, autoridades administrativas y servidoras y servidores públicos, lo resolverán mediante la aplicación de la norma jerárquica superior.

El Art. 426 de la Constitución que se refiere a que todas las personas, autoridades e instituciones está sujetas a la constitución, dispone que:

Las juezas y jueces, autoridades administrativas y servidoras y servidores públicos, aplicarán directamente las normas constitucionales y las previstas en los instrumentos internacionales de derechos humanos siempre que sean más favorables a las establecidas en la Constitución, aunque las partes no las invoquen expresamente, HECHO QUE DEBE SER TOMADO MUY EN CUENTA POR LA CORTE CONSTITUCIONAL ANTE TAN EVIDENTE VIOLACION A LA CONSTITUCION.

Los derechos consagrados en la Constitución y los instrumentos internacionales de derechos humanos serán de inmediato cumplimiento y aplicación. No podrá alegarse falta de ley o desconocimiento de las normas para justificar la vulneración de los derechos y garantías establecidos en la Constitución, para desechar la acción interpuesta en su defensa, ni para negar el reconocimiento de tales derechos.

Por su parte, el Art. 427 de la Carta Magna señala expresamente lo siguiente: Las normas constitucionales se interpretarán por el tenor literal que más se ajuste a la Constitución en su integridad. En caso de duda, se interpretarán en el sentido que más favorezca a la plena vigencia de los derechos y que mejor respete la voluntad del constituyente y de acuerdo con los principios generales de la interpretación constitucional, COMO DEBERIA RESOLVERSE EN EL PRESENTE CASO QUE SE HALLA PLANTEADA LA INCONSTITUCIONALIDAD DE LA PRENOMBRADA LEY DE FOMENTO AMBIENTAL Y OPTIMIZACION DE LOS INGRESOS DEL ESTADO.

Finalmente, el Art. 428 de la Constitución consagra que: "cuando una jueza o juez, de oficio o a petición de parte, considere que una norma jurídica es contraria a la constitución

QUINCE - 15 - *en auto*

**ESTUDIO JURÍDICO TORRES GORDILLO & ASOCIADOS**  
Clemente Ponce N1425 -- 2343398 / 098879259

o a los instrumentos internacionales de derechos humanos que establezcan derechos más favorables que los reconocidos en la Constitución SUSPENDERÁ la tramitación de la causa y remitirá en consulta el expediente a la Corte Constitucional, que en un plazo no mayor de cuarenta y cinco días, resolverá sobre la constitucionalidad de la norma.

**PRETENSION.-** Con los antecedentes expuestos concurre ante la Corte Constitucional para que en el ejercicio de sus competencias previstas en el Art. 436 numerales 2 - 3 -4 y 5 y siguientes de la Constitución de la República demandar, como en efecto lo hace, LA INCONSTITUCIONALIDAD DE LAS DISPOSICIONES TERCERA - CUARTA - SEXTA Y DECIMA contenidas en el Decreto Ley, intitulado "LEY DE FOMENTO AMBIENTAL Y OPTIMIZACION DE LOS INGRESOS DEL ESTADO", publicada en Registro Oficial No. 583 de 24 de noviembre del 2011, cuyo objeto es el cobro eficiente de las acreencias del Estado

**SOLICITUD DE SUSPENSION.-** Solicite adicionalmente y amparado en lo que dispone el Art. 88 de la Constitución de la República, en concordancia con el Art. 79 de la Constitución que en el auto de admisión de la presente demanda se disponga la suspensión

**CASILLERO JUDICIAL.-** notificaciones que me correspondan, las recibiré en el casillero judicial No. 734 de la Corte Constitucional en Quito y en la dirección electrónica galotgor@hotmail.com

**AUTORIZACION.-** Autorizo al Dr. Galo Torres Gordillo para que en adelante suscriba cuanto escrito estime necesario en defensa de mis intereses así como a intervenir en cualquier diligencia que tenga que realizar hasta la terminación de la presente causa.

Firmo conjuntamente con mi Abogado Defensor.

*Galo Torres Gordillo*  
DR. GALO TORRES GORDILLO  
MAT. No. 3095 C. A. Q. -

*Ramón Olmedo Quinatoa*  
SR. RAMON OLMEDO QUINATOA  
C.I. # 0903082428

<b>CORTE CONSTITUCIONAL</b> <b>SECRETARIA GENERAL</b>
Recibido el día de hoy <i>veinte y cinco</i> de <i>ENERO</i> del <i>2012</i> a las <i>09:32</i>
Por <i>GC</i> (f) <i>GC</i>
<b>DOCUMENTOLOGIA</b>
(f) SECRETARIO GENERAL

*2012 1073 (2182) GC*

**SEÑORES JUECES DE LA CORTE CONSTITUCIONAL DEL ECUADOR**

Yo, ANGEL ERNESTO ROCHA CHICAIZA, ecuatoriano, de estado civil casado, mayor de edad, con domicilio en la Avenida La Gasca número OE5-74 y Gaspar de Carvajal del Distrito Metropolitano de Quito, con cédula de ciudadanía No. 0500669684, por mis propios derechos, en debida forma y amparado en lo dispuesto por el Art. 436 numerales 2 -- 3 -- 4 y 5 de la Constitución de la República, comparezco y deduzco la siguiente ACCION PUBLICA DE INCONSTITUCIONALIDAD, la cual interpongo bajo los siguientes términos:

Doy cumplimiento a lo dispuesto en el Art. 79 de la Ley Orgánica de Garantías Constitucionales y Control Constitucional, y consigno lo siguiente:

PRIMERA: NOMBRES COMPLETOS Y DEMAS GENERALES DE LEY.- Mis nombres y apellidos, número de cédula de ciudadanía, domicilio y la calidad con la que comparezco son las que quedan consignadas en el encabezamiento de la Acción Pública de Inconstitucionalidad que estoy proponiendo.

SEGUNDA.- ORGANO EMISOR DE LA DISPOSICION JURIDICA OBJETO DEL PROCESO.- Las disposiciones jurídicas objeto de la presente Acción de Inconstitucionalidad han sido expedidas por la Asamblea Nacional en lo que tiene que ver con la promulgación de la Ley de Fomento Ambiental y Optimización de los Ingresos del Estado, específicamente en lo relacionado con las Disposiciones Tercera – Cuarta – Sexta y Décima, creadas para el cobro eficiente de las acreencias del Estado, publicada en el Suplemento del Registro Oficial No. 583, de 24 de noviembre del 2011; y, fundamentalmente la Disposición Décima que de manera clara ordena: “DE CONFORMIDAD CON LO ESTABLECIDO EN EL ART. 968 INCISO TERCERO DEL CODIGO DE PROCEDIMIENTO CIVIL, EN AQUELLAS DEMANDAS O JUICIOS DE EXCEPCIONES PRESENTADAS CON ANTERIORIDAD A LA VIGENCIA DE ESTA REFORMA, SE DA UN PLAZO IMPRORROGABLE E INMEDIATO DE 10 DIAS PARA QUE LOS DEUDORES, SUS HEREDEROS, FIADORES O MAS OBLIGADOS, CUMPLAN EN CONSIGNAR EL DINERO QUE HACE REFERENCIA EL ART. 968 INCISO TERCERO DEL CODIGO DE PROCEDIMIENTO CIVIL, SIN QUE EN NINGUN CASO, ESTA DISPOSICION SEA MOTIVO PARA DECLARAR LA NULIDAD PROCESAL, PRESENTAR RECURSO O ACCION ALGUNA.”

TERCERA: DISPOSICIONES ACUSADAS COMO INCONSTITUCIONALES.- La Acción Pública de Inconstitucionalidad que propongo son fundamentalmente de fondo, siendo posible la interposición de la misma en cualquier momento.

Las disposiciones que son acusadas como inconstitucionales por razones de su contenido y materia contraria al contenido esencial de las disposiciones del Ordenamiento Constitucional justamente son las Disposiciones : Tercera, Cuarta, Sexta y Décima de la referida Ley de Fomento Ambiental y Optimización de los Ingresos del Estado.

CUARTA: FUNDAMENTOS DE LA PRETENSION.- La Asamblea Nacional, mediante Suplemento del Registro Oficial No. 583 de noviembre del 2011, promulgó la Ley de Fomento Ambiental y Optimización de los Ingresos del Estado, encaminada a obtener el cobro eficiente de las acreencias del Estado, mediante la consignación de la cantidad de la

**ESTUDIO JURÍDICO TORRES GORDILLO & ASOCIADOS**  
**Clemente Ponce N1425 – 2343398 / 098879259**

deuda, sus intereses y costas dentro de los juicios de excepciones presentados por los contribuyentes, INCLUSIVE DE AQUELLAS DEMANDAS DE EXCEPCIONES PRESENTADAS CON ANTERIORIDAD A LA VIGENCIA DE LA PRESENTE LEY.. La aplicación en materia tributaria de las disposiciones contenidas en las Disposiciones antes citadas, las mismas que reforman al Código de Procedimiento Civil mediante el Decreto Ley, no solamente vulneran lo previsto en el último inciso del Art. 133 de la Constitución que prevé que una ley ordinaria no modifica ni puede prevalecer sobre una ley orgánica, sino que además consumaría una flagrante violación del principio de IRRETROACTIVIDAD DE LA LEY Y LA CONSTITUCION, y particularmente de las normas que gobiernan el régimen tributario ecuatoriano, en tanto prevé una aplicación retroactiva a todos los juicios de excepciones que se encuentran en trámite presentados con anterioridad a la puesta en vigencia del Decreto Ley.

La pretensión de la presente acción pública lo fundamento amparado en los Arts. 436 numerales 2 – 3 – 4 y 5 y siguientes de la Constitución de la República, en concordancia con los Arts. 75, 79, 98 y 113 de la Ley Orgánica de Garantías Jurisdiccionales y Control Constitucional

**DISPOSICIONES CONSTITUCIONALES PRESUNTAMENTE INFRINGIDAS:**

1.- El Art. 1 de la Constitución de la República vigente dispone que: ninguna norma jurídica podrá restringir el contenido de los derechos ni de las garantías constitucionales; que todos los principios y los derechos son inalienables, irrenunciables, indivisibles, interdependientes y de igual jerarquía; que será inconstitucional cualquier acción u omisión de carácter regresivo que disminuya, menoscabe o anule injustificadamente el ejercicio de los derechos. (Art. 11 números 4 – 6 y 8.)

2.- El Régimen Tributario Ecuatoriano, de acuerdo con lo prescrito por el Art. 300 de la Constitución señala que se rige por los principios de generalidad, progresividad, eficiencia, simplicidad administrativa, IRRETROACTIVIDAD, equidad, transparencia y suficiencia recaudatoria, algunos de los que, como el de IRRETROACTIVIDAD, se hallan también establecidos en el Art. 5 del Código Orgánico Tributario.

3.- La Convención Americana Sobre los Derechos Humanos "PACTO DE SAN JOSE DE COSTA RICA", del cual el Estado Ecuatoriano es suscriptor, publicado en el Registro Oficial No. 801 de 6 de agosto de 1.984, en el Art. 8 numeral 1 establece: "Art. 8.- Garantías Judiciales.- a) Toda persona tiene derecho a ser oída, con las debidas garantías y dentro de un plazo razonable por un Juez o Tribunal competente, independiente e imparcial establecido con anterioridad con la Ley, en la sustanciación de cualquier acusación penal formulada contra ella, o para la determinación de sus derechos y obligaciones de orden civil, laboral, fiscal o de cualquier carácter." Por su parte, el Art. 76 de la Constitución vigente consagra como garantías básicas del debido proceso para las partes, entre otras, la, presunción de inocencia, el contar con el tiempo y los medios adecuados para la preparación de su defensa y el recurrir del fallo o resolución en todos los procedimientos en los que se decida sobre sus derechos. De igual manera, el Art. 168 de la Constitución, establece que la administración de justicia, en el cumplimiento de sus deberes y en el ejercicio de sus atribuciones, gozará, entre otros, del principio de independencia interna y externa, y en virtud de la unidad jurisdiccional, ninguna autoridad de las demás funciones del Estado podrá desempeñar funciones de administración de justicia ordinaria.

**ESTUDIO JURÍDICO TORRES GORDILLO & ASOCIADOS**  
 Clemente Ponce N1425 – 2343398 / 098879259

4.- El Art. 424 de la Constitución de la República dispone que: La Constitución es la norma suprema y prevalece sobre cualquier otra del ordenamiento jurídico. Las normas y los actos del poder público deberán mantener conformidad con las disposiciones constitucionales; en caso contrario carecerán de eficacia jurídica

De tal suerte que, las normas (DISPOSICIONES) citadas de la antes mencionada Ley de Fomento Ambiental y Optimización de los Ingresos del Estado, son por demás contrarias a los PRECEPTOS CONSTITUCIONALES Y TRATADOS INTERNACIONALES DE DERECHOS HUMANOS RATIFICADOS POR EL ESTADO QUE RECONOZCAN DERECHOS MAS FAVORABLES A LOS CONTENIDOS EN LA CONSTITUCION, LOS CUALES PREVALECERAN SOBRE CUALQUIER OTRA NORMA JURIDICA O ACTO DEL PODER PUBLICO.

El Art. 425 de la citada Constitución de la República, que se refiere al orden jerárquico de aplicación de las normas dispone que será el siguiente: La Constitución, los tratados y convenios internacionales; las leyes orgánicas; las leyes ordinarias; las normas regionales y las ordenanzas distritales; los decretos y reglamentos; las ordenanzas; los acuerdos y las Resoluciones; y los demás actos y decisiones de los poderes públicos.

El segundo inciso, señala que en caso de conflicto entre normas de distinta jerarquía, la Corte Constitucional, las juezas y jueces, autoridades administrativas y servidoras y servidores públicos, lo resolverán mediante la aplicación de la norma jerárquica superior.

El Art. 426 de la Constitución que se refiere a que todas las personas, autoridades e instituciones está sujetas a la constitución, dispone que:

Las juezas y jueces, autoridades administrativas y servidoras y servidores públicos, aplicarán directamente las normas constitucionales y las previstas en los instrumentos internacionales de derechos humanos siempre que sean más favorables a las establecidas en la Constitución, aunque las partes no las invoquen expresamente, DERECHO QUE DEBE SER TOMADO MUY EN CUENTA POR LA CORTE CONSTITUCIONAL ANTE TAN EVIDENTE VIOLACION A LA CONSTITUCION.

Los derechos consagrados en la Constitución y los instrumentos internacionales de derechos humanos serán de inmediato cumplimiento y aplicación. No podrá alegarse falta de ley o desconocimiento de las normas para justificar la vulneración de los derechos y garantías establecidos en la Constitución, para desecharse la acción interpuesta en su defensa, ni para negar el reconocimiento de tales derechos.

Por su parte, el Art. 427 de la Carta Magna señala expresamente lo siguiente: Las normas constitucionales se interpretarán por el tenor literal que más se ajuste a la Constitución en su integridad. En caso de duda, se interpretarán en el sentido que más favorezca a la plena vigencia de los derechos y que mejor respete la voluntad del constituyente y de acuerdo con los principios generales de la interpretación constitucional, COMO DEBERÍA RESOLVERSE EN EL PRESENTE CASO QUE SE HALLA PLANTEADA LA INCONSTITUCIONALIDAD DE LA PRENOMBRADA LEY DE FOMENTO AMBIENTAL Y OPTIMIZACION DE LOS INGRESOS DEL ESTADO.

00125- 12-

**ESTUDIO JURÍDICO TORRES GORDILLO & ASOCIADOS**  
Clemente Ponce N1425 - 2343398 / 098879259

Finalmente, el Art. 428 de la Constitución consagra que: "cuando una jueza o juez, de oficio o a petición de parte, considere que una norma jurídica es contraria a la constitución o a los instrumentos internacionales de derechos humanos que establezcan derechos más favorables que los reconocidos en la Constitución SUSPENDERÁ la tramitación de la causa y remitirá en consulta el expediente a la Corte Constitucional, que en un plazo no mayor de cuarenta y cinco días, resolverá sobre la constitucionalidad de la norma.

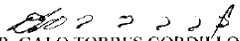
PRETENSION.- Con los antecedentes expuestos concurro ante la Corte Constitucional para que en el ejercicio de sus competencias previstas en el Art. 436 numerales 2 - 3 - 4 y 5 y siguientes de la Constitución de la República demandar, como en efecto lo hago, LA IN CONSTITUCIONALIDAD DE LAS DISPOSICIONES TERCERA - CUARTA - SEXTA Y DECIMA contenidas en el Decreto Ley, intitulado "LEY DE FOMENTO AMBIENTAL Y OPTIMIZACION DE LOS INGRESOS DEL ESTADO", publicada en Registro Oficial No. 583 de 24 de noviembre del 2011, cuyo objeto es el cobro eficiente de las acreencias del Estado

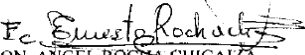
SOLICITUD DE SUSPENSION.- Solicito adicionalmente y amparado en lo que dispone el Art. 88 de la Constitución de la República, en concordancia con el Art. 79 de la LOGJCC que en el auto de admisión de la presente demanda se disponga la suspensión provisional de la norma legal y de las DISPOSICIONES para el cobro eficiente de las acreencias del Estado cuya inconstitucionalidad demando.

CASILLERO JUDICIAL.- Notificaciones que me correspondan, las recibiré en el casillero judicial No. 734 de la Corte Constitucional en Quito y en la dirección electrónica galotgor@hotmail.com

AUTORIZACION.- Autorizo al Dr. Galo Torres Gordillo para que en adelante suscriba cuanto escrito estime necesario en defensa de mis intereses así como a intervenir en cualquier diligencia que tenga que realizar hasta la terminación de la presente causa.

Firmo conjuntamente con mi Abogado Defensor.

  
DR. GALO TORRES GORDILLO  
MAT. #0.3095 C . A . Q -.

  
ECON. ANGEL ROCHA CHICAIZA  
C.I. # 0500669684

<b>CORTE CONSTITUCIONAL</b>
<b>SECRETARIA GENERAL</b>
Recibido el día de hoy <u>11 de mayo del 2011</u>
A las <u>11:01</u>
Por <u>Dr. Galo Torres Gordillo</u>
<b>DOCUMENTOLOGIA</b>
<u>1065</u>
<b>f.) SECRETARIO GENERAL</b>

## **ANEXO 6: Consulta enviada por la Quinta Sala del Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario No. 1 a la Corte Constitucional**

Fuente: Portal web de consulta de causas

### Actividades Desarrolladas

**No. causa:** 17505-2009-0013 - (26/05/2009)  
**Judicatura:** SALA UNICA DEL TRIBUNAL DISTRITAL. NO.1 DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO CON SEDE EN EL CANTON QUITO  
**Acción/Delito:** MUNICIPAL  
**Actor/Ofendido:** JOSE ANTONIO GRANDA CENTENO  
**Demandado/Imputado:** PROCURADOR GENERAL DEL ESTADO, TESORERO DEL DISTRITO METROPOLITANO DE QUITO

### **Otras instancias:**

No. Fecha Actividad

5 07/10/2013 AUTO GENERAL

VISTOS: Actúe el Abogado Santiago Villacrés como Secretario Relator, Encargado, de acuerdo a la Acción de Personal No. 4278-DP-DPP de 9 de septiembre de 2013.- Así como el Abogado Juan Francisco Martínez Castillo quien actúa como Juez titular de la Sala desde el 22 de mayo de 2013, de acuerdo a la Acción de Personal No. 7587-DNP de 17 de mayo de 2013 de la Dirección General del Consejo de la Judicatura.- Agréguese al proceso el escrito que antecede.- Cuéntese con la Abg. Sofía Armendáriz a fin de que suscriba cuanto escrito sea necesario a nombre de la administración demandada.- Tómese en cuenta el casillero judicial señalado para el efecto y el correo electrónico sofia.armendariz17@foroabogados.ec para sus notificaciones.- Previo a proveer lo que corresponda esta Quinta Sala establece lo siguiente: A) MOTIVACIÓN.- PRIMERO.- Según consta en la razón de sorteo (Foja 17) el señor Eduardo Granda Garcés en su calidad de Administrador de los bienes sucesorios y heredero del señor JOSE ANTONIO GRANDA CENTENO presentó una Acción de Excepciones al Juicio Coactivo número 827065859, iniciado mediante Auto de Pago de foja 9 del proceso del Tesorero Metropolitano.- SEGUNDO.- Mediante Ley s/n publicada en el Suplemento del Registro Oficial número 583 de 24 de noviembre de 2011, se expidió la “Ley de Fomento Ambiental y Optimización de los Ingresos del Estado” (En adelante LFAYOIE) en donde en la sección denominada “Disposiciones para el cobro eficiente de las acreencias del Estado”; en la disposición Novena se sustituyó el artículo 978 del Código de Procedimiento Civil; y en el disposición Décima se agregó al Código de Procedimiento Civil una siguiente Disposición Transitoria.- TERCERO.- De la revisión del proceso consta que mediante Auto de 26 de enero de 2012, a las

No. Fecha

Actividad

10h41 (Foja 52) la Quinta Sala del Tribunal Distrital de lo Fiscal No. 1 (Ahora Tribunal Distrital de los Contencioso Tributario), a esa fecha dispuso que “Secretaría de la Sala, previo a la revisión de autos, sienta la razón respectiva de que si la parte excepcionante ha procedido o no a consignar el dinero a que hace referencia el Art. 968 inciso tercero del Código de Procedimiento Civil, dentro del plazo que establece el primer inciso de la Disposición Transitoria Décima de la Ley de Fomento Ambiental y Optimización de los Ingresos del Estado”. En atención a lo ordenado, el Secretario relator de la Sala, con fecha 1 de febrero de 2012 certifica que (Foja 52 vuelta) certifica que: “(...) se ha procedido a realizar la verificación de las piezas procesales correspondientes del presente juicio, de la que no aparece que el excepcionante haya consignado hasta la presente fecha, valor alguno señalado en el Art. 968 inciso tercero del Código de Procedimiento Civil”.- CUARTO.- La disposición Décima de la LFAYOIE señala en su parte pertinente que: “(...) se les otorga a los (...) Tribunales Contenciosos Administrativos (...) el término de veinticuatro horas improrrogables, para ordenar la conclusión, que se oficie al Juzgado de Coactiva y se disponga el archivo del proceso; y, en el mismo término de veinticuatro horas las Secretarías y Secretarios, para notificar lo resuelto al funcionario competente de la Institución de origen (Juzgado de Coactiva) y archivar el proceso”, al respecto es preciso resaltar que la referida norma no se incluye en la aplicación de dicha norma a los Tribunales Distritales de lo Fiscal, por lo que esta Sala observa que existe un conflicto legal que puede vulnerar derechos constitucionales de la Parte Actora.- QUINTO.- Por otra parte, la referida disposición Décima de la LFAYOIE manda que “Esta reforma al Código de Procedimiento Civil, será aplicable para todas las leyes que contienen normativa en materia de coactiva e incluso en los procesos que se encuentren en la Corte Nacional de Justicia y que no medie sentencia ejecutoriada”, sobre este punto es preciso señalar que el Código Tributario establece en particular un proceso Coactivo y un proceso de Excepciones en materia Tributaria, con la particularidad que este Código es de carácter Orgánico de acuerdo a lo previsto en la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria del Ecuador, publicada en el Suplemento del Registro Oficial número 242 de 29 de diciembre del 2007.- SEXTO.- De lo expuesto, resalta al análisis de la Sala, la duda si esta reforma es aplicable a los Tribunales Distritales de lo Contencioso Tributario por cuanto según el artículo 39 del Código Civil dispone que la ley especial anterior (Entiéndase el Código Tributario) no se deroga por la general posterior sino se expresa, con la consideración adicional que el artículo 2 del Código Tributario dispone que “Las disposiciones de este Código y de las demás leyes tributarias, prevalecerán sobre toda otra norma de leyes generales”, y según el artículo 425 de la Constitución “En caso de conflicto entre normas de distinta jerarquía, la Corte Constitucional, las juezas o jueces, autoridades administrativas y servidoras y servidores públicos, lo resolverán mediante la aplicación de la norma jerárquica superior...”.- Con este antecedente la LFAYOIE no ha derogado normas del Código Tributario (En particular el Juicio de Excepciones), por lo que la aplicación de las normas de esta Ley en materia Tributaria no sería aplicable a

No. Fecha

Actividad

los juicios de excepciones en materia tributaria que se encuentran en trámite, al no haber derogatoria expresa de las disposiciones del Código Tributario.- SÉPTIMO.- En el supuesto que se establezca que la referida reforma legal es aplicable a los juicios de excepciones previstos en el Código Tributario, la Disposición Final de la LFAYOIE, establece que ésta entrará en vigencia a partir de su promulgación en el Registro Oficial, para lo cual es necesario reflexionar la reforma con lo dispuesto en el numeral vigésimo del artículo 7 del Código Civil que establece que la ley “Las leyes concernientes a la sustanciación y ritualidad de los juicios prevalecen sobre las anteriores desde el momento en que deben comenzar a regir. Pero los términos que hubieren comenzado a correr, y las actuaciones y diligencias que ya estuvieren comenzadas, se regirán por la ley que estuvo entonces vigente”.- OCTAVO.- De lo expuesto, se debe analizar la aplicación de la LFAYOIE al amparo de la Constitución de la República que consagra que el Ecuador es un Estado Constitucional de derechos y justicia (art. 1); que ninguna norma jurídica podrá restringir el contenido de los derechos ni de las garantías constitucionales; que todos los principios y los derechos son inalienables, irrenunciables, indivisibles, interdependientes y de igual jerarquía; que será inconstitucional cualquier acción u omisión de carácter regresivo que disminuya, menoscabe o anule injustificadamente el ejercicio de los derechos (art. 11, números 4, 6 y 8).- Por su parte, el artículo 82 de la Constitución establece el Derecho a la Seguridad Jurídica que “se fundamenta en el respeto a la Constitución y en la existencia de normas jurídicas previas, claras, públicas y aplicadas por las autoridades competentes”. En este contexto la LFAYOIE, en su parte pertinente, restringiría o contravendría los derechos consagrados en la Constitución puesto que la Ley: aplica normas de procedimiento a procesos que ya empezaron a decurrir; se están creando exigencias económicas que no estaban vigentes cuando se iniciaron los procesos; y no existió forma de ampliar el plazo o recurrir de tal archivo provocando la indefensión.- NOVENO.- El artículo 76 numeral 7, literales a) y m) de la Constitución consagra como garantías básicas del debido proceso para las partes, entre otras: que nadie podrá ser privado del derecho a la defensa en ninguna etapa o grado del procedimiento; y, recurrir del fallo o resolución en todos los procedimientos en los que se decida sobre sus derechos. En el caso que nos ocupa, al no existir norma expresa dentro de la LFAYOIE que se refiera a los juicios de excepciones que se tramiten al amparo del Código Tributario, los accionantes en la materia que no consignaron los valores del afianzamiento en el plazo “improrrogable e inmediato de diez días” se vulneraría su derecho a la defensa; en este contexto, la Convención Americana Sobre Derechos Humanos "Pacto de San José de Costa Rica" (Registro Oficial número 801 de fecha 6 de agosto de 1984) en el artículo 8 número 1, establece: “Art. 8.- Garantías Judiciales.- 1. Toda persona tiene derecho a ser oída, con las debidas garantías y dentro de un plazo razonable por un Juez o Tribunal competente, independiente e imparcial establecido con anterioridad por la Ley, en la sustanciación de cualquier acusación penal formulada contra ella, o para la determinación de sus derechos y obligaciones de orden civil, laboral, fiscal o de cualquier otro carácter”.- B.- CONSULTA DEL

No. Fecha

Actividad

EXPEDIENTE A LA CORTE CONSTITUCIONAL.- Por los razonamientos expuestos, de conformidad con lo dispuesto en los artículos 428 de la Constitución de la República del Ecuador, 141 de la Ley Orgánica de Garantías Constitucionales y Control Constitucional y 4 del Código Orgánico de la Función Judicial, la Quinta Sala del Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario No.1, tiene una duda razonable respecto a la aplicación de las Novena y Décima Ley de Fomento Ambiental y Optimización de los Ingresos del Estado” en la sección denominada “Disposiciones para el cobro eficiente de las acreencias del Estado”, por cuanto estas normas se oponen a las normas constitucionales consagradas por los artículos de la Constitución de la República: (i) 76 en lo referente a que nadie podrá ser privado del derecho a la defensa en ninguna etapa o grado del procedimiento; y, recurrir del fallo o resolución en todos los procedimientos en los que se decida sobre sus derechos; (ii) 82 en lo referente a la Seguridad jurídica; (iii) 300 en lo referente a la irretroactividad del Régimen Tributario; y la Convención Americana Sobre Derechos Humanos "Pacto de San José de Costa Rica" en su artículo 8 número 1 en lo referente a las garantías judiciales.- Con este antecedente se suspende la tramitación de la causa y dispone remitir en Consulta el expediente a la Corte Constitucional, para los fines previstos en el artículo 141 de la Ley Orgánica de Garantías Jurisdiccionales y Control Constitucional. Notifíquese y cúmplase.-

## ANEXO 7: Detalle de las consultas enviadas a la Corte Constitucional

Información actualizada al 28 de julio de 2014.

Fuente: Corte Constitucional del Ecuador

CONSULTA DE NORMA			
1	0060-11-CN	PRINCIPAL	SALA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL
2	0061-11-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SALA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL
3	0062-11-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SALA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL
4	0063-11-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	TRIBUNAL DISTRITAL DE LO FISCAL NRO. 3 DE CUENCA
5	0064-11-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SEGUNDA SALA DE LO CIVIL DE LA CORTE PROVINCIAL DE JUSTICIA DE PICHINCHA
6	0065-11-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SEGUNDA SALA DE LO CIVIL DE LA CORTE PROVINCIAL DE JUSTICIA DE PICHINCHA
7	0066-11-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SEGUNDA SALA DE LO CIVIL DE LA CORTE PROVINCIAL DE JUSTICIA DE PICHINCHA
8	0067-11-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SEGUNDA SALA DE LO CIVIL DE LA CORTE PROVINCIAL DE JUSTICIA DE PICHINCHA
9	0068-11-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SEGUNDA SALA DE LO CIVIL DE LA CORTE PROVINCIAL DE JUSTICIA DE PICHINCHA
10	0069-11-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SEGUNDA SALA DE LO CIVIL DE LA CORTE PROVINCIAL DE JUSTICIA DE PICHINCHA
11	0070-11-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SEGUNDA SALA DE LO CIVIL DE LA CORTE PROVINCIAL DE JUSTICIA DE PICHINCHA
12	0071-11-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SALA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL
13	0073-11-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SALA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL
14	0074-11-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SALA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL
15	0075-11-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SEGUNDA SALA DE LO CIVIL DE LA CORTE PROVINCIAL DE JUSTICIA DE PICHINCHA
16	0076-11-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SEGUNDA SALA DE LO CIVIL DE LA CORTE PROVINCIAL DE JUSTICIA DE PICHINCHA
17	0077-11-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SEGUNDA SALA DE LO CIVIL DE LA CORTE PROVINCIAL DE JUSTICIA DE PICHINCHA
18	0078-11-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SEGUNDA SALA DE LO CIVIL DE LA CORTE PROVINCIAL DE JUSTICIA DE PICHINCHA
19	0079-11-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	PRIMERA SALA DEL TRIBUNAL DISTRITAL DE LO FISCAL NRO. 1
20	0001-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	TRIBUNAL DISTRITAL DE LO FISCAL NRO. 2 CON SEDE EN GUAYAQUIL
21	0002-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	TRIBUNAL DISTRITAL DE LO FISCAL NRO. 2 CON SEDE EN GUAYAQUIL
22	0004-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SEGUNDA SALA DE LO CIVIL DE LA CORTE PROVINCIAL DE JUSTICIA DE PICHINCHA
23	0005-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	CUARTA SALA DEL TRIBUNAL DISTRITAL DE LO FISCAL NRO. 2
24	0006-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SALA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL
25	0007-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SALA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL
26	0008-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SALA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL

27	0009-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SALA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL
28	0010-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SALA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL
29	0012-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	PRIMERA SALA DE LO CIVIL DE LA CORTE PROVINCIAL DE JUSTICIA DE PICHINCHA
30	0013-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SALA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL
31	0014-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SALA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL
32	0015-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SALA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL
33	0017-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SALA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL
34	0018-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SALA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL
35	0019-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	CUARTA SALA DEL TRIBUNAL DISTRITAL DE LO FISCAL NRO. 2 DE GAUAYAQUIL
36	0020-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	CUARTA SALA DEL TRIBUNAL DISTRITAL DE LO FISCAL NRO. 2 DE GAUAYAQUIL
37	0022-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SEGUNDA SALA DEL TRIBUNAL DISTRITAL DE LOS FISCAL NRO. 2, GUAYAQUIL
38	0023-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SEGUNDA SALA DEL TRIBUNAL DISTRITAL DE LOS FISCAL NRO. 2, GUAYAQUIL
39	0024-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SEGUNDA SALA DEL TRIBUNAL DISTRITAL DE LOS FISCAL NRO. 2, GUAYAQUIL
40	0025-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SEGUNDA SALA DEL TRIBUNAL DISTRITAL DE LOS FISCAL NRO. 2, GUAYAQUIL
41	0026-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SEGUNDA SALA DEL TRIBUNAL DISTRITAL DE LOS FISCAL NRO. 2, GUAYAQUIL
42	0027-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SALA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL
43	0028-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SALA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL
44	0029-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SALA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL
45	0030-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SALA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL
46	0031-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	PRIMERA SALA DE LO CIVIL DE LA CORTE PROVINCIAL DE JUSTICIA DE PICHINCHA
47	0032-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	PRIMERA SALA DE LO CIVIL DE LA CORTE PROVINCIAL DE JUSTICIA DE PICHINCHA
48	0033-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	PRIMERA SALA DE LO CIVIL DE LA CORTE PROVINCIAL DE JUSTICIA DE PICHINCHA
49	0034-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SALA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL
50	0035-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SALA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL
51	0036-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SALA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL
52	0037-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SALA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL
53	0038-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SALA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL
54	0039-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SALA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL

55	0040-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SALA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL
56	0041-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SALA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL
57	0042-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SALA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL
58	0043-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SALA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL
59	0044-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SALA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL
60	0045-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SALA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL
61	0046-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SALA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL
62	0047-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SALA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL
63	0048-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SALA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL
64	0049-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SALA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL
65	0050-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SALA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL
66	0051-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SALA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL
67	0052-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SALA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL
68	0053-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SALA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL
69	0054-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SALA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL
70	0055-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SALA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL
71	0056-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SALA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL
72	0057-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SALA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL
73	0058-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SALA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL
74	0059-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SALA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL
75	0060-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SALA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL
76	0061-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SALA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL
77	0062-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SALA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL
78	0063-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SALA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL
79	0064-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	QUINTA SALA DEL TRIBUNAL DISTRITAL DE LO FISCAL NRO. 1
80	0065-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	QUINTA SALA DEL TRIBUNAL DISTRITAL DE LO FISCAL NRO. 1
81	0066-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	QUINTA SALA DEL TRIBUNAL DISTRITAL DE LO FISCAL NRO. 1
82	0067-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	QUINTA SALA DEL TRIBUNAL DISTRITAL DE LO FISCAL NRO. 1
83	0068-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	QUINTA SALA DEL TRIBUNAL DISTRITAL DE LO FISCAL NRO. 1
84	0069-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	QUINTA SALA DEL TRIBUNAL DISTRITAL DE LO FISCAL NRO. 1
85	0070-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	QUINTA SALA DEL TRIBUNAL DISTRITAL DE LO FISCAL NRO. 1
86	0071-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	QUINTA SALA DEL TRIBUNAL DISTRITAL DE LO FISCAL NRO. 1
87	0072-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SEGUNDA SALA DEL TRIBUNAL DISTRITAL DE LO FISCAL NRO. 2, GUAYAQUIL

88	0073-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SALA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL
89	0074-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SALA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL
90	0075-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SALA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL
91	0076-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SALA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL
92	0077-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SALA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL
93	0078-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SALA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL
94	0079-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SALA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL
95	0080-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SALA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL
96	0081-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SALA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL
97	0082-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SALA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL
98	0083-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	PRIMERA SALA DE LO CIVIL DE LA CORTE PROVINCIAL DE JUSTICIA DE PICHINCHA
99	0084-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	PRIMERA SALA DE LO CIVIL DE LA CORTE PROVINCIAL DE JUSTICIA DE PICHINCHA
100	0085-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SALA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL
101	0086-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SALA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL
102	0087-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SALA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL
103	0088-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SALA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL
104	0089-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SEGUNDA SALA DEL TRIBUNAL DISTRITAL DE LO FISCAL NRO. 2 DE GUAYAQUIL
105	0090-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SEGUNDA SALA DEL TRIBUNAL DISTRITAL DE LO FISCAL NRO. 2 DE GUAYAQUIL
106	0091-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SALA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL
107	0092-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SALA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL
108	0093-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SALA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL
109	0094-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SALA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL
110	0095-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SALA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL
111	0096-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SEGUNDA SALA DEL TRIBUNAL DISTRITAL DE LO FISCAL NRO. 2 DE GUAYAQUIL
112	0097-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	PRIMERA SALA DEL TRIBUNAL DISTRITAL DE LO FISCAL NRO. 2 DE GUAYAQUIL
113	0098-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	PRIMERA SALA DEL TRIBUNAL DISTRITAL DE LO FISCAL NRO. 2 DE GUAYAQUIL
114	0099-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	PRIMERA SALA DEL TRIBUNAL DISTRITAL DE LO FISCAL NRO. 2 DE GUAYAQUIL
115	0100-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	PRIMERA SALA DEL TRIBUNAL DISTRITAL DE LO FISCAL NRO. 2 DE GUAYAQUIL

116	0101-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SEGUNDA SALA DEL TRIBUNAL DISTRITAL DE LO FISCAL NRO. 2 DE GUAYAQUIL
117	0102-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SALA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL
118	0103-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SALA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL
119	0104-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SALA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL
120	0105-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SALA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL
121	0106-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SALA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL
122	0107-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SALA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL
123	0108-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	QUINTA SALA DEL TRIBUNAL DISTRITAL DE LO FISCAL NRO. 1
124	0109-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	QUINTA SALA DEL TRIBUNAL DISTRITAL DE LO FISCAL NRO. 1
125	0110-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	PRIMERA SALA DEL TRIBUNAL DISTRITAL DE LO FISCAL NRO. 2 DE GUAYAQUIL
126	0111-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SALA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL
127	0112-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SALA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL
128	0113-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SALA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL
129	0114-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SALA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL
130	0115-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SALA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL
131	0116-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SALA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL
132	0117-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SALA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL
133	0118-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SALA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL
134	0119-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SALA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL
135	0120-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SALA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL
136	0121-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SALA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL
137	0122-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SALA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL
138	0123-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SALA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL
139	0124-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SALA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL
140	0125-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SALA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL
141	0126-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SALA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL
142	0127-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	QUINTA SALA DEL TRIBUNAL DISTRITAL DE LO FISCAL NRO. 1
143	0128-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	QUINTA SALA DEL TRIBUNAL DISTRITAL DE LO FISCAL NRO. 1
144	0129-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	QUINTA SALA DEL TRIBUNAL DISTRITAL DE LO FISCAL NRO. 1
145	0130-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	QUINTA SALA DEL TRIBUNAL DISTRITAL DE LO FISCAL NRO. 1
146	0131-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	QUINTA SALA DEL TRIBUNAL DISTRITAL DE LO FISCAL NRO. 1
147	0132-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	QUINTA SALA DEL TRIBUNAL DISTRITAL DE LO FISCAL NRO. 1

148	0133-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SALA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL
149	0134-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SALA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL
150	0135-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SALA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL
151	0136-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SALA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL
152	0137-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SALA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL
153	0138-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SALA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL
154	0139-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SEGUNDA SALA DE LO CIVIL DE LA CORTE PROVINCIAL DE JUSTICIA DE PICHINCHA
155	0140-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	PRIMERA SALA DEL TRIBUNAL DISTRITAL DE LO FISCAL NRO. 2 DE GUAYAQUIL
156	0141-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SALA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL
157	0142-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	QUINTA SALA DEL TRIBUNAL DISTRITAL DE LO FISCAL NRO. 1
158	0143-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	TERCERA SALA DEL TRIBUNAL DISTRITAL DE LO FISCAL NRO. 2 DE GUAYAQUIL
159	0145-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SEGUNDA SALA DEL TRIBUNAL DISTRITAL DE LOS FISCAL NRO. 2, GUAYAQUIL
160	0146-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SEGUNDA SALA DEL TRIBUNAL DISTRITAL DE LOS FISCAL NRO. 2, GUAYAQUIL
161	0147-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SEGUNDA SALA DEL TRIBUNAL DISTRITAL DE LOS FISCAL NRO. 2, GUAYAQUIL
162	0148-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SEGUNDA SALA DEL TRIBUNAL DISTRITAL DE LOS FISCAL NRO. 2, GUAYAQUIL
163	0149-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SEGUNDA SALA DEL TRIBUNAL DISTRITAL DE LOS FISCAL NRO. 2, GUAYAQUIL
164	0150-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SEGUNDA SALA DEL TRIBUNAL DISTRITAL DE LOS FISCAL NRO. 2, GUAYAQUIL
165	0151-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SEGUNDA SALA DEL TRIBUNAL DISTRITAL DE LOS FISCAL NRO. 2, GUAYAQUIL
166	0152-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SEGUNDA SALA DEL TRIBUNAL DISTRITAL DE LOS FISCAL NRO. 2, GUAYAQUIL
167	0153-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SEGUNDA SALA DEL TRIBUNAL DISTRITAL DE LOS FISCAL NRO. 2, GUAYAQUIL
168	0154-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SEGUNDA SALA DEL TRIBUNAL DISTRITAL DE LOS FISCAL NRO. 2, GUAYAQUIL
169	0155-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SEGUNDA SALA DEL TRIBUNAL DISTRITAL DE LOS FISCAL NRO. 2, GUAYAQUIL
170	0156-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SEGUNDA SALA DEL TRIBUNAL DISTRITAL DE LOS FISCAL NRO. 2, GUAYAQUIL
171	0157-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SEGUNDA SALA DEL TRIBUNAL DISTRITAL DE LO FISCAL NRO. 1
172	0158-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	QUINTA SALA DEL TRIBUNAL DISTRITAL DE LO FISCAL NRO. 1
173	0159-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	QUINTA SALA DEL TRIBUNAL DISTRITAL DE LO FISCAL NRO. 1

174	0160-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	QUINTA SALA DEL TRIBUNAL DISTRITAL DE LO FISCAL NRO. 1
175	0161-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	CUARTA SALA DEL TRIBUNAL DISTRITAL DE LOS FISCAL NRO. 2
176	0162-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SEGUNDA SALA DEL TRIBUNAL DISTRITAL DE LOS FISCAL NRO. 2, GUAYAQUIL
177	0163-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	PRIMERA SALA DEL TRIBUNAL DISTRITAL DE LOS FISCAL NRO. 2, GUAYAQUIL
178	0164-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	PRIMERA SALA DEL TRIBUNAL DISTRITAL DE LOS FISCAL NRO. 2, GUAYAQUIL
179	0165-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	PRIMERA SALA DEL TRIBUNAL DISTRITAL DE LOS FISCAL NRO. 2, GUAYAQUIL
180	0166-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SALA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL
181	0167-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SEGUNDA SALA DEL TRIBUNAL DISTRITAL DE LO FISCAL NRO. 1
182	0168-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	CUARTA SALA DEL TRIBUNAL DISTRITAL DE LOS FISCAL NRO. 2, GUAYAQUIL
183	0170-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	PRIMERA SALA DE LO CIVIL DE LA CORTE PROVINCIAL DE JUSTICIA DE PICHINCHA
184	0172-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	TERCERA SALA DEL TRIBUNAL DISTRITAL DE LO FISCAL NRO. 2 DE GUAYAQUIL
185	0173-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SEGUNDA SALA DEL TRIBUNAL DISTRITAL DE LOS FISCAL NRO. 2, GUAYAQUIL
186	0174-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SALA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL
187	0175-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SALA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL
188	0176-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	QUINTA SALA DEL TRIBUNAL DISTRITAL DE LO FISCAL NRO. 1
189	0177-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	TERCERA SALA DEL TRIBUNAL DISTRITAL DE LO FISCAL NRO. 2 DE GUAYAQUIL
190	0178-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	CUARTA SALA DEL TRIBUNAL DISTRITAL DE LOS FISCAL NRO. 2, GUAYAQUIL
191	0180-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SEGUNDA SALA DEL TRIBUNAL DISTRITAL DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO NRO. 1
192	0181-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SEGUNDA SALA DEL TRIBUNAL DISTRITAL DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO NRO. 1
193	0182-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SEGUNDA SALA DEL TRIBUNAL DISTRITAL DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO NRO. 1
194	0183-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SALA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL
195	0184-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SALA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL
196	0185-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SALA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL
197	0188-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SEGUNDA SALA DEL TRIBUNAL DISTRITAL DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO NRO. 1
198	0189-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SEGUNDA SALA DEL TRIBUNAL DISTRITAL DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO NRO. 1

199	0190-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SEGUNDA SALA DEL TRIBUNAL DISTRITAL DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO NRO. 1
200	0192-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	PRIMERA SALA DEL TRIBUNAL DISTRITAL DE LO FISCAL NRO. 2 DE GUAYAQUIL
201	0193-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	TERCERA SALA DEL TRIBUNAL DISTRITAL DE LO FISCAL NRO. 2, DE GUAYAQUIL
202	0194-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SEGUNDA SALA DEL TRIBUNAL DISTRITAL DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO NRO. 1
203	0198-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	PRIMERA SALA DEL TRIBUNAL DISTRITAL DE LO FISCAL NRO. 2 DE GUAYAQUIL
204	0199-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	PRIMERA SALA DEL TRIBUNAL DISTRITAL DE LO FISCAL NRO. 2 DE GUAYAQUIL
205	0201-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	PRIMERA SALA DEL TRIBUNAL DISTRITAL DE LO FISCAL NRO. 2 DE GUAYAQUIL
206	0528-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	PRIMERA SALA DEL TRIBUNAL DISTRITAL DE LO FISCAL NRO 2, GUAYAQUIL
207	0530-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SALA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL
208	0531-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SALA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL
209	0532-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SALA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL
210	0534-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SALA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL
211	0547-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	TRIBUNAL DISTRITAL DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO NRO 3, CUENCA
212	0072-11-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SALA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL
213	0214-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	PRIMERA SALA DEL TRIBUNAL DISTRITAL DE LO FISCAL NRO. 2 DE GUAYAQUIL
214	0215-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	PRIMERA SALA DEL TRIBUNAL DISTRITAL DE LO FISCAL NRO. 2 DE GUAYAQUIL
215	0222-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SEGUNDA SALA DEL TRIBUNAL DISTRITAL DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO NRO. 1
216	0224-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	CUARTA SALA DEL TRIBUNAL DISTRITAL DE LO FISCAL NRO. 2 DE GUAYAQUIL
217	0225-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SALA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL
218	0226-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SALA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL
219	0227-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SALA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL
220	0228-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SALA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL
221	0229-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SALA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL
222	0233-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	PRIMERA SALA DEL TRIBUNAL DISTRITAL DE LO FISCAL NRO. 2 DE GUAYAQUIL
223	0234-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	PRIMERA SALA DEL TRIBUNAL DISTRITAL DE LO FISCAL NRO. 2 DE GUAYAQUIL

224	0235-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	PRIMERA SALA DEL TRIBUNAL DISTRITAL DE LO FISCAL NRO. 2 DE GUAYAQUIL
225	0238-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	PRIMERA SALA DEL TRIBUNAL DISTRITAL DE LO FISCAL NRO. 2 DE GUAYAQUIL
226	0239-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO DE LA CORTE NACIONAL DE JUSTICIA
227	0240-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	PRIMERA SALA DEL TRIBUNAL DISTRITAL DE LO FISCAL NRO. 2 DE GUAYAQUIL
228	0241-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	PRIMERA SALA DEL TRIBUNAL DISTRITAL DE LO FISCAL NRO. 2 DE GUAYAQUIL
229	0242-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	PRIMERA SALA DEL TRIBUNAL DISTRITAL DE LO FISCAL NRO. 2 DE GUAYAQUIL
230	0243-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	CUARTA SALA DEL TRIBUNAL DISTRITAL DE LO FISCAL NRO. 2 DE GUAYAQUIL
231	0247-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SEGUNDA SALA DEL TRIBUNAL DISTRITAL DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO NRO. 1
232	0263-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SALA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL
233	0264-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SALA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL
234	0265-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SALA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL
235	0266-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SALA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL
236	0267-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SALA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL
237	0268-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	CUARTA SALA DEL TRIBUNAL DISTRITAL DE LO FISCAL NRO. 2 DE GUAYAQUIL
238	0269-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	PRIMERA SALA DEL TRIBUNAL DISTRITAL DE LO FISCAL NRO. 2 DE GUAYAQUIL
239	0271-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	PRIMERA SALA DEL TRIBUNAL DISTRITAL DE LO FISCAL NRO. 2 DE GUAYAQUIL
240	0272-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	PRIMERA SALA DEL TRIBUNAL DISTRITAL DE LO FISCAL NRO. 2 DE GUAYAQUIL
241	0273-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	PRIMERA SALA DEL TRIBUNAL DISTRITAL DE LO FISCAL NRO. 2 DE GUAYAQUIL
242	0274-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	PRIMERA SALA DEL TRIBUNAL DISTRITAL DE LO FISCAL NRO. 2 DE GUAYAQUIL
243	0275-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	PRIMERA SALA DEL TRIBUNAL DISTRITAL DE LO FISCAL NRO. 2 DE GUAYAQUIL
244	0277-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	PRIMERA SALA DE LO CIVIL DE LA CORTE PROVINCIAL DE JUSTICIA DE PICHINCHA
245	0289-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SALA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL
246	0290-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SALA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL
247	0291-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SALA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL
248	0292-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SALA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL

249	0293-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SALA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL
250	0294-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SALA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL
251	0295-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SALA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL
252	0308-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO DE LA CORTE NACIONAL DE JUSTICIA
253	0309-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SALA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL
254	0310-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SALA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL
255	0311-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SALA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL
256	0312-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SALA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL
257	0313-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SALA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL
258	0343-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SALA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL
259	0355-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	PRIMERA SALA DEL TRIBUNAL DISTRITAL DE LO FISCAL NRO. 2 DE GUAYAQUIL
260	0356-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	PRIMERA SALA DEL TRIBUNAL DISTRITAL DE LO FISCAL NRO. 2 DE GUAYAQUIL
261	0357-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	PRIMERA SALA DEL TRIBUNAL DISTRITAL DE LO FISCAL NRO. 2 DE GUAYAQUIL
262	0358-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	PRIMERA SALA DEL TRIBUNAL DISTRITAL DE LO FISCAL NRO. 2 DE GUAYAQUIL
263	0359-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	PRIMERA SALA DEL TRIBUNAL DISTRITAL DE LO FISCAL NRO. 2 DE GUAYAQUIL
264	0360-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	PRIMERA SALA DEL TRIBUNAL DISTRITAL DE LO FISCAL NRO. 2 DE GUAYAQUIL
265	0361-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SALA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL
266	0362-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SALA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL
267	0363-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SALA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL
268	0364-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SALA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL
269	0365-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	PRIMERA SALA DEL TRIBUNAL DISTRITAL DE LO FISCAL NRO. 2 DE GUAYAQUIL
270	0366-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	PRIMERA SALA DEL TRIBUNAL DISTRITAL DE LO FISCAL NRO. 2 DE GUAYAQUIL
271	0367-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	PRIMERA SALA DEL TRIBUNAL DISTRITAL DE LO FISCAL NRO. 2 DE GUAYAQUIL
272	0368-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	PRIMERA SALA DEL TRIBUNAL DISTRITAL DE LO FISCAL NRO. 2 DE GUAYAQUIL
273	0369-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SALA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL
274	0370-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SALA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL
275	0371-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SALA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL
276	0372-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SALA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL

277	0373-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SALA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL
278	0374-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SALA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL
279	0375-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SALA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL
280	0376-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SALA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL
281	0377-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SALA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL
282	0378-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SALA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL
283	0379-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SALA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL
284	0380-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SALA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL
285	0381-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SALA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL
286	0382-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SALA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL
287	0383-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SALA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL
288	0384-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SALA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL
289	0385-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SALA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL
290	0386-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SALA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL
291	0387-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SALA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL
292	0388-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SALA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL
293	0389-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SALA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL
294	0390-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SALA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL
295	0391-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SALA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL
296	0392-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SALA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL
297	0393-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SALA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL
298	0394-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SALA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL
299	0395-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SALA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL
300	0396-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SALA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL
301	0397-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SALA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL
302	0398-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SALA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL
303	0399-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SALA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL
304	0400-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SALA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL
305	0419-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SALA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL
306	0420-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SEGUNDA SALA DEL TRIBUNAL DISTRITAL DE LO FISCAL NRO. 1
307	0430-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	QUINTA SALA DEL TRIBUNAL DISTRITAL DE LO FISCAL NRO. 1
308	0446-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SALA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL
309	0448-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	PRIMERA SALA DEL TRIBUNAL DISTRITAL DE LO FISCAL NRO. 2 DE GUAYAQUIL

310	0449-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SALA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL
311	0450-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SALA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL
312	0451-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SALA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL
313	0452-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SALA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL
314	0453-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SALA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL
315	0454-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SALA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL
316	0461-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SEGUNDA SALA DEL TRIBUNAL DISTRITAL DE LO FISCAL NRO. 2 DE GUAYAQUIL
317	0471-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SEGUNDA SALA DEL TRIBUNAL DISTRITAL DE LO FISCAL NRO. 2 DE GUAYAQUIL
318	0472-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SEGUNDA SALA DEL TRIBUNAL DISTRITAL DE LO FISCAL NRO. 2 DE GUAYAQUIL
319	0473-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SALA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL
320	0474-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SALA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL
321	0475-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SALA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL
322	0476-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SALA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL
323	0477-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	TERCERA SALA DEL TRIBUNAL DISTRITAL DE LO FISCAL NRO. 2 DE GUAYAQUIL
324	0478-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SALA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL
325	0479-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SALA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL
326	0480-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SALA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL
327	0481-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SALA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL
328	0482-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	PRIMERA SALA DEL TRIBUNAL DISTRITAL DE LO FISCAL NRO. 2 DE GUAYAQUIL
329	0483-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	PRIMERA SALA DEL TRIBUNAL DISTRITAL DE LO FISCAL NRO. 2 DE GUAYAQUIL
330	0484-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	PRIMERA SALA DEL TRIBUNAL DISTRITAL DE LO FISCAL NRO. 2 DE GUAYAQUIL
331	0485-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	PRIMERA SALA DEL TRIBUNAL DISTRITAL DE LO FISCAL NRO. 2 DE GUAYAQUIL
332	0487-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SALA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL
333	0488-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SALA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL
334	0489-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SALA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL
335	0490-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	PRIMERA SALA DEL TRIBUNAL DISTRITAL DE LO FISCAL NRO. 2 DE GUAYAQUIL
336	0491-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	PRIMERA SALA DEL TRIBUNAL DISTRITAL DE LO FISCAL NRO. 2 DE GUAYAQUIL
337	0492-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	PRIMERA SALA DEL TRIBUNAL DISTRITAL DE LO FISCAL NRO. 2 DE GUAYAQUIL

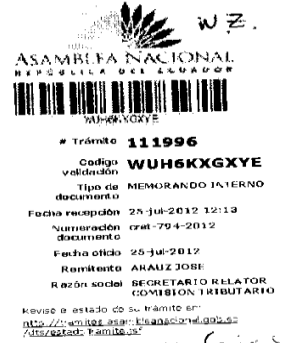
338	0493-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	PRIMERA SALA DEL TRIBUNAL DISTRITAL DE LO FISCAL NRO. 2 DE GUAYAQUIL
339	0494-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	PRIMERA SALA DEL TRIBUNAL DISTRITAL DE LO FISCAL NRO. 2 DE GUAYAQUIL
340	0495-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	PRIMERA SALA DEL TRIBUNAL DISTRITAL DE LO FISCAL NRO. 2 DE GUAYAQUIL
341	0496-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	PRIMERA SALA DEL TRIBUNAL DISTRITAL DE LO FISCAL NRO. 2 DE GUAYAQUIL
342	0497-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	PRIMERA SALA DEL TRIBUNAL DISTRITAL DE LO FISCAL NRO. 2 DE GUAYAQUIL
343	0506-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SALA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL
344	0567-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SALA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL
345	0568-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SALA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL
346	0594-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SALA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL
347	0595-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SALA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL
348	0599-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	PRIMERA SALA DEL TRIBUNAL DISTRITAL DE LO FISCAL NRO. 2 DE GUAYAQUIL
349	0606-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SALA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL
350	0618-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	PRIMERA SALA DEL TRIBUNAL DISTRITAL DE LO FISCAL NRO 2, GUAYAQUIL
351	0619-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	PRIMERA SALA DEL TRIBUNAL DISTRITAL DE LO FISCAL NRO 2, GUAYAQUIL
352	0662-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	PRIMERA SALA DEL TRIBUNAL DISTRITAL DE LO FISCAL NRO 2, GUAYAQUIL
353	0689-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SALA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL
354	0690-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SALA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL
355	0698-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SALA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL
356	0706-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SALA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL
357	0716-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SALA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL
358	0727-12-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SEGUNDA SALA DE LO CIVIL DE LA CORTE PROVINCIAL DE JUSTICIA DE PICHINCHA
359	0004-13-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	PRIMERA SALA DEL TRIBUNAL DISTRITAL DE LO FISCAL NRO 2, GUAYAQUIL
360	0006-13-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SALA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL
361	0024-13-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SALA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL
362	0025-13-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SALA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL
363	0038-13-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SALA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL
364	0046-13-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	PRIMERA SALA DEL TRIBUNAL DISTRITAL DE LO FISCAL NRO 2, GUAYAQUIL

365	0047-13-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	PRIMERA SALA DEL TRIBUNAL DISTRITAL DE LO FISCAL NRO 2, GUAYAQUIL
366	0048-13-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	PRIMERA SALA DEL TRIBUNAL DISTRITAL DE LO FISCAL NRO 2, GUAYAQUIL
367	0161-13-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SALA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL DE JUSTICIA
368	0189-13-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SEGUNDA SALA DEL TRIBUNAL DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO NRO. 2 DE GUAYAQUIL
369	0023-14-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SEGUNDA SALA DEL TRIBUNAL DISTRITAL DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO NRO. 2 DE GUAYAQUIL
370	0004-14-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	QUINTA SALA DEL TRIBUNAL DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO NRO. 1
371	0007-14-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	QUINTA SALA DEL TRIBUNAL DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO NRO. 1
372	0008-14-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	QUINTA SALA DEL TRIBUNAL DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO NRO. 1
373	0009-14-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	QUINTA SALA DEL TRIBUNAL DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO NRO. 1
374	0011-14-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	QUINTA SALA DEL TRIBUNAL DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO NRO. 1
375	0013-14-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	QUINTA SALA DEL TRIBUNAL DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO NRO. 1
376	0014-14-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	QUINTA SALA DEL TRIBUNAL DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO NRO. 1
377	0017-14-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	QUINTA SALA DEL TRIBUNAL DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO NRO. 1
378	0005-14-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	QUINTA SALA DEL TRIBUNAL DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO NRO. 1
379	0012-14-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	QUINTA SALA DEL TRIBUNAL DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO NRO. 1
380	0015-14-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	QUINTA SALA DEL TRIBUNAL DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO NRO. 1
381	0030-14-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	QUINTA SALA DEL TRIBUNAL DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO NRO. 1
382	0033-14-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	QUINTA SALA DEL TRIBUNAL DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO NRO. 1
383	0037-14-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	QUINTA SALA DEL TRIBUNAL DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO NRO. 1
384	0039-14-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	QUINTA SALA DEL TRIBUNAL DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO NRO. 1
385	0051-14-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	QUINTA SALA DEL TRIBUNAL DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO NRO. 1
386	0025-14-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SALA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL
387	0151-13-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	JUECES DEL TRIBUNAL DISTRITAL DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO NRO. 3 CON SEDE EN CUENCA
388	0188-13-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO DE LA CORTE NACIONAL DE JUSTICIA
389	0163-13-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SALA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL
390	0054-14-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	QUINTA SALA DEL TRIBUNAL DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO NRO. 1
391	0047-14-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	QUINTA SALA DEL TRIBUNAL DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO NRO. 1
392	0040-14CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	QUINTA SALA DEL TRIBUNAL DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO NRO. 1
393	0038-14-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	QUINTA SALA DEL TRIBUNAL DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO NRO. 1

394	0010-14-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	QUINTA SALA DEL TRIBUNAL DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO NRO. 1
395	0192-13-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SALA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL
396	0193-13-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SALA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL
397	0194-13-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SALA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL
398	0003-14-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	QUINTA SALA DEL TRIBUNAL DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO NRO. 1
399	0021-14-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SALA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL
400	0026-14-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SALA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL
401	0034-14-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	QUINTA SALA DEL TRIBUNAL DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO NRO. 1
402	0035-14-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	QUINTA SALA DEL TRIBUNAL DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO NRO. 1
403	0044-14-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	QUINTA SALA DEL TRIBUNAL DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO NRO. 1
404	0046-14-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	QUINTA SALA DEL TRIBUNAL DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO NRO. 1
405	0052-14-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	QUINTA SALA DEL TRIBUNAL DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO NRO. 1
406	0073-14-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	QUINTA SALA DEL TRIBUNAL DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO NRO. 1
407	0077-14-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	QUINTA SALA DEL TRIBUNAL DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO NRO. 1
408	0043-14-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	QUINTA SALA DEL TRIBUNAL DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO NRO. 1
409	0057-14-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	QUINTA SALA DEL TRIBUNAL DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO NRO. 1
410	0058-14-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	QUINTA SALA DEL TRIBUNAL DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO NRO. 1
411	0027-14-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SEGUNDA SALA DEL TRIBUNAL DISTRITAL DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO NRO. 2 DE GUAYAQUIL
412	0045-14-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	QUINTA SALA DEL TRIBUNAL DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO NRO. 1
413	0053-14-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	QUINTA SALA DEL TRIBUNAL DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO NRO. 1
414	0064-14-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	TERCERA SALA DEL TRIBUNAL DISTRITAL DE LO FISCAL NRO. 2 DE GUAYAQUIL
415	0069-14-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	TERCERA SALA TEMPORAL DEL TRIBUNAL DISTRITAL FISCAL NRO. 2 DE GUAYAQUIL
416	0074-14-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	QUINTA SALA DEL TRIBUNAL DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO NRO. 1
417	0063-14-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SEGUNDA SALA DEL TRIBUNAL DISTRITAL DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO NRO. 2
418	0076-14-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	QUINTA SALA DEL TRIBUNAL DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO NRO. 1
419	0075-14-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	QUINTA SALA DEL TRIBUNAL DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO NRO. 1
420	0006-14-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	QUINTA SALA DEL TRIBUNAL DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO NRO. 1
421	0016-14-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	QUINTA SALA DEL TRIBUNAL DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO NRO. 1
422	0041-14-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	QUINTA SALA DEL TRIBUNAL DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO NRO. 1
423	0048-14-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	QUINTA SALA DEL TRIBUNAL DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO NRO. 1
424	0056-14-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	QUINTA SALA DEL TRIBUNAL DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO NRO. 1

425	0020-14-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SALA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL
426	0066-14-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SEGUNDA SALA DEL TRIBUNAL DISTRITAL DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO NRO. 2 DE GUAYAQUIL
427	0059-14-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	QUINTA SALA DEL TRIBUNAL DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO NRO. 1
428	0060-14-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	QUINTA SALA DEL TRIBUNAL DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO NRO. 1
429	0065-14-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	SEGUNDA SALA DEL TRIBUNAL DISTRITAL DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO NRO. 2 DE GUAYAQUIL
430	0042-14-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	QUINTA SALA DEL TRIBUNAL DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO NRO. 1
431	0036-14-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	QUINTA SALA DEL TRIBUNAL DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO NRO. 1
432	0082-14-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	QUINTA SALA DEL TRIBUNAL DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO NRO. 1
433	0080-14-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	QUINTA SALA DEL TRIBUNAL DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO NRO. 1
434	0070-14-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	TERCERA SALA TEMPORAL DEL TRIBUNAL DISTRITAL FISCAL NRO. 2 DE GUAYAQUIL
435	0067-14-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	TERCERA SALA TEMPORAL DEL TRIBUNAL DISTRITAL FISCAL NRO. 2
436	0062-14-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	TERCERA SALA TEMPORAL DEL TRIBUNAL DISTRITAL FISCAL NRO. 2
437	0032-14-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	QUINTA SALA DEL TRIBUNAL DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO NRO. 1
438	0055-14-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	QUINTA SALA DEL TRIBUNAL DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO NRO. 1
439	0062-14-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	TERCERA SALA TEMPORAL DEL TRIBUNAL DISTRITAL FISCAL NRO. 2
440	0067-14-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	TERCERA SALA TEMPORAL DEL TRIBUNAL DISTRITAL FISCAL NRO. 2
441	0070-14-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	TERCERA SALA TEMPORAL DEL TRIBUNAL DISTRITAL FISCAL NRO. 2 DE GUAYAQUIL
442	0080-14-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	QUINTA SALA DEL TRIBUNAL DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO NRO. 1
443	0082-14-CN	ACUMULADOS 0060-11-CN	QUINTA SALA DEL TRIBUNAL DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO NRO. 1

# ANEXO 8: observaciones presentadas a la LFAYOIE para el segundo debate en la Asamblea Nacional



CRET-794-2012  
Quito, julio 25 de 2012

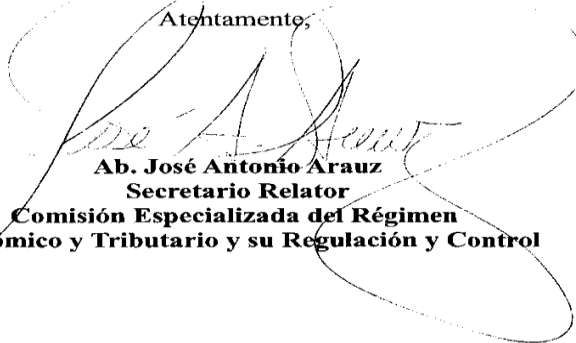
Arquitecto  
Fernando Cordero Cueva  
Presidente de la Asamblea Nacional  
En su Despacho.-

Señor Presidente:

Por disposición del Asambleísta Francisco Velasco Andrade, Presidente de la Comisión Especializada del Régimen Económico y Tributario y su Regulación y Control, de acuerdo a lo establecido en el artículo 62 de la Ley Orgánica de la Función Legislativa, adjunto a la presente el informe de mayoría para segundo debate del proyecto de Ley Orgánica Para la Defensa de los Derechos Laborales.

Adjunto también en un CD la matriz que contiene la sistematización de las observaciones presentadas al proyecto de ley.

Aprovecho la oportunidad para reiterarle mis sentimientos de alta consideración.

Atentamente,  
  
**Ab. José Antonio Arauz**  
**Secretario Relator**  
**Comisión Especializada del Régimen**  
**Económico y Tributario y su Regulación y Control**

Anexo 8 13 fojas  
UN CD.



REPÚBLICA DEL ECUADOR  
**ASAMBLEA NACIONAL**

**INFORME PARA SEGUNDO DEBATE**

**PROYECTO DE LEY ORGÁNICA PARA LA DEFENSA DE LOS DERECHOS LABORALES**

**Comisión No. 3**

**COMISIÓN ESPECIALIZADA PERMANENTE DEL RÉGIMEN ECONÓMICO Y TRIBUTARIO Y SU REGULACIÓN Y CONTROL**

Quito, D.M., 24 de julio de 2012

**OBJETO:**

El presente tiene por objeto poner en conocimiento del Pleno de la Asamblea Nacional el informe para segundo debate del proyecto de Ley Orgánica Para la Defensa de los Derechos Laborales que fue asignado a la Comisión Especializada del Régimen Económico y Tributario y su Regulación y Control en calidad de urgente en materia económica.

**ANTECEDENTES:**

1. Mediante Memorando No. SAN-2012-1492, de fecha 3 de Julio de 2012, suscrito por el Doctor Andrés Segovia, Secretario General de la Asamblea Nacional, se notificó a la Comisión Especializada Permanente del Régimen Económico y Tributario y su Regulación y Control, con la calificación y petición de inicio de trámite del proyecto de Ley Para la Defensa de los Derechos Laborales presentado por el Señor Presidente de la República, Economista Rafael Correa, mediante oficio No. T.6465-SNJ-12-756 recibido en la Asamblea Nacional el 2 de julio de 2012.
2. Según lo dispuesto en el Art. 3 de la Resolución del CAL contenida en el Memorando No. SAN-2012-1492, se dispone que la Comisión Especializada Permanente del Régimen Económico y Tributario y su Regulación y Control, inicie el tratamiento del proyecto de Ley mencionado el 3 de julio de 2012, toda vez que el mismo es de urgencia en materia económica.
3. La Comisión Especializada Permanente del Régimen Económico y Tributario y su Regulación y Control, de conformidad con el artículo 57 de la Ley Orgánica de la Función Legislativa, puso en conocimiento el proyecto a las y los asambleístas y a la ciudadanía en general a través del portal web de la Asamblea Nacional y mediante correos electrónicos masivos a los que se adjuntó el proyecto de ley para que presenten sus observaciones.
4. Con fecha miércoles 4 de julio de 2012, en la sesión No. 140 de la Comisión, se avocó conocimiento del proyecto de ley y se debatió el mismo con la presencia del doctor Francisco Vacas, Ministro de Relaciones Laborales.
5. La Comisión Especializada Permanente del Régimen Económico y Tributario y su Regulación y Control el día viernes 6 de julio de 2012, realizó un foro de socialización del proyecto de ley y recibió a los siguientes actores: Señor Freddy Gordon, ex trabajador de



REPÚBLICA DEL ECUADOR  
**ASAMBLEA NACIONAL**

la Empresa de casinos Viña Carolina, al señor Simón Bajaña, ex trabajador de la empresa de casinos Profiserias, a la señora Paulina Paz, Gerente de la red Socio Empleo del Ministerio de Relaciones Laborales, al doctor Javier Sisa, Director Jurídico de la Cámara de Industrias y Producción, así como a diversos ex trabajadores de los casinos que no han recibido las indemnizaciones laborales respectivas.

6. La Comisión Especializada Permanente del Régimen Económico y Tributario y su Regulación y Control, en la sesión No. 141 realizada el día lunes 9 de julio de 2012, debatió el articulado del proyecto de ley y recibió a los siguientes actores: Doctor Manolo Rodas, Director Nacional Jurídico del Servicio de Rentas Internas, al Economista Leonardo Orlando, Director Nacional de Gestión del Servicio de Rentas Internas, al Ingeniero David Ruales, Director Nacional Financiero del Servicio de Rentas Internas y al economista Mauro Andino, Director Nacional de Planificación del Servicio de Rentas Internas a quienes los señores integrantes de la Comisión les realizaron diversas preguntas sobre el proyecto de ley.
7. El proyecto de Ley Para la Defensa de los Derechos Laborales y su informe para primer debate, fue tratado y debatido por el Pleno de La Comisión Especializada Permanente del Régimen Económico y Tributario y su Regulación y Control, en la sesión No. 140 de la Comisión, del día 4 de julio de 2012, en la sesión No. 141 de la Comisión llevada a cabo el día 9 de julio de 2012, y en la sesión No. 142 de la Comisión llevada a cabo el día 11 de julio de 2012.
8. En la sesión No. 176 del Pleno de la Asamblea Nacional realizado el día viernes 20 de julio de 2012, se llevó a cabo el primer debate del proyecto de ley.
9. El día lunes 23 de julio de 2012 en la sesión No. 144 de la Comisión, se recibió al doctor Marcelo Chico, Vicepresidente Ejecutivo de la Cámara de Industrias de Cuenca y al doctor Javier Sisa, Director Jurídico de la Cámara de Industrias y Producción, quienes expusieron sus comentarios sobre el proyecto de ley. En dicha sesión, las y los asambleístas debatieron el contenido del mismo.
10. En la sesión No. 145 de la Comisión realizada el día 24 de julio de 2012, se recibió al doctor Juan Francisco Jaramillo, quien expuso sus criterios y observaciones al proyecto de ley. En dicha sesión se debatió el proyecto de ley y se aprobó el articulado del mismo.
11. Presentaron sus observaciones por escrito los siguientes asambleístas: Ramiro Terán, Sylvia Kon, Richard Guillén, Raúl Abad, Patricio Quevedo, Washington Cruz, Consuelo Flores, Marco Murillo, Christian Viteri, María Molina, Ángel Vilema, Fernando Cáceres, Fernando González, Fernando Bustamante, Fernando Cordero, Juan Carlos López, Rocío Valarezo y Pedro de la Cruz. Además presentaron sus observaciones el doctor Pablo Dávila, representante de la Cámara de Industrias y Producción y el señor Vinicio Troncoso, Apoderado Especial de la Cervecería Nacional CN S.A.

**ANÁLISIS Y RAZONAMIENTO:**

El proyecto de ley, establece varios aspectos relacionados con la defensa de los derechos laborales a tener en cuenta; en primer lugar plantea que, ante la existencia de una conflictividad laboral existente en el país, se ha generado que muchos trabajadores se vean en condiciones de afectación de sus derechos, es así que el proyecto trata de regular ciertas situaciones existentes



REPÚBLICA DEL ECUADOR  
**ASAMBLEA NACIONAL**

con el fin de poder garantizar el pleno derecho de los trabajadores reconocidos constitucionalmente. Es así que se plantea el que los trabajadores del servicio doméstico, se rijan a una jornada igual al de todos los trabajadores en general y que no se vean en la obligación de trabajar más días como ocurre en la actualidad, así como que se reconozca efectivamente el derecho a la lactancia de las madres en todos los casos y el derecho a la existencia de una guardería de manera obligatoria en aquellos casos en los que el empleador tiene más de 50 trabajadores y no de manera subsidiaria como ocurre en la actualidad.

El proyecto de ley también busca por otra parte garantizar los derechos de la seguridad social de los trabajadores y así evitar las situaciones que han venido sucediendo, para lo cual establece la obligatoriedad de otorgar sus prestaciones y a su vez la obligación del IESS de hacer efectivas sus acreencias en contra de los empleadores que se encuentren en mora patronal, para lo cual se establecen reglas en la forma de ejecutar la coactiva que permita que el estado a través de sus instituciones tenga un instrumento efectivo de ejecución, evitando la interposición de figuras y mecanismos jurídicos que retarden o impidan dicho cobro, como por ejemplo el abuso de la personalidad jurídica que no permiten el cobro adecuado de las acreencias producidas por los sujetos obligados.

En el presente informe, se ha aclarado que la acción subsidiaria de la acción coactiva solamente puede hacerse efectiva sobre las personas obligadas por ley, con lo cual se delimita el alcance de los sujetos obligados. Por otra parte, se establece que cuando se dicten medidas precautelares sobre bienes que se encuentran a nombre de terceros y sobre los cuales existan indicios que son de público conocimiento de propiedad de los referidos sujetos, se deberán agregar los mismos al proceso con el fin de tener la base sobre la cual se han dictado dichas medidas y necesariamente se hará constar la motivación respectiva.

El proyecto de ley, también incorpora una reforma que define lo que se entiende por abuso del derecho, con el fin de que quede claro cuando se puede aplicar esta categoría jurídica.

En lo referente a la disposición transitoria, el presente informe realiza una modificación al proyecto original, y establece que el Ministerio de Relaciones Laborales deberá iniciar los procesos coactivos correspondientes contra los ex empleadores de los casinos y las salas de juego en un plazo máximo de 60 y de igual manera se debe iniciar el remate respectivo de dichos bienes. El informe señala que una vez realizado este procedimiento, el Ministerio de Relaciones Laborales, por esta única vez, cancelará la indemnización a los trabajadores de los casinos que debieron dejar de trabajar producto del resultado de la Consulta Popular, pero manteniendo al disposición que establece que dicho Ministerio se subrogará en todos los derechos de los trabajadores para con los ex empleadores de los casinos.

En el informe se incorpora también una disposición que establece la obligación del Estado de ejercer el derecho de repetición en contra de los funcionarios y ex funcionarios del Servicio de Rentas Internas, Instituto Ecuatoriano de Seguridad Social, Ministerio de Relaciones Laborales entre otros de conformidad con lo establecido en la Constitución de la república del Ecuador.

Por último se mantiene el rango de la ley como Orgánica, toda vez que la misma de acuerdo a lo establecido en el artículo 133 de la Constitución de la República del Ecuador, regula derechos garantizados por la misma y a su vez reforma cuerpos legales que tienen el carácter de orgánicos.

**ASAMBLEÍSTA PONENTE:** Francisco Velasco Andrade

LAS Y LOS ASAMBLEÍSTAS, QUE SUSCRIBEN VOTARON A FAVOR DEL PRESENTE INFORME

As. Francisco Velasco  
PRESIDENTE DE LA COMISIÓN

Ramón Vicente Cedeño  
VICEPRESIDENTE DE LA COMISIÓN

As. André Ramírez  
Alternó del As. Luis Noboa  
MIEMBRO DE LA COMISIÓN

  
As. Christian Viteri  
MIEMBRO DE LA COMISIÓN  
As. María Lorena Bravo  
Alternó del As. Juan Carlos Cassinelli  
MIEMBRO DE LA COMISIÓN  
As. Eduardo Encalada  
MIEMBRO DE LA COMISIÓN

As. Salomón Fadúl  
MIEMBRO DE LA COMISIÓN

  
As. Zobeida Gudiño  
MIEMBRO DE LA COMISIÓN

As. Sylvia Kon  
MIEMBRO DE LA COMISIÓN

As. Patricio Quevedo  
MIEMBRO DE LA COMISIÓN

  
As. Ramiro Torán  
MIEMBRO DE LA COMISIÓN



REPÚBLICA DEL ECUADOR  
**ASAMBLEA NACIONAL**

**EXPOSICIÓN DE MOTIVOS**

En el Ecuador se ha venido observando una alta conflictividad laboral, entre otras razones, debido a las condiciones precarias en que los trabajadores deben prestar sus servicios, lo que se ha ocasionado por diversos motivos, como la falta de remuneraciones justas, la falta de su pago oportuno, en especial, de los décimos sueldos y utilidades, así como también del incumplimiento de sus empleadores en el pago de las prestaciones al Instituto Ecuatoriano de Seguridad Social.

Un ejemplo es la obligación de los trabajadores domésticos de prestar sus servicios trece días continuos, sin el descanso de la jornada hebdomadaria ni el recargo que aplica al resto de trabajadores, lo que deberá suprimirse de la legislación laboral, por constituir una grave afectación a los derechos laborales.

Tales excesos se han evidenciado aún más con dos casos de público conocimiento, estos son, los de Cervecería Nacional y Cemento Nacional, en los cuales, los trabajadores de dichas empresas, pretenden el pago de las utilidades que no les fueron pagadas por varios años.

Estas circunstancias se han seguido produciendo, entre otras causas, por la inexistencia de mecanismos adecuados a favor del Estado, para evitar los abusos en contra de los trabajadores, que se encuentran en desventaja frente a sus empleadores incumplidos.

Por otro lado, la aludida conflictividad también se ha venido advirtiendo por la falta de acceso a una seguridad social de calidad, entre otras razones, debido a un considerable incumplimiento de las obligaciones patronales con el Instituto Ecuatoriano de Seguridad Social, que se ha ido reduciendo, pero no evitado del todo.

En este sentido, ante las acciones que pueda tomar el Instituto Ecuatoriano de Seguridad Social, se presenta la dificultad de recaudar el dinero adeudado, en muchos casos, por una acción reprochable de los empleadores, como el ocultamiento de sus bienes, que puede realizarse con la constitución de compañías de papel, administradas por testaferros.

Estos escenarios han ido marcando en estos últimos años, las consignas de los trabajadores que han salido a las calles para reclamar por sus derechos conculcados.

En este contexto, resulta necesaria la reacción del Estado y sus entidades para evitar las diferentes situaciones que han perjudicando y siguen perjudicando a los trabajadores del país, ya sea en el sector público o privado.

Ante lo cual, deben establecerse las medidas que el Estado podrá tomar para impedir los abusos de que son objeto los trabajadores. Así, deberá exigirse con mayor rigor el cumplimiento de las diferentes obligaciones laborales por parte de los empleadores; y, en este contexto, impedirse el ocultamiento de los bienes de los empleadores, a fin de hacer efectiva su responsabilidad para con los trabajadores.

Por consiguiente, y debido a la íntima relación que existe entre el ámbito tributario y laboral en este aspecto, la reforma se orienta al resguardo de las personas trabajadoras, con la verificación del ingreso real de los empleadores, para la determinación exacta de las utilidades de los trabajadores.

También han sido perjudicados los trabajadores de los negocios de los juegos de azar que se



REPÚBLICA DEL ECUADOR  
**ASAMBLEA NACIONAL**

encontraron obligados a cerrar por el mandato popular del 7 de mayo de 2011, en que se realizaron el referendo y la consulta popular.

Desafortunadamente, los empleadores se han negado a cumplir con sus obligaciones laborales, con el empleo de algunas de las prácticas antes enunciadas, para evitar la ejecución de sus bienes.

Por lo que, como una acción excepcional del Estado, deberá intervenir para cumplir con las obligaciones y perseguir el reembolso de lo pagado para lo cual deberá embargar los bienes de los ex empleadores de los casinos para así proceder al pago de las indemnizaciones de los ex trabajadores.

De esta forma se estará resguardando el derecho de los trabajadores a recibir su justa remuneración oportunamente y a acceder a una seguridad social de calidad, que constituyen responsabilidades primordiales del Estado.

Finalmente, la Ley previó la obligación de establecer guarderías, para todas aquellas empresas que cuentan con 50 trabajadores o más. Adicionalmente, estableció la posibilidad de que se reduzca la jornada de las madres durante nueve meses después del parto, en caso de que la empresa no cuente con guarderías.

Sin embargo, las referidas disposiciones resultan injustas, pues, por una parte, se resguarda el derecho al acceso a guarderías, pero sin considerar el derecho a la lactancia, lo que sí se advierte para aquellas mujeres que laboren en empresas que no cuenten con las guarderías infantiles.

Por lo que, tales derechos deben establecerse para todas las madres de manera concurrente y según las condiciones que fije la Ley.

**LA ASAMBLEA NACIONAL**

**CONSIDERANDO:**

Que según el Artículo 34 de la Constitución de la República, el derecho a la seguridad social es un derecho irrenunciable de todas las personas, y un deber y responsabilidad primordial del Estado;

Que, tal como disponen los números 1 y 3 del Artículo 37 de la Constitución de la República, el Estado garantizará a las personas adultas mayores, entre otros derechos, la atención gratuita y especializada de salud, así como el acceso gratuito a medicinas, y la jubilación universal;

Que por mandato de los Artículos 367 y 368 de la Constitución de la República, el sistema de seguridad social es público y universal, no puede privatizarse y debe atender las necesidades contingentes de la población, para lo cual el Estado normará, regulará y controlará las actividades relacionadas con la seguridad social;

Que de conformidad con el número 2 del Artículo 285 de la Constitución de la República, la política tributaria promoverá la redistribución y estimulará el empleo;

Que conforme al Artículo 33 de la Constitución de la República el trabajo es un derecho y un deber social, y un derecho económico, fuente de realización personal y base de la economía, ante lo cual, el Estado debe garantizar a las personas trabajadoras el respeto pleno, entre otras cosas, a



REPÚBLICA DEL ECUADOR  
**ASAMBLEA NACIONAL**

su dignidad, una vida decorosa, remuneraciones y retribuciones justas;

Que según lo dispuesto por el Artículo 104 del Código de Trabajo, para la determinación de las utilidades anuales de las respectivas empresas, se tomarán como base las declaraciones o liquidaciones que se hagan para el efecto del pago del impuesto a la renta;

Que a pesar de que existe la atribución para imponer sanciones en caso de incumplimiento en el pago de las utilidades, como la prevista en el Artículo 107 del Código del Trabajo, y la facultad de considerar a las empresas vinculadas como una sola, según lo señalado en el Artículo 103 del mismo código, no se ha podido evitar el incumplimiento de la obligación antes referida por la existencia de testaferros;

Que los empleadores también tienden a incumplir con sus obligaciones tributarias con lo que perjudican la determinación de las utilidades de los trabajadores;

Que el Instituto Ecuatoriano de Seguridad Social no se encuentra en capacidad de recaudar los valores pendientes de pago, ya que hay casos en que los empleadores tienden a ocultar sus bienes e ingresos para incumplir con el pago de utilidades;

Que, como consecuencia de lo anterior, la declaración irreal de los empleadores impide el obrar de lo que le corresponde a los trabajadores, por concepto de utilidades;

Que hay casos que ni aun cuando los trabajadores logran obtener resoluciones favorables de la justicia, pueden ejecutar adecuadamente tales decisiones, para recibir lo que se les adeuda;

Que en este ámbito, por expresa delegación de la ley laboral, se hace necesaria la colaboración de la entidad recaudadora de tributos, para conocer la base sobre la cual los trabajadores podrán reclamar sus utilidades;

Que es necesario establecer los mecanismos a través de los cuales el Estado pueda hacer efectiva la responsabilidad de los empleadores, que superen las medidas tomadas por ellos para evadir sus responsabilidades;

Que el Artículo 178 del Código Tributario establece que la tercería excluyente suspende el procedimiento coactivo;

Que debe impedirse la suspensión de la ejecución, cuando se trate de la evasión de las obligaciones patronales;

Que el Artículo 269 del Código del Trabajo establece que los empleados domésticos tienen derecho a un día de descanso cada dos semanas de servicio;

Que tal disposición es anacrónica, establece una desigualdad injustificada y viola los derechos de los trabajadores domésticos;

Que el Artículo 155 del Código del Trabajo establece la obligación de contar con una guardería, para el caso de aquellas empresas que tengan 50 trabajadores o más;

Que en este mismo artículo se prevé como excepción a lo antes mencionado, la posibilidad de que se reduzca la jornada de las madres trabajadoras a 6 horas diarias, durante los 9 meses posteriores al parto, cuando las empresas no cuenten con la guardería, lo que resguarda, solo en



REPÚBLICA DEL ECUADOR  
**ASAMBLEA NACIONAL**

este caso, su derecho a la lactancia;

Que esta excepción resulta injusta, pues las madres que laboran en lugares donde no cuentan con guardería, únicamente recibirían un beneficio especial durante 9 meses, en defensa de su derecho a la lactancia, pero sin considerar su derecho a acceder a las guarderías infantiles;

Que, en el primer caso, en el cual las empresas cuentan con la infraestructura, las madres se benefician de las guarderías infantiles, pero, en el caso contrario, se fija una jornada especial, que resguarda el derecho a la lactancia;

Que, en este contexto, debe aclararse la disposición antes mencionada, a fin de que se establezcan con precisión, los derechos de lactancia y de acceso a la guardería infantil, para beneficio de todas las madres;

Que los dos derechos deben concederse de manera concurrente, según las condiciones que fije Ley;

Que el 7 de mayo de 2011, la ciudadanía se pronunció a favor de la prohibición de los negocios dedicados a juegos de azar;

Que, ante tal situación, dichos negocios se encontraron obligados a concluir sus operaciones;

Que los propietarios de dichos negocios no han cumplido con sus obligaciones laborales, lo que ha dejado a muchos trabajadores sin el pago de sus correspondientes liquidaciones de haberes e indemnizaciones laborales;

Que es necesario, por esta única ocasión y de manera excepcional, previo el embargo de los bienes e inicio del procedimiento de remate, que el Estado pague los valores que les corresponden a los trabajadores de dicho sector, en atención a la especial circunstancia que motivó el cierre de los negocios;

Que el Estado deberá perseguir el reembolso de lo pagado ante el incumplimiento de los empleadores; y,

En ejercicio de la atribución conferida por el número 6 del Artículo 120 de la Constitución de la República, expide la siguiente:

### **LEY ORGÁNICA PARA LA DEFENSA DE LOS DERECHOS LABORALES**

**Artículo 1.-** El Instituto Ecuatoriano de Seguridad Social hará efectiva la responsabilidad de los empleadores que incurran en mora en el pago de las obligaciones que impidan la atención de los afiliados por parte del Instituto de Seguridad Social, a través de cualquiera de sus prestaciones.

**Artículo 2.-** Las instituciones del Estado que por ley tienen jurisdicción coactiva, con el objeto de hacer efectivo el cobro de sus acreencias, podrán ejercer subsidiariamente su acción no sólo en contra del obligado principal, sino en contra de todos los obligados por ley, incluyendo a sus herederos mayores de edad que no hubieren aceptado la herencia con beneficio de inventario. En el caso de personas jurídicas usadas para defraudar (abuso de la personalidad jurídica), se podrá llegar hasta el último nivel de propiedad, que recaerá siempre sobre personas naturales, quienes



REPÚBLICA DEL ECUADOR  
**ASAMBLEA NACIONAL**

responderán con todo su patrimonio, sean o no residentes o domiciliados en el Ecuador.

Las medidas precautelares podrán disponerse en contra de los sujetos mencionados en el inciso anterior y sus bienes. Así mismo, podrán, motivadamente, ordenarse respecto de bienes que estando a nombre de terceros existan indicios que son de público conocimiento de propiedad de los referidos sujetos, lo cual deberá constar en el proceso y siempre y cuando el obligado principal no cumpla con su obligación.

Igual atribución tendrán las autoridades de trabajo o los jueces del trabajo para ejecutar las sentencias dictadas dentro de los conflictos colectivos o individuales de trabajo, en su orden.

**Artículo 3.** - Añádase en el Artículo 178 del Código Tributario, un segundo inciso con el texto siguiente:

*"En el caso de que se trate del embargo de bienes, en uso de la atribución a que se refiere el Artículo 2 de la Ley para la Defensa de los Derechos Laborales, la tercera excluyente no suspenderá la ejecución, sino a partir de que el Tribunal Distrital de lo Fiscal así lo ordene, de existir indicios suficientes de la ilegitimidad del embargo. "*

**Artículo 4.-** En el Artículo 104 del Código del Trabajo, añádase el inciso siguiente:

*"En todos los procesos que siga el Servicio de Rentas Internas, que se hayan iniciado para la recaudación de tributos, se deberá notificar a las respectivas autoridades de trabajo, con la determinación de las utilidades."*

**Artículo 5.-** Sustitúyase el tercer inciso del Artículo 155 del Código del Trabajo, por el siguiente:

*"Durante los nueve (9) meses posteriores al parto, la jornada de la madre lactante durará seis (6) horas, de conformidad con la necesidad de la beneficiaria."*

**Artículo 6.-** Derógase el Artículo 269 del Código del Trabajo.

**Art. 7.-** Añádase al final del artículo 18 del Código Civil que diga lo siguiente:

*"Constituye abuso del derecho, cuando su titular excede manifiestamente los límites impuestos por la buena fe o por la finalidad social o económica del derecho; en caso manifiesto de esta situación, la jueza o juez podrá despojar de toda formalidad a los actos jurídicos a efectos de establecer la conducta antisocial de una persona."*

**DISPOSICIÓN TRANSITORIA.-** El Estado ecuatoriano, a través del Ministerio de Relaciones Laborales, y con las atribuciones que le otorga esta ley, procederá a iniciar los juicios coactivos correspondientes para que en un plazo máximo de 60 días, proceda al embargo de los bienes de los obligados de las empresas y personas vinculadas a los empleadores de los casinos y demás salas de juegos. Inmediatamente, iniciará el proceso de remate.

Hecho esto, el Estado ecuatoriano, a través del Ministerio de Relaciones Laborales de manera excepcional, y por esta única ocasión, previo informe sumario, con liquidación y resolución efectuados por el respectivo Director Regional del Trabajo de la jurisdicción correspondiente,



REPÚBLICA DEL ECUADOR  
**ASAMBLEA NACIONAL**

procederá al pago de las indemnizaciones a que se encuentran obligados los empleadores de los casinos y demás salas de juego, en favor de sus respectivos trabajadores, con ocasión de la culminación de sus actividades, en virtud de la disposición del mandato popular del 7 de mayo de 2011, por el que se prohibió los negocios dedicados a juegos de azar.

Una vez realizado el pago a cada trabajador, el Ministerio de Relaciones Laborales se subrogará de pleno derecho como acreedor de las obligaciones canceladas a los trabajadores y continuará con los juicios coactivos iniciados para recaudar los valores pagados a los trabajadores, teniendo para el efecto, las facultades señaladas en el Artículo 2 de esta Ley.

El Estado ecuatoriano, ejercerá el derecho de repetición en contra de los funcionarios y ex funcionarios responsables del SRI, IESS, Ministerio de Relaciones Labores entre otros de conformidad con el Art. 11 de la Constitución de la República.



REPÚBLICA DEL ECUADOR  
**ASAMBLEA NACIONAL**

En mi calidad de Secretario Relator de la Comisión Especializada Permanente del Régimen Económico y Tributario y su Regulación y Control

**CERTIFICO:**

El proyecto de Ley Orgánica Para la Defensa de los Derechos Laborales y su informe para segundo debate, fue tratado y debatido por el Pleno de La Comisión Especializada Permanente del Régimen Económico y Tributario y su Regulación y Control, en la sesión No. 140 de la Comisión, del día 4 de julio de 2012, en la sesión No. 141 de la Comisión llevada a cabo el día 9 de julio de 2012, y en la sesión No. 142 de la Comisión llevada a cabo el día 11 de julio de 2012, en la sesión No. 144 del 23 de julio de 2012 y en la sesión No. 145 del 24 de julio de 2012.

Ab. José Antonio Arauz

Secretario Relator

Comisión Especializada Permanente del Régimen Económico y Tributario y su Regulación y Control

## ANEXO 9: Sentencia que resuelve el recurso de casación No. 127-2007



**Resolución No. 66-2009**

**RECURSO No. 127-2007**

**JUEZ PONENTE: Doctor José Vicente Troya Jaramillo**

**CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. SALA DE LO CONTENCIOSO**

**TRIBUTARIO. Quito, 3 de Abril del 2009. Las 09h15.**

**VISTOS:-** El Director Regional del Servicio de Rentas del Litoral Sur, Encargado, el 5 de septiembre del 2007 interpone recurso de casación en contra de la sentencia de 15 de agosto del mismo año expedida por la Sala Única del Tribunal Distrital de lo Fiscal No. 2 con sede en la ciudad de Guayaquil, dentro del juicio de impugnación 6611-4284-06 propuesto por Carlos Mogro Zambrano, Gerente General y representante legal de IMPORGAN S. A. Concedido el recurso, lo ha contestado oportunamente la Empresa el 9 de noviembre del 2007 y pedidos los autos para resolver se considera: **PRIMERO.-** Esta Sala es competente para conocer y resolver el recurso en conformidad a los artículos 184 numeral 1 de la Constitución y 1 de la Codificación de la Ley de Casación. **SEGUNDO.-** La Administración fundamenta el recurso en las causales 1ª, 3ª y 5ª del art. 3 de la Ley de Casación y alega que al expedirse el fallo impugnado se han infringido los artículos 13, 17 y 82 del Código Tributario; 10, 19, 20 y 21 de la Ley de Régimen Tributario; 8, 17 y 44 del Reglamento de Comprobantes de Venta y de Retención; y, 1584 del Código Civil. Sustenta que la Administración Tributaria ostenta la potestad de verificar la incurrencia de los hechos que conforman la cuantificación de los hechos generadores; que la doctrina permite buscar la voluntad económica de las partes y desentrañar la *intentio factis* por sobre la *intentio juris*; que en la búsqueda de la verdad puede prescindirse de las formas jurídicas adoptadas por las partes en determinadas operaciones comerciales y civiles; que la sentencia es contradictoria en el sentido de que por un lado permite califique los hechos económicos y que en otros apartados del fallo niega tal posibilidad; que el contrato no es prueba del cumplimiento de las prestaciones según en forma equivocada acepta la sentencia recurrida; que no se han observado las normas del Reglamento mencionadas en el recurso necesarias para verificar la obligación tributaria; que para comprobar las

DERECHOS DE COMPILACION Y SELECCIÓN RESERVADOS

Página 44 de 64



transacciones y por ende, los gastos deducibles, éstas deben estar respaldadas por la contabilidad; que para que exista la comprobación del pago deben existir los asientos contables correspondientes y que se haya hecho efectivo dicho pago a través de cheques efectivizados, todo lo cual no ha ocurrido en el caso; que la Resolución impugnada no ha sido desvirtuada mediante la comprobación del supuesto pago efectuado al proveedor; que se trata de una empresa de papel y que no se ha establecido que efectivamente se incurrió en un gasto; que, injustificadamente, se consideran medios de prueba a hechos que jurídicamente no lo son; y, que, el RUC de la imprenta de la cual proceden las facturas 181 y 192 supuestamente emitidas por JULI S.A. no consta en la base de datos lo cual evidencia la inexistencia de esos documentos. **TERCERO.-** La Empresa actora del juicio, en el mencionado escrito de contestación de 9 de noviembre del 2007, manifiesta que la interpretación económica de las normas tributarias procede cuando se establezca que las formas jurídicas han sido utilizadas únicamente con el fin de evadir responsabilidades impositivas; que la Empresa verificó que las facturas de la referencia fueran legalmente autorizadas; que una copia de esa verificación obra de autos; que la actora efectuó la correspondiente retención a la prestadora de servicios JULI S.A., particular que también obra de autos; que las conjeturas de la Administración respecto de la existencia de la prestadora de servicios no son atendibles; que es facultad de la Administración efectuar las verificaciones y controles respecto del cumplimiento de las obligaciones tributarias por parte de esa Empresa; que la actora ha actuado de buena fe en el contrato suscrito con JULI S. A.; que la carga de la prueba respecto de *los hechos y actos del contribuyente de los que concluya la existencia de la obligación tributaria*, correspondía a la Administración, la cual no la ha asumido; que no existe duda respecto del proceso de contratación en mención por lo que no cabe aplicar los artículos 13 y 17 del Código Tributario; que los estados financieros de la Empresa actora no fueron cuestionados por la parte demandada y que singularmente no se impugnaron los ingresos y egresos, habiéndose al propósito cumplido con las normas de la Ley de Régimen Tributario señaladas por la Administración en su recurso; que obran de autos copias certificadas



de los abonos a las facturas 181 y 192 emitidas por JULI S.A., de los comprobantes de caja que reflejan los valores pagados a dicha Empresa y del respectivo comprobante de retención en la fuente, los cuales no fueron impugnados por la Administración; que es de responsabilidad de la Empresa establecer el cumplimiento de los requisitos formales de los comprobantes de venta pero no la legitimidad del RUC de la Empresa que imprime las facturas; y, que tampoco correspondía a la Empresa actora verificar las diferencias entre varias facturas emitidas por JULI S.A. **CUARTO.-** La demanda de impugnación se propone en contra de la Resolución emitida por la Administración que obra de fs. 5 a 42 de los autos. En dicha Resolución se establece una Glosa en Gastos por USD 503,898.67 a cargo de la actora, la cual, en gran parte –USD \$436.000,00-, se explica que no se aceptan las facturas de JULI S. A.. Del texto de la Resolución se desprende que JULI S. A., a la fecha en que se efectúa la verificación, consta inscrita únicamente en la Cámara del Libro y que no tiene domicilio tributario, carece de cuentas bancarias, de servicio telefónico, de servicio de agua potable, no ha obtenido patente municipal, no consta en el Seguro Social y en general no existen señales de su funcionamiento. Todo ello induce a la Administración a no admitir la verosimilitud del gasto. **QUINTO.-** Las facturas Nos. 181 y 192 que sustentan el gasto que desconoce la Administración obran a fs. 152 y 153 de los autos. En tales documentos consta que JULI S. A. se dedica a la *Construcción, Instalación y Mantenimiento de Vallas Publicitarias, Estudio de MARKETING, PROYECTOS Y ELABORACIÓN DE SPOT PUBLICITARIO*. También consta el domicilio tributario. **SEXTO.-** La escritura de Constitución de JULI S. A. obra de fs.161 a fs. 169 de los autos. El objeto, que aparece en el ARTÍCULO SEGUNDO de los Estatutos de JULI S. A., es sumamente amplio y concierne a los más variados y diferentes ámbitos del quehacer económico. Al intento se emplea todas las letras del alfabeto. En la letra j) se dice *podrá prestar servicios de asesoría en los campos jurídico, económico, inmobiliario y financiero, investigaciones de mercadeo y de comercialización interna*. **SÉPTIMO.-** El contrato que es antecedente del gasto desconocido por la Administración, suscrito entre la demandante y JULI S. A. consta entre fs. 156 y 159 de los autos. En el mismo se hace referencia únicamente al objeto



social de IMPORGAN S. A. En la Cláusula TERCERA: PRESTACION DE SERVICIOS, se detalla los de marketing e investigación de mercado y estudio de factibilidad y proyecto financiero que se compromete a realizar JULI S. A. **OCTAVO.-** Los comprobantes contentivos de los Egresos de Caja de IMPORGAN S.A., a favor de JULI S.A., corren de fs. 173 a 184. Varios de ellos, que representan la mayor parte del gasto objetado, de fs. 178 a fs. 184 son del año 2004. En estos últimos constan los vales de caja que demostrarían que JULI S. A. recibió los valores que allí se consigna. **NOVENO.-** De acuerdo a las Normas Ecuatorianas de Contabilidad, NEC, Conceptos Básicos (13), aprobadas por la Directora General del Servicio de Rentas Internas (Suplemento del RO 291 de 5 de octubre de 1999) es condición de la admisibilidad del gasto el que se ajuste al postulado de la realidad económica de las transacciones. En el caso presente ello es lo que se discute. El art. 10 de la Ley de Régimen Tributario prevé que para fijar la base imponible se deducirán los gastos que se hubieren efectuado los cuales han de gozar de la cualidad indicada. **DÉCIMO.-** Los asertos constantes en la Resolución impugnada tienen plena legitimidad en la medida que no hayan sido impugnados y desvirtuados dentro de juicio según lo previene el art. 82 del Código Tributario. En tal Resolución consta que JULI S. A. se inscribió únicamente en la Cámara del Libro. Del objeto social de dicha Compañía se infiere que no tenía como uno de sus giros el que específicamente corresponde al objeto del Contrato antecedente para justificar el gasto. Este particular lo debió conocer IMPORGAN S. A. Además, respecto de los egresos de caja adjuntados cabe señalar que varios de ellos conciernen al año 2004 y no al ejercicio que se discute que es el 2003. Todo lo que se consigna en este Considerando así como en los que anteceden, especialmente en el Cuarto, prospectan dudas sobre el contrato; permiten la aplicación de los artículos 13 y 17 del Código Tributario; y, llevan a considerar la ilegitimidad de la deducción objeto de la discrepancia. **DÉCIMO PRIMERO:** El Impuesto a la Renta en el Ecuador se estableció y se mantiene como un gravamen al ingreso líquido, esto es, luego de deducirse los gastos efectuados con el objeto de obtener, mantener y mejorar los ingresos sujetos a la carga. De este precepto se sigue que entre el gasto deducible y el ingreso debe



haber una relación causal y finalista; vale decir, el gasto deducible es el que tiene como causa y finalidad generar ingresos sujetos al tributo. Los perceptores de ingresos y actores económicos son los que a su arbitrio han de decidir qué gastos realizar para obtener los ingresos. No obstante la amplia libertad, por lo demás garantizada constitucionalmente, para desarrollar actividades económicas, a la Administración Tributaria y a quienes ejercen jurisdicción en la materia, les queda verificar la existencia de la relación causal entre el gasto y el ingreso. El ejercicio de estas potestades es una actividad reglada que requiere acompañarse de juicios y criterios lógicos y sostenibles. A esta Sala de Casación no le está permitido reexaminar los hechos y la valoración de los mismos que en su momento hayan efectuado la Administración Tributaria, por un lado, y el Tribunal de Instancia, por otro; sin embargo, el análisis de la sentencia ha evidenciado que el juzgador no ha aplicado integralmente los principios relativos a la valoración de la prueba, especialmente la que abundantemente ha aportado la Administración respecto de la falta de razonabilidad y conexión entre el gasto y el ingreso, en los términos que se mencionan en este Considerando. **DÉCIMO SEGUNDO:** Esta Sala de Casación en reiterados fallos ha sentado el criterio de que los gastos, para ser deducibles, deben cumplir con los requisitos formales que la ley ha previsto para el efecto. Este criterio de ninguna manera implica que los requisitos formales sean los únicos necesarios para que los gastos se consideren deducibles, pues, a más de estos requisitos formales, es preciso que la esencia de los negocios jurídicos que subyacen a los elementos formales tenga el sustento conceptual analizado en el Considerando anterior. En conclusión, para que un gasto se considere deducible es preciso que concurren dos requisitos: de un lado, que el mismo esté vinculado razonablemente a la generación del ingreso presente o futuro, real o potencial; y, por otro, que cumpla con los requisitos formales determinados por la ley para sustentarlo. **DÉCIMO TERCERO:** La Administración Tributaria, al tiempo de verificar la razonabilidad de los gastos y su relación con el ingreso, debe ser extremadamente cuidadosa para no afectar las libertades de comercio, industria, contratación y en general de emprendimiento garantizadas por la



Constitución. Tal examen debe sustentarse en bases técnicas y científicas, pero sobre todo, debe respetar el carácter superior de los derechos en virtud de los cuales los contribuyentes gozan de libertades, arbitrios y medios para llevar adelante sus actividades económicas. **DÉCIMO CUARTO:** En la especie, aunque pueda haberse probado el cumplimiento de los requisitos formales para que el gasto impugnado sea deducible y sin que pueda atribuirse al contribuyente obligaciones no previstas por la ley respecto de terceros, ni constituirlo en fiscalizador de las actividades u omisiones de aquéllos, los elementos de juicio aportados por la Administración conducen a concluir que el gasto cuestionado no guarda relación mínimamente razonable con el ingreso de la Empresa actora. Por lo tanto, no habiéndose cumplido con uno de los dos requisitos que se han analizado son necesarios para considerar deducible el gasto, es procedente casar la sentencia. En mérito de las consideraciones expuestas, habiéndose infringido el art. 10 de la Ley de Régimen Tributario Interno, la Sala de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional, **Administrando justicia, en nombre del pueblo soberano del Ecuador, y por autoridad de la Constitución y las leyes de la República,** casa la sentencia de 25 de agosto del 2007 expedida por la Sala Única del Tribunal Distrital de lo Fiscal No. 2 con sede en Guayaquil y reconoce la legitimidad de la Resolución impugnada. Notifíquese, publíquese, devuélvase. F) Dr. Genaro Eguiguren Valdivieso; Dr. José Vicente Troya Jaramillo. Dra. Meri Alicia Coloma Romero. JUECES NACIONALES. Certifico: F) Abg. Carmen Simone Lasso. SECRETARIA RELATORA.

## **ANEXO 10: Propuesta normativa**

Conforme el desarrollo de las conclusiones esbozadas previamente en el trabajo, me permito ensayar una reforma a la Ley Orgánica para la Defensa de los Derechos Laborales, con la que pretendo enfatizar la competencia de los Tribunales Distritales de lo Contencioso Tributario a nivel nacional en el conocimiento de esta nueva acción del develamiento del velo societario dentro del ejercicio de la autotutela administrativa ejecutiva, ejercida por la Administración Tributaria.

Sin perjuicio de los considerandos expuestos en la normativa citada, en torno a la protección de los derechos laborales, me permito reformar aquellos entendidos en la materia del desconocimiento de la personalidad jurídica en materia tributaria.

### **CONSIDERANDO:**

Que el Artículo 167 de la Constitución de la República establece que la potestad de administrar justicia es propia de los órganos jurisdiccionales y los demás establecidos en la Constitución.

Que el Artículo 172 de la Constitución de la República determina que los jueces que integran la Función Judicial administrarán justicia con sujeción al ordenamiento jurídico nacional.

Que la doctrina del levantamiento del velo societario es una institución de origen anglosajón, desarrollada principalmente en los precedentes jurisprudenciales, cuyas características esenciales de aplicación son: excepcionalidad y subsidiaridad. Es decir, una figura de aplicación netamente judicial.

Que la aplicación de la doctrina del levantamiento del velo societario es de última ratio, toda vez que significa el desconocimiento de la personalidad jurídica conferida por el ordenamiento jurídico en un caso en particular.

Que de acuerdo al Art. 9 del Código Tributario la Administración Tributaria ejerce la facultad recaudatoria de las obligaciones tributarias, traducida en la autotutela administrativa ejecutiva.

Que la Administración Tributaria dentro de la fase administrativa de ejecución coactiva enfrenta una serie prácticas desleales de abuso de la persona jurídica, por parte del coactivado, encaminadas a la evasión de la obligación pendiente, que imposibilitan una pronta y eficaz recaudación de los adeudos tributarios.

Que la normativa tributaria vigente no identifica la problemática en cuestión dentro de la fase ejecutiva tributaria y mucho menos establece un tipo de solución asequible previa a la aplicación de la doctrina del levantamiento del velo societario.

Que en la actualidad las prácticas desleales empleadas por el coactivado se han ido perfeccionando, sin que la Administración Tributaria cuente con los mecanismos necesarios para contrarrestar las referidas actuaciones.

Que la norma al ser una respuesta a la problemática social actual es menester la reglamentación de un nuevo proceso judicial que permita al Tribunal Contencioso Tributario o la Sala especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia aplicar la doctrina del levantamiento del velo societario en materia coactiva cuando fuere necesario.

En ejercicio de la atribución conferida por el número 6 del Artículo 120 de la Constitución de la República, la Asamblea Nacional expide la siguiente:

## **LEY ORGÁNICA PARA LA DEFENSA DE LOS DERECHOS LABORALES**

### **Artículo 1.-Responsabilidad Subsidiaria.-**

Las instituciones del Estado que por ley tienen jurisdicción coactiva, especialmente en materia tributaria, con el objeto de hacer efectivo el cobro de sus acreencias, podrán ejercer subsidiariamente su acción no sólo en contra del obligado principal, sino en contra de todos los obligados por Ley, incluyendo a sus herederos mayores de edad que no hubieren aceptado la herencia con beneficio de inventario.

### **Artículo 2.-Abuso de la persona jurídica.-**

En caso de que la Administración Tributaria perciba un posible caso de abuso de la personalidad jurídica deberá sujetarse al proceso a continuación detallado, para llegar

hasta el último nivel de propiedad de la persona jurídica y hacer efectivas las acreencias del Estado de las que es parte acreedora.

## **DEL PROCESO DE LEVANTAMIENTO DEL VELO SOCIETARIO DERIVADO DE LA AUTOTUTELA ADMINISTRATIVA EJECUTIVA TRIBUTARIA**

### **Artículo 3.-Competencia.-**

Serán competentes los Tribunales Distritales de lo Contencioso Tributario para el conocimiento de la acción del develamiento del velo societario derivada del ejercicio de la autotutela administrativa ejecutiva.

### **Artículo 4.-Legitimado activo.-**

La Administración Tributaria, por intermedio del funcionario ejecutor designado para la tramitación del procedimiento administrativo de ejecución coactiva, será el legitimado activo para la interposición de la demanda.

### **Artículo 5.-Trámite.-**

El proceso de levantamiento del velo societario derivado de la fase administrativa de ejecución coactiva responde a un trámite especial, toda vez que es entendido como un proceso voluntario por medio del cual el órgano jurisdiccional autorizará o no a la Administración Tributaria el desconocimiento de la personalidad jurídica dentro de un caso particular.

### **Artículo 6.-Oportunidad.-**

La demanda podrá interponerse desde el momento mismo en que la Administración Tributaria hubiera iniciado el procedimiento coactivo hasta antes de la obligación sea satisfecha.

**Artículo 7.-** La demanda contendrá los siguientes requisitos:

- a. Designación de la autoridad jurisdiccional ante quien se la propone
- b. Argumentos que pretendan justificar la aplicación de la doctrina del levantamiento del velo societario en el caso en particular. El requisito en particular es el más importante, toda vez que el Tribunal evaluará si la justificación esgrimida por la Administración Tributaria amerita el desconocimiento de la personalidad jurídica.
- c. Pretensión en concreto de la acción interpuesta
- d. Especificación del trámite coactivo iniciado en sede administrativa
- e. Especificación del trámite de la causa
- f. Habilitantes necesarios que sirvan de sustento del literal c) del presente artículo.

**Artículo 8.-** La Sala del Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario que deba conocer de la causa, tendrá 72 horas contadas desde la razón de ingreso de la misma en el Tribunal para aceptar o rechazar la solicitud formulada por la Administración Tributaria.

**Artículo 9.-** En caso de que la sentencia expedida por el Tribunal sea favorable determinará con exactitud la existencia de un abuso de la persona jurídica y consecuentemente la o las personas naturales escondidas tras el velo societario.

La Administración Tributaria con la sola autorización del órgano jurisdiccional, en relación al levantamiento del velo societario podrá ordenar medidas cautelares y de ejecución sobre la totalidad de bienes que conforman el patrimonio de cada una de las personas naturales determinadas como responsables por la autoridad jurisdiccional.

**Artículo 10.-** La sentencia será plenamente impugnable.

En el caso del coactivado lo podrá hacer mediante del juicio de excepciones o en su defecto de haber iniciado alguno, a través de incidente en el mismo, dentro de los tres días posteriores a la orden de medidas cautelares sobre los bienes de las personas naturales dictada por el funcionario ejecutor y; en el caso de la Administración Tributaria ante el mismo órgano que emitió la sentencia dentro de los tres días posteriores a su notificación.

PARA GRADOS ACADÉMICOS DE ABOGADOS (TERCER NIVEL)

PONTIFICIA UNIVERSIDAD CATÓLICA DEL ECUADOR

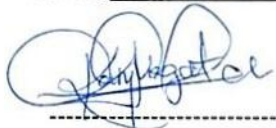
DECLARACIÓN Y AUTORIZACIÓN

Yo, Katy Kenise Vega Armijos, C.I. 171861934-7 autor del trabajo de graduación intitulado: *LA EXTRALIMITACIÓN ESTATAL DE LA AUTOTUTELA ADMINISTRATIVA EN MATERIA TRIBUTARIA*; previa a la obtención del grado académico de **ABOGADO** en la Facultad de **JURISPRUDENCIA**:

1.- Declaro tener pleno conocimiento de la obligación que tiene la Pontificia Universidad Católica del Ecuador, de conformidad con el artículo 144 de la ley Orgánica de Educación Superior, de entregar a la SENESCYT en formato digital una copia del referido trabajo de graduación para que sea integrado al Sistema Nacional de Información de la Educación Superior del Ecuador para su difusión pública respetando los derechos de autor.

2.- Autorizo a la Pontificia Universidad Católica del Ecuador a difundir a través de sitio web de la Biblioteca de la PUCE el referido trabajo de graduación, respetando las políticas de propiedad intelectual de Universidad.

Quito, 01 - ABRIL - 2015

  
-----  
171861934-7

FIRMA Y CÉDULA


**REPÚBLICA DEL ECUADOR**  
 DIRECCIÓN GENERAL DE REGISTRO CIVIL  
 IDENTIFICACIÓN Y CEDULACIÓN

**CÉDULA DE CIUDADANÍA.** **171861934-7**

APELLIDOS Y NOMBRES  
**VEGA ARMIJOS  
 KATY KENISE**

LUGAR DE NACIMIENTO  
**PICHINCHA  
 QUITO  
 SANTA PRISCA**

FECHA DE NACIMIENTO **1992-11-05**  
 NACIONALIDAD **ECUATORIANA**  
 SEXO **F**  
 ESTADO CIVIL **Soltera**



**INSTRUCCIÓN SUPERIOR**      **PROFESIÓN / OCUPACIÓN ESTUDIANTE** **V4443V4442**


APELLIDOS Y NOMBRES DEL PADRE  
**VEGA LUIS FERNANDO**

APELLIDOS Y NOMBRES DE LA MADRE  
**ARMIJOS PEREZ GLADYS MARGARITA**

LUGAR Y FECHA DE EXPEDICIÓN  
**QUITO  
 2010-12-29**

FECHA DE EXPIRACIÓN  
**2020-12-29**

 DIRECTOR GENERAL

 FIRMA DEL CEDULADO



0004 94462


**REPÚBLICA DEL ECUADOR**  
 CONSEJO NACIONAL ELECTORAL 

**CERTIFICADO DE VOTACIÓN**  
 ELECCIONES SECCIONALES 23-FEB-2014

**025**

**025 - 0051**      **1718619347**  
 NÚMERO DE CERTIFICADO      CÉDULA  
**VEGA ARMIJOS KATY KENISE**

PICHINCHA      CIRCUNSCRIPCIÓN 1  
 PROVINCIA      CARCELEN  
 QUITO      1  
 CANTÓN      PARROQUIA      ZONA



1.) PRESIDENCIAL DE LA JUNTA