



**FACULTAD DE DERECHO**

**”ANÁLISIS CRÍTICO DEL PROCEDIMIENTO COACTIVO Y JUICIO DE  
EXCEPCIONES DENTRO DE LA LEGISLACION ECUATORIANA.”**

**Trabajo de Titulación presentado en conformidad con los requisitos  
establecidos para optar por el título de Abogado de los Tribunales y  
Juzgados de la República**

**Profesor guía  
Dr. Santiago Cadena Bucheli.**

**Autor  
Guillermo Andrés Hurtado Troya**

**Año  
2013**

### **DECLARACIÓN DEL PROFESOR GUÍA**

“Declaro haber dirigido este trabajo a través de reuniones periódicas con el estudiante Guillermo Andrés Hurtado Troya, orientando sus conocimientos y competencias para un eficiente desarrollo del tema escogido y dando cumplimiento a todas las disposiciones vigentes que regulan los Trabajos de Titulación”.

---

Dr. Santiago Cadena Bucheli

CC. 1710018456

### **DECLARACIÓN DE AUTORÍA DEL ESTUDIANTE**

“Declaro que este trabajo es original, de mi autoría, que se han citado las fuentes correspondientes y que en su ejecución se respetaron las disposiciones legales que protegen los derechos de autor vigentes.”

---

Guillermo Andrés Hurtado Troya

CC. 171426448-6

## **DEDICATORIA**

Este trabajo está dedicado principalmente a Dios, por ser mi soporte espiritual para alcanzar la meta que me he propuesto, y cumplir con éxito este proyecto. A mí Padre y amigo Guillermo Hurtado Viteri quien ha sido el ejemplo de mi vida, en especial en mi preparación profesional, a mi Madre Fadua Troya Ojeda quien con su amor y abnegación ha contribuido en mi formación de hombre y de hijo. A mi esposa Alejandra Ochoa Rojas, que con amor y cariño ha sabido incentivar me para verme realizado como abogado, para orgullo suyo y de nuestro hogar. A mis hermanos, Fadua, Verónica y Pedro, y mis sobrinas Yuliana y Doménica, a quienes quiero con mucho afecto.

## **RESUMEN**

El presente Trabajo de Titulación, tiene como finalidad el análisis del Procedimiento Coactivo y del Juicio de Excepciones, con sus consecuencias legales, tanto para la administración tributaria como para el contribuyente. De manera particular se ha realizado el análisis de las razones que tiene la Administración para la emisión de Títulos de Crédito y la iniciación de las acciones coactivas en contra de los contribuyentes que no han cumplido con las obligaciones tributarias. En cuanto al procedimiento coactivo, se ha expuesto aquellas medidas conducentes al cobro de los tributos, como son el embargo, remate de bienes del deudor tributario, las tercerías coadyuvantes y excluyentes que pueden interponer terceros perjudicados. Respecto a la competencia contenciosa tributaria, nos hemos concretado al análisis de las excepciones, como asunto de conocimiento del Tribunal Contencioso Tributario, el trámite de las mismas hasta llegar a la sentencia. Finalmente se ha realizado el análisis de la Ley de Fomento Ambiental y Optimización de los Ingresos del Estado, en particular de la Disposición Transitoria Décima, cuya aplicación ha causado inconvenientes legales.

**DESCRIPTORES: Análisis crítico del Procedimiento Coactivo y Juicio de Excepciones dentro de la Legislación Ecuatoriana.**

## **ABSTRACT**

The Titration present work, have the purpose of analysis of Coactive process of Judge of Exceptions, with they're own legal consequences either for the tax Administration as for the tax payer as well. The particular analysis was made for the reasons that have the Administration for the Title of Credit and the initiation of the coactive actions against of the tax payers that didn't pay the liabilities that they owe. In reference at the coactive procedure, it was exposed the respective measures to collect the taxes, like the seizure, auction of the goods of the tax tributary debtor. The third party's aids and exclusives that can ask for interpose for the third party's harmed. Respect to the competition of the tax, we were materialized in the analysis of the exceptions, like an issue of the knowledge from the Tax Court, the proceed of the same until reach the sentences. Finally it was realized the analysis of the Law of Promotion Environmental Optimization of the income of the State, in particular of the tenth transitional disposition whose application inflicted legal drawbacks.

**DESCRIPTORS: Critical Analysis of the Coercive Procedure and Trial of Exceptions within Ecuadorian Legislation.**

## ÍNDICE

<b>INTRODUCCIÓN:</b> .....	<b>1</b>
<b>CAPITULO I</b> .....	<b>3</b>
<b>DE LA ACTIVIDAD ADMINISTRATIVA,</b>	
<b>JURISDICCION Y COMPETENCIA</b> .....	<b>3</b>
1.1. Conceptos Básicos:.....	3
1.2. Principios legales de la Justicia Tributaria en el Ecuador ..	9
1.2.1. De la Administración Tributaria Central: .....	10
1.2.2. De la Administración Tributaria Seccional: .....	10
1.2.3. De la Administración de excepción:.....	11
1.3. De los Actos Administrativos: .....	12
1.3.1. Resoluciones Administrativas:.....	12
1.3.2. Reglamentos: .....	13
1.3.3. Ordenanzas: .....	14
1.3.4. Silencio administrativo:.....	14
1.3.5. De los Recursos administrativos: .....	16
1.3.6. Recurso de Revisión: .....	17
1.3.7. Actos sancionatorios: .....	18
1.4. Determinación y recaudación tributaria: .....	20
1.4.1. Determinación por el sujeto pasivo y activo.....	21
1.4.2. Determinación directa:.....	23
1.4.3. Determinación Presuntiva:.....	24
1.4.4. Determinación mixta: .....	25
1.5. De los actos resolutivos general:.....	25
1.5.1. Actos administrativos Tributarios firmes: .....	26
1.5.2. Actos administrativos Tributarios ejecutoriados:.....	26

<b>CAPITULO II .....</b>	<b>27</b>
<b>EL PROCEDIMIENTO COACTIVO PARA EL COBRO DE CREDITOS TRIBUTARIOS .....</b>	<b>27</b>
2.1. De las obligaciones tributarias líquidas y determinadas...	27
2.2. De los Títulos de Crédito y sus requisitos: .....	29
2.2.1. Vicios insubsanables y subsanables de los Títulos de Crédito: .....	30
2.3. Solemnidades sustanciales del procedimiento de ejecución. ....	32
2.4. Del funcionario recaudador .....	33
2.5. De la acción coactiva:.....	35
2.5.1. Orden de cobro.....	36
2.5.2. Auto de pago .....	37
2.5.3. Acumulación de acciones.....	39
2.6. De las medidas cautelares.....	41
2.7. Establecimiento y levantamiento de las medidas cautelares .....	42
2.7.1. Afianzamiento.....	43
2.8. Garantía, caución, compensación y facilidades de pago	44
2.9. Del embargo, tercerías y remate.....	48
<b>CAPITULO III .....</b>	<b>51</b>
<b>EL JUICIO DE EXCEPCIONES AL PROCEDIMIENTO DE EJECUCIÓN ANTE EL TRIBUNAL CONTENCIOSO TRIBUTARIO.....</b>	<b>51</b>
3.1. De la Jurisdicción y Competencia Contenciosa Tributaria: .....	51
3.2. El Juicio de Excepciones al Procedimiento de	

Ejecución ante el Tribunal de lo Contencioso Tributario ..	56
3.3. Excepciones que pueden oponerse de acuerdo con lo determinado en el COT Ecuatoriano. ....	58
3.4. Trámite para la presentación de las excepciones al procedimiento coactivo.....	60
3.4.1. Formulación de las excepciones .....	60
3.4.2. Ante la Administración Tributaria Central .....	60
3.4.3. Ante la Administración Tributaria Seccional .....	61
3.4.4. Ante la Administración Tributaria de Excepción .....	61
3.4.5. Remisión de las excepciones al Tribunal Contencioso Tributario.....	62
3.4.6. Del Recurso de Queja .....	62
3.5. Obligación del excepcionante de aclarar y complementar su demanda por falta de requisitos legales.....	64
3.6. De la caución previo al trámite del juicio de excepciones	65
3.7. El rechazo de las excepciones en el Tribunal Contencioso Tributario, mediante auto resolutivo .....	67
3.7.1. Por falta de caución.....	68
3.7.2. La falta de señalamiento de las excepciones planteadas:.....	68
3.7.3. Por incumplimiento a la Disposición Décima de la Ley para el Fomento Ambiental y Optimización de los Ingresos del Estado .....	68
3.8. Actuación probatoria de las partes .....	69
3.9. Disposición del Tribunal Contencioso Tributario para la continuación del procedimiento coactivo.....	72
3.10. Afianzamiento.....	73
3.11. De la Sentencia .....	73
3.12. Ejecución de los autos y sentencias dictadas dentro	

del juicio de excepciones .....	75
<b>CAPITULO IV .....</b>	<b>77</b>
<b>ANALISIS DE LA LEY DE FOMENTO AMBIENTAL Y OPTIMIZACION DE INGRESOS DEL ESTADO EN LO REFERENTE AL TRÁMITE DE LAS LAS EXCEPCIONES AL PROCEDIMIENTO COACTIVO .....</b>	<b>77</b>
4.1. Análisis sobre el procedimiento exigido en las Disposiciones para el Cobro de las Acreencias del Estado, establecidas dentro de la “Ley de Fomento Ambiental y Optimización de los Ingresos del Estado”, aplicable a los trámites de excepciones que se deduzcan contra procedimientos coactivos:.....	77
4.2. Sobre la suspensión del procedimiento de ejecución coactiva: .....	84
4.3. Conclusiones de la Ley de Fomento Ambiental y Optimización de los Ingresos del Estado .....	84
CONCLUSIONES.....	86
RECOMENDACIONES .....	89
<b>REFERENCIAS.....</b>	<b>92</b>
<b>ANEXOS .....</b>	<b>95</b>

## INTRODUCCIÓN

La tesis a desarrollarse, para un mejor entender está dividida en cuatro capítulos, los cuales versan sobre el procedimiento coactivo seguido en la vía administrativa tributaria y reclamado en la vía judicial, conjuntamente con el análisis de la Ley de Fomento Ambiental y Optimización de Ingresos del Estado.

Adicionalmente para la elaboración de este trabajo ha sido necesario examinar criterios resolutivos expedidos por el Tribunal Contencioso Tributario No. 1, con la finalidad de tener los suficientes argumentos respecto del juicio de excepciones, para sustentar el presente análisis.

La bibliografía que ha servido como línea base fue tomada de tratadistas del Derecho Administrativo y Tributario que han sido citados a lo largo del presente trabajo, mismos que han contribuido con el desarrollo del tema.

No está por demás señalar que entre la bibliografía citada, se encuentran leyes sobre la materia y otras que de una u otra forma contienen normas de aplicación supletoria al procedimiento tributario, como son: el Código Civil, el Código de Procedimiento Civil, la Ley de Modernización del Estado, el Estatuto del Régimen Jurídico Administrativo de la Función Ejecutiva, entre otras utilizadas.

Para llegar a la parte central del tema, se ha expuesto diferentes conceptos y definiciones sobre las actuaciones de la administración, su competencia y jurisdicción, su actividad y facultades para dictar actos administrativos que gozan de las presunciones de legitimidad y ejecutoriedad, así mismo, se ha investigado los procedimientos legales que siguen las diferentes dependencias de la administración tributaria, aplicables para cada caso, hasta llegar a establecer el hecho generador, la base imponible y la cuantía del tributo,

además, el procedimiento seguido en la vía jurisdiccional, sobre las excepciones a las coactivas tramitadas en la misma.

## **CAPITULO I**

### **DE LA ACTIVIDAD ADMINISTRATIVA, JURISDICCION Y COMPETENCIA**

Tratar sobre la actividad administrativa, es referirnos al conjunto de actuaciones que realizan las diferentes dependencias de la Administración Pública del Estado para el cumplimiento de los fines que persiguen, cuyo objetivo es netamente de servicio para satisfacer necesidades generales.

La actividad de la Administración Tributaria es elaborar y dictar actos administrativos en base a las funciones y facultades que le compete, de allí que las expresiones de voluntad de las diferentes autoridades que la integran, gozan de los privilegios que otorga la Ley y están llamada a cumplirse, sin que ello implique que los actos expedidos necesariamente produzcan efectos jurídicos inmediatos, pues, estos son susceptibles de impugnación.

José Roberto Dromi, las leyes ecuatorianas como el Código Orgánico Tributario que en adelante se llamara (COT), el Estatuto de Régimen Jurídico de la Función Administrativa que en adelante se denominara (ERJAFE) y la Constitución de la República, consideran que toda actuación que se realice dentro de la Administración Pública, constituye actividad de la administración, han expuesto definiciones y criterios que por cierto son coincidentes, tal es el caso de los actos administrativos, que son calificados como expresiones del órgano de la administración, dictados por funcionarios competentes, que crean, modifican o extinguen situaciones jurídicas particulares.

#### **1.1.- Conceptos Básicos**

Para mayor comprensión del análisis que se realiza, es necesario recabar en conceptos y criterios legales que van a contribuir con el desarrollo del tema.

La Constitución de la República, al tratar de la supremacía de las normas contenidas en su texto, establece que han de prevalecer sobre cualquiera otra norma, además de que los actos de la Administración Pública deberán ser concordantes con los principios constitucionales:

“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.

La Constitución y los tratados internacionales de derechos humanos ratificados por el Estado que reconozcan derechos más favorables a los contenidos en la Constitución, prevalecerán sobre cualquier otra norma jurídica o acto del poder público” (Constitución de la República 2008, Art. 424).

El Art. 65 del ERJAFE, da la definición de lo que significa el Acto Administrativo, señalando que “Es toda declaración unilateral efectuada en ejercicio de la función administrativa que produce efectos jurídicos individuales de forma directa”; y, el Art. 66 del mismo cuerpo legal, precisa que “ Los actos administrativos, para su plena validez deberán ser obligatoriamente notificados al administrado y mientras no lo sean no tendrán eficacia con respecto a quienes se haya omitido la notificación”.

Según el siguiente tratadista, al Acto Administrativo lo conceptualiza como:

“El acto administrativo es uno de los *medios jurídicos* por los cuales se expresa la voluntad estatal. Juntamente con el acto de gobierno o político, los simples actos de la Administración, los contratos administrativos y los reglamentos constituyen los modos o formas jurídicas de exteriorización de la voluntad administrativa del Estado” (DROMI, J., 1973, p. 185).

De lo expuesto se desprende que la Administración desarrolla su actividad en función del Acto Administrativo, como producto de la expresión de una voluntad competente.

El proceso que sigue la formación de un acto administrativo está dado a través de elementos esenciales, enunciando en general al órgano competente y voluntad administrativa, al contenido, la causa o motivo, la finalidad, forma y procedimiento.

No obstante a lo indicado se puede señalar que existen casos en que los administrados se sientan afectados con la comunicación de actos internos de la administración o preparatorios, sin tomar en consideración que ellos sirven como antecedente para dictar el Acto Administrativo definitivo que produce efectos jurídicos particulares, que al ser notificados y no encontrarse de acuerdo con su contenido, resultaría el momento en que el administrado pueda reclamarlos.

Señalados estos conceptos, es procedente definir lo que significa la Jurisdicción y Competencia de la Administración Tributaria, la autoridad de quien proviene el Acto Administrativo, la irrenunciabilidad de la competencia, y, la voluntad de la autoridad administrativa.

### **Jurisdicción Administrativa Tributaria**

En materia administrativa tributaria, el COT no da un concepto o definición de lo que significa Jurisdicción, sin embargo, en este caso es necesario mencionar la siguiente definición: "Es la potestad que reside en la Administración, o en los funcionarios o cuerpos que representan esta parte del Poder Ejecutivo, para decidir sobre las reclamaciones a que dan ocasión los propios actos administrativos" (CABANELLAS, G., 1982, p. 174).

## **Competencia Administrativa Tributaria**

El COT en su Artículo 75, señala: “La competencia administrativa tributaria, es la potestad que otorga la ley a determinada autoridad o institución, para conocer y resolver asuntos de carácter tributario”.

Frente a la cita legal expuesta, se puede entender que la competencia administrativa, en materia tributaria, no es otra cosa que el poder o la medida que la Ley le confiere al organismo de la Administración Tributaria, a fin de que a través de su funcionario competente pueda dictar Actos Administrativos legales que tengan validez y surtan efectos jurídicos.

Sobre el mismo tema, el tratadista Olivera Toro, en su tratado Manual de Derecho Administrativo, respecto de la competencia administrativa señala, que ésta “...requiere de texto legal expreso, de una norma que sea obligatoria, que no se pueda renunciarla, y, que además sea constitutiva del órgano que lo ejercita” (OLIVERA, J., 1976, p. 155, 156).

Se puede hacer una reflexión, frente a lo que determina la norma tributaria mencionada, en el sentido de que para nuestra legislación, la competencia está atribuida como potestad otorgada por la Ley a las autoridades así como al organismo al que pertenecen, para conocer y resolver asuntos puestos a su resolución, sin embargo el autor, pese a coincidir con el concepto legal, hace referencia tan solo a la competencia del órgano a la que esta atribuida, sin señalar que la competencia es ejercida por el titular o delegado de una institución.

El tratadista Marienhoff, citado por Héctor Jorge Escola en su obra Tratado General de Procedimiento Administrativo, dice, “que la competencia no solo se refiere al órgano institucional, sino también al órgano persona” (ESCOLA, H., 1975, p. 46).

Según lo expuesto, hemos de notar que la competencia está dirigida tanto al Órgano de la Administración como al titular del mismo, habida cuenta que es la persona quien va dictar su voluntad mediante acto administrativo, consecuentemente nos remitimos al tratadista Dr. Toscano Soria, quien expone una definición clara y correcta sobre este punto:

“Las autoridades que actúan a nombre de los sujetos activos dotados de competencia, principio administrativo según el cual tienen potestad para conocer y resolver los asuntos de carácter tributario, dando validez a los actos administrativos y eficacia con su notificación” (TOSCANO, L., 2007, p. 523).

### **Irrenunciabilidad**

Frente a lo expuesto sobre la competencia, también es necesario conocer si esta puede o no renunciarse, una vez que la Ley le otorga a determinado funcionario, por lo tanto conviene mencionar la siguiente norma legal:

El Art. 76 del COT, determina: “La competencia administrativa en el ámbito tributario es irrenunciable y se ejercerá precisamente por los órganos que la tengan atribuida como propia, salvo los casos de delegación o sustitución previstos en las leyes”.

Además según DROMI, menciona sobre este punto lo siguiente: “...todo órgano puede transferir el ejercicio de sus competencias propias a sus inferiores jerárquicos, salvo norma legal o reglamento en contrario” (DROMI, J., 1998, p. 244).

Comentando lo citado, manifestamos que la competencia que es otorgada a determinado persona del Órgano de la Administración, le obliga desde el momento en que asume tal competencia y no puede renunciarla, mientras permanezca como funcionario, sin embargo, se puede delegarla o sustituirla;

en la Administración Tributaria, el Director General del SRI, delega la competencia a funcionarios de la misma administración, a fin de que en sustitución suya puedan conocer y resolver asuntos puestos a su consideración.

### **Autoridad Administrativa Tributaria**

El Art. 64 del COT, determina que: “La Dirección de la Administración Tributaria corresponde en el ámbito nacional, al Presidente de la República, quien la ejercerá a través de los organismos que la Ley establezca”.

Sin embargo, la Administración de los tributos se encuentra a cargo del Director General del Servicio de Rentas Internas, quien ostenta la dignidad de Máxima Autoridad con deberes, obligaciones y facultades legales relacionadas con su cargo.

### **Voluntad**

Se ha mencionado que el acto administrativo constituye la expresión o declaración de la voluntad del funcionario titular del Órgano de la Administración, quien, ha de emitir su dictamen con apego a la Ley en forma escrita. Esta forma de percibir al elemento voluntad, la expone con mayor precisión el doctor Luis Toscano Soria, quien dice que este elemento está “compuesto por la voluntad subjetiva del funcionario o la voluntad objetiva del legislador, expresadas en el acto” (2006, p. 96).

La voluntad administrativa no debe encontrarse viciada, de tal manera que el funcionario que dicte el acto administrativo, pueda expresar su criterio en forma motivada, de conformidad con lo que determina la Ley, mas no con exceso de poder que sería la situación que conduciría a la nulidad del acto, por ello es preciso citar lo que determina el tratadista Gabino Fraga, en su obra Derecho Administrativo: “Por otra parte, a semejanza de lo que ocurre en el

Derecho Privado, en el Derecho Administrativo se requiere que la voluntad generadora del acto no esté viciada por error, dolo o violencia” (FRAGA, G., 1971, p. 286).

## **1.2.- Principios legales de la Justicia Tributaria en el Ecuador**

Todo Estado soberano, constitucionalmente se encuentra investido de potestades para crear derechos, obligaciones y justicia social con facultades para organizar las funciones de los diferentes Organismos e Instituciones que la conforman, en relación con las materias a las que se encuentran sometidos, por lo tanto, su finalidad es de servicio público.

La función del Estado ecuatoriano, es la de establecer un régimen o sistema tributario, que de acuerdo con la Constitución de la República, se rige a través de principios, en este caso podemos citar lo siguiente: “El régimen Tributario, se regirá por los principios de generalidad, progresividad, eficacia, simplicidad administrativa, irretroactividad, equidad, transparencia y suficiencia recaudatoria...” (Constitución de la República 2008, Art. 300).

De la misma forma que en la cita precedente, el COT, sobre el Régimen Tributario, determina: “El régimen tributario se regirá por los principios de legalidad, generalidad, igualdad, proporcionalidad e irretroactividad” (COT, 2012, Art. 5).

Doctrinariamente también se habla de los principios que rigen en toda actividad tributario, para el efecto, hemos de tomar en consideración el siguiente criterio:

“Esta forma de concebir la actividad financiera en el ámbito del Estado Constitucional afecta, en primer lugar, a la redefinición de la relación particular y administración en materia financiera que pasara a basarse en una serie de principios, recogidos en la Constitución y que no solo

regulan la producción jurídica, sino que atribuyen derechos a los ciudadanos” (NOVOA, C., 2009, p. 96).

De lo expuesto, se puede establecer que lo enunciado en los cuerpos constitucional y legal, son coincidentes, a pesar de que en la Constitución de la República, el enunciado es más amplio que en el COT, sin embargo, la aplicación de ellos es obligatorio.

### **1.2.1. De la Administración Tributaria Central**

De conformidad con la norma del Art. 64 del COT, menciona que: “La dirección de la administración tributaria, corresponde en el ámbito nacional, al Presidente de la República, quien la ejercerá a través de los organismos que la ley establezca”, en el caso de nuestro estudio, en el Servicio de Rentas Internas, la administración de los tributos, le corresponde al Director General del Servicio de Rentas Internas.

### **1.2.2. De la Administración Tributaria Seccional**

La Administración Tributaria Seccional, corresponde a los Municipios y Consejos Provinciales, de conformidad con el Art. 65 del COT:

“En el ámbito provincial o municipal, la dirección de la administración tributaria corresponderá, en su caso, al Prefecto Provincial o al Alcalde, quienes la ejercerán a través de las dependencias, direcciones u órganos administrativos que la ley determine.

A los propios órganos corresponderá la administración tributaria, cuando se trate de tributos no fiscales adicionales a los provinciales o municipales; de participación en estos tributos, o de aquellos cuya base de imposición sea la de los tributos principales o estos mismos, aunque su recaudación corresponda a otros organismos.”

De lo expuesto se puede colegir que los Municipios y Consejos Provinciales, son organismos autónomos y descentralizados con su propio gobierno, ingresos y gastos propios, con facultades y derechos inherentes a sus funciones, por lo tanto, se encuentran en capacidad de expedir actos administrativos que produzcan también efecto jurídicos particulares.

### **1.2.3. De la Administración de excepción**

El Art. 66 del Código Tributario señala lo siguiente:

“Se exceptúan de lo dispuesto en los artículos precedentes, los casos en que la ley expresamente conceda la gestión tributaria a la propia entidad pública acreedora de tributos. En tal evento, la administración de esos tributos corresponderá a los órganos del mismo sujeto activo que la ley señale; y, a falta de este señalamiento, a las autoridades que ordenen o deban ordenar la recaudación.”

Yolanda Yupangui, al respecto, indica que la administración de excepción, alcanzan a los siguientes organismos:

“Dirección de Aviación Civil, Superintendencia de Compañías, Superintendencia de Telecomunicaciones, Autoridades Portuarias, Empresa Nacional de Correos, Dirección Nacional de Migración y Extranjería, y todos aquellos entes administrativos que tienen la facultad de determinar y recaudar tributos” (YUPANGUI, Y., 2010, p. 9).

De lo dicho, se desprende que la propia Ley está determinando la existencia de administraciones de excepción, que recaudan tributos y que proceden al cobro de los mismos, tan es así que la citada autora enumera las instituciones encargadas de administrar esta clase de ingresos, que en definitiva constituyen contribuciones.

### **1.3. De los Actos Administrativos**

Se ha precisado que la administración tiene su forma legal y jurídica de exteriorizar el quehacer de su función, esto es a través de actos administrativos los mismos que tienen su procedimiento y que al exteriorizarse, gozan de las presunciones de legitimidad y ejecutoriedad y están llamados a cumplirse en el tiempo, mientras no se demuestre lo contrario.

#### **1.3.1. Resoluciones Administrativas**

Las resoluciones que se dictan en materia tributaria, constituyen actos producto de la actividad de la Administración, expedidos por escrito en cumplimiento de la norma legal, exteriorizados a los particulares, y, que producen efectos jurídicos, ellos puedan tener alcance nacional o alcance individual. En materia tributaria, los actos que se expiden tienen relevancia, ya que generalmente resuelven situaciones de carácter económico impositivo, regulando la relación jurídica proveniente de los tributos entre los sujetos activos y los contribuyentes.

Se ha de tomar en consideración que de acuerdo con nuestra legislación, las resoluciones administrativas les corresponde a los funcionarios administradores de tributos de las diferentes unidades dentro de las que desarrollan su actividad.

En cuanto a las resoluciones de la Administración Tributaria, respecto de los reclamos que se presenten, deben ser expedidas dentro del plazo legal, debidamente motivadas, refiriéndose a los puntos que el contribuyente plantee y de los que se deriven del expediente que lleva la administración, como forma de control de las actividades de los sujetos pasivos de la obligación tributaria, es decir asegurando el derecho al debido proceso y garantizando el cumplimiento de la norma y el derecho de quien reclama.

La falta de resolución respecto de una reclamación, produce la aceptación tácita del reclamo presentado.

### **1.3.2. Reglamentos**

Dictar reglamentos es función del Presidente de la República como responsable de la Administración Pública, por lo tanto, en este caso, estos constituyen actos unilaterales que tienen por objeto resguardar la correcta aplicación de la Ley, mientras que los actos administrativos dictados por una autoridad competente dentro de los diferentes organismos de la administración, tienen efectos jurídicos particulares.

Para sustentar lo manifestado, en relación a lo que constituye un Reglamento, se hace necesaria que citeamos a lo que expone José Roberto Dromi, quien puntualiza lo siguiente: “El reglamento administrativo puede definirse como el *acto unilateral dictado en ejercicio de la función administrativa que crea normas jurídicas generales*” (1973, p. 341).

También es procedente que conozcamos lo que prescribe el COT:

“Sólo al Presidente de la República, corresponde dictar los reglamentos para la aplicación de las leyes tributarias. El Director General del Servicio de Rentas Internas y el Gerente General de la Corporación Aduanera Ecuatoriana, en sus respectivos ámbitos, dictarán circulares o disposiciones generales necesarias para la aplicación de las leyes tributarias y para la armonía y eficiencia de su administración” (COT, 2012, Art. 7).

Así mismo, cabe señalar otra definición que tiene relación con la norma señalada:

“Es toda disposición de carácter general que procede del Ejecutivo y se constituye en fuente del ordenamiento jurídico, pero a diferencia de la ley que se ha de someter a las exigencias del mandato Constitucional, el reglamento debe plegarse al mandato de la Constitución y las leyes” (ESEVERRIN, E., 2006, p. 106)

Como observación podemos manifestar que el funcionario que dicta reglamentos es el Presidente de la República, aclarando que al Director del Servicio de Rentas Internas y Gerente General de la Corporación Aduanera Ecuatoriana, les corresponde solo dictar circulares y disposiciones de carácter general también para la aplicación de la Ley, sin embargo, ellos se encuentran obligados a observar y hacer efectivo el cumplimiento de la norma reglamentaria.

### **1.3.3. Ordenanzas**

Los Municipios como entidades descentralizadas, con políticas y recursos propios, con derechos y obligaciones, tienen la facultad legal de dictar ordenanzas, las mismas que constituyen actos de la Administración Municipal, de carácter general; que tienen como objetivo promover el bien común y el desarrollo de la ciudad.

Es preciso que dentro de este punto se transcriba una definición al respecto: “Cuerpo normativo con fuerza de ley, emitido por el órgano del gobierno municipal, para regular el funcionamiento de sus dependencias o el cumplimiento de los servicios públicos a él confiados” (ESPINOZA, G., 1987, p. 519).

### **1.3.4. Silencio administrativo**

La Administración Tributaria, tiene como facultad la de resolver los reclamos que presentan los contribuyentes afectados por la expedición de actos

administrativos, los mismos que deben ser atendidos de manera oportuna dentro de un tiempo legal.

Puede ocurrir que la administración que conoce del asunto, no resuelva la petición o reclamos dentro del tiempo (120 días hábiles) establecido en la Ley, es decir, que si resuelve fuera de término o simplemente deje pasar el tiempo y no expida ningún tipo de pronunciamiento, se produce el silencio administrativo positivo.

Para entender en qué consiste el silencio administrativo, simplemente debemos citar lo siguiente: “Desestimación tácita de una petición o recurso por el mero vencimiento del plazo que tiene la Administración Pública para resolver” (1987, p. 673).

De lo expuesto, se puede afirmar que la falta de atención de los reclamos presentados por los contribuyentes, dentro de tiempo, da lugar a considerar que se ha producido una aceptación tácita, de lo que se solicita sea reconocido, sin que esto signifique que la Administración deba dar de baja o dejar sin efecto el o los actos administrativos que hayan sido impugnados, al contrario, pese al silencio producido, se encuentra en la obligación de atender la petición aunque sea de manera extemporánea, por lo tanto, dicha situación deja al interesado, en libertad para que interponga la correspondiente acción contencioso tributaria.

La institución del silencio administrativo, no es considerada como beneficio para quien ha soportado la falta de resolución, mas bien es considerada como el producto de una grave falta de la Administración, cometida por los funcionarios que actuaron con negligencia, descuido o mala fe, quienes deben ser sancionados.

Por esta razón se manifiesta que el silencio administrativo produce consecuencia de orden legal, no solo para el interesado que se ve avocado a

interponer el correspondiente recurso contencioso tributario, sino además, porque el Organismo Administrativo se ve obligado a expedir resolución luego del silencio en la forma que corresponda, sin que su pronunciamiento surta efectos jurídicos, aparte de la sanción de que debe ser objeto el funcionario inculgado de negligencia.

### **1.3.5. De los Recursos administrativos**

Los recursos administrativos tienen como finalidad el control y restitución de derechos que de cierta manera no fueron reconocidos en los actos administrativos dictados por la Administración Tributaria, por lo tanto, es procedente que se defina y se establezca la función que tienen este tipo de procedimientos:

“El recurso administrativo es aquel que se tramita y resuelve por una instancia o autoridad de índole administrativa superior a la que dicto el acto o resolución que se impugna. Es un mecanismo de autocontrol para garantizar la legalidad de los actos de la autoridad y protege al ciudadano, sea este contribuyente, deudor solidario, o tercero con interés jurídico. Es la autoridad administrativa la que revisa y resuelve los actos de la autoridad administrativa que los emitió” (ORELLANA, O., 2007, p. 156).

Con la creación del Código Tributario, para controlar la expedición de los actos administrativos, evitar la falta de aplicación de la norma y los abusos de la Administración, se estableció los recursos de reposición y revisión, entre otros, siendo interpuesto el primero ante el mismo órgano que emitió la decisión administrativa, y, el de Revisión ante la Autoridad Superior, cada uno con trámite y características particulares. Posteriormente, con las reformas que se han venido dando al COT, fue eliminado el Recurso de Reposición, quedando vigente el Recurso de Revisión, lo que merece que expliquemos determinadamente sobre éste último.

### 1.3.6. Recurso de Revisión

Los autores, en este punto, como Dromi Considera al Recurso de Revisión, de la siguiente manera; “Recurso optativo, excepcional y de interpretación limitada, se admite contra actos firmes” (1973, p. 530).

El tratadista Jorge Escola, en su obra al hablar sobre los recursos, respecto del de Revisión, sostiene:

“Se acepta en el procedimiento administrativo la existencia de un recurso especial que puede plantearse, en ciertos casos determinados, contra actos firmes o definidos de la administración. Ese recurso especial es el recurso de revisión, que puede ser definido como aquel recurso administrativo que se interpone con el objeto de obtener la impugnación de un acto administrativo firme, en los casos especialmente determinados por la ley” (1975, p.p. 373, 374).

El COT, al referirse al tema de Recurso de Revisión, describe:

“El Director General del Servicio de Rentas Internas, en la administración tributaria central y los prefectos provinciales y alcaldes, en su caso, en la administración tributaria seccional y las máximas autoridades de la administración tributaria de excepción, tienen la potestad facultativa extraordinaria de iniciar, de oficio o por insinuación debidamente fundamentada de una persona natural o jurídica, que sea legítima interesada o afectada por los efectos jurídicos de un acto administrativo firme o resolución ejecutoriada de naturaleza tributaria, un proceso de revisión de tales actos o resoluciones que adolezcan de errores de hecho o de derecho...” (COT, 2012, Art. 143).

Analizando, la condición legal para la insinuación de un Recurso de Revisión, es que éste sea presentado ante la Máxima Autoridad Tributaria, en el caso,

ante el Director del Servicio de Rentas Internas, quien ostenta la indicada función, además, que el acto administrativo objeto del Recurso se encuentre firme o ejecutoriado, se argumente el incumplimiento administrativo de acuerdo con las causales contenidas en la Ley.

La insinuación de revisión por parte del sujeto pasivo de la obligación tributaria que se creyere afectado en todo o en parte con la expedición de un acto administrativo, no suspende la ejecución de la resolución, precisamente porque el acto administrativo de que se trate debe estar firme o ejecutoriado y produce efectos jurídicos.

De ser aceptado el Recurso de Revisión, la autoridad tributaria, lo someterá a un trámite especial, como es el de obtener informe previo a la instauración del expediente sumario, siempre que se trate de cuestiones que requieran la presentación de pruebas, el informe del Departamento Jurídico, cuando el Recurso trata de cuestiones de puro derecho, expresará que no se requerirá de la apertura de tal sumario, en este caso, la Máxima Autoridad procede directamente a resolver.

La Resolución que dicta la Administración Tributaria, dentro del Recurso de Revisión insinuado, goza de las presunciones de legitimidad y ejecutoriedad y está llamada a cumplirse, como todo acto administrativo, así mismo es impugnable por la vía contenciosa.

### **1.3.7. Actos sancionatorios**

Otra de las facultades de la Administración Tributaria, es la de establecer las sanciones que correspondan por el incumplimiento tributario, de conformidad con las circunstancias del acto cometido, por violación de Ley o del Reglamento y en atención al perjuicio que el infractor cause a la Administración.

A fin de continuar con el análisis, para mayor claridad es preciso determinar el concepto que defina a la infracción tributaria, por tanto, al respecto se menciona: “La infracción Tributaria es una trasgresión de los deberes tributarios a cargo, por cualquier título, de una persona determinada. Importa una violación a una norma tributaria determinada” (CARRANZA, L., 2006., p. 416).

La imposición de sanciones se consideran como medidas ejemplarizadoras y correctivas que la Administración aplica de acuerdo con las circunstancias en que se produce el ilícito, tomando en cuenta como en todo procedimiento penal que existen circunstancias atenuantes así como agravantes.

Generalmente, las sanciones que la Administración impone son de carácter pecuniario, por faltas reglamentarias y contravenciones, las mismas que son establecidas mediante la expedición de actos resolutive, en la forma como determina el COT, en las siguientes disposiciones: “En las resoluciones que expida la autoridad administrativa competente, se impondrán las sanciones pertinentes, en los casos y en la medida previstos en la ley” (COT, 2012, Art. 70).

El Libro IV de lo Ilícito Tributario del COT, manifiesta:

“Las sanciones pecuniarias se impondrán en proporción al valor de los tributos que, por la acción u omisión punible, se trate de evadir o al de los bienes materia de la infracción, en los casos de delito. Las sanciones pecuniarias por contravenciones y faltas reglamentarias se impondrán de acuerdo a las cuantías determinadas en este Código y demás leyes tributarias” (COT, 2012, Art. 329, incisos primero y tercero).

Se puede claramente observar de las disposiciones citadas, que se hace referencia a la forma de aplicar e imponer las sanciones en las resoluciones que la Administración Tributaria expida, fundamentándose en los casos previstos; no obstante, debe tenerse en claro que la imposición de sanciones

no libera al contribuyente de la obligación de pagar el tributo y a la Administración de cobrarlo por los medios establecidos legalmente.

#### **1.4. Determinación y recaudación tributaria**

En el transcurso del presente trabajo se ha hecho relación a las facultades que tiene la Administración Tributaria, dentro de las cuales se ha procedido al análisis de la resolutive, por considerar que los actos dictados por autoridad competente, son la consecuencia de los reclamos que se presentan ante la Dirección General del Servicio de Rentas Internas, como Órgano de la Administración, y, la sancionadora por constituir el resultado de la violación de la Ley y Reglamentos, sin embargo, por revestir importancia, también merece el estudio de las facultades relacionadas con la determinación y recaudación tributaria.

Sobre este punto, la doctrina dice que la determinación de los tributos es lo siguiente:

“Ha de entenderse el acto o conjunto de actos emanados de la Administración, de los particulares o de ambos coordinadamente, destinados a establecer en cada caso particular la configuración del presupuesto de hecho, la medida de lo imponible y el alcance cuantitativo de la obligación tributaria” (2006, p. 237).

El COT, respecto de la facultad determinador, prescribe:

“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.

El ejercicio de esta facultad comprende: la verificación, complementación o enmienda de las declaraciones de los contribuyentes o responsables; la composición del tributo correspondiente, cuando se advierta la existencia de hechos imponible, y la adopción de las medidas legales que se estime convenientes para esa determinación” (COT, 2012, Art. 68).

Los conceptos de la determinación tributaria, así expuestos por el tratadista citado y en la disposición legal transcrita, son concordantes, en este caso, si se dice que esta actividad constituye un conjunto de actuaciones, se entiende que a dicho trabajo, la Administración le somete a un procedimiento hasta llegar al establecimiento de la base imponible y la cuantía del tributo.

La determinación, como acto administrativo que en sí se encuentra inmerso la orden de cobro, constituye una forma por la cual la Administración Tributaria recauda tributos, controlando la actividad económica de los sujetos pasivos, analizando su situación financiero, revisando la documentación de sustento contable, solicitando información no solo a quien lo interviene sino además a terceros.

El resultado que se obtenga de la determinación de impuestos realizada, será notificado al sujeto pasivo intervenido para que proceda a cumplir con la deuda o interponga su reclamo; si se obtiene el pago, se entiende que se ha recaudado el tributo y consecuentemente se ha extinguido la obligación, en caso contrario, el incumplimiento del deudor, daría lugar a que la Administración deba proceder a la recaudación por el medio legal correspondiente, que en este caso sería el coactivo.

#### **1.4.1. Determinación por el sujeto pasivo y activo**

El sujeto pasivo, dentro de la obligación que tiene con el Estado, periódicamente realiza las correspondientes declaraciones de los impuestos

que corresponden, dentro de los plazos determinados, esto quiere decir, presentado por renta, su declaración anual y por IVA e ICE, como disponga la Administración Tributaria, en este caso, mensual o semestralmente, por lo tanto, la forma de actuar del sujeto pasivo significa un acto de determinación y pago de lo que resulte de la liquidación que realice.

Sobre esta forma de determinación, doctrinariamente se considera lo siguiente: “Es el propio deudor quien reconoce el acaecimiento del hecho gravado, la base imponible, precisa la tasa a aplicar y, en definitiva, concreta el impuesto a pagar” (ALTAMIRANO, M., 2006, p. 129).

Y, legalmente se establece de esta forma:

“La determinación por el sujeto pasivo se efectuará mediante la correspondiente declaración que se presentará en el tiempo, en la forma y con los requisitos que la ley o los reglamentos exijan, una vez que se configure el hecho generador del tributo respectivo.

La declaración así efectuada, es definitiva y vinculante para el sujeto pasivo, pero se podrá rectificar los errores de hecho o de cálculo en que se hubiere incurrido, dentro del año siguiente a la presentación de la declaración, siempre que con anterioridad no se hubiere establecido y notificado el error por la administración” (COT, 2012, Art. 89).

Concluyendo el punto expuesto, podemos afirmar que legalmente la determinación por el sujeto pasivo, realizada a través de su declaración es considerada como definitiva, pero podrá ser rectificada si lo dispusiera la Autoridad Administrativa Tributaria, dentro de un año, antes de que se produzca la caducidad de la facultad determinadora.

La otra forma de determinar es la llamada por el sujeto activo, que de acuerdo con lo que establece el COT, significa:

“El sujeto activo establecerá la obligación tributaria, en todos los casos en que ejerza su potestad determinadora, conforme al artículo 68 de este Código, directa o presuntivamente. La obligación tributaria así determinada causará un recargo del 20% sobre el principal” (COT, 2012, Art. 90

Así determinada la obligación tributaria, la norma dice que causa él recargo del 20% sobre lo principal, lo que quiere decir que sobre el monto impositivo establecido, se calculará dicho porcentaje.

La aplicación de esta disposición legal, ha causado serios problemas a los contribuyentes que afectados por la expedición de un acto administrativo han recurrido a la fase Contencioso Tributaria, para reclamar sus derechos, por considerarla como sancionatoria e ilegal ya que resulta inconveniente cobrar valores adicionales, además de las sanciones y recargos que la propia Administración impone al contribuyente en el acto de determinación, por efecto del incumplimiento de normas legales y reglamentarias.

#### **1.4.2. Determinación directa**

El tratadista que citamos a continuación, en relación con la determinación directa, manifiesta lo siguiente:

“Es la que se sustenta en la declaración del sujeto pasivo, en la contabilidad o en otros registros y documentos en poder de los sujetos pasivos y aun de terceros, relacionados con el hecho generador del impuesto que se trata de establecer o cobrar” (2006, p. 33).

De lo expuesto, se infiere que le corresponda a la administración tributaria, tomando como base la declaración del impuesto del propio contribuyente, analizar la contabilidad, registros y documentos, además de solicitar información a terceros relacionados con la actividad que se está cuestionando,

cruzando información con entidades del sector público o sector privado, con la documentación que la administración posea en sus archivos y base de datos; por lo tanto, este sistema de determinación es realizado en la propia administración, en base a los datos que el contribuyente hace constar en su declaración y con la información que posea y pueda recabar de terceros.

#### **1.4.3. Determinación Presuntiva**

El autor citado anteriormente, con mucho acierto, en cuanto a esta forma de determinación expone su criterio de la forma que sigue:

“Es la que tiene lugar cuando no es posible la realización de la determinación directa, por falta de declaración del sujeto pasivo o porque los documentos que soportan la declaración no son aceptables o confiables” (2006, p. 33).

Concomitantemente con lo expuesto, el COT, dice:

“Tendrá lugar la determinación presuntiva, cuando no sea posible la determinación directa, ya por falta de declaración del sujeto pasivo, pese a la notificación particular que para el efecto hubiese hecho el sujeto activo ya porque los documentos que respalden su declaración no sean aceptables por una razón fundamental o no presten mérito suficiente para acreditarla. En tales casos, la determinación se fundará en los hechos, indicios, circunstancias y demás elementos ciertos que permitan establecer la configuración del hecho generador y la cuantía del tributo causado, o mediante la aplicación de coeficientes que determine la ley respectiva” (COT, 2012, Art. 92).

La determinación presuntiva, no resulta ser un procedimiento permanente, pues las circunstancias del sujeto pasivo a quien se va a intervenir, obligan a la Administración, adoptar las medidas constantes en la expuesta disposición

legal, a fin de establecer el verdadero monto sobre el cual se ha de tributar, pues, la falta de documentación provoca que se haga uso de coeficientes.

#### **1.4.4. Determinación mixta**

Legalmente, la Determinación Mixta es: "... la que efectúa la administración a base de los datos requeridos por ella a los contribuyentes o responsables, quienes quedan vinculados por tales datos, para todos los efectos" (COT, 2012, Art. 93).

Se entiende que la Administración al encontrar contradicciones en las declaraciones de los sujetos pasivos de la obligación tributaria, solicita a ellos información que justifique lo expuesto a través de sus declaraciones, para cuyo efecto, se le concede un término para rectificar y demostrar el por qué de las diferencias, pues, en este caso, de no hacerlo, la administración procede a la Determinación denominada Mixta.

Por lo expuesto, para mayor comprensión de esta forma de determinación, cabe reproducir lo que el tratadista Carranza manifiesta: "Es la que efectúa el fisco con la cooperación del sujeto pasivo" (2006, p. 239).

#### **1.5. De los actos resolutivos general**

Se afirmó que la administración en función de su actividad, dicta actos administrativos en sujeción con las normas legales y reglamentarias; en relación a lo que se está analizando se ha afirmado que aquellos actos son susceptibles de impugnación por parte de quienes se creyeran afectados en todo o en parte con su contenido, también se ha expuesto que los actos pueden merecer la revisión, mediante el correspondiente recurso insinuado ante la Máxima Autoridad, por lo tanto, en la forma que fueren expedidos los actos administrativos, han de cumplirse.

### **1.5.1. Actos administrativos Tributarios firmes**

“Son actos administrativos firmes, aquellos respecto de los cuales no se hubiere presentado reclamo alguno, dentro del plazo que la ley señala” (COT, 2012, Art. 83).

### **1.5.2. Actos administrativos Tributarios ejecutoriados**

“Se considerarán ejecutoriados aquellos actos que consistan en resoluciones de la administración, dictados en reclamos tributarios, respecto de los cuales no se hubiere interpuesto o no se hubiere previsto recurso ulterior, en la misma vía administrativa” (COT, 2012, Art. 84).

## CAPITULO II

### EL PROCEDIMIENTO COACTIVO PARA EL COBRO DE CREDITOS TRIBUTARIOS

#### 2.1. De las obligaciones tributarias líquidas y determinadas

Previamente al desarrollo del presente capítulo, para mejor entendimiento, es conveniente señalar la definición de lo que significa obligación tributaria de conformidad con el COT, que dice:

“Obligación tributaria es el vínculo jurídico personal, existente entre el Estado o las entidades acreedoras de tributos y los contribuyentes o responsables de aquellos, en virtud del cual debe satisfacerse una prestación en dinero, especies o servicios apreciables en dinero, al verificarse el hecho generador previsto por la ley” (COT., 2012, Art. 15).

Según el concepto expuesto por Juan Carlos Luqui en su obra “La Obligación Tributaria”:

“Es el vínculo legal que constriñe la voluntad particular mandando entregar al Estado una suma de dinero. Esa obligación se hace exigible al contribuyente o al responsable, a partir del momento que se produce el acto o el hecho previsto en ella y que le sea imputable. Con su producido el Estado costea los gastos de las funciones y servicios públicos” (LUQUI, J., 1989, p. 23).

De lo señalado, se desprende dos situaciones, una que tiene que ver con el antecedente que va a dar origen a la obligación tributaria como tal, legalmente denominado hecho generador, y, otra referida la obligación que tiene de contribuir con el Estado, en este caso, nos estamos refiriendo a través de la declaración de tributos.

La declaración por parte del sujeto pasivo ha de ser considerada como una determinación realizada por él, a presentarse dentro del tiempo establecido en la forma y con los requisitos exigidos por la Ley, una vez que se ha configurado el hecho generador.

Los actos administrativos de determinación tributaria pueden ser impugnados por la misma vía o directamente ante el Tribunal Contencioso Tributario, en ambos casos, luego del trámite legal pertinente, merecen resolución de la autoridad administrativa competente o la sentencia de la Sala que ha conocido del asunto.

Se había dicho así mismo, que los actos de la administración pueden quedar firmes o ejecutoriados, de no haberse presentado reclamo o de no haberse interpuesto recurso posterior, igual situación provocaría con las sentencias, que pueden ejecutoriarse de no existir recurso posterior dentro del plazo establecido, pues, de ser así, la Administración queda en actitud de liquidar lo que corresponda y proceder a la emisión de títulos de crédito.

Frente a lo manifestado es necesario conocer lo que el COT trata sobre los Títulos de Crédito, pues, en este caso:

“Los títulos de crédito u órdenes de cobro se emitirán por la autoridad competente de la respectiva administración, cuando la obligación tributaria fuere determinada y liquidada, sea a base de catastros, registros o hechos preestablecidos legalmente; sea de acuerdo a declaraciones del deudor tributario o a avisos de funcionarios públicos autorizados por la ley para el efecto; sea en base de actos o resoluciones administrativas firmes o ejecutoriadas; o de sentencias de la jueza o juez de lo Contencioso Tributario o de la Corte Nacional de Justicia, cuando modifiquen la base de liquidación o dispongan que se practique nueva liquidación” (COT, 2012, Art. 149).

De la disposición citada se puede colegir, que el procedimiento legal administrativo para el cobro de valores impositivos, de plazo vencido, adeudados por los contribuyentes estará sujeto a un procedimiento, que en este caso se inicia con la emisión de títulos de crédito, en los que consta el monto de las obligaciones liquidas y determinadas que no fueren satisfechas dentro del tiempo y plazos establecidos.

Cabe señalar que obligaciones liquidas y determinadas constituyen aquellos valores establecidos por la Administración, resultantes del análisis económico realizado a la actividad del contribuyente, notificados y no reclamados.

## **2.2. De los Títulos de Crédito y sus requisitos**

El documento expedido por autoridad competente, en base de actos firmes y ejecutoriados, que contiene valores líquidos y determinados por cobrar, constituye un título de crédito.

Para que los títulos de crédito puedan servir como documentos conminatorios para el pago de deudas tributarias, deben ser notificados a los contribuyentes o responsables, a fin de que cumplan con las obligaciones determinadas, concediéndole tiempo para el pago.

El concepto de título de crédito también es expuesto de la siguiente forma: “El que contiene de manera eficaz un derecho de crédito exigible a favor de determinada persona o de su poseedor y contra otro, concretada en todo caso” (CABANELLAS, G., 1979, p. 312).

Sobre la exigibilidad de la deuda tributaria, también se puede exponer un criterio doctrinario, que es el siguiente:

“Una vez que el crédito fiscal se ha determinado se convierte en un crédito líquido y es obligación del sujeto pasivo (generalmente el

contribuyente) de pagarlo dentro del plazo que la Ley señala y al mismo tiempo es derecho del sujeto activo (autoridades fiscales) de recibir dicho pago. Transcurrido el plazo para cubrir el adeudo fiscal dicho crédito se torne exigible, en caso de que el deudor fiscal no lo cubra, e incurra en incumplimiento y las autoridades fiscales se colocan en la posibilidad de iniciar un procedimiento de ejecución para obtener el pago del crédito fiscal...” (2007, p. 117).

De lo expuesto podemos precisar que el título de crédito no es un documento que se notifica al contribuyente, solo con el propósito de que conozca que existe un valor por concepto de tributos, intereses y recargos por cumplir, sino además que legalmente tiene un plazo para hacerlo, bajo la advertencia que de no satisfacer con el pago exigido, se procederá a dar inicio a la acción coactiva, como medida de presión para recaudar lo que le corresponde a la Administración.

### **Requisitos**

Los Títulos de Crédito, como actos provenientes de la administración, deben reunir ciertos requisitos que garanticen su validez.

La falta de alguno de los requisitos establecidos en el artículo 150, excepto el señalado en el numeral 6, Causará la nulidad del título de crédito” (COT, 2012, Art. 150).

#### **2.2.1. Vicios insubsanables y subsanables de los Títulos de Crédito**

La expedición de Título de Crédito, para el cobro de crédito tributario, debe hacerse por disposición de la autoridad competente de la administración de que se trate, respecto de valores a recaudarse que se encuentren líquidos y determinados, en base de actos administrativos firmes y ejecutoriados.

“Los Títulos de Crédito, para su validez, deben contener requisitos, en la forma como determina el COT:

Los títulos de crédito reunirán los siguientes requisitos:

1. Designación de la administración tributaria y departamento que lo emita;
2. Nombres y apellidos o razón social y número de registro, en su caso, que identifiquen al deudor tributario y su dirección, de ser conocida;
3. Lugar y fecha de la emisión y número que le corresponda;
4. Concepto por el que se emita con expresión de su antecedente;
5. Valor de la obligación que represente o de la diferencia exigible;
6. La fecha desde la cual se cobrarán intereses, si éstos se causaren; y,
7. Firma autógrafa o en facsímile del funcionario o funcionarios que lo autoricen o emitan” (COT, 2012, Art. 150).

La obligación legal del funcionario que emite un Título de Crédito, es la de hacer constar en dichos actos administrativos, los requisitos señalados en la disposición que se transcribe.

Por lo mencionado, y haciendo relación directa a los vicios de los Títulos de Crédito, que directamente afectarían a su validez, se ha de observar que la omisión de cualquiera de los enumerados, con excepción del requisito 6, constituye un vicio insubsanable, que no podría reparar, y lo que es más, como efecto de esta omisión, se produce la nulidad de los mismos.

De otro lado, podemos señalar que existen vicios que en la práctica administrativa pueden ser subsanados, como la omisión del señalado numeral 6 del citado Art. 150, referente a la fecha desde la cual se ha de cobrar el interés, por razones obvias, al considerando que la Administración ha de realizar el cálculo desde la fecha de la falta en que venció el pago adeudado.

Otra omisión subsanable es la falta de precisión del domicilio para notificaciones, ya que de haberse producido en uno diferente al del deudor tributario, se rectificaría la dirección domiciliar y se procedería a la notificación correcta.

### **2.3. Solemnidades sustanciales del procedimiento de ejecución**

Previamente a conocer las solemnidades sustanciales, es procedente fijar en qué constituye un procedimiento de ejecución, para cuyo efecto citaremos un criterio expuesto de la siguiente forma:

“Es el mecanismo previsto en la Ley que permite la utilización, incluso de la fuerza, para hacer efectivo el pago de lo que, por cualquier concepto, deben los contribuyentes al Estado. La acción coactiva, nace como una necesidad de agilizar el procedimiento de cobro de las obligaciones” (2007, p. 93).

De lo expuesto, podemos advertir que todo procedimiento de ejecución, cualquiera sea su finalidad, debe estar sustentado en solemnidades sustanciales, en igual forma que los títulos de crédito, para garantizar la validez y el propósito de proteger los intereses de la administración frente a los contribuyentes morosos, por lo tanto, el objetivo que se persigue la Administración es obtener el cumplimiento tributario, cuidando que se aplique las garantías básicas del derecho al debido proceso y de las personas a defenderse.

El COT habla de solemnidades sustanciales y establece que son cinco las que deben contener los procedimientos de ejecución o coactivos, no obstante, más que solemnidades sustanciales, consideramos que las señaladas, son requisitos imprescindibles que el funcionario recaudador debe observar al momento de dictarlos, ya que de lo contrario, resultaría que la omisión de una o

más de ellas, acarrearía la nulidad de la acción coactiva, dificultando la recaudación tributaria.

De conformidad con lo determinado en el Art. 165 del COT, es preciso citar cuáles son las solemnidades sustanciales del procedimiento de ejecución, a saber:

- 1.- Legal intervención del funcionario ejecutor;
- 2.- Legitimidad de personería del coactivado;
- 3.- Existencia de la obligación del 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.

Siendo éstas las solemnidades que deben contener los procedimientos coactivos, dicho acto produciría efectos negativos en cuanto a su aplicación, si una de ellas se omitiere, aparte de la nulidad que producirá al ser reclamados por los interesados.

#### **2.4. Del funcionario recaudador**

La recaudación en la antigua Roma era una actividad encaminada al cobro de un tributo sobre la tierra, encargada a una persona con funciones específicas, concepto que ha ido evolucionando a través de los tiempos, hasta constituirse en parte esencial de la función administrativa, consiguientemente en el derecho moderno se ha ido incorporando los diferentes procesos de recaudación a través de las instituciones dependientes de la Función Ejecutiva.

Es necesario mencionar el siguiente criterio doctrinario sobre lo que significa un funcionario recaudador: “Es quien está obligado, en razón de la concesión de la función recaudatoria, a una serie de prestaciones dirigidas a la recaudación

del crédito del impuesto señalado en el censo de cuyo importe es responsable” (MICHELI, G., 1975, p. 388).

El funcionario recaudador o mal llamado juez de coactivas, quien da inicio al procedimiento conducente al cobro de tributos, dirige su acción administrativa a la persona natural o jurídica cuyo incumplimiento tributario se ha detectado, que convirtiéndose en coactivado deba ser citado con el auto de pago, sobre una obligación constante en el Título de Crédito.

El procedimiento que adopta el funcionario recaudador, siendo sencillo, ya que solo tiene que aplicar lo que determina la norma, en determinado momento se convierte en un conflicto contencioso, cuando el afectado no se encuentra de acuerdo con la acción dictada y tiene que excepcionarse.

En cuanto se refiere al Juez de Coactivas, como se acostumbra llamarlo, es necesario mencionar que en la práctica, dicha persona no desempeña función judicial alguna, solo está llamado a cumplir con la recaudación de tributos, además este funcionario cumple un mal papel de juez y parte dentro de la administración, pues, no se lo considera un imparcial por estar inmerso directamente como funcionario administrativo en el transcurso del procedimiento coactivo.

Además es muy importante señalar, que por la falta de recursos humanos, en esta área del SRI, muchas veces no se puede llegar a efectuar el cobro coactivo de una manera ágil y oportuna, por solo existir un funcionario recaudador por región, el cual no puede resolver la totalidad de procesos que se encuentran a su cargo, y lo cual termina afectando de una forma directa al Estado.

Por lo cual como recomendación en este punto cabe señalar, que no es suficiente que el SRI actualmente posea una excelente tecnología e infraestructura, sino dispone de una adecuada área de coactivas, con el

recurso humano suficiente para el manejo ágil de los procedimientos coactivos, ya que este punto es el pilar fundamental para que cualquier institución de este tipo pueda cumplir sus metas y objetivos a corto plazo.

## **2.5. De la acción coactiva**

Considerar a la acción coactiva, resultaría repetitivo ya que en los términos expuestos anteriormente ha quedado claro su definición y su procedimiento, pero no es por demás tener en cuenta que el trámite coactivo está dirigido al cobro de créditos tributarios, sean estos en las administraciones central, seccional o de excepción.

Es importante que además tengamos en cuenta que la acción coactiva, por sí sola no puede existir, ya que el componente de ella es el Título de Crédito, en el cual se sustenta.

Respecto de la acción coactiva, el siguiente tratadista, manifiesta:

“La acción coactiva se ejerce contra el sujeto que ha producido el hecho imponible, deudor directo y sus garantes solidarios, por el mero incumplimiento dentro del plazo conferido para cumplir; la declaración de responsabilidad se la formula mediante acto administrativo a quien está obligado por ley, mediante procedimiento subsidiario, aun cuando no haya realizado el hecho imponible, siempre que la condición que se haya agotado la acción de cobro principal contra los primeros” (ZAVALA, J., 2013, p. 33)

La apreciación del tratadista mencionado, es importante, sin embargo, se estima que la definición del COT, explica más objetivamente en qué consiste la acción coactiva, como se encuentra estructurada, quien la ejerce y cómo se subroga, por consiguiente, lo expuesto en la norma tiene un gran aspecto didáctico y comprensivo, por lo tanto se cita el contenido del siguiente Artículo:

“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.

Para la ejecución coactiva son hábiles todos los días, excepto los feriados señalados en la ley” (COT, 2012, Art. 157).

Como comentario de este punto es necesario señalar, que es el Director General del SRI, que en este caso designa al respectivo funcionario de la administración, mediante resolución, para que se encargue de la recaudación tributaria a través de la acción coactiva.

Además debemos tener muy en consideración, que en la disposición citada, cuando habla del cobro de los créditos tributarios, no solo se refiere a que la acción coactiva deba estar acompañada de Títulos de Crédito, puesto que dicha acción también puede sustentarse en liquidaciones o determinaciones ejecutoriadas y firmes, en razón de que en ellas, legalmente se encuentran inmersas la orden de cobro, a revisarse a continuación:

### **2.5.1. Orden de cobro**

El COT en lo relacionado con la orden de cobro, determina: “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” (COT, 2012, Art. 160).

La orden de cobro es aquella figura que se encuentra inmersa en todo Título de Crédito, y en los actos administrativos de obligaciones tributarias que hubieren quedando firmes o ejecutoriadas.

### **2.5.2. Auto de pago**

Como consecuencia de la notificación del Título de Crédito, al deudor tributario se le concede ocho días para que pague su deuda tributaria y habiéndose producido la negativa tácita por parte del sujeto pasivo moroso, el funcionario ejecutor dictará el auto de pago, mediante el cual ordenará al deudor y sus garantes que paguen la deuda o dimitan bienes dentro de tres días, que corren a partir de la fecha de la citación, bajo el apercibimiento que de no hacerlo se procederá a embargar bienes, de conformidad con la siguiente norma expuesta en el COT:

“Vencido el plazo señalado en el artículo 151, sin que el deudor hubiere satisfecho la obligación requerida o solicitado facilidades para el pago, el ejecutor dictará auto de pago ordenando que el deudor o sus garantes o ambos, paguen la deuda o dimitan bienes dentro de tres días contados desde el siguiente al de la citación de esta providencia, apercibiéndoles que, de no hacerlo, se embargarán bienes equivalentes al total de la deuda por el capital, intereses y costas” (COT, 2012, Art. 161)

El Doctor. Luis Toscano Soria, en su obra “Procedimientos Administrativos y Contenciosos en Materia Tributaria”, al referirse al auto de pago, manifiesta:

“No es otra cosa que la providencia mediante la cual ordena que el deudor pague la cantidad adeudada en tres días o dimita bienes de valores equivalentes a la deuda, a más del apercibimiento que de no hacerlo se procederá al embargo de bienes equivalentes a la deuda, intereses y costas” (2006, p. 211).

La facultad discrecional que le concede la Ley al funcionario ejecutor, no solo está dirigida a que inicie el proceso coactivo en el que incluirá un auto de pago para exigir el cumplimiento de las deudas impositivas, pues, al contrario, esa facultad también le permite ir más allá, cuando para obtener el pago de las obligaciones, en el mismo auto puede ordenar medidas que limiten al sujeto moroso su ausencia o el ocultamiento de bienes con los que puede responder su obligación.

Sin embargo de que legalmente, al funcionario ejecutor se le concede facultades discrecionales, a fin de que en forma libre actué dentro del procedimiento coactivo, en ocasiones, por efecto de esa facultad se produce extralimitaciones que de hecho no solo afectan a la Administración Tributaria, sino también al contribuyente.

### **Citación del auto de pago**

Para que el auto de pago tenga el efecto esperado por la Administración, es necesario que el mismo sea citado al contribuyente de una manera correcta y oportuna, dentro de los plazos y forma legamente establecidos.

El auto de pago debe ser citado por el Secretario del mal mencionado Juzgado de Coactivas, del siguiente modo como lo menciona el COT:

“La citación del auto de pago se efectuará en persona al coactivado o su representante, o por tres boletas dejadas en días distintos en el domicilio del deudor, en los términos del artículo 59 y siguientes, por el Secretario de la oficina recaudadora, o por el que designe como tal el funcionario ejecutor, y se cumplirán además, en lo que fueren aplicables, los requisitos de los artículos 108 y 109” (COT, 2012, Art. 163).

Por lo tal la citación se la debe cumplir a fin de que el sujeto pasivo, conozca el contenido del proceso que se ha instaurado en su contra y cumpla con su obligación o haga valer su derecho constitucional de defensa.

### **2.5.3. Acumulación de acciones**

La Administración, dentro de sus facultades no solo procede a establecer obligaciones y recaudar valores relacionados con tributos generados en base a la actividad de un solo ejercicio fiscal, pues, al contrario, el cobro de obligaciones tributarias mediante procedimiento coactivo, se extiende a tantos y cuantos ejercicios impositivos se encuentren pendientes de pago, siempre que no haya operado la prescripción de cobro de los créditos tributarios, sus interés, multas y demás recargos.

Como la recaudación tributaria, por lo general, se basa en un Título de Crédito emitido sobre actos administrativos o sentencias judiciales que han quedado ejecutoriados y firmes, el cobro puede perseguirse de acuerdo a la acción coactiva que se haya iniciado, y, de existir más de una en contra del mismo contribuyente, por mas que la deuda sea por conceptos tributarios distintos (Renta, IVA, ICE, impuestos municipales, contribuciones, etcétera), puede ordenarse la acumulación de acciones y procesos en cualquier estado del trámite, inclusive hasta antes del remate de bienes del coactivado podrá decretarse la acumulación de procesos, respecto de los cuales no estuviere vencido el plazo para presentar excepciones o acción contenciosa.

De lo expuesto, se puede indicar que la acumulación surte efecto, cuando en una misma administración tributaria se encuentren en trámite separadamente y pendientes de resolución, dos o más acciones coactivas, por conceptos iguales o de diferente tributo, respecto a un mismo contribuyente.

En cuanto a la acumulación de acciones y procesos se señala la siguiente norma legal:

“El procedimiento coactivo puede iniciarse por uno o más de los documentos señalados en el artículo 157, cualquiera que fuere la obligación tributaria que en ellos se contenga, siempre que corrieren a cargo de un mismo deudor tributario. Si se hubieren iniciado dos o más procedimientos contra un mismo deudor, antes del remate, podrá decretarse la acumulación de procesos, respecto de los cuales estuviere vencido el plazo para deducir excepciones o no hubiere pendiente acción contencioso-tributaria o acción de nulidad. Para efectos de la prelación entre diversas administraciones tributarias, no se tendrá en cuenta la acumulación de procesos coactivos, decretada con posterioridad a la presentación de tercerías coadyuvantes” (COT, 2012, Art. 162).

El COT establece que bajo las condiciones determinadas en la cita legal, el funcionario ejecutor revisara los archivos a fin de establecer si el deudor tributario tiene uno o más procedimientos coactivos, para proceder en la forma señalada.

Para concluir establecemos que la acumulación de acciones es un procedimiento adoptado por la Administración, cuando existen más de una proceso coactiva, en este caso, el Funcionario Ejecutor decretará que los procedimientos sean unificados para ser tramitados en un solo cuerpo, situación que debería considerarse en forma permanente a fin de evitar que al mismo contribuyente deba notificársele con múltiples acciones, inclusive con la finalidad de evitar que los sujetos pasivos que se creyeren afectados presenten excepciones por cada uno de los procedimientos coactivos y de esta forma, ahorrar no solo recursos humanos, sino además el tiempo que los funcionarios pueden emplear en otras actividades.

## 2.6. De las medidas cautelares

Para el cobro de los créditos tributarios, la Administración a través del funcionario ejecutor, para asegurar el pago, dicta dentro del proceso coactivo, en contra de los sujetos morosos, medidas cautelares llamadas también precautelatorias o preventivas que en ningún momento constituyen definitivas, al contrario, tales medidas son de carácter provisional mientras dure el proceso coactivo o se resuelvan las excepciones en el Tribunal de lo Contencioso Tributario.

Se ha de señalar que las medidas cautelares que comúnmente dispone el funcionario ejecutor dentro del auto de pago, se encuentran determinadas en la disposición pertinente del COT, cuyo texto es el siguiente: “El ejecutor podrá ordenar, en el mismo auto de pago o posteriormente, el arraigo o la prohibición de ausentarse, el secuestro, la retención o la prohibición de enajenar bienes” (COT, 2012, Art. 164).

Sin embargo de la cita, podemos mencionar la siguiente definición doctrinaria, puesto que con esta, vamos a aclarar de mejor forma el criterio legal:

“Medidas que pretenden asegurar las resoluciones alcanzadas en el curso de los procedimientos de aplicación de los tributos, su adopción puede serlo en el desarrollo de los procedimientos de gestión tributaria, en el discurrir de un procedimiento de inspección tributaria, o en la institución de un procedimiento de recaudación tributaria.”. “Se trata de medidas de carácter temporal, su adopción no puede quedar perpetuada en el tiempo” (2006, p. 245).

Como el funcionario ejecutor, no está considerado como un juez que administra justicia, además de que el procedimiento coactivo es un acto unilateral, donde no existe legítimo contradictor, consideramos que dicho delegado de la Máxima Autoridad, legalmente se vería impedido de disponer medidas cautelares en

contra de un contribuyente, dentro de un procedimiento que mal llamado se considera como un juicio coactivo; consecuentemente la interposición de medidas cautelares solo le corresponde al juez que conoce de un litigio en el que actúan dos personas, como actor y como demandado, reclamando derechos.

Por esta consideración, se estima que la interposición de medidas cautelares, solamente le corresponde establecer al Tribunal Contencioso Tributario dentro de los juicios de excepciones que tramita y resuelve.

## **2.7. Establecimiento y levantamiento de las medidas cautelares**

El establecimiento de medidas cautelares, ha quedado mencionado en el punto anterior, por lo tanto es necesario entrar a conocer el siguiente paso relacionado con el levantamiento de dicha disposición del funcionario recaudador.

En un primer caso las medidas cautelares pueden ser levantadas por quien las dispuso, siempre que el deudor tributario cumpla con el pago de las obligaciones pendientes.

Sin embargo en la mayoría de casos, el levantamiento de medidas cautelares está supeditado a la siguiente disposición:

“Para hacer cesar las medidas cautelares que se ordenen en procedimientos de ejecución o en el trámite de la acción contencioso-tributaria, deberá afianzarse las obligaciones tributarias por un valor que cubra el principal, los intereses causados hasta la fecha del afianzamiento y un 10% adicional por intereses a devengarse y costas ...” (COT, 2012, Art. 248 primer inciso).

Si el contribuyente no llegare a cumplir con el pago de la deuda que mantiene, pese a lo dispuesto, la Administración Tributaria, queda en actitud de hacer efectivo el cobro a través de los mecanismos permitidos, como es el secuestro y embargo de bienes que será decretado por el mismo funcionario ejecutor.

La respectiva Sala del Tribunal Contencioso Tributario, que conoce del juicio de excepciones al procedimiento coactivo, también se encuentra en actitud legal para ordenar la imposición de medidas cautelares o de levantarlas, cuando hubiere razón justificada para ello.

### **2.7.1. Afianzamiento**

Con el objeto de hacer cesar las medidas cautelares o preventivas dispuestas en la tramitación de la acción coactiva o por la Sala del Tribunal de lo Contencioso Tributario, el interesado puede rendir fianza de la manera establecida por el COT:

“Para hacer cesar las medidas cautelares que se ordenen en procedimientos de ejecución o en el trámite de la acción contencioso tributaria, deberá afianzarse las obligaciones tributarias por un valor que cubra el principal, los intereses causados hasta la fecha del afianzamiento y un 10% adicional por intereses a devengarse y costas, por uno cualquiera de los siguientes modos:

1. Depositando en la cuenta bancaria que señale el Consejo de la Judicatura, en dinero efectivo, o en acciones de compañías nacionales, bonos y más efectos fiduciarios, emitidos en el país, previa certificación de su cotización por la Bolsa de Valores;
2. Mediante fianza bancaria, otorgada por cualquiera de los bancos nacionales o sus agencias, o de los bancos extranjeros domiciliados o con sucursales en el país;

3. Constituyendo a favor del ente acreedor de los tributos, hipoteca o prenda agrícola, industrial o especial de comercio, con las formalidades que en cada caso exijan la ley o los reglamentos;
4. Mediante fianzas personales de terceros, cuando la cuantía de la obligación principal no exceda de cuatro mil dólares de los Estados Unidos de América. En estos casos, no se aceptará constituir por cada fiador una garantía superior a ochocientos dólares de los Estados Unidos de América.
5. Mediante póliza de fidelidad, constituida por cualquier compañía aseguradora nacional; y,
6. En cualquier otra forma a satisfacción de la sala del tribunal que conozca del caso” (COT, 2012, Art. 248).

Además cabe señalar la siguiente definición doctrinaria de afianzamiento: “Acción y efecto de afianzar. El acto de asegurara con fianza el cumplimiento de una obligación; de dar seguridad o resguardo de intereses o caudales...” (1982, p. 18).

Por lo expuesto, debemos resaltar que el afianzamiento es una forma legal utilizada por el contribuyente que ha sido afectado con una disposición de medidas cautelares, cuando este estima que las medidas estan también afectando a la actividad que realiza.

## **2.8.- Garantía, caución, compensación y facilidades de pago**

Doctrinariamente podemos exponer que la garantía es:

“En términos generales, podemos conceptuar a las garantías como cualquier forma o modo especial de asegurar la efectividad de un

crédito. Evidentemente para que la efectividad de un crédito pueda materializarse, es indispensable la existencia de un patrimonio del sujeto pasivo de dicho crédito (deudor) sobre el cual se pueda ejecutar el crédito de que se trate” (ALVARADO, M., 2005, p. 271).

Al igual, respecto al término caución podemos referirnos a lo que dice el Código Civil: “Caución significa generalmente cualquiera obligación que se contrae para la seguridad de otra obligación propia o ajena. Son especies de caución la fianza, la prenda y la hipoteca” (Código Civil, 2012, Art. 31).

Además de la definición legal citada, muchos autores como Guillermo Cabanellas determinan que el término caución es sinónimo de fianza, aunque no es así, ya que cuando se habla de caución es el género y cuando se habla de fianza es la especie.

### **Compensación**

Constitucionalmente, toda persona natural o jurídica tiene derecho a pedir o solicitar y ser atendido por todas las autoridades y en las diferentes dependencias de las funciones del Estado, por lo tanto, el derecho de solicitar y reclamar en la Administración Tributaria, es parte de las garantías constitucionales.

En cuantas ocasiones han sido propicias hemos hablado sobre la administración, sus facultades y obligaciones, pues, en este caso, también hablemos de sus deberes, entre otros, recibir todo tipo de petición o reclamo, debidamente motivados, con expresión de la documentación de respaldo, y, consignar por escrito su respuesta en el sentido que fuere, dentro del tiempo establecido.

Recaudar tributos, es función de la administración a través de las diferentes formas y medios legales que se adopten, concomitante con lo referido y dentro

de esta función podemos decir que el compensar de oficio deudas tributarias en forma total o parcial, también es parte de su facultad, en la forma como determina el COT.

“Las deudas tributarias se compensarán total o parcialmente, de oficio o a petición de parte, con créditos líquidos, por tributos pagados en exceso o indebidamente, reconocidos por la autoridad administrativa competente o, en su caso, por el Tribunal Distrital de lo Fiscal, siempre que dichos créditos no se hallen prescritos y los tributos respectivos sean administrados por el mismo organismo” (COT, 2012, Art. 51)

Cabe mencionar una definición respecto de esta figura para entenderla de una mejor manera:

“Tiene lugar cuando dos personas por derecho propio, sean recíprocamente acreedoras y deudoras, la una de la otra, lo que significa que la nota singular de este modo de extinguir la obligaciones reside en la reciprocidad entre las posiciones acreedoras y deudoras de la relación jurídica crediticia” (2006, Pág. 222).

Las limitaciones para efectos de compensación, son dos, que razonable y jurídicamente se establecen en la disposición citada, en este caso, no se admitirá la compensación de créditos con el producto de los recaudos por personas naturales o jurídicas que actúen como agentes de retención o percepción, igualmente, la compensación de deudas tributarias o de cualquier otra naturaleza que se adeuden al gobierno nacional y demás entidades y empresas de las instituciones del Estado, con títulos de la deuda pública externa.

En cuanto a la compensación que solicitare el interesado, respecto del cumplimiento de lo dispuesto en un acto administrativo de liquidación, firme o

ejecutoriada, o de la emisión de un Título de Crédito o auto de pago, la administración procederá en la forma expuesta en el párrafo anterior.

### **Facilidades de pago**

Constituye un derecho del contribuyente, pues, la petición será presentada por escrito, dirigido a la autoridad competente, cumpliendo con los requisitos del Art. 119 del COT, precisando la obligación contenida en liquidaciones, determinaciones, títulos de crédito, las razones, y, particularmente como condición, el ofrecimiento de pago inmediato del 20% del valor de la obligación tributaria cuyas facilidades se está solicitando, así como la indicación de la garantía a rendir por la diferencia de la obligación a pagar.

La solicitud de facilidades de pago, merece una respuesta igualmente razonada y motivada, en la cual la administración aceptará o negará el pedido, y, si es aceptada dispondrá que el peticionario pague en ocho días la cantidad ofrecida de contado, y concederá el plazo de seis meses a dos años, según el caso, para el pago de la diferencia; asimismo se hará constar la correspondiente tabla de amortización gradual en la que estará incluido la obligación, intereses y recargos; la presentación de la solicitud suspende el procedimiento de ejecución de haberse iniciado o no podrá iniciarse.

En cuanto al procedimiento a seguirse, es necesario que mencionemos lo que se dice al respecto: “Los contribuyentes que estuvieren atrasados en el cumplimiento de obligaciones tributarias, cuya administración está a cargo del Servicio de Rentas Internas, podrán solicitar facilidades de pago de acuerdo con lo dispuesto en el COT” (JARAMILLO, V., 2008, p. 122).

El incumplimiento de la resolución que concede facilidades de pago, tiene efectos negativos, pues, la falta de pago de una o más cuotas de la deuda tributaria, provocará la terminación del compromiso y la administración quedará en aptitud de proceder al cobro total por la vía legal que corresponda.

Debemos indicar también que la falta de resolución por la administración, dentro del plazo legal de 120 días hábiles, se la considerará como aceptación tácita y facultará al interesado para que ejercite su derecho a reclamar por la vía judicial.

## **2.9. Del embargo, tercerías y remate**

El embargo, doctrinariamente está considerado de la siguiente manera:

“... se puede definir como un acto procesal mediante el cual se aseguran bienes y derechos para garantizar el pago de obligaciones. El embargo es un acto secundario respecto de un principal, es decir, no puede existir un embargo si antes no existen obligaciones a cubrir y es un acto procedimental que es consecuencia del requerimiento” (2007, p. 120).

Siguiendo el procedimiento de cobro, si el contribuyente no hubiere cumplido con la obligación tributaria, ni hubiere dimitido bienes en la forma dispuesta por el funcionario ejecutor en la orden de cobro, dicha autoridad procederá al embargo de dinero, metales preciosos, títulos de acciones y valores fiduciarios, joyas, objetos de arte, frutos o rentas los bienes dados en prenda o hipoteca o los que fueren materia de la prohibición de enajenar, secuestro o retención, créditos o derechos del deudor, bienes raíces, establecimientos o empresas comerciales, industriales o agrícolas, es decir, de todos aquellos bienes que se encuentran enunciados en el COT.

Del embargo se exceptúa los bienes señalado en el Art. 1634 del Código Civil, que constituyen los mismos enumerados en el Art. 167 del COT mencionado. Además, el funcionario ejecutor, de haber realizado el embargo de bienes raíces, solicitará a los Municipios y Registros de la Propiedad los certificados de avalúos y catastros y de gravámenes.

## Tercerías

En materia tributaria, el COT no da una definición expresa en cuanto se refiere a lo que significa tercería, sin embargo, el Código de Procedimiento Civil, conceptualiza de la siguiente manera: “Se llama tercería, así la oposición como el juicio que se sigue en virtud de la acción deducida por un tercer opositor. La oposición puede ser relativa a una de las partes o a todas ellas” (Código de Procedimiento Civil, 2012, Art. 491).

El COT, a través del Art. 175, señala que los acreedores particulares del coactivado, podrán intervenir como *terceristas coadyuvantes* en el proceso coactivo, desde que se hubiere decretado el embargo de bienes, hasta antes del remate, quienes deberán acompañar título en que funde su derecho de reclamo.

El COT garantiza el reconocimiento de los derechos de terceros perjudicados que aparecieren, así como la forma de realizar el pago a favor de ellos, esto, sería con el sobrante del producto del remate, lo que quiere decir que la prioridad o derecho de preferencia al cobro, la tiene la administración y de haber controversias respecto de la preferencia de créditos, el funcionario ejecutor podrá apelar dentro del plazo legal ante el Tribunal de lo Contencioso Tributario.

En cuanto a la *tercería excluyente* de dominio que habla el Art. 177 del mismo COT, será procedente proponerla por quien se creyere perjudicado, solo presentando el correspondiente título que justifique la propiedad u ofreciendo hacerlo dentro del plazo no menor de diez días ni mayor de treinta, como efecto de la presentación de la tercería excluyente, el funcionario ejecutor ordenará la suspensión del procedimiento de ejecución.

## **El Remate**

Una vez que el funcionario ejecutor haya tramitado el embargo de bienes muebles e inmuebles, procederá a realizar un avalúo de los mismos, a través de peritos calificados, hoy, por el Consejo de la Judicatura, con la concurrencia del depositario que suscribirá el avalúo de manera conjunta con el perito, de no haber conformidad con el avalúo realizado, el ejecutor tiene la facultad de nombrar otro perito que funcione como dirimente.

## CAPITULO III

### EL JUICIO DE EXCEPCIONES AL PROCEDIMIENTO DE EJECUCIÓN ANTE EL TRIBUNAL CONTENCIOSO TRIBUTARIO

#### 3.1.- De la Jurisdicción y Competencia Contenciosa Tributaria

Tratar sobre la Jurisdicción y Competencia Contenciosa Tributaria es un asunto jurídico de importancia, pues, la conceptualización del tema está relacionada con el poder que tienen los organismos del Estado y por supuesto quienes ejercen la potestad de juzgar y hacer ejecutar lo juzgado en función de la materia, el territorio y el grado.

Sin embargo, es procedente hacer referencia a lo que determina el Código Orgánico de la Función Judicial, cuando trata sobre los Principios de Independencia y es así como establece lo siguiente:

“Las juezas y jueces solo estarán sometidos al ejercicio de la potestad jurisdiccional, a la Constitución, a los instrumentos internacionales de derechos humanos y a la ley. Al ejercerla, son independientes incluso frente a los demás órganos de la Función Judicial” (Código Orgánico de la Función Judicial, 2012, Art. 8)

De lo expuesto, podemos indicar que las juezas y jueces, así considerados son operadores de justicia, quienes aplicarán la debida diligencia en los procesos de su conocimiento, no obstante, de provocarse algún tipo de retardo o negligencia que causare perjuicio a las partes, asumirá la responsabilidad la jueza o juez que la ocasionó.

No es por demás señalar que la Administración del Estado en ejercicio del poder reglamentario otorgado por la Constitución, desde los diferentes organismos que lo componen, al igual que en la función jurisdiccional, emiten

resoluciones sustentadas en la aplicación normas, de jurisprudencias y en criterio jurídicos, para reconocer derechos y obligaciones de sus administrados o de terceros perjudicados.

Los sujetos de derechos y obligaciones que se sintieran afectado por el dictamen de actos administrativos, por la incorrecta aplicación de la Ley y procedimientos o por excesos de poder, se encuentra facultados para acudir al órgano correspondiente para solicitar su reparación, el mismo que valorará y garantizará de manera imparcial la prueba y argumentos expuestos a fin de determinar si en realidad se ha violando la Ley y los derechos subjetivos.

En cuanto al deber de resolver, que también se extiende a la administración, el tratadista Juan Carlos Cassagne, en su obra *El Principio de Legalidad y del Control Judicial de la Discrecionalidad Administrativa*, señala;

“Este deber de resolver –que es un verdadero principio general aplicable a todas las ramas del derecho- se extiende, además de los jueces, a los funcionarios públicos frente a las peticiones, reclamos o recursos que interpongan los administrados...”.

“El sometimiento de la Administración a la ley y al derecho es un postulado que deriva de la concepción de la separación de los poderes y del principio de legalidad propio del Estado de Derecho o Estado de Justicia” (CASSAGNE, J., 2009, p. 42).

El tratadista citado, con mucha precisión determina que los reclamos, peticiones y recursos que se someten a conocimiento de una autoridad administrativa o judicial, en la jurisdicción que ejerzan su competencia, tienen que ser resueltos de conformidad con la norma vigente, entendemos que constitucional y legalmente, en todos los casos, ha de seguirse un debido proceso, con agilidad y con la finalidad de que los pronunciamientos que se

emitan se encuentren debidamente motivados y ajustados a lo que establece la Ley.

Es necesario recabar que los actos administrativos en general gozan de las presunciones de legitimidad y ejecutoriedad y mientras no se encuentren firmes o ejecutoriados, el interesado o afectado, pueden impugnarlos en la vía administrativa o judicial.

Con el propósito de afianzar lo que se ha expuesto anteriormente, es procedente que nos remitamos a lo que dice la Constitución de la República, sobre el Derecho de Protección, el mismo que manifiesta:

“En todo proceso en que se determinen derechos y obligaciones de cualquier orden, se asegurará el derecho al debido proceso que incluirá las siguientes garantías básicas:”, entre otras, “Corresponde a toda autoridad administrativa o judicial, garantizar el cumplimiento de las normas y los derechos de las partes” (Constitución de la República, 2008, Art. 76, numeral 1).

De lo expuesto se colige que el deber de la autoridad administrativo así como de la jueza o juez, no solo se concreta a la obligación de resolver lo que corresponde frente a lo que se reclama, sino que previamente ha de revisar el expediente sea administrativo o judicial, a fin de asegurar el control de legalidad de lo actuado y de esta manera garantizar el derecho al debido proceso, así como el derecho de los sujetos que intervienen en el reclamo o de las partes de haber el recurso contencioso.

En base a las consideraciones anotadas, hemos de entrar a definir y conceptualizar, para conocer con exactitud lo que es la Jurisdicción y Competencia Contencioso Tributaria del organismo que conoce y resuelve asuntos relacionados con las excepciones a los procedimientos de ejecución o coactivos.

Sobre este punto el Código de Procedimiento Civil, define:

“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 establecidas por las leyes.

Competencia es la medida dentro de la cual la referida potestad está distribuida entre los diversos tribunales y juzgados, por razón del territorio, de la materia, de las personas y los grados” (COT, 2012, Art.1).

“El poder de administrar justicia es independiente; no puede ejercerse sino por las personas designadas de acuerdo con la ley.” Art. 2, Código de Procedimiento Civil, 2012.

De lo manifestado se observa que la competencia siendo exclusiva de las personas a quienes la Ley atribuye, no es delegable por el Juez que conoce del asunto, pero sí por la autoridad de la Administración Tributaria, y, remitiéndonos a la materia que se está analizando, el COT, es claro al establecer que la competencia le corresponde ejercer a la jueza o juez de lo Contencioso Tributario, para conocer sobre reglamentos, resoluciones o circulares de carácter general, cuando se aleguen que ellas han vulnerado derechos subjetivos de los reclamantes.

Así mismo, la ley es puntual al tratar de la jurisdicción contencioso-tributaria, cuando manifiesta que:

“...consiste en la potestad pública de conocer y resolver las controversias que se susciten entre la administración tributaria y los contribuyentes responsables o terceros por actos que determinen obligaciones tributarias o establezcan responsabilidad en las mismas o por las consecuencias que se deriven de relaciones jurídicas

provenientes de la aplicación de leyes, reglamentos o resoluciones de carácter tributario” (COT, 2012, Art. 217).

En este caso, observemos que las definiciones de Jurisdicción y Competencia transcritas anteriormente, tanto en materia civil como en la tributaria, no cambia su sentido jurídico, ya que las que expone el Código de Procedimiento Civil, es una definición general y la del COT de una definición similar aplicable para el área contencioso-tributaria.

En materia de coactiva, el COT, en lo relacionado con la competencia, determina:

“La acción coactiva se ejercerá privativamente por los respectivos funcionarios recaudadores de la administración tributaria, con sujeción a las disposiciones de esta sección, a las reglas generales de este Código y supletoriamente a las del Código de Procedimiento Civil” (COT, 2012, Art. 158).

El Art. 942 Código de Procedimiento Civil, dentro de la Sección 30<sup>a</sup> habla sobre la Jurisdicción Coactiva, señalando: “El procedimiento Coactivo se ejerce privativamente por los respectivos empleados recaudadores de las instituciones indicadas en el artículo anterior”.

Como se puede apreciar, las normas de las leyes citadas coinciden en que la acción coactiva es ejercida por los respectivos empleados recaudadores, quienes serán designados por las máximas autoridades tributarias, dentro de las respectivas secciones territoriales, por lo tanto, no es necesario que nos remitamos a lo que determina en el Código de Procedimiento Civil, como norma supletoria.

Por otro lado, tanto el COT como el Código de Procedimiento Civil, establecen como condición para iniciar la coactiva, que los créditos sean líquidos y

determinados, en el campo tributario, en base a catastros, registros o hechos preestablecidos legalmente, de acuerdo a declaraciones del sujeto pasivo, o, en base a actos o resoluciones administrativas firmes y ejecutoriadas, o sentencias del Tribunal Contencioso Tributario o de la Corte Nacional de Justicia, cuando se modifique la base de la liquidación o se disponga la práctica de una nueva.

### **3.2.- El Juicio de Excepciones al Procedimiento de Ejecución ante el Tribunal de lo Contencioso Tributario**

En el punto anterior se ha realizado un análisis de la jurisdicción y competencia otorgadas a las diferentes entidades de la Función Jurisdiccional y también a la Administración, de conformidad con lo determinado en la Constitución, el Código de Procedimiento Civil, y sobre todo lo que manifiesta el COT, respecto a las dos figuras jurídicas, concretando a las actuaciones del Tribunal Contencioso Tributario, frente a los casos que llegan a su conocimiento y resolución.

Se ha señalado así mismo, que el ejercicio de la coactiva, en general, es la actividad encaminada al cobro de créditos que se encuentran líquidos, determinados y de plazo vencido, pues, esta condición establecida en el Código de Procedimiento Civil, es similar a la que al respecto se encuentra en el COT, que dice que de la acción coactiva gozarán las administraciones tributarias central, seccional y de excepción cuando la ley así lo establezca, para el cobro de créditos tributarios, intereses, multas y recargos accesorios, conforme a título de crédito legalmente emitido cuando la obligación sea determinada y líquida.

Debemos hacer un comentario al respecto, en el sentido de que el COT no habla de competencia del funcionario recaudador, tan solo trata de la competencia de la Máxima Autoridad, de tal manera que es otro argumento para afirmar que la coactiva no es un juicio, como normalmente se la conoce,

por lo tanto, esta llamada acción constituye un procedimiento administrativo conducente al cobro de valores tributarios adeudados por los sujetos pasivos o responsables.

Al funcionario recaudador se le confiere la facultad para la iniciación de la acción coactiva, quien debe iniciar un procedimiento administrativo, observando las solemnidades sustanciales que den validez a su actuación, de tal suerte que no cause afectación al sujeto activo de la obligación tributaria, sin embargo, de haberse iniciado un proceso sin observar las solemnidades sustanciales, el asunto tomaría otro rumbo y sería sometido a la decisión de la justicia, en este caso el afectado presentaría las correspondientes excepciones a ser tramitadas en el Tribunal Contencioso Tributario.

El Tribunal Contencioso Tributario, dentro de su accionar es competente para conocer y resolver asuntos relacionadas con los conflictos que se suscitan entre la administración tributaria y los contribuyentes que se sientan lesionados en sus derechos, sea porque exista violación de normas y procedimientos, sea mediante juicios de impugnación o por acción directa, entre otras, las de nulidad del procedimiento coactivo y los asuntos de excepciones al procedimiento de ejecución iniciados por los funcionarios ejecutores o recaudadores.

Concretando el asunto analizado, las excepciones a los procedimientos coactivos que plantean los interesados ante el funcionario ejecutor, son remitidas para conocimiento del Tribunal Contencioso Tributario, momento desde el cual se suspende el procedimiento de ejecución.

### **3.3. Excepciones que pueden oponerse de acuerdo con lo determinado en el COT Ecuatoriano**

Se ha manifestado que el contribuyente afectado con un procedimiento de ejecución, podría oponer excepciones ante el funcionario ejecutor dentro del término que la ley determina, en nuestro caso, dentro de veinte días contados desde el día hábil siguiente al de la citación que se haga con el auto de pago, en caso de no cumplir con el requisito de oportunidad de presentación de las excepciones, estas serán desechadas.

El COT, contempla diez excepciones que atacan en forma directa a los procedimientos de ejecución, que constituyen las siguientes:

“Al procedimiento de ejecución de créditos tributarios solo 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 Art. 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 la jueza o juez de lo Contencioso Tributario 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” (COT, 2012, Art. 212).

En el siguiente artículo del mismo cuerpo legal se establecen limitaciones en relación con la admisión de las excepciones, pues, en este caso señala lo siguiente: “No podrán oponerse la excepciones segunda, tercera y cuarta del artículo anterior cuando los hechos que las fundamenten hubieren sido discutidos en la etapa administrativa, o en la contenciosa, en su caso” (COT, 2012, Art. 213).

En la mayoría de excepciones a los procedimientos coactivos presentadas para conocimiento de los Tribunales Contencioso Tributarios, se encuentran fundamentadas las excepciones de los numerales 2, 4, 6, 8 y 10 del Art. 212 del mencionado COT, en su orden, por ilegitimidad de personería; por no ser deudor directo ni responsable de la obligación que se exige; por encontrarse en trámite pendiente de resolverse un reclamo o recurso administrativo y observaciones al título de crédito; por haberse presentado ante el Tribunal Contencioso Tributario demanda de impugnación; y, finalmente se acusa la nulidad del auto de pago o del procedimiento de ejecución por quebrantamiento de las normas que rigen su emisión, o falta de validez del título de crédito.

En cuanto a las restantes excepciones, no quiera decirse que no sean utilizadas, sino que son esporádicamente interpuestas, aclarando que la no admisión de las excepciones 2, 3 y 4, constituye solamente un condicionante para no oponerlas en caso de que ellas hayan sido discutidas y resueltas en las etapas administrativa o contenciosa.

### **3.4. Trámite para la presentación de las excepciones al procedimiento coactivo**

El trámite de presentación de excepciones, tiene un singular procedimiento, pues, el escrito que contiene la demanda planteada por los contribuyentes que se creyeren perjudicados con la citación del procedimiento coactivo y orden de cobro, son presentados ante el funcionario ejecutor, quien tiene la obligación de remitir al correspondiente Organismo Judicial competente para su conocimiento, tramitación y resolución, en este caso, al Tribunal Contencioso Tributario.

#### **3.4.1. Formulación de las excepciones**

Las excepciones a los procedimientos de ejecución son presentadas ante los funcionarios ejecutores de la Administraciones Tributarias a las que correspondan, por los contribuyentes que se creyeren afectados con la citación o conocimiento de un proceso coactivo, dentro del tiempo y condiciones legalmente establecidas.

#### **3.4.2. Ante la Administración Tributaria Central**

Sobre la conformación de la Administración Pública se ha considerado que es lo siguiente: “El conjunto de órganos y entes estatales estructurados orgánicamente para desempeñar con carácter predominante la función administrativa conforma la Administración Pública, considerada desde el punto de vista orgánico” (CASSAGNE, J., 2006, p. 277).

La Máxima Autoridad es quien designa al funcionario recaudador especial, a quien se le faculta para ejercer las acciones coactivas tendientes a exigir el cumplimiento de las obligaciones tributarias.

En la Administración Tributaria Central, será el Director General del Servicio de Rentas Internas, la autoridad que nombre al funcionario que ejercerá el cargo de recaudador.

En las Direcciones Provinciales, en las cuales ejercen las funciones de máxima autoridad los Delegados del Director General del Servicio de Rentas Internas, serán los que designan al funcionario recaudador, quienes, a mas de iniciarán las acciones tendientes al cobro de créditos tributarios, son los que receptan los correspondientes escritos de excepciones.

### **3.4.3. Ante la Administración Tributaria Seccional**

La designación de funcionario recaudador, o los llamados jueces de coactiva, en los Concejos Municipales, Consejos Provinciales y otras instituciones gubernamentales que por efecto de la descentralización tengan jurisdicción coactiva, se hace con arreglo a lo que dispone el COT, quienes también se encuentran obligados a receptar los escritos de excepciones planteadas por los sujetos pasivos.

Respecto de los organismos descentralizados, la doctrina manifiesta lo siguiente:

“... entidad descentralizada territorial lo constituye, en nuestro sistema, el Municipio. Su competencia no se extiende más allá del territorio que delimita el ámbito geográfico de validez de las normas generales y actos administrativos que emanan de sus órganos...” (2006, p. 315).

### **3.4.4 Ante la Administración Tributaria de Excepción**

En las administraciones de excepción que mediante ley se haya concedido la recaudación y administración de ciertos tributos o contribuciones, entre otras, a la Superintendencia de Compañías, Instituto Ecuatoriano de Seguridad Social,

serán los máximos personeros quienes designen al funcionario recaudador con las facultades inherentes a su cargo los mismos que se encuentran obligados a recibir los escritos de excepciones de contribuyentes afectados con procesos coactivos.

#### **3.4.5. Remisión de las excepciones al Tribunal Contencioso Tributario**

El excepcionante, de conformidad con el COT, tiene veinte días para presentar sus excepciones ante el funcionario ejecutor.

Receptadas las excepciones, revisada su procedencia, dentro del plazo de cinco días, el funcionario ejecutor providenciará ordenando que por Secretaría se remitan las mismas así como las copias del proceso coactivo y demás documentos anexos a la Jueza o Juez de lo Contencioso Tributario.

#### **3.4.6. Del Recurso de Queja**

Previamente a conocer lo que significa el Recurso de Queja, debemos hacer referencia a lo siguiente:

“Sirve para impugnar actos, hechos u omisiones administrativos. Se rige por los principios generales en materia de recursos administrativos. Al igual que los demás recursos, debe ser obligatoriamente tramitada. Es un recurso de índole jerárquico, y por ello se debe interponerse ante una autoridad superior de aquella que cometió el hecho irregular de procedimiento” (1973, p. 535).

En la práctica que la recepción de las excepciones y remisión de las mismas al Tribunal Contencioso Tributario, es obligación legal del funcionario ejecutor, sin embargo, pueden surgir inconvenientes, como consecuencia de la negativa a recibirlas o por el retardo injustificado en el envío del escrito de excepciones y más documentos.

El COT, establece el Recurso de Queja contra funcionarios que incumplen con sus obligaciones legales, en el caso que estamos analizando, es procedente la queja ante la Jueza o Juez competente, cuando el ejecutor no receptare los escritos de excepciones o retarde los mismos, por lo tanto, la norma pertinente determina lo siguiente:

“Siempre que el ejecutor se negare a recibir un escrito de excepciones o retardare injustificadamente la recepción de las copias del proceso coactivo o de las excepciones o que notificado no suspendiere el procedimiento de ejecución, el perjudicado podrá presentar queja a *la jueza o juez de lo Contencioso Tributario*, el que, según la gravedad de la falta, podrá imponer una multa de veinte a cuatrocientos dólares, sin perjuicio de ordenar la destitución del cargo del funcionario ejecutor en caso de reincidencia” (COT, 2012, Art. 216).

El tratadista Héctor Jorge Escola, es claro al referirse al órgano competente para conocer sobre el recurso de queja, cuando dice:

“En cuanto a la reclamación de queja, ésta debe deducirse ante el órgano administrativo que tenga competencia para actuar sobre la conducta morosa o negligente de los funcionarios públicos, o sobre los hechos y decisiones administrativas de que se trate en cada caso. Por principio, será siempre una autoridad de jerarquía administrativa superior a la de aquella otra” (1975, p. 391).

Los recursos de queja en contra de los funcionarios ejecutores incumplidores de las disposiciones que señala la norma citada, no son interpuestos con frecuencia, quizá por descuido o temor de los afectados.

Sin embargo, podemos manifestar que el procedimiento del Recurso de Queja, cuando estos son presentado, es sumarísimo, en este caso, al funcionario inculpado se le notifica con el contenido del escrito presentado, a fin de que

explique los motivos y razones de su actuación, luego de lo cual, la Sala que conoce del asunto, procederá a pronunciarse lo que corresponda mediante auto resolutivo, que de ordenar la destitución, cuando el caso es reiterativo, será notificado a la autoridad nominadora de la institución a la que pertenezca el ejecutor para que proceda de conformidad con la Ley.

### **3.5. Obligación del excepcionante de aclarar y complementar su demanda por falta de requisitos legales**

Las excepciones a los procedimiento coactivos, son tramitadas como una acción más de conocimiento del Tribunal Contencioso Tributario, como se ha manifestado anteriormente, por lo tanto, al ser remitidas al competente Órgano, la Sala que avoque conocimiento mediante sorteo, previamente a calificarla ha de revisar si la acción de excepciones ha sido presentada conforme con los requisitos que debe contener las demandas, de tal manera que siendo clara y completa, la Sala procederá a calificarla y ordenar que se cumpla con la obligación de rendir la correspondiente caución

La disposición de aclarar o completar la demanda, es de carácter obligatorio para el actor a quien se le concede término para hacerlo, bajo prevenciones legales, por lo tanto, los efectos que produce el incumplimiento son inmediatos, en este caso, transcurrido el termino y de no haber dado cumplimiento a lo dispuesto, la Sala que conoce del asunto dispondría el archivo de la misma; sin embargo, el actor, dentro de término, por motivos justificados podrá solicitar una prórroga para hacerlo.

Es importante señalar que el archivo de la causa por el incumplimiento de la disposición de la Sala, no implica la terminación del juicio, al contrario, el actor puede nuevamente asegurar su acción, dentro del plazo previstos en el COT, tal disposición dice:

“Las excepciones se presentarán ante el ejecutor, dentro de veinte días, contados desde el día hábil siguiente al de la notificación del auto de pago y su presentación suspenderá el procedimiento de ejecución, sin perjuicio de lo previsto en el artículo 285 de este Código; si se presentaren extemporáneamente, el ejecutor las desechará de plano” (COT, 2012, Art. 214).

No obstante a lo manifestado, hay requisitos de la demanda, que su omisión no impide el trámite de la causa, como son el señalamiento de domicilio y la fijación de cuantía.

### **3.6. De la caución previo al trámite del juicio de excepciones**

Como requisito previo, por mandato legal, todo actor que concurra ante el Tribunal de lo Contencioso Tributario, a presentar acciones en contra de las Administraciones Tributarias, deberá caucionar con el 10% de la cuantía contenida en la demanda, situación en la que se encuentran incluido el juicio de excepciones.

Al respecto de la caución, el COT, señala lo siguiente:

“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 ejecutoriado el acto impugnado, si es que dentro del término de quince días de haberlo dispuesto el Tribunal no se la constituyere” (COT, 2012, Art. (233.1).

La caución ordenada por el Tribunal Contencioso Tributario, en los juicios que se presentan, como en los de excepciones, será cumplida por el compareciente; en nuestra legislación se habla del plazo de quince días, advirtiéndole que de no hacerlo, la Sala considerará como no presentada la demanda y declarará ejecutoriado el acto administrativo, mediante auto resolutorio debidamente motivado.

La caución presentada para la tramitación de las excepciones, produce efectos legales, una vez que el juicio se encuentre concluido con la notificación de la correspondiente sentencia a favor o en contra del deprecionante, puesto que los valores depositados hay que devolverlos o compensarlos, con sus respectivos intereses, pues, en el caso de aceptación parcial de la demanda, el Tribunal determinará el monto de la caución a devolverse y la cantidad a ser compensada como abono a la obligación tributaria adeudada, y, en caso de ser

rechazada en su totalidad la demanda, será la administración tributaria la que aplique el valor de la caución como abono de la obligación adeudada.

Sobre este punto, es necesario aclarar que la disposición citada del COT, solo habla de la generación de intereses cuando la demanda es aceptada en su totalidad, mas no cuando es aceptada parcialmente o negada en su totalidad, sin embargo, es de suponer que legalmente, si existe una parte que deba devolverse al contribuyente, esa parte tiene que generar intereses, así como cuando por efecto de la negativa total de la demanda, deba la administración compensar los valores recibidos por concepto de caución, a los que se incluirá el respectivo interés generado a favor del contribuyente.

Es de importancia anotar que la Ley de Fomento Ambiental y Optimización de Ingresos del Estado, contiene normas drásticas que han sido aplicadas de manera obligatoria para la tramitación de los juicios de excepciones, situación que será analizada más adelante.

### **3.7. El rechazo de las excepciones en el Tribunal Contencioso Tributario, mediante auto resolutivo**

Las Salas que conforman los Tribunales Contenciosos Tributarios, en la sustanciación de los juicios de excepciones, han de poner atención en el contenido de los respectivos escritos, a fin de determinar si ellos cumplen con los requisitos exigidos por la Ley, ya que de lo contrario, se mandaría a completar dentro de término, bajo apercibimiento legal.

Las causas por las cuales son rechazadas las excepciones que conocen las Salas de los Tribunales Contenciosos Tributarios, más bien son concretas, por lo tanto, para el presente estudio hemos de referirnos a tres que son las comunes por las que se rechazan las demandas en esta materia, como sigue a continuación:

### **3.7.1. Por falta de caución**

El innumerado (233-1), agregado a continuación del Art. 233 del COT, obliga a las partes actoras de un juicio, a caucionar con el valor del 10% sobre la cuantía que consta en la demanda, advirtiendo que el incumplimiento de tal requisito, de tácito da lugar al archivo de la causa y declarar ejecutoriado el acto administrativo de que se trate, así como la consecuente prosecución del cobro de la deuda tributaria a través de los medios legales.

### **3.7.2. La falta de señalamiento de las excepciones planteadas**

Otro de los motivos por los cuales se rechazan las excepciones, es la falta de señalamiento de las causales previstas en el Art. 212 del COT, incluyendo las que no podrán oponerse de conformidad con el Art. 213 del mismo Cuerpo Legal, o si en las que se ampare la demanda de excepciones no constan dentro de las citadas disposiciones; igual forma ocurre si el excepcionante no aclara ni completa la demanda, en función de lo ordenado por el Tribunal Contencioso Tributario.

### **3.7.3. Por incumplimiento a la Disposición Décima de la Ley para el Fomento Ambiental y Optimización de los Ingresos del Estado**

La aplicación de la Disposición Décima de la Ley para el Fomento Ambiental y Optimización de los Ingresos del Estado, como causal para el rechazo de las excepciones, causó conmoción y preocupación general para quienes mantenían pendientes de resolución juicios de excepciones, ya que se les obligaba al depósito del cien por ciento de la obligación que se encontraba discutiendo dentro del juicio, en el plazo de diez días, para continuar con la tramitación del mismo, concluido el cual y si que el contribuyente no hubiere cumplido tal requisito, el Tribunal Contencioso Tributario, procedía a dar por concluida la acción disponiendo el archivo de la causa y la continuación del proceso coactivo.

En el caso de la presentación de acciones de excepciones, nuevas, si el excepcionante no cumplía con el pago del porcentaje de cien por ciento calculado en base del valor de la cuantía, de la misma forma que en el anterior, procedía al archivo de la causa y continuación del proceso coactivo.

### **3.8. Actuación probatoria de las partes**

Como en todo juicio, el de excepciones al procedimiento coactivo se encuentra conformado por la demanda, contestación a la misma, pruebas y alegatos. La sustanciación del juicio tiene un procedimiento rápido, por decir, sumario.

Realizado el depósito de la caución, la Sala, mediante auto procede a calificar la demanda ordenando poner en conocimiento de las partes la razón de sorteo y la recepción del proceso coactivo, disponiendo sea notificada la autoridad demandada con el contenido de las excepciones, además, por mandato legal, sea notificado con el contenido de la misma, al Procurador General del Estado, actuaciones del quien no son tomadas en consideración por no constituir parte procesal dentro de la causa.

Con la contestación a la demanda o sin ella, la Sala que está conociendo del asunto concederá el plazo legal para que las partes puedan presentar las pruebas que justifiquen los argumentos expuestos en la demanda.

El COT, señala la obligación que tienen la parte actora de probar los actos impugnados y de los hechos del contribuyente que han sido objetados le corresponde probar a la Administración Tributaria, antecedente por el cual es necesario señalar lo siguiente:

“Es obligación del actor probar los hechos que ha propuesto afirmativamente en la demanda y que ha negado expresamente la autoridad demandada, salvo aquellos que se presuman legalmente. Los hechos negativos deberán ser probados, cuando impliquen afirmación

explícita o implícita, sobre la exención, extinción o modificación de la obligación tributaria” (COT, 2012, Art. 258)

El mismo COT en la disposición siguiente, determina: “Respecto de los impugnados, corresponderá a la administración la prueba de los hechos y actos del contribuyente, de los que concluya la existencia de la obligación tributaria y su cuantía” (COT, 2012, Art. 259 inciso segundo).

Para mayor comprensión del análisis que se está efectuando, es necesario conocer en qué consiste la prueba en materia judicial, respecto de lo cual se cita lo que exponen los tratadistas, en la siguiente forma:

“Demostración de la verdad de una afirmación, de la existencia de una cosa o de la realidad de un hecho. Cabal refutación de una falsedad. Comprobación, persuasión o convencimiento de que se origina en otro, y especialmente en el juez o en quien haya de resolver sobre lo dudoso o discutido. Razón, argumento, declaración, documento otro medio para patentizar la verdad o la falsedad de algo” (CABANELLAS, G., 1997, p. 201).

“Crear el convencimiento de quien debe juzgar sobre la existencia o la no existencia de hechos de importancia en el proceso...” y “De cualquier modo, rápidamente se comprende la enorme importancia que en todo proceso, judicial o administrativo, ha de tener lo atinente al ofrecimiento y producción de las pruebas, puesto que, en verdad, la suerte y el resultado final de esos procesos depende, en gran medida, de la prueba que se haya aportado en cada caso” (ESCOLA, H., 1975, p. 215).

La Cuarta Sala del Tribunal Contencioso Tributario, a través de sus fallos indica lo que constituye una prueba rendida dentro de un juicio, y dice:

“...reviste importancia no solo para los litigantes, sino además para el juzgador, mas cuando se trata de prueba documental legalmente obtenida, puesto que de ella va a desprenderse la veracidad de los hechos controvertidos, equilibrando el criterio judicial, y, el reconocimiento que haga el juez de la calidad de las mismas, hará que las valore en su conjunto, cotejándolas unas con otras, estableciendo presunciones y deducciones dentro del análisis que se realice...”; “...es procedente señalar que el Juez, a más de determinar lo que las partes quieren o solicitan, ha de tener presente lo que constituye el principio de la prueba judicial, como punto de partida para dictar lo que corresponda, igualmente, los principios de adquisición, como la iniciativa de las partes, cuyo resultado y credibilidad en relación con los hechos, ha de pertenecerle al proceso; el de contradicción, relacionado con distintos medios probatorios que surten efecto con la intervención de la otra parte que lo solicitó; el de unidad, que existiendo pluralidad de medios debe apreciarse y analizarse en su conjunto, y solo dar por establecidos los hechos con los que exista armonía o concordancia entre los distintos actos probatorios; y, el de veracidad, a través del cual la prueba proporcionada al juzgador lo lleve al convencimiento de la realidad de los hechos, tarea que no solo corresponde a las partes, sino otros órganos de prueba, entre ellos, los testigos y peritos.” Sentencia dictada en el Juicio de Impugnación No. 19018-887-09, propuesto por Representaciones Delcojipijapa, contra el Director Regional del Servicio de Rentas Internas.

En base a lo expuesto se ha dejado claro lo que significa la prueba en materia judicial, su incidencia en los juicios, la obligación que tienen las partes procesales y la importancia para el juzgador; así mismo se ha determinado que la carga de la prueba le corresponde a la parte actora, por lo tanto, para que exista una mejor comprensión de la actividad judicial realizada dentro del Tribunal Contencioso Tributario, cuando se juzgan juicios relacionados con la materia de excepciones, se adjunta como anexo las sentencias de la Cuarta

Sala, en las que por una parte se niega las excepciones planteadas, otra, que acepta las excepciones propuestas y otra que dispone el archivo de las excepciones, por incumplimiento de caución.

Como comentario del tema que estamos tratando, cabe hacer referencia a que en la práctica, los juicios de excepciones que tramita el Tribunal Contencioso Tributario, permanecen sin resolución por tiempos largos y en ocasiones se encuentran indefinidamente en los archivos de las Salas, sin que sean revisados y peor analizados para el pronunciamiento de los jueces, sin considerar que en la mayoría de las ocasiones están en trámite juicios de impugnación y reclamos administrativos que por efecto de la presentación de excepciones no se los ha sentenciado, situación que de hecho genera un gran perjuicio a los contribuyentes que litigan en el Organismo Jurisdiccional mencionado.

Por la consideración expuesta debemos formula la correspondiente recomendación a fin de que los Tribunales den un ágil despacho a los juicios de excepciones que se encuentra pendientes de sentencia, porque en ocasiones resulta que primero se resuelven los juicios de impugnación y luego los de excepciones, cuando debería ser lo contrario.

Además, el Consejo de la Judicatura debería solicitar a cada una de las Salas que conforma el Tribunal Contencioso Tributario, un informe sobre las causas despachadas en particular de aquellas que tienen prioridad como las de excepciones, por los motivos antes señalados.

### **3.9. Disposición del Tribunal Contencioso Tributario para la continuación del procedimiento coactivo**

La Sala que se encuentra en conocimiento de las excepciones, durante la tramitación de la causa podrá ordenar la continuación del procedimiento coactivo o de ejecución, de existir motivos suficientes para ello, para tal efecto,

notificará esa decisión al funcionario ejecutor, a fin de que actúe en la forma ordenada, esto quiere decir que continúe con el procedimiento de ejecución de estar suspendido.

### **3.10. Afianzamiento**

De la misma forma en que se actúa en los procedimientos coactivos, dentro de los juicios de excepciones que conocen las Salas, hasta antes de dictar sentencia, pueden admitirse solicitudes de afianzamiento, o, de existir hechos y motivos suficientes, de manera fundamentada podrá ordenar al excepcionante, el afianzamiento de la obligación adeudada, a través de los diferentes medios dispuestos en la Ley, como son mediante depósito bancario en numerario, hipoteca o prenda agrícola industrial o especial de comercio, fianza personal o de terceros, póliza de fidelidad, y, finalmente, por cualquiera otro método que pueda garantizar la deuda fiscal, a satisfacción de la Sala que tramita la causa. El afianzamiento se había señalado anteriormente que se hará por el valor de lo principal de la obligación más intereses causados y, más un 10% adicional por intereses a devengarse en el futuro y costas procesales.

### **3.11. De la Sentencia**

El último acto de la Sala que tramita las excepciones, es la sentencia, la misma que reviste importancia, porque en ella se ha de expresar el derecho de las partes, en forma motivada, a fin de que exista comprensión de lo resuelto en base a lo que se ha expuesto, se ha litigado y se ha probado, por lo tanto, procede mencionar las siguientes definiciones:

“Es toda decisión que pone fin a la cuestión debatida en el juicio, de forma que no se puede volver a plantear en el mismo juicio o en otro”.

“La sentencia del tribunal se debe dictar con el voto coincidente de por lo menos dos de los miembros de la sala” (SPISSO, R., 2005, p.113 - 292).

Para otro de los tratadistas estudiosos de Derecho Administrativo, a la sentencia judicial lo define de la siguiente manera: “Es la forma común, ordinaria de conclusión del proceso y agotamiento de la acción. La acción se extingue en este caso naturalmente, se agotara con su ejercicio” (1973, p. 563).

En cuanto a las decisiones de los Tribunales Contenciosos Tributarios, en materia de excepciones, expuestas a través de autos y sentencias, no es por demás señalar que constituyen el resultado de un litigio entre dos partes, puesto a consideración de los jueces, quienes dictan un acto aceptando o rechazando una demanda o reconociendo un derecho o una situación de orden jurídica a una de las partes procesales.

Los autos o sentencias, por el hecho de ser actos jurídicos determinantes y de carácter obligatorio, son expedidos como consecuencia de una demanda solicitando la tutela, protección y el reparo de derechos y obligaciones subjetivos, en las que se han asegurado las garantías constitucionales del debido proceso, el cumplimiento y aplicación de las normas, el derecho a la defensa de las partes, el reconocimiento de las pruebas actuadas dentro de término y de manera oportuna, considerando aquellas que prestan mérito a lo que se litiga y demuestren las afirmaciones que hagan cada una de las partes procesales, se ha de observar además, que en las sentencias y autos que se dictan, el requisito indispensable que debe intervenir es el de la motivación, por el siguiente motivo:

“En todo proceso en el que se determinen derechos y obligaciones de cualquier orden, se augurará el derecho al debido proceso que incluirá las siguientes garantías básicas: l) Las resoluciones de los poderes públicos deberán ser motivadas, no habrá motivación si en la resolución no se enuncian las normas o principios jurídicos en que se funda y no se explica la pertinencia de su aplicación a los antecedentes de hecho. Los actos administrativos, resoluciones o fallos que no se encuentren debidamente motivados se consideran nulos. Las servidoras o

servidores responsables serán sancionados” (Art.76, literal I, Constitución de la República, 2008).

La protección y tutela judicial, no solo termina con un auto o sentencia dictados en instancia o en recurso contencioso, pues, de acuerdo con la materia tributaria, en nuestro caso, la Sala Especializada de lo Tributario de la Corte Nacional de Justicia, puede ser otra opción por la cual el afectado solicite protección, así como a la Corte Constitucional, si es que se ha violentado el carácter de normas jurídicas aplicable al caso.

### **3.12. Ejecución de los autos y sentencias dictadas dentro del juicio de excepciones**

De una u otra forma, el auto o sentencia así dictados en materia de excepciones tributarias, al haberse ejecutoriado, han de ser ejecutados en contra o en favor de la Administración Tributaria, de cualquiera que de éstas haya provenido el proceso coactivo, o de los sujetos particulares o pasivos de las obligaciones tributarias.

Si la decisión va en contra del sujeto activo de la obligación tributaria y favorable a los intereses del sujeto pasivo o afectado, dicha autoridad acatará tal decisión y suspenderá todo tipo de acción y demás mecanismos que se hubieren adoptado para conminar al pago de las obligaciones discutidas, como son las medidas cautelares, en caso contrario, si fuere favorable el fallo al sujeto activo y desfavorable al sujeto pasivo, la decisión tendrá que ser acatada por el deudor tributario con los consecuentes recargos y sanciones, a través de la prosecución del procedimiento coactivo, de haberse iniciado o de la iniciación del mismo, habida cuenta que la sentencia o auto ejecutoriados lleva en sí, implícita una orden de cobro, por lo tanto, la Administración procederá a liquidar y determinar la deuda morosa y simplemente cobrar.

Se indica además, que la Administración Tributaria, está legalmente facultada para ordenar en el auto de pago que sea dictado luego de la expedición de la sentencia o auto correspondiente, las medidas cautelares, las que podrán cesarse si se afianzare la obligación tributaria.

## CAPITULO IV

### **ANALISIS DE LA LEY DE FOMENTO AMBIENTAL Y OPTIMIZACION DE INGRESOS DEL ESTADO EN LO REFERENTE AL TRÁMITE DE LAS EXCEPCIONES AL PROCEDIMIENTO COACTIVO**

#### **4.1. Análisis sobre el procedimiento exigido en las Disposiciones para el Cobro de las Acreencias del Estado, establecidas dentro de la “Ley de Fomento Ambiental y Optimización de los Ingresos del Estado”, aplicable a los trámites de excepciones que se deduzcan contra procedimientos coactivos**

El proyecto de la Ley de Fomento Ambiental y Optimización de Ingresos del Estado, calificado por la Presidencia de la República como urgente en materia económica, se envió a la Asamblea Nacional, en la que siguiendo el ordenamiento administrativo, pasó a ser calificado por el Consejo de Administración Legislativa el 24 de octubre de 2011 y remitido a la Comisión Especializada Permanente del Régimen Económico y Tributario y su Regulación y Control, para el tratamiento constitucional y legal correspondiente. Entre otros, ampara sus argumentos en disposiciones de la Constitución de la República, como es el Art. 14 que trata sobre el derecho de la población a vivir en un ambiente sano y ecológicamente equilibrado; el inciso segundo del mismo Artículo que prescribe que se declara de interés público la preservación del ambiente y la conservación de los ecosistemas; el Art. 15 que trata sobre el uso de tecnologías limpias y no contaminadas para preservar el medio ambiente; el Art. 30, que determina el derecho al hábitat y vivienda saludable; el Art. 83, numeral 3, que hace relación a los deberes y responsabilidades de defender la integridad territorial del Ecuador y sus recursos naturales; el Art. 261, numeral 5 que habla sobre el ejercicio de las competencias, entre ellas, el numeral 5 determina las políticas económica, tributaria, arancelaria, fiscal y monetaria; comercio exterior y endeudamiento; de igual manera se refiere al Art. 300, para afirmar que la política tributaria promoverá la redistribución y

estimulará el empleo, la producción de bienes y servicios, y conductas ecológicas, sociales y económicas responsables.

En base a las normas que cita, el Presidente de la República, señala que en ejercicio de las atribuciones que le confiere el Artículo 135 de la Constitución de la República, remite a la Asamblea Nacional el Proyecto de la Ley Reformatoria a la Ley de Régimen Tributario Interno, a la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria del Ecuador, al COT, a la Ley de Hidrocarburos y a la Ley de Minería. Sin que implique desinterés en la totalidad del Proyecto, por convenir al tema tributario objeto del presente trabajo, se ha de poner atención en las reformas que tienen relación con la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno, a la Ley Reformatorio para la Equidad Tributaria y al COT, y, particularmente sobre aquellos que tienen que ver con la acción coactiva en relación con los juicios de excepciones que se tramitan en los Tribunales Contenciosos Tributarios del país.

En el Suplemento del Registro Oficial No. 583 de 24 de noviembre del 2011, se publica la mencionada Ley de Fomento Ambiental y Optimización de Ingresos del Estado, entrando a regir a partir de la misma fecha que resulta ser la de su publicación; debe tomarse en consideración que dicha Ley, no fue discutida ni aprobado por mayoría absoluta de los miembros de la Asamblea Nacional, por tal motivo, el Presidente de la República, en uso de lo dispuesto en el Art. 140 de la Constitución de la República y sexto inciso del artículo 62 de la Ley Orgánica de la Función Legislativa, promulga como Decreto-Ley el aludido proyecto y solicita la correspondiente publicación.

En la exposición que el Presidente de la República hace en el Oficio con el que envía el proyecto de Ley a la Asamblea Nacional, manifiesta que en virtud de las normas enunciadas, la finalidad que persigue es la aplicación de tributos para lograr una conducta ecológica y concientización de ecuatorianos y ecuatorianas frente a la problemática actual que atraviesa el país en relación a la contaminación ambiental.

Sobre la publicación de dicha Ley, se produjo una serie de protestas, interpretaciones negativas, rechazos a la actuación del Presidente de la República, a los miembros de la Asamblea Nacional y lo que es más se la calificó como una Ley inconstitucional, inaplicable y arbitraria, por contener normas violatorias a los derechos de las personas y a las instituciones, como así fue el pronunciamiento de las Cámaras del país; sin embargo, la Ley se la aplicó en toda la casuística que ordenaba hacerlo, tal fue el caso, en los juicios de excepciones que se encontraban en trámite y que ingresaban al Tribunal Contencioso Tributario, para conocimiento de las diferentes Salas.

Antes de entrar al comentario sobre la aplicación de la citada Ley, es procedente que se observe lo siguiente:

- a.** El antecedente y sustento legal que la Presidencia de la República menciona en el proyecto de Ley, trata sobre normas constitucionales exclusivas de aplicación para la conservación de sistema ecológico y protección del medio ambiente;
- b.** En otra parte de la exposición, se refiere al ejercicio de la competencia para dictar políticas económica, tributaria, arancelaria, fiscal y monetaria, comercio exterior y endeudamiento; de igual manera se refiere al Art. 300 de la Constitución de la República, para afirmar que la política tributaria promoverá la redistribución y estimulará el empleo, la producción de bienes y servicios, y conductas ecológicas, sociales y económicas responsables; y,
- c.** Dentro de la exposición de motivos se habla de tres aspectos, uno, sobre la producción eficiente que garantice la rentabilidad financiera de las empresas, otro, del beneficio social que se concreta en la elevación de la calidad de vida de las personas y de contar con las motivaciones necesarias para que sus hábitos de consumo sean más amigables desde el punto de vista ambiental; y, un tercero que habla de incentivos que premien los procesos que contribuyan

al mejoramiento del ambiente y que desincentiven las prácticas más contaminantes.

La Disposición Transitoria Décima, constante en la referida Ley, dispone que se agregue al Código de Procedimiento Civil, lo siguiente:

“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”.

Para entender mejor lo citado anteriormente, veamos lo que prescribe la disposición contenida en el Código de Procedimiento Civil, que es la norma a la que hace referencia la Disposición Transitoria Décima de la Ley de Fomento Ambiental y Optimización de los Recursos del Estado, la misma que dice:

“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” (Código de Procedimiento Civil, 2012, Art. 968).

Es de observar que la Disposición Transitoria Décima, habla de una reforma al Código de Procedimiento Civil, en materia de excepciones a los procedimientos coactivos, comprendiendo que tales reformas están dirigidas al área civil, aplicable por los Juzgadores o Juzgadoras de primera o segunda instancia, sin embargo, se extiende también a los Tribunales Contenciosos Administrativos o de casación, sin que de ninguna manera se mencione a los Tribunales Contenciosos Tributarios.

La interpretación que en forma simple se ha venido adoptando, para efecto de aplicación de la disposición señalada, es que al hablar de los Tribunales Contenciosos Administrativos, se involucrara también, como parte de ellos a los Tribunales Contenciosos Tributarios, sin tomar en consideración que si bien en ambos casos son judicaturas que conocen de impugnaciones de actos de la administración, entre otros, excepciones sobre procedimientos coactivos, no es menos cierto que en lo referente al tema tributario por su naturaleza, se trata de una materia especializada, que tiene su propio trámite, su propia norma, no solo para el área contencioso sino además para la etapa administrativa, esto, en referencia con las administraciones central, seccional y de excepción.

El Código Civil, prescribe lo siguiente:

“La Ley no obliga sino en virtud de su promulgación por el Presidente de la República. La promulgación de las leyes y decretos deberán hacerse en Registro Oficial, y la fecha de promulgación será, para los efectos legales de ella, la fecha de dicho registro.” (Código Civil, 2012, Art. 6, primer y segundo inciso.)

El Artículo 7 del mismo cuerpo legal, en la parte pertinente, dispone: “La ley no dispone sino para lo venidero, no tiene efecto retroactivo...”.

De lo expuesto se colige que la Ley de Fomento Ambiental y Optimización de los Recursos del Estado, entró en vigencia a partir de su publicación, siendo obligatoria su aplicación, sin embargo, existe un problema que va en contra de todo principio legal, doctrinario, jurisprudencial y lo que es más, constitucional, cuando dentro de ella existen normas que establecen situaciones retroactivas, como es el caso de exigir el depósito del valor total de lo que se litiga dentro de los juicios de excepciones a los procedimientos coactivos.

Respecto al punto último, el COT, también establece que la Ley no tiene efecto retroactivo, pues su aplicación es para el futuro, al menos así es como se ha venido entendiendo de siempre, por lo tanto, en materia tributaria no puede darse dicha imposición, peor todavía cuando se establece una especie de sanción, al señalar que fenecido el plazo sin que se hubiere cumplido con tal depósito, el juzgador o juzgadora de primera o segunda instancia, Tribunales Contenciosos Administrativos o de casación, en el término de veinticuatro horas improrrogables, ordenará la conclusión del juicio de excepciones y que se oficie al mal llamado Juzgado de Coactiva y se disponga el archivo del proceso.

El plazo de diez días hábiles que establece la Disposición Transitoria Décima, para que los excepcionantes realicen el depósito del valor de la cuantía de los

juicios presentados con anterioridad a la vigencia de la reforma, es considerada como improrrogable, sin que en ningún caso la disposición sea motivo para la declaratoria de nulidad procesal, de recurso o acción alguna, pues, al contrario, el objeto va más allá cuando prescribe que el incumplimiento produce un efecto negativo al contribuyente, en nuestro caso, cuando al juzgador se le obliga que en el término de veinticuatro horas improrrogables, ordene la conclusión del proceso, disponiendo el archivo del mismo y disponiendo que en el mismo término por Secretaría se notifique lo resuelto al Juzgado de Coactivas.

Se puede observar cómo el excepcionante en determinado momento ha sido objeto de perjuicio, cuando a éste no le ha sido posible consignar la totalidad del valor de la cuantía de su juicio de excepciones, por no requerir de medios para realizarlo, o porque hubiere demandado de acuerdo con cualquiera de las excepciones dispuestas en el mencionado Artículo 212 del COT.

De acuerdo con los datos recabados en el presente trabajo, sobre este punto, las diferentes Salas de los Tribunales Contenciosos Tributarios, no han tenido un criterio unificado, sobre el tiempo de aplicación de la Transitoria Décima, mientras que otras Salas, han procedido a calificar las demandas, únicamente con la aplicación del innumerado a continuación del Art. 233 del COT a partir del año 2012.

Dentro del trámite de las excepciones, la Sala, que por sorteo de causas pasaba a conocer del asunto, de hecho, previo a calificar la demanda, disponía que el compareciente afiance su acción en la forma determinada en el innumerado a continuación del Artículo 233.

A partir de la publicación de la Ley de Fomento Ambiental y Optimización de los Recursos del Estado, se disponía que en los juicios que se realizó el afianzamiento de conformidad con el Art. 233, se exija el depósito del valor total de la cuantía que se discutía, ocurriendo que se pagaban dos valores por el mismo impuesto.

Los contribuyentes afectados con la medida, han acudido a la Corte Nacional de Justicia, a solicitar un pronunciamiento al respecto y a la Corte Constitucional, para demandar la inconstitucionalidad de la Ley, sin que hasta el momento hayan obtenido una respuesta al respecto, en ningún sentido.

#### **4.2. Sobre la suspensión del procedimiento de ejecución coactiva**

Los pagos de caución, conforme a lo determinado en el agregado a continuación del Art. 233 del Código Tributario y el pago de valores exigidos por la Ley de Fomento Ambiental y Optimización de los Recursos del Estado, no suspenden la continuación del procedimiento coactivo, lo que ellos hacen, en el primer caso, es cumplir con un requisito previo para la calificación de la demanda y en el segundo caso, con la condición exigida por la Ley de Fomento Ambiental, para continuar con la tramitación del proceso, con las consecuencias que acarrea el incumplimiento.

#### **4.3. Conclusiones de la Ley de Fomento Ambiental y Optimización de los Ingresos del Estado**

Sobre la aplicación de la Disposición Transitoria Décima de la Ley de Fomento Ambiental y Optimización de los Ingresos del Estado, se ha dedicado un capítulo entero, por constituir un tema de actualidad, que resulto atentatorio a los intereses de los particulares, en especial de los sujetos pasivos de la obligación tributaria, por ser un Cuerpo Legal que contiene normas retroactivas que resultan ser inconstitucionales.

La aplicación de la Disposición Transitoria Décima de la Ley de Fomento Ambiental y Optimización de los Ingresos del Estado, ha sido con mucho acierto rechazada por las Cámaras del país, por ciertos legisladores que se encontraban en funciones en aquella época y que no estaban de acuerdo con la expedición y aplicación de la misma, por empresarios y por todas aquellas

personas que de una u otra forma se encontraban inconformes con la aplicación de una norma de esta naturaleza jurídica.

Por la afectación que provocó dicha Ley al momento de su aplicación, a contribuyentes sin recursos, que se vieron obligados al pago adelantado de valores supuestamente impositivos que no eran líquidos ni determinados, para poder ejercer un derecho constitucional, como es el de la defensa de sus intereses, o para continuar la tramitación de un proceso que había comenzado antes de la vigencia de la Ley, por lo cual se violentó las garantías del debido proceso, y dio lugar al rechazo ciudadano en general, y a la impugnación de la norma que hasta hoy no se ha dado solución por parte de la Corte Nacional de Justicia ni de la Corte Constitucional.

## CONCLUSIONES

Para finalizar el presente trabajo investigativo, es necesario, puntualizar las conclusiones que hemos obtenido del análisis realizado:

1.- En primer lugar, a través del presente trabajo se ha podido cumplir con los objetivos iniciales propuestos, pues nos hemos centrado en el análisis del procedimiento coactivo que es de naturaleza exclusivamente administrativa, y llevado a cabo por un funcionario de la entidad acreedora, quien actúa como juez y parte.

2.- Se ha expuesto que el procedimiento coactivo radica en la potestad del Órgano de la Administración Pública, para afectar el patrimonio del deudor, sea en dinero o especies, con el ánimo de satisfacer adecuadamente los fines públicos, que los actos administrativos gozan de la presunción de legitimidad y ejecutoriedad que imponen una fuerza obligatoria de cumplimiento, mientras no sean válidos.

3.- Solo procede la ejecución coactiva de aquellas deudas cuya existencia se encuentre amparada por un acto administrativo válido, respaldado con un Título de Crédito que cumpla ciertos requisitos, y haya sido legalmente notificado al deudor, para que este pague voluntariamente o impugne la legalidad del acto administrativo o título.

4.- Se ha revisado que la Ley no establece quien deba actuar como funcionario ejecutor en el procedimiento coactivo, tampoco fija las condiciones que debe reunir para ejercer las funciones que le asigna la Máxima Autoridad, tampoco está señalado si dicha persona deba o no ser funcionario de la administración tributaria.

**5.-** Se ha dejado expuesto también, que son obligaciones exigibles coactivamente, las establecidas mediante acto administrativo válido, debidamente notificado y que se encuentre ejecutoriado.

**6.-** El procedimiento coactivo no puede suspenderse por la vía administrativa, cabe únicamente hacerlo a través de una acción jurisdiccional y con sujeción estricta a los casos previstos en la norma jurídica, en este último supuesto la suspensión no es discrecional sino obligatoria, constando que se lo hizo dentro del tiempo previsto, y las partes en igualdad de condiciones se someterán a los jueces de su jurisdicción.

**7.-** Las medidas cautelares son eficaces y deben ejecutarse, pudiendo suspenderse cuando únicamente estén garantizados los efectos del proceso coactivo.

**8.-** Se ha establecido que la ejecución de las medidas cautelares, es una actuación de carácter forzoso que busca la satisfacción plena de la obligación pendiente, con la que se afecta el patrimonio concreto del deudor, impidiendo su libre disposición y evitando su ocultación, enajenación, deterioro o consumo.

**9.-** Se ha analizado que el procedimiento de excepciones en la vía jurisdiccional tiene por objeto el control de legalidad, estableciendo si se lo llevo conforme a Derecho (tanto en la aplicación de la norma jurídica, el cumplimiento de formalidades y solemnidades y el resguardo de las garantías del debido proceso), así como en torno a la procedencia de la obligación de naturaleza pública.

**10.-** Como conclusión respecto de la Disposición Transitoria Decima de la Ley de Fomento Ambiental y Optimización de los Ingresos del Estado, debemos indicar que se ha realizado el pertinente análisis sobre la aplicación de la misma, estableciendo la inconveniencia de su aplicación por constituir

una norma inconstitucional y agresiva, que afectó los intereses de los contribuyentes, puesto que para hacer uso de su legítimo derecho a la defensa, a parte de la caución que debía depositar, debía pagar el cien por ciento de la cuantía del juicio, para poder iniciar o continuar con el que estaba en trámite, bajo la advertencia que de no hacerlo se archivara el proceso, y se continuara con el proceso coactivo.

## RECOMENDACIONES

1.- Sobre el procedimiento coactivo se recomienda, que sea iniciado de inmediato, tan pronto como se ejecutoria o queda firme el acto administrativo, sin considerar la clase de contribuyente y el valor a recaudarse.

Para cumplir con el procedimiento ágil sería indispensable que la administración tributaria designe a más de una persona como funcionario ejecutor, el mismo que no debería pertenecer a la administración, a fin de que no actúe como juez y parte, de igual forma, debería incrementar el personal que tramiten los procesos coactivos.

2.- Se recomienda a la Administración Tributaria, la adopción de una base de datos unificada con las entidades que registran bienes y patrimonios para conocer la calidad y avalúo de los bienes del deudor tributario, a fin de proceder con justa medida y objetividad en la recaudación tributaria.

3.- Se recomienda respecto de la citación, que la administración debe realizar una actualización minuciosa de base de datos, que a más de la dirección domiciliaria se asigne una cuenta de correo electrónico personal al contribuyente, para realizar las citaciones, de tal manera que ese acto resulte ser oportuno para que el contribuyente cumpla con la obligación inmediata o pueda interponer el correspondiente recurso; el procedimiento que se insinúa serviría para que la Administración ahorre recursos económico y humanos.

4.- Como recomendación debemos manifestar que la Administración debería exigir que el funcionario ejecutor que se nombre, tenga que reunir con ciertos conocimientos y experiencia en derecho administrativo y/o tributario, a fin de que garantice su actuación dentro del procedimiento coactivo, la aplicación de la norma jurídica, así como el cumplimiento de las formalidades respectivas y el debido proceso

**5.-** Se recomienda que la ejecutoriedad de los actos administrativos, tan pronto como se produzca, debería ser notificada al interesado, a fin de que éste pueda cumplir con la obligación exigida, y evitar la iniciación de un procedimiento coactivo.

**6.-** Se recomienda a la Administración que mediante oficio deba conminar al pago de la obligación al contribuyente, haciéndole notar sobre los efectos que produce la continuación de un procedimiento coactivo y la disposición de medidas cautelares.

**7.-** Se recomienda que si bien las medidas cautelares son abiertas y múltiples, no pueden disponerse de forma indiscriminada, deben ser proporcionales al monto discutido o adeudado, los intereses devengados o por devengarse; y las medidas personales preventivas, como las que impiden la ausencia del país, deben aplicarse cuando existan presunciones ciertas que el obligado tiene ánimo de evadir su pago.

**8.-** Debemos recomendar que toda medida cautelar deba ser registrada a fin de evitar que los bienes muebles o inmuebles puedan ser vendidos o enajenados, de tal manera que al producirse el remate de los mismos se haya cumplido con el mencionado requisito y tan solo se proceda con el avalúo de ellos.

**9.-** Se recomienda que exista agilidad en los Tribunales Contenciosos Tributarios en la tramitación de los procesos en materia de excepciones, con el propósito de que sean resueltos antes de los de impugnación; sobre este punto, el Consejo de la Judicatura, de manera periódica debería solicitar información sobre el despacho de este tipo de causas, para conocer y determinar el trabajo de los jueces de los Tribunales mencionados.

Así mismo se recomienda a la Administración que no inicie procedimientos coactivos cuando existen juicios de impugnación pendientes de resolución.

**10.-** Se recomienda sobre la Disposición Transitoria Decima de la Ley de Fomento Ambiental y Optimización de los Ingresos del Estado, que se realicen las gestiones pertinentes, a través de la Función Ejecutiva, a fin de que se derogue la disposición contenida en la referida Ley.

## REFERENCIAS

ALTAMIRANO, Marco. (2006). *Derecho Tributario Parte General*. Santiago de Chile, Chile: Lexis Nexis.

ALVARADO, Esquivel. (2005). *Manual de Derecho Tributario*. México D.F, México: Porrúa.

CABANELLAS DE LA TORRE, Guillermo. (1982). *Diccionario Jurídico Elemental*. Buenos Aires, Argentina: Heliasta S.R.L.

CARRANZA, Luis. (2006). *Derecho Tributario de la Teoría a la Práctica*. Buenos Aires, Argentina: Legis.

CASSAGNE, Juan Carlos. (2009). *El Principio de Legalidad y de Control Judicial de la Discrecionalidad Administrativa*. Buenos Aires, Argentina: Marcial Pons.

Código de Procedimiento Civil. (2012). Quito, Ecuador: Corporación de Estudios y Publicaciones.

Código Orgánico de la Función Judicial, Suplemento de R.O. No. 544 del 9 de marzo del 2009. (2009). Quito, Ecuador.

Código Orgánico Tributario. (2012). Quito Ecuador: Estudios y Publicaciones.

Constitución de la República del Ecuador. (2008). Quito Ecuador: Estudios y Publicaciones.

DROMI, José. (1998), *Derecho Administrativo*. Buenos Aires, Argentina: Ciudad Argentina.

ESCOLA, Héctor Jorge. (1975). *Tratado General de Procedimiento Administrativo*. Buenos Aires, Argentina: Depalma.

ESEVERRIN, Ernesto. (2006). *Derecho Tributario*, Parte General. Valencia, España: Tirant Lo Blanch.

ESPINOZA, Galo. (1987). La más practica *Enciclopedia Jurídica*. Quito, Ecuador: Instituto de Informática Legal.

Estatuto del Régimen Jurídico Administrativo de la Función Ejecutiva. (2012). Quito, Ecuador: Corporación de Estudios y Publicaciones.

FRAGA, Gabino. (1971). *Derecho Administrativo*. México DF, México: PORRUA

JARAMILLO, Eugenio Armando. (2008). *Sinceramiento Tributario*. Quito, Ecuador: Corporación de Estudios y Publicaciones.

Ley de Fomento Ambiental y Optimización de los Ingresos del Estado. Suplemento del Registro Oficial No. 585 de 24 de noviembre del 2011. Quito, Ecuador.

Ley de Modernización del Estado. (2008). Quito, Ecuador: Corporación de Estudios y Publicaciones.

Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno y Reglamento de Aplicación. (2012). Quito Ecuador: Estudios y Publicaciones.

MICHELI, Gian Antonio. (1975). *Curso de Derecho Tributario*. Madrid, España: Derecho Financiero.

NOBOA, Cesar. (2009). *El Concepto de Tributo*. Lima, Perú: Tax Editor.

OLIVERA TORO, Jorge. (1976). *Manual de Derecho Administrativo*. México DF, México: Porrúa S.A.

ORELLANA, Octavio. (2007). *Derecho Procesal Fiscal*. México DF, México: PORRUA.

RIVERO, Silvia Susana. (2000). *Impuesto al Valor Agregado*. Buenos Aires, Argentina: Ediciones Depalma.

Sentencia dictada por la H. Cuarta Sala del T.D.F, dentro del Juicio de Excepciones No. 17504-2012-0098.

Sentencia dictada por la H. Cuarta Sala del T.D.F., del Juicio No. 17504-2010-009.RA.

Sentencia dictada por la H. Cuarta Sala del T.D.F., dentro del Juicio No. 21549-676-09.VJ.

SPISSO, Rodolfo. (2005). *Acciones y Recursos en materia Tributaria*. Buenos Aires, Argentina: Lexis Nexis.

TOSCANO SORIA, Luis. (2006). *Procedimientos Administrativos y Contenciosos en Materia Tributaria*. Quito, Ecuador: Pudelco S.A.

YUPANGUI, Yolanda. (2007). *VIII Jornadas de Derecho Tributario*. Quito, Ecuador: Librería Jurídica Cevallos.

ZAVALA EGAS, Jorge. (2013). *La Persecución Política y su resistencia Constitucional*. Guayaquil, Ecuador.

# ANEXOS

**Juicio No. 17504-2010-009.RA. VISTOS: (Aceptación de excepciones)**

**“...EXPOSICION DE LA DEMANDA Y CONTESTACION A LA DEMANDA: 1.- REMISION DEL PROCESO DE EJECUCION No. 923170500:** A fojas 1 del proceso, consta el oficio No. 074 - J.S.E.C de 29 de enero del 2010, suscrito por el Licenciado Victoriano Jumbo M, Secretario del Juzgado Segundo Especial de Coactivas, a través del cual remite en 13 fojas útiles, el Procedimiento de Ejecución No. 923170500, que se sigue la Tesorería del Municipio del Distrito Metropolitano de Quito en contra de PETROECUADOR.-

**2.- Demanda:** El doctor José Murillo Venegas, en su calidad de Procurador General de PETROECUADOR y Apoderado del Contraalmirante Luis Jaramillo Arias, presenta demanda de excepciones al amparo del artículo 215 del Código Tributario, planteando Nulidad de los autos de pago y del procedimiento de ejecución de acuerdo a lo que establece el numeral 10 del artículo 212 del Código Tributario y porque no puede seguirse acción coactiva en contra de una entidad del sector público; inexistencia de la obligación, por la exoneración prevista en el artículo 331 literal b) de la Ley de Régimen Municipal, e improcedencia de los títulos de crédito que viene impugnando, en razón de la exención tributaria antes señalada. El compareciente, manifiesta que los títulos de crédito y los procedimientos de ejecución por el monto señalado y por el período 2008, son los que constan en el inciso segundo de su demanda.-...”;

**“... Rol del Juzgador:** Al juzgador le corresponde orientar, calificar y disponer se evacúe todo cuanto se relacione con el proceso en el ámbito de sus competencia; examinar la pertinencia de las acciones, excepciones y pedidos de las partes procesales, garantizando que el proceso concluya y, mediante su resolución poner fin al mismo; valorando adecuadamente la prueba aportada, motivando y decidiendo con claridad lo que es materia de resolución y ejerciendo control de legalidad conforme lo establece el inciso segundo del artículo 273 de la Codificación del Código Tributario.-...”;

**“...9.1.6.- Pruebas que constan en el proceso o actuadas por las partes procesales: 9.1.6.1.Obra en el proceso como parte del proceso coactivo No. 010113846-A.S:** a) Boleta de citación con el Auto de Pago a nombre de

PETROECUADOR, de fecha 18 de enero del 2010, fs.2 y 3; **b)** Hoja de Control Financiero, Consulta Ampliada, respecto de títulos pendientes de pago por parte de PETROECUADOR (fs.4); **c)** Boleta que contiene la Providencia en la que se acepta a trámite la demanda de excepciones (fs.13); **d)** Providencia en la que se acepta a trámite la demanda de excepciones (fs. 14); **1.6.2. Documentación presentada por parte de la actora:** **a)** Copias de varias resoluciones dictadas por la Corte Suprema de Justicia; **b)** Copia de boleta de notificación con el Auto de Pago y documentos que contienen la fe de Citación con el Auto de Pago de fechas 18, 19 y 20 de enero de 2010 (fs. 40, 41, 42, 43); **c)** Copias de la hoja de control financiero, Consulta ampliada de los títulos pendientes de pago, boleta de aceptación de la demanda de excepciones, providencia aceptando la demanda de excepciones y oficio en el que se remite e procedimiento de ejecución al Tribunal Distrital de lo Fiscal (fs. 44-47); **d)** Copias de las resoluciones dictadas por las Salas Primera y Tercera del Tribunal Distrital de lo Fiscal No. 1 y de la providencia dictada por el Juzgado Especial Primero de Coactiva del Municipio del Distrito Metropolitano de Quito; **e)** Oficio de la SEMPLADES indicando PETROECUADOR se encuentra catastrada como empresa pública y copia del Registro Oficial No. 171 de 14 de abril de 2010 en el que consta el decreto que crea la Empresa Pública de Hidrocarburos del Ecuador, EP PETROECUADOR (fs. 60-64; f) Copia de las escrituras que contienen el poder General otorgado por el VALM-SP Manuel Elías Zapater a favor de Rodrigo Fernando Díaz (2) y a favor de Wilson Humberto Narváez ( fs. 65/68- 79/82- 85/88); **9.1.7.** Soportada en la base argumental y legal que se deja indicada, la Sala, considera que la parte actora ha probado legal, documental y razonadamente sus pretensiones, es decir, **a)** Que, no se le notificó con los títulos de créditos, privándole a la parte actora ejercer sus derechos, conforme lo dispone el artículo 151 de la Codificación del Código Tributario ; **b)** Que, la autoridad y funcionario competente administrativo no observo ni se sujeto a lo que dispone el artículo 163 ibidem; **c)** Que, los actos de la administración carecen de las presunciones de legitimidad y ejecutoriedad, por lo tanto, no están llamados a cumplirse, y que el procedimiento de ejecución es contrario a la normativa vigente, concretamente

los artículos 139 ordinal 2, 165 ordinal 4 y 212 ordinal 10. La respuesta a las restantes preguntas que se plantea la Sala, aportarán otros elementos de juicio y las normas legales que avalan su decisión.- **9.2.- Se han observado en la fase administrativa y jurisdiccional las garantías del debido proceso.** La Sala ejerciendo control de legalidad, referido exclusivamente a los antecedentes y fundamentos de la resolución o actos impugnados, de acuerdo a lo que establece el inciso segundo del artículo 273 de la Codificación del Código Tributario; y luego de analizar la documentación que consta en el proceso, señala que la Administración Tributaria actuó con competencia pero sin ajustar su actuación al marco legal que se encuentra obligada cumplir, haciéndola a través de actos discrecionales, que rayan en la arbitrariedad, los mismos que si darían origen a la anulabilidad tanto del proceso de ejecución como de los títulos de crédito; **9.2.2.** La Sala considera que la Administración Tributaria en la fase administrativa bien puede sostener puntos de vista distintos a lo que formulan los contribuyentes, siempre y cuando los mismos se ajusten a la normatividad vigente, estén dentro de sus facultades discrecionales, respondan a sus facultades y competencias y sus actos sean un resultado del ejercicio de su actividad reglada y no violente ninguno de los derechos, garantías o principios constitucionales; **9.2.3.** Que la administración se encontraba obligada a notificar a la parte actora con el título o títulos que contenían obligaciones a su favor, para garantizar los derechos de defensa y su accionar, para de esta manera concluir el procedimiento de ejecución y permitirle a la administración tributaria seccional recuperar dineros que le permitan cumplir con sus fines y objetivos y satisfacer necesidades colectivas, es decir, garantizar la legalidad de sus actuaciones....”.- **El Procedimiento de Ejecución Coactiva.- “...9.2.5.** Para la Sala, como más tarde se apreciará en este fallo, no se ha dado debido cumplimiento a las normas contenidas en la Constitución de la República del Ecuador, artículos 23 ordinal 27 (debido proceso) y 23 ordinal 26 (seguridad jurídica), y 288 inciso segundo del Código Tributario (legalidad). Como se señala en este fallo no se observaron normas sobre el derecho a la defensa de quienes tienen obligaciones tributarias no cumplidas y están llamados a satisfacerlas, al igual que, se afectó el debido

proceso y la legalidad de procedimientos; “**9.2.6.** El derecho fundamental al debido proceso debe ser aplicado tanto en las actuaciones judiciales como en las administrativas, garantizando el derecho de toda persona a ser juzgada con la observancia de las normas y formas propias de cada proceso, a presentar y controvertir pruebas y a impugnar y plantear recursos de las decisiones y sentencias.-”; “...**9.3.2.** En el proceso de ejecución consta que se le cito a la parte actora con el Auto de pago, pero no consta prueba alguna que haga presumir a la misma se acompañó el o los títulos de crédito.-”; “... **9.3.4.** Al no notificarse con el título de crédito, se coloco en indefensión a la parte actora, con lo que dicha actuación de la administración tributaria cae incurso en la solemnidad sustancial que se encuentra regulada en el ordinal 10 del artículo 212 y ordinal 2 del artículo 139 del Código tributario, por lo que, apoyándose el Juzgador en la norma del artículo 272 de la Codificación del Código Tributario, debe declarar la nulidad del procedimiento de ejecución.-...”; “...**9.4.2.** Como ha quedado evidenciado, la administración tributaria seccional y el funcionario competente que intervino en el proceso de ejecución no ajusto su intervención a lo que establece la normativa vigente, provocando de esta manera la nulidad del procedimiento de ejecución y teniendo como consecuencia que la administración se vea impedida de hacer efectiva una obligación tributaria y recuperar dineros para sus arcas; ...”.- “...**DECIMO.-Sobre la obligatoriedad procesal de probar lo que se litiga.- 10.1.-** Ala parte actora le correspondía en la etapa de prueba, presentar prueba pertinente que tienda por objeto demostrar la nulidad del procedimiento de ejecución, situación que ha acontecido, pero que también se evidencia por el ejercicio de control de legalidad que hace el Juzgador; por lo tanto, como dejamos señalado este proceso no goza de las presunciones de legitimidad y ejecutoriedad;” **FALLO:** Por lo expuesto, sin otra consideración, la Cuarta Sala del Tribunal Distrital de lo Fiscal No 1, “**ADMINISTRANDO (...)** dispone: **1.-** Aceptar la demanda de excepción presentada por el doctor José Murillo Venegas; **2.-** Que el procedimiento de ejecución No. 923170500 es nulo; **3.-** Que la Administración Tributaria Seccional proceda al archivo del procedimiento de ejecución antes indicado ...”.

**Juicio No. 21549-676-09.VJ. (Desestimación de demanda de excepciones)**

**“EXPOSICION DE LA DEMANDA Y CONTESTACION A LA DEMANDA: 1.- REMISION DEL PROCESO DE EJECUCION No. 010150187-M.B.D:** El licenciado Marco Lucio, Secretario del Juzgado Primero Especial de Coactivas del Municipio del Distrito Metropolitano de Quito, mediante oficio No. 560-J.P.C, de 28 de octubre del 2003, remite el Procedimiento de Ejecución No.010150187-M.B.D, en el que se encuentra incluida la demanda de excepciones, propuesta por el ingeniero Edwin Terán Ribadeneira, a nombre y en representación del QUITO TENNIS Y GOL CLUB .- **2.- Demanda:** A fojas 6, comparece el Ingeniero Edwin Terán Ribadeneira a nombre y en representación del QUITO TENNIS Y GOL CLUB, presentando demanda de excepciones, las de los ordinales 3, 4 y 10 del artículo 212 del Código Tributario, referidas en su orden a inexistencia de la obligación tributaria por exención legal; no ser deudor directo ni responsable de la obligación exigida; y, nulidad del procedimiento por quebrantamiento de las norma que rigen la emisión del título de crédito y falta e requisitos que afectan la validez del procedimiento de ejecución.- **“Las excepciones planteadas por la administración tributaria, se reducen a:** **6.2.1** Negativa pura y simple de los fundamentos de hecho y derecho de la demanda; **6.2.2.** Que, la exención legal alegada por el actor no es pertinente por existir norma legal posterior que modifica lo previsto en el Decreto Legislativo referido por el Quito Tennis. “... **9.1.6.2. Prueba aportada por la parte actora:** **a)** Copia del Registro Oficial No. 163 de fecha 16 de diciembre de 1944 (fs. 29,30); **b)** Copias de varias resoluciones emitidas por la Tercera y Primera Sala del Tribunal Distrital de lo Fiscal (31-44); **c)** Copias de dos títulos de crédito y escrito que acompaña los títulos y también es de comparecencia del doctor Cristian Altamirano (fs. 48,49 y 50); y, **9.1.7.** Soportada en la base argumental y legal que se deja indicada, la Sala, considera se encuentra probado legal, documental y razonadamente lo siguiente: **a)** Que, el título de crédito de fojas 4 reúne los requisitos previstos en el artículo 151 del Código Tributario; **b)** Que, la autoridad y funcionario administrativo competente, observaron y se sujetaron a lo que dispone el

artículo 162, respecto de la notificación que habla el artículo 152, la emisión del auto de pago, la citación y notificación que consta en el artículo 164 y las solemnidades que norma el artículo 166 ibídem; **c)** Que, los actos de la administración reúnen las presunciones de legitimidad y ejecutoriedad, por lo tanto, están llamados a cumplirse, y que el procedimiento de ejecución se ajusta a la normativa vigente, concretamente los artículos 132 y 166. La respuesta a las restantes preguntas que se plantea la Sala, aportarán otros elementos de juicio y las normas legales que avalan su decisión.-“**9.3.1.** La administración tributaria y el funcionario competente, actuaron y activaron el procedimiento de ejecución con título que cumple con lo previsto en el artículo 151; ajustando el proceso a los presupuestos jurídicos que establecen los artículos 152, 158 y 164, y observando las solemnidades sustanciales, que norma el artículo 166 del Código Tributario. En el evento que el o los títulos tengan vicios que no conlleven a la nulidad, es decir que falten alguno de los requisitos que deben reunir, hay que actuar de acuerdo al mandato del artículo 283 de la Codificación del Código Tributario;**9.3.2.** Por principio general todo acto administrativo goza de los beneficios del derecho, por lo tanto, la Constitución, la ley, los reglamentos etc., se inclinan a favor de la presunción de legalidad, extensible a todos los actos que comportan la actuación de la administración. En un proceso donde existente una pluralidad de actos, los mismos guardan entre sí una interdependencia, de modo que cada uno es presupuesto de admisibilidad de los siguientes y condición de eficacia de los anteriores. Como los actos producen efectos, son oponibles luego de su publicación o notificación por quién se sienta afectado, demandando su nulidad, y mientras no suceda su suspensión o anulación, se reafirma el principio de ejecutividad y eficacia del acto; **9.3.3.** No se encuentra probado en el proceso que al actor no se le haya notificado con el título de crédito; se le haya impedido ejercer los derechos previstos en el artículo 152; que se le haya impedido o limitado ejercer su defensa, por lo tanto se le haya provocado indefensión. Tampoco consta del proceso, que el actor haya alegado se ha producido alguno de estos hechos;...”- “Cuando las partes concurren ante el Juez con sus pretensiones o contrademandas, buscan que este, administre

justicia en base de las pruebas que presentan y que a su juicio soportan sus pretensiones (como demanda o contrademanda - excepciones), por lo tanto no basta con enunciarlas, tienen que probarse, obligación procesal para las partes en conflicto. El Juez no está llamado a suplir esta obligación, como ya se dejó indicado, su rol está establecido y en ese sentido también existe pronunciamiento en la presente resolución;”.- “la Sala logra establecer: **1)** Que, con posterioridad al Decreto Legislativo que establece la exención tributaria a favor del Quito Tennis Club, se ha establecido un régimen jurídico distinto, que impone la obligación de aplicación inmediata de la Constitución. Se crea en 1959 mediante Decreto Ley de Emergencia el Tribunal Fiscal, teniendo como un objetivo para su creación *“La posibilidad inmediata de que un Tribunal integrado por Magistrados de reconocida versación y probidad han de analizar los procedimientos y decisiones de la Administración conducirá, ciertamente, a que se mediten mejor los asuntos y se procure aplicar la ley con todo respeto e imparcialidad. De esta manera, no solo se moralizará la administración pública porque contribuyentes y defensores no intentaran acciones desprovistas de derecho con la única finalidad de retardar la administración y conseguir un aplazamiento en el pago de los impuestos.”*; y la ley de Régimen Municipal, viene sostenidamente señalando que los ingresos municipales son tributarios, no tributarios y empréstitos y que los primeros provienen de los impuestos, tasas y contribuciones especiales de mejoras; que los municipios reglamentarán el cobro de tributos y que es responsabilidad de sus funcionarios su cobro, por lo que son, responsables personal y pecuniariamente; **2)** Que, al existir conflicto entre normas de distinta jerarquía se resolverá por la superior, en el presente caso la Constitución de la República; **3)** Que, establecido el orden jerárquico de nuestro sistema jurídico, el decreto Legislativo se encuentra por debajo de la Constitución, no teniendo valor jurídico si se encuentran contrarias a la norma constitucional; **4)** Que, se debe aplicar la norma constitucional así no sea invocada por la parte afectada; **5)** Que las políticas fiscal y tributaria tienden a garantizar el desarrollo equilibrado y equitativo de la sociedad, así como promover la redistribución y estimular el empleo, la producción de bienes y servicios, sea a través del

gobierno central o gobiernos descentralizados; **6)** Que, para que salga del sistema jurídico una norma, no necesaria y exclusivamente es por derogación expresa, también lo es por derogación tácita. Para el caso que nos ocupa, de manera expresa se dispone que las leyes, decretos, etc., normas de menor jerarquía y contrarias a la Constitución dejen de aplicarse y que no tienen efecto jurídico. Para mayor abundamiento, el Art. 37 del Código Civil, manda: “La derogación de las leyes podrá ser expresa o tácita. Es expresa cuando la nueva ley dice expresamente que deroga la antigua. Es tácita cuando la nueva ley contiene disposiciones que no pueden conciliarse con las de la ley anterior. La derogación de una ley puede ser total o parcial”; Por lo expuesto, sin otra consideración, la Cuarta Sala del Tribunal Distrital de lo Fiscal No 1, **“ADMINISTRANDO JUSTICIA EN NOMBRE DEL PUEBLO SOBERANO DEL ECUADOR, Y POR AUTORIDAD DE LA CONSTITUCIÓN Y LEYES DE LA REPUBLICA”**, **dispone:** **1.-** Desestimar la demanda de excepción presentada por el Ingeniero Edwin Terán Ribadeneira, en su condición de representante legal de QUITO TENNIS Y GOLF CLUB; **2.-** Que el procedimiento de ejecución No. 010150187-M.B.D., es válido igual que los títulos de crédito emitidos.”

**Juicio de Excepciones No. 17504-2012-0098 (Archivo de demanda de excepciones)**

**VISTOS:** La señora Consuelo Cecilia Galarza Andrade, por sus propios y personales derechos, comparece directamente ante el Tribunal Distrital de lo Fiscal No. 1, para proponer excepciones al Procedimiento de Ejecución No. 2085/2012 que contiene el Auto de pago relacionado con el Título de Crédito No. 1720110607691, emitido en concepto de multas tributarias del mes de septiembre del 2011, por valor de USD 1.479.00.- **1.-** La demanda se halla dirigida en contra de los señores Ejecutor de la Unidad de Recaudaciones de la Dirección Regional Norte del Servicio de Rentas Internas y Director General del Servicio de Rentas Internas.- **2.-** Los fundamentos de hecho y de derecho están relacionados con la excepción 6 del Art. 212 del Código Tributario.- **3.-** La Sala, mediante providencia de 26 de septiembre del 2012, las 12h02, ordena poner en conocimiento de las partes la razón de sorteo y recepción del proceso.- En lo principal, admite a trámite las excepciones presentadas por reunir los requisitos legales, en consecuencia, se dispone notificar con el contenido de la misma al Departamento de Cobranzas de la Dirección Regional Norte del Servicio de Rentas Internas y al Director General del Servicio de Rentas Internas, para que la contesten en el término de cinco días, y, al Procurador General del Estado por mandato legal.- Además ordena que la señora CONSUELO GALARZA ANDRADE, conforme lo dispuesto en el innumerado agregado a continuación del Art. ... (233) del Código Tributario, en el término de quince (15) días de cumplimiento al requerimiento de afianzamiento, depositando en la cuenta especial del Servicio de Rentas Internas, el valor correspondiente al 10% de la cuantía de la demanda, previniéndole que de no cumplir con este requisito, se entenderá por no presentada la demanda y por consiguiente ejecutoriado el acto administrativo, ordenando el archivo del proceso, y, de conformidad con la sentencia No. 014-10-SCN-CC, dictada el 5 de agosto del 2010, por la Corte Constitucional para el período de transición.- **4.-** Realizadas las notificaciones dispuestas en la mencionada providencia, la abogada Adriana Paola Jaya Estrella, ofreciendo

poder o ratificación del Director General del Servicio de Rentas Internas, comparece a dar contestación a la demanda; de igual forma, el abogado Marcos Arteaga Valenzuela, Director Nacional de Patrocinio, delegado del Procurador General del Estado, conforme lo acredita con la copia certificada de la Acción de Personal No. 081-DNDHyC de 14 de marzo del 2011, comparece para allanarse a las nulidades procesales que vician el proceso y a señalar domicilio para notificaciones.- Por lo expuesto, la Sala considera lo siguiente: **PRIMERO.-** No existe objeción respecto a la jurisdicción y competencia que tiene la Cuarta Sala, en relación con la demanda de excepciones planteada, pues, se trata de un asunto de naturaleza tributaria identificado con el Art. 222, en armonía con el Art. 217 del Código Tributario, publicado en el Suplemento del Registro Oficial No. 38 de 14 de junio de 2005; además, el Tribunal Distrital de lo Fiscal, es competente para conocer y resolver el presente asunto, de conformidad con lo dispuesto en los Arts. 167 y 178 No. 3 de la Constitución Política de la República, aprobada en el Referéndum de 28 de septiembre de 2008, publicada en el Registro Oficial No. 449 de 20 de octubre de 2008 y por el sorteo de causas antes indicado.- **SEGUNDO.-** Como se ha puntualizado, la Sala mediante providencia de 26 de septiembre del 2012, en cumplimiento a lo dispuesto en el Código Tributario y la sentencia de la Corte Constitucional, ha ordenado que el actor, conforme al último inciso del Artículo ...(233.1) del Código Tributario, en el término de quince días, de cumplimiento al requerimiento de afianzamiento, a favor del Servicio de Rentas Internas, con el valor correspondiente al 10% de la cuantía.- **TERCERO.-** Sobre la obligación que tiene el excepcionante, previo a la tramitación de su demanda, es importante señalar que el innumerado a continuación del Art. (233) del Código Tributario, en su parte pertinente determina: “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 a la jueza o juez de lo Contencioso Tributario con una caución equivalente al 10% de su cuantía; que

de ser depositada en numerario **será entregada a la Administración Tributaria demandada.**”, y, el inciso quinto del mismo artículo determina, que “La jueza o juez de lo Contencioso Tributario no podrá calificar la demanda sin el cumplimiento de este requisito, **teniéndose por no presentada y por consiguiente ejecutoriado el acto impugnado, si es que dentro del término de quince días de haberlo dispuesto la jueza o juez de lo Contencioso Tributario no se la constituyere.**”.- No obstante a lo que dice la norma citada, la Corte Constitucional, mediante sentencia No. 030-SCN-CC, dictada en el caso No. 0056-10-CN, en el numeral 1 declara “la constitucionalidad condicionada del artículo agregado a continuación del artículo 233 del Código Tributario, por el artículo 7 de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria del Ecuador, publicada en el Tercer Suplemento del Registro Oficial No. 242 del 29 de diciembre del 2007, relativo al afianzamiento en materia tributaria.”; y, en el inciso segundo numeral 2 de la misma sentencia, dice “**El auto en que el Tribunal acepte al trámite la acción de impugnación de obligaciones tributarias, fijará la causación 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 incumplimiento con el afianzamiento ordenado, el acto materia de la acción que dará firme y se ordenará el archivo del proceso.**”.-

**CUARTO.-a.** En razón de lo señalado, la condición legal mencionada tanto en la norma legal como en la sentencia es aplicable al presente caso, por tratarse de una demanda de orden tributario, a través de la cual la accionante esta planteando excepciones al Procedimiento de Ejecución No. 2085/2012 que contiene el Auto de Pago, relacionado con el Título de Crédito No. 1720110607691, emitido en concepto de multas tributarias del mes de septiembre del 2011.- **b.** Por otro lado, consta del proceso a fojas 11 vuelta, la razón de 23 de octubre del 2012, sentada por el doctor César Muñoz Pazmiño, Secretario Relator de la Sala, certificando que “el actor no ha dado cumplimiento a lo ordenado en la providencia de jueves 326 septiembre del 2012, las 12H02, en lo referente al afianzamiento.”, situación que demuestra que el plazo de quince días concedido a la excepcionante ha transcurrido con

exceso, sin que la proponente de las excepciones haya cumplido con lo ordenado en lo dispuesto en el artículo innumerado agregado a continuación del Art. ... (233) del Código Tributario y a la sentencia No. 014-10-SCN-CC de 5 de agosto del 2010, dictada por la Corte Constitucional, esto es, de rendir una fianza equivalente al 10% de la cuantía de la demanda, a favor de la Autoridad demandada, pese a que la Sala le ha prevenido de los efectos que produce el incumplimiento de tal requerimiento. Sin otra consideración que realizar, **LA CUARTA SALA DEL TRIBUNAL DISTRITAL DE LO FISCAL No. 1**, dispone el archivo de la demanda de excepciones y más documentos que se encuentran anexos al proceso, como consecuencia de lo cual, se declara la validez total del Juicio Coactivo No. 2085/2012, iniciado en el Área de Coactivas de la Dirección Regional Norte del Servicio de Rentas Internas, el 15 de agosto del 2012, a las 09H00, disponiendo que la Autoridad Tributaria, continúe con el procedimiento coactivo para cobrar los valores adeudados por la excepcionante GALARZA ANDRADE CONSUELO CECILIA, más los respectivos intereses y recargos a que haya lugar.