

UNIVERSIDAD DE CUENCA



FACULTAD DE JURISPRUDENCIA, CIENCIAS POLÍTICAS Y SOCIALES

CARRERA DE DERECHO

**Monografía previa a la obtención del título de Abogada
de los Tribunales de Justicia de la República y
Licenciada en Ciencias Políticas y Sociales.**

“EL PROCEDIMIENTO CONTENCIOSO TRIBUTARIO EN EL COGEP”

AUTORA: JOHANNA PIEDAD TORRES MOLINA

DIRECTOR: DR. MARLON TIBERIO TORRES RODAS

CUENCA-ECUADOR

2016



RESUMEN

El COGEP, en su libro IV, capítulo II, sección segunda a tratado sobre el procedimiento contencioso tributario que en sí es más de un procedimiento, pues hay el procedimiento ordinario (Arts. 320 y 321 COGEP) y el procedimiento sumario (Art. 322 COGEP).

La presente investigación busca en primera instancia desgranar todas las disposiciones concernientes al procedimiento contencioso tributario, así como aquellas disposiciones relacionadas y concordantes que permitirán un mayor y mejor entendimiento del tema en cuestión.

Se empezará determinando en que consiste la acción contencioso tributaria, las reglas de domicilio, las acciones que se pueden proponer, así como también las disposiciones comunes a los procedimientos contencioso administrativos y tributarios.

Haremos un análisis especial en relación al procedimiento de excepciones a la coactiva y la suspensión de la ejecución a la misma, ya que al surgir en el Ecuador una nueva normativa que implica la implementación de un nuevo sistema y con ello que se deroguen ciertas normas, artículos, disposiciones etc. Es necesario un estudio y análisis para determinar la verdadera aplicación de este nuevo modelo, sin dejar de lado el Código Tributario en cuanto a aquellas normas que no han sido derogadas y que concuerdan con el COGEP, para ello también se realizará una comparación concreta del procedimiento contenido en el Código Tributario, así como el determinado en el COGEP.

PALABRAS CLAVES: Procedimiento Contencioso Tributario, COGEP, excepciones a la coactiva, pago por consignación, impugnación, acto administrativo, pago indebido.



ABSTRACT

COGEP, in his book IV, chapter II, second section treaty on the contentious proceedings tributary itself is more than one procedure, as there is the ordinary procedure (Arts. 320 and 321 COGEP) and the summary procedure (Art. 322 COGEP).

This research seeks first to develop all provisions concerning the tax litigation procedure and those related and similar provisions that allow greater and better understanding of the subject matter.

It begins by determining that the tax is contentious action, the rules of address, the actions that can be proposed, as well as common provisions to administrative and tax litigation procedures.

We will make a special analysis regarding the procedure of exceptions to the coercive and the suspension of the execution to it, since the rise in Ecuador a new regulation that involves the implementation of a new system and thus that certain rules be repealed, articles, provisions etc. Is necessary a study and analysis is required to determine the actual application of this new model, without neglecting the Tax Code regarding those rules have not been repealed and that match COGEP, for it also made a specific comparison of the procedure contained in the Tax Code as well as COGEP determined.

KEY WORDS: Tax litigation procedure, COGEP, exceptions to the coercive, pay per consignment, impugnment, administrative act, improper payment.



ÍNDICE

RESUMEN	2
ABSTRACT	3
CLÁUSULA DE DERECHOS DE AUTOR.....	5
CLÁUSULA DE PROPIEDAD INTELECTUAL	6
DEDICATORIA	7
AGRADECIMIENTO.....	8
INTRODUCCIÓN.....	9
CAPÍTULO I.....	14
NOCIONES GENERALES.....	14
1.1 Breve Reseña Histórica del Procedimiento Contencioso Tributario	14
1.2 Principios Fundamentales del Procedimiento Tributario.....	15
1.3 Análisis y comparación del procedimiento establecido en el COGEP con el Código Tributario.	19
CAPÍTULO II.....	30
EL PROCEDIMIENTO CONTENCIOSO TRIBUTARIO.....	30
2.1 Domicilio del Actor	30
2.2 Impugnación.....	32
2.3 Pluralidad de Pretensiones.....	34
CAPÍTULO III.....	38
 CLASES DE ACCIONES EN PROCEDIMIENTO CONTENCIOSO TRIBUTARIO, ANÁLISIS Y CONCEPTUALIZACIÓN DE CADA UNA DE ELLAS	
3.1 Acciones por Impugnación.....	38
3.2 Acciones Directas.....	43
3.3 Acciones Especiales	44
3.4. Pago de las Obligaciones. - El Pago por Consignación.....	49
CAPÍTULO IV.....	53
Procedimiento de Excepciones a la Coactiva.....	53
4.1 Antecedentes y Acción Coactiva.....	53
4.2 Excepciones a la Coactiva.....	58
4.3 Suspensión de la Ejecución Coactiva.....	67
CONCLUSIONES	69
BIBLIOGRAFÍA	71



Johanna Piedad Torres Molina, autora de la tesis "El Procedimiento Contencioso Tributario en el COGP", reconozco y acepto el derecho de la Universidad de Cuenca, en base al Art. 5 literal c) de su Reglamento de Propiedad Intelectual, de publicar este trabajo por cualquier medio conocido o por conocer, al ser este requisito para la obtención de mi título de Abogada de los Tribunales de Justicia de la República y Licenciada en Ciencias Políticas y Sociales. El uso que la Universidad de Cuenca hiciere de este trabajo, no implicará afección alguna de mis derechos morales o patrimoniales como autora

Cuenca, Septiembre del 2016

JOHANNA PIEDAD TORRES MOLINA

C.I: 0301620712



UNIVERSIDAD DE CUENCA



Universidad de Cuenca
Clausula de propiedad intelectual

JOHANNA PIEDAD TORRES MOLINA, autora de la tesis "El Procedimiento Contencioso Tributario en el COGP", certifico que todas las ideas, opiniones y contenidos expuestos en la presente investigación son de exclusiva responsabilidad de su autora.

Cuenca, Septiembre del 2016

JOHANNA PIEDAD TORRES MOLINA

C.I: 0301620712



DEDICATORIA

Dedico de manera especial a mi padre Milton quien con su amor supo alentarme, apoyarme y sustentarme a lo largo de toda la carrera.

De igual forma dedico esta monografía a mi madre Laura quien ha sabido formarme desde el inicio con educación y buenos valores.

A mis hermanos que me han brindado su apoyo incondicional incluso en momentos duros.

A todos mis profesores, gracias por todo su tiempo, dedicación y sabiduría que han sabido transmitirme durante toda mi formación profesional.



AGRADECIMIENTO

Agradezco primeramente a Dios, ese ser que me dio la fuerza, fe y esperanza para creer que lograría lo que parecía imposible terminar.

Mi gratitud a la Universidad de Cuenca, alma mater de la ciencia porque me ha formado para un futuro mejor.

Al Dr. Tiberio Torres Rodas, asesor de la monografía quien con su amistad, paciencia, capacidad y comprensión me ha guiado hasta culminar la misma.

A todos los docentes y catedráticos, mis queridos formadores quienes han sido el principal cimiento para la construcción de mi vida profesional y a todo el personal de la Facultad de Jurisprudencia, Ciencias Políticas y Sociales.



INTRODUCCIÓN

Teniendo en cuenta que el COGEP, establece un modelo procesal adaptado a la realidad de nuestro país, no ha dejado de lado el aspecto tributario.

Los procesos contenciosos tributarios son aquellos que se dirimen para resolver diversos aspectos de la relación jurídico tributaria tales como acciones propuestas por pago indebido, pago en exceso, incluso la desviación de poder; así como también para garantizar la legalidad de determinados actos que emanan de la Administración Tributaria Central, de los Gobiernos autónomos Descentralizados y las Administraciones Tributarias de Excepción de tal manera que el órgano jurisdiccional pueda llegar a establecer la invalidez de los actos administrativos tributarios, se protegen los intereses de los administrados siempre que cuenten con respaldo jurídico.

“Estos procesos además tienen por objeto tutelar los derechos de toda persona y realizar el control jurídico ejercido por la Función Judicial de las actuaciones de la administración tributaria garantizando la efectiva tutela de los derechos de los contribuyentes” (Correa, 9-10)

La presente monografía está dividida en tres capítulos:

-El primero referente a la historia en la cual observaremos que en nuestro país no existía un sistema tributario independiente y organizado, tan solo procedimientos tributarios independientes y desorganizados, también veremos los principios básicos del procedimiento tributario como son el principio dispositivo en el cual la actividad probatoria corresponde a las partes, el principio de oficiosidad que parte de la idea de que el estado está interesado en la rápida solución de los conflictos por lo que sus órganos deben tomar parte e iniciativa, el principio de formalismo procesal que declara que las formalidades son necesarias en cuanto cumplan un fin y también; el principio de preclusión con el cual se trata de prevenir que las partes sorprendan con pruebas de último momento en mira de sus intereses.

Como último punto del primer capítulo, pero no menos importante buscaré comparar el procedimiento tributario contemplado en el COGEP con el del Código Tributario en cuanto a la jurisdicción contencioso-tributaria, la



administración tributaria seccional, central y de excepción y también respecto a la competencia de los tribunales de lo contencioso tributario.

-El segundo capítulo estudia ya el procedimiento, veremos las reglas de domicilio tanto para personas naturales, jurídicas y domicilio de extranjeros, también en que consiste las acciones de impugnación y requisitos para que procedan, trataré también la llamada pluralidad de pretensiones y las situaciones que deben presentarse para que se pueda impugnar dos o más resoluciones en una sola demanda.

-En el tercer capítulo entraré directamente a tratar las acciones por impugnación contempladas en el COGEP, las acciones directas con lo que veremos que son aquellas en las cuales el contribuyente no necesita resolución previa para recurrir al Tribunal de lo Contencioso Tributario y también las acciones especiales entre ellas las excepciones a la coactiva que analizaremos a detalle.

Dentro del tercer capítulo estudiaremos también el pago por consignación que es un derecho que la ley le confiere al deudor cuando este tiene pleno interés en pagar.

-Por último, en el cuarto capítulo trataremos a la acción coactiva sus antecedentes, definición, la jurisdicción coactiva, los requisitos que debe contener el título de crédito con el que se dicta la resolución administrativa y la facultad de solicitar facilidades de pago. También analizaremos las excepciones a la coactiva que son mecanismos que dispone el deudor para interrumpir el procedimiento de ejecución y los supuestos contemplados en el Art 316 del COGEP. Finalmente, el caso de la suspensión de la ejecución coactiva y la necesidad de consignar la cantidad a que asciende la deuda como garantía de pago.

Concluyo determinando que el sistema de lo contencioso tributario es una concepción moderna en las diversas legislaciones positivas, que aparece debido al influjo de la concepción del Estado de Derecho y la Justicia Administrativa, cuyos conceptos han ido adquiriendo más vigor con el transcurso del tiempo.



Por lo que con la presente investigación busco:

- Describir las acciones pertinentes encaminadas a la solución de los conflictos.
- Exponer las opiniones sustentadas de doctrinarios respecto a la efectividad de dichas acciones.
- Establecer el modo adecuado para el control de legalidad de los hechos, actos administrativos mediante el correcto análisis del procedimiento determinado en el COGEP.

Los métodos a utilizarse para el desarrollo de esta monografía, serán el método analítico y comparativo pues partiré del análisis de definiciones y de lo tipificado en el COGEP para luego comparar con la legislación preexistente, con el fin de entender con claridad el procedimiento contencioso tributario.

La técnica a utilizarse será la documental, ya que se tomará como referencia bibliográfica, el COGEP, C.T, Jurisprudencia Ecuatoriana y doctrina jurídica.



Abreviaturas Utilizadas

COGEP	Código Orgánico General de Procesos
COFJ	Código Orgánico de la Función Judicial
COMF	Código Orgánico Monetario y Financiero
CT	Codificación del Código Tributario
CRE	Constitución de la República del Ecuador
ERJAFE	Estatuto del Régimen Jurídico de la Función Ejecutiva
LME	Ley de Modernización del Estado, Privatizaciones y Prestación de Servicios Públicos por parte de la Iniciativa Privada
Lnot	Ley Notarial
SRI	Servicio de Rentas Internas



CAPÍTULO I

NOCIONES GENERALES

1.1 Breve Reseña Histórica del Procedimiento Contencioso Tributario

1.2 Principios fundamentales del Procedimiento Tributario

**1.3 Análisis y comparación del procedimiento establecido en el COGEP
con el del Código Tributario**



CAPÍTULO I

NOCIONES GENERALES

1.1 Breve Reseña Histórica del Procedimiento Contencioso Tributario

Al hablar de un procedimiento contencioso tributario en nuestro país, debemos remontarnos al Decreto-Ley de Emergencia emitido en 1960¹ por el entonces presidente Camilo Ponce Enríquez quien consideró que no existía un sistema tributario adecuado en nuestro país, por lo que se dio paso a la integración de una justicia tributaria independiente ya que como sostiene José Vicente Troya Jaramillo: “existía antes una organización imperfecta y bien puede afirmarse que no teníamos en el país un verdadero sistema de justicia tributaria” (75-100)

Por lo que hasta entonces, existían sí procedimientos tributarios pero desorganizados, sin un sistema independiente, por lo que con este decreto se da un gran paso en la justicia tributaria.

Luego de la creación este tribunal denominado Tribunal Distrital de lo Fiscal, en 1963 por medio de Decreto Ley de Emergencia 29 se expidió el Código Fiscal, instrumento jurídico en el que de forma organizada y sistemática se consolidó normativamente el procedimiento contencioso tributario.

Con posterioridad en el año 1974, mediante un Decreto Supremo 1016-A el General Guillermo Rodríguez Lara, Presidente de la República del Ecuador expidió el Código Tributario mismo que resultó ser un gran avance para el Derecho Tributario ya que regulaba la actividad vinculada con la creación, determinación y recaudación de los tributos, además se establecen ya, procedimientos contencioso administrativos y tributarios.

En 1992, con las reformas dadas a la Constitución Política mediante Ley s/n publicada en el RO. No. 93 del 23 de diciembre de 1992, se instauró un nuevo modelo para la administración de justicia tributaria, el mismo que está vigente hasta hoy cuyas principales características son:

¹ Considerando del Decreto Ley de Emergencia, RO. 847. 1960.



- Se crearon los Tribunales Distritales de lo Fiscal y de lo Contencioso Administrativo que pasaron a formar parte de la Función Judicial con igual rango que las Cortes Provinciales, eliminándose el Tribunales Fiscal y Contencioso Administrativo con jurisdicción nacional. (Décima disposición transitoria de la Constitución Política).
- Se dispuso que las demandas debían ser presentadas de acuerdo al domicilio del actor, distribuyéndose actualmente las causas en 6 tribunales de lo contencioso tributario.
- Se definió además que la llamada en esa época Corte Suprema de Justicia, hoy Corte Nacional de Justicia, actuaría como tribunal de casación en todas las materias, dividiéndose las diferentes salas de acuerdo a su especialidad por materia, entre ellas se establece la Sala de lo Fiscal encargada de la casación en materia tributaria. (Décima primera disposición transitoria de la Constitución Política).

A pesar de las reformas que han recaído sobre el Código Tributario, los fundamentos básicos se han mantenido.

1.2 Principios Fundamentales del Procedimiento Tributario

Entre los principios más importantes tenemos el Principio Dispositivo, el de Oficiosidad, el de Formalismo Procesal y el de Preclusión.

El Principio Dispositivo. - Podetti dice: “Consiste en la facultad exclusiva de reclamar tutela jurídica del Estado por un derecho, y la facultad concurrente de un individuo con el organismo jurisdiccional de aportar elementos formativos del proceso y terminarlo o darle fin” (103).

Por lo que estaría en manos de las partes el dar impulso al proceso, cayendo en la inactividad procesal si las partes no lo promueven.

“Sin embargo, en materia contencioso tributaria, existe un distanciamiento del principio dispositivo, puesto que el objeto de la litis no solo se reduce a lo que fija el actor en la pretensión expresada en su demanda, sino que el juzgador tiene la potestad de revisar los antecedentes del acto impugnado o de dar a los hechos un valor diferente al establecido por las partes, esto es, que en esta materia en particular, el juez puede definir un objeto de la



litis diferente al alegado por las partes, lo que lo acerca al principio de oficiosidad" (Recalde, 15)

Conforme a este principio la actividad probatoria es potestad de las partes, éstas desempeñan un rol único en cada etapa procesal, las mismas que deberán actuar oportunamente ya que como se ha dicho al ser su responsabilidad el avanzar, si se actúa de manera inoportuna se corre el riesgo de que la instancia haya precluido.

El Principio de Oficiosidad.- Según Chiovenda:

"El principio del Impulso como manifiesta en su obra Deberes y Poderes parte de la idea de que el Estado está interesado en la rápida resolución de las litis, una vez que éstas han sido planteadas, y por ello sus órganos deben tomar la iniciativa de su rápida expedición" (88).

"En el ámbito tributario el principio de oficiosidad no se extiende al inicio del proceso contencioso tributario, puesto que el juez se encuentra restringido al ejercicio del derecho de acción por parte del contribuyente cuando se sienta afectado en sus intereses por el Estado, sin que pueda iniciar de oficio un proceso judicial bajo ninguna circunstancia" (Troya, 320).

Sin embargo de ello, el juez dispuesto ya a analizar el caso puede resolver no únicamente respecto de lo que hayan planteado las partes si no también aquello que haya descubierto por sí solo, pues se encuentra obligado a comprobar la verdad de los hechos relativos al interés, obligación o derecho de un contribuyente.

"Por lo que el juez tendrá iniciativa probatoria" (Muñoz, 30).

La iniciativa probatoria del juez tributario es una garantía para las partes a fin de que se dicten sentencias que resuelvan sobre lo principal, sin que el juzgador pueda alegar falta de medios probatorios que conformen su criterio resolutivo encaminado a alcanzar la verdad material.

El Principio de Formalismo Procesal.- El proceso, como conjunto de actos, está sometido a ciertas formalidades.

Según estas, los actos deben realizarse de acuerdo con ciertas condiciones de tiempo y lugar y de conformidad con cierto modo y orden.



Existe un orden de desarrollo de los actos: demanda, contestación, prueba, alegatos, sentencia, etc.

Es decir, que los actos están sometidos a reglas, unas generales y otras especiales para cada uno en particular y esas formas y reglas significan una garantía para la mejor administración de justicia y la aplicación del derecho, especialmente para la obtención de ciertos valores que este se propone, tales como la seguridad jurídica y la certeza.

Hay que manifestar que las formalidades son necesarias, en cuanto cumplan un fin, representen una garantía.

“Por eso se proclama el principio no de fórmulas rígidas, sino idóneas para cumplir su función; de modo que si en ciertos casos se alcanza dicha finalidad, pese a la violación de las formas, el acto no genera nulidad” (Rivera, 22)

El Principio de Preclusión.- Se debe definir a la preclusión como a la pérdida, extinción o consumación de una facultad procesal. En este caso como la imposibilidad a los sujetos procesales para realizar una actividad.

Con este principio se impide a las partes sorprender con pruebas de último momento, o que se manifiesten situaciones sobre las cuales no se pueda defender. Es imprescindible para darle orden y disminuir los inconvenientes durante el proceso.

Diríamos entonces que la preclusión produce la caducidad de una facultad procesal no ejercida a tiempo.

Al analizar el C.T en el art. 262, contenido en el Sección 5^a De la Prueba, Capítulo II Del trámite de las causas, del Título II del Libro Segundo del Código Tributario, encontramos que manifiesta:

“La respectiva sala del tribunal podrá, en cualquier estado de la causa, y hasta antes de sentencia, ordenar de oficio la presentación de nuevas pruebas o la práctica de cualquier diligencia investigativa que juzgue necesaria para mejor esclarecimiento de la verdad o para establecer la real situación impositiva de los sujetos pasivos, inclusive la exhibición o inspección de la contabilidad o de documentos de los obligados directos, responsables o terceros vinculados con la actividad económica de los demandantes.



Los terceros que incumplieren la orden del tribunal serán sancionados por la respectiva sala con multa de veinte a cuarenta dólares de los Estados Unidos de América”.

Observamos que el principio de preclusión sufre una especie de violación, ya que quedaría una puerta abierta amplia a las facultades del juez, dentro de lo que es la prueba.

Ahora hay que determinar dos cuestiones procesales que han surgido: por una parte, determinar si la previsión de la ley es imperativa, de manera que el juez necesariamente, debe hacer ver, en todo caso, a las partes, la insuficiencia de los medios de prueba, por ellas propuestos para acreditar los hechos, que han sido fijados como controvertidos en el procedimiento, o si, por el contrario, dicha actuación judicial es meramente facultativa; y, de otra , fijar hasta dónde puede llegar el tribunal, ahora la sala, a la hora de sugerir a las partes qué medios de prueba considera idóneos para suplir esa deficiencia probatoria que ha percibido, lo que supone, precisamente, centrarnos en el problema de cómo puede afectar al juez la preclusión de la posibilidad de aportar al proceso determinados medios de prueba.

Lo que tenemos claro es que el alcance y los límites de la facultad oficiosa del juez, los determina la ponderación y el razonamiento judicial que realice frente al caso concreto. En el contencioso tributario, ante la sobreestimación de la carga impositiva impugnada por el contribuyente, el juzgador encuentra siempre razones irreconciliables y pruebas contradictorias, o que no son suficientes para decidir la supremacía de las unas sobre las otras y resolver la controversia.

Corresponde por tanto al juzgador tributario, ponderar entre intereses públicos y privados, cuidando el principio de igualdad procesal de las partes, el debido proceso, sin perder su imparcialidad en el ejercicio de los poderes jurisdiccionales y establecer la real situación impositiva del contribuyente.

En definitiva, establecer la verdad de los hechos y aplicar el derecho, independientemente de lo alegado y aportado por las partes.



1.3 Análisis y comparación del procedimiento establecido en el COGEP con el Código Tributario.

Empezaremos determinando en que consiste la Jurisdicción Tributaria.

El Código Tributario en su Art. 217 dice:

“La Jurisdicción contencioso-tributaria consiste en la potestad pública de conocer y resolver las controversias que se susciten entre las administraciones tributarias y los contribuyentes, responsables o terceros, por actos que determinen obligaciones tributarias o establezcan responsabilidades 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”.

Así también en su Art.75 determina:

“La competencia administrativa tributaria es la potestad que otorga la ley a determinada autoridad o institución, para conocer y resolver asuntos de carácter tributario”.

Concordante a esto es lo tipificado en el COGEP que manifiesta en su Art. 299:

“En las controversias en las que el Estado o las instituciones que comprenden el sector público determinadas en la Constitución, sea el demandado, la competencia se radicará en el órgano jurisdiccional del lugar del domicilio de la o el actor. Si es actor, la competencia se fijará en el lugar del domicilio del demandado”.

Estamos de acuerdo en que tanto el C.T como el COGEP, establecen que determinados órganos jurisdiccionales, dentro de la esfera de su competencia van a conocer y resolver de todas las demandas y recursos derivados de actos, contratos, hechos administrativos y reglamentos expedidos, suscritos o producidos por las entidades del sector público.

En cuanto a cuales son estos órganos jurisdiccionales de la administración tributaria observamos lo establecido en los Arts siguientes:

Art 64 C.T: “La dirección de la administración tributaria corresponde en el ámbito nacional, al Presidente de la República, quien ejercerá a través de los organismos que la ley establezca. En materia aduanera se estará a lo dispuesto en la ley de la materia y en las demás normativas aplicables.



La misma norma se aplicará:

1. Cuando se trate de participación en tributos fiscales;
2. En el caso de tributos creados para entidades autónomas descentralizadas, cuya base de imposición sea la misma que en la del tributo fiscal o éste, y sean recaudados por la administración central; y
3. Cuando se trate de tributos fiscales o de entidades de derecho público, distintos a los municipales o provinciales, acreedoras de tributos, aunque su recaudación corresponda por ley a las municipalidades”

Art. 65 C.T:

“Administración Tributaria Seccional.- 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”

Art. 66 C.T:

“Administración Tributaria de Excepción.- 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”

El COGEP manifiesta lo siguiente:

Arts. 301 Inc.2: “La administración tributaria está integrada por la administración central, la de los gobiernos autónomos descentralizados y las especiales o de excepción.”



Art. 302: "Sustanciación y prevalencia de las normas de este capítulo. - Las controversias sometidas a conocimiento y resolución de las o los juzgadores de lo contencioso tributario y contencioso administrativo se sujetarán a las normas especiales de éste capítulo.

Las normas generales de éste Código serán aplicables a las materias contencioso tributarias y administrativas, en lo que no se oponga a las de este capítulo, aunque considerando la supletoriedad de las leyes de cada materia".

En cuanto a cuales son los órganos de la administración tributaria tanto en el C.T como en el COGEP se determina que existe la Administración Tributaria Central, la Seccional y la Administración Tributaria de Excepción.

Determinado esto, es menester analizar cuál es la competencia, atribuciones y deberes de los Tribunales Distritales de lo Contencioso Tributario.

Empezaremos transcribiendo el Art. 218 del Código Orgánico de la Función Judicial:

"Competencia De Los Tribunales Distritales De Lo Contencioso Tributario.- Existirán tribunales de lo contencioso tributario en los distritos que determine el Consejo de la Judicatura, el cual establecerá el número de salas, la sede y espacio territorial en que ejerzan su competencia".

El Art 219 COFJ:

"Atribuciones y Deberes. Les corresponde a las juezas y jueces que integren las salas de lo contencioso tributario:

1. Conocer y resolver las controversias que surgen entre las administraciones tributarias y los contribuyentes, responsables o terceros por actos que determinen las actuaciones tributarias o que establezcan responsabilidades de las mismas o por las consecuencias que se deriven de las relaciones jurídicas provenientes de la aplicación de las leyes, reglamentos o resoluciones de carácter tributario;
2. Conocer de las impugnaciones que presenten los contribuyentes o interesados directos contra todo acto administrativo de determinación tributaria proveniente de la administración tributaria nacional, seccional o de excepción; inclusive de todo acto administrativo que niegue peticiones de compensación o facilidades de pago, niegue recursos de revisión, imponga



- sanciones por incumplimiento de deberes formales o niegue reclamos de pago indebido;
3. Conocer de las acciones de prescripción de créditos tributarios, intereses y multas, iniciadas contra la administración tributaria nacional, seccional o de excepción;
 4. Conocer de las acciones que propongan contra las registradoras y los registradores de la propiedad y mercantiles de su jurisdicción, por haberse negado, por razones tributarias, a inscribir cualquier acto o contrato, y las acciones subsiguientes contra tales funcionarias y funcionarios para liquidar daños y perjuicios causados por la ilegal negativa;
 5. Conocer de las acciones directas del pago indebido propuestas contra la administración nacional, seccional y de excepción;
 6. Conocer de las acciones de pago por consignación que se propongan contra la administración tributaria nacional, seccional o de excepción;
 7. Conocer de los recursos de queja que se propusieren contra las autoridades tributarias;
 8. Conocer de las excepciones al procedimiento de ejecución;
 9. Dirimir la competencia entre autoridades tributarias, conforme el Art. 80 del Código Tributario, si el conflicto surge entre autoridades tributarias de su jurisdicción o entre éstas y las de otro territorio, en cuyo caso conocerá el tribunal que ejerza jurisdicción en el territorio de la autoridad provocante; y,
 10. Los demás asuntos que establezca la ley”.

Por su parte el Art. 217 del C.T:

“Concepto y límites de la jurisdicción.-La Jurisdicción contencioso-tributaria consiste en la potestad pública de conocer y resolver las controversias que se susciten entre las administraciones tributarias y los contribuyentes, responsables o terceros, por actos que determinen obligaciones tributarias o establezcan responsabilidades 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”.

Cabría en este caso entender cuál es entonces la supremacía de las normas tributarias.



Destacamos lo que dice el Art. 2 del C.T sobre la Supremacía de las normas Tributarias:

“Las disposiciones de este Código y de las demás leyes tributarias, prevalecerán sobre toda otra norma de leyes generales. En consecuencia, no serán aplicables por la administración ni por los órganos jurisdiccionales las leyes y decretos que de cualquier manera contravengan éste precepto”.

En concordancia al artículo mencionado es el Art. 310 del C.T que determina el ámbito de aplicación: “las disposiciones de este Código se aplicarán a todas las infracciones tributarias”.

Concluimos en que las normas contenidas en el C.T prevalecen sobre normas de leyes generales pero las normas procedimentales contenidas en el COGEP aplican a todas las materias incluida la contencioso tributaria excepto la constitucional, electoral y la penal que prevalece en materia de delitos y defraudación tributaria (Art 298-303 COIP)

¿Quiénes representan a las Instituciones del Estado?

COGEP Art. 305:

“Comparecencia a través de Patrocinador. La autoridad competente de la institución de la administración pública que interviene como parte o el funcionario a quien se delegue por acto administrativo, podrán designar mediante oficio, al defensor que intervenga como patrocinador de la defensa de los intereses de la autoridad demandada. Tal designación surtirá efecto hasta la terminación de la causa, a no ser que se lo sustituya.

No obstante, en aquellas acciones o procedimientos en los que deba intervenir directamente la o el Procurador General del Estado se procederá conforme la ley²”

C.T Art. 228:

“Procuradores. La máxima autoridad de la administración tributaria respectiva o el funcionario a quien se delegue por acuerdo, podrán

² Jurisprudencia: *Empleadores Estatales Demandas*.- Las demandas contra entidades enunciadas en el artículo 10 del Código de Trabajo, deben dirigirse contra éstas y no contra el Procurador General de la Nación. (5ta Sala, 14 de marzo de 1989)



designar mediante oficio al abogado que, como procurador, deba intervenir en cada causa en defensa de los intereses del organismo o de la autoridad demandada, con quien se contará desde que comparezca legitimando su personería. Tal designación surtirá efecto hasta la terminación de la causa, a no ser que se hubiere dispuesto la sustitución. Para los demandantes y terceros son aplicables las disposiciones de los artículos 116 y 117 de este Código”.

Como vemos entonces ambos cuerpos normativos, establecen que la autoridad competente tiene la facultad de otorgar procuración a su abogado defensor para que este pueda realizar cualquier acto en defensa del organismo o entidad, obviamente legitimando su personería.

Ahora en cuanto al cómputo de los términos y los plazos en el ámbito tributario encontramos lo siguiente:

C.T Art. 12:

“Plazos. Los plazos o términos a que se refieran las normas tributarias se computarán en la siguiente forma:

1. Los plazos o términos en años y meses serán continuos y fenenecerán el día equivalente al año o mes respectivo; y,
2. Los plazos o términos establecidos por días se entenderán siempre referidos a días hábiles. En todos los casos en que los plazos o términos vencieren en día inhábil, se entenderán prorrogados hasta el primer día hábil siguiente”.

(Ésta disposición del C.T, se mantiene aún con la vigencia del COGEP, guardando concordancia con lo dispuesto en sus artículos 73 y 78)

C.T Art. 86:

“Cómputo y Obligatoriedad de los plazos. Los plazos o términos establecidos, en este Código o en otras leyes tributarias orgánicas y especiales, se contarán a partir del día hábil siguiente al de la notificación, legalmente efectuada, del correspondiente acto administrativo, y correrán hasta la última hora hábil del día de su vencimiento.



Los plazos o términos obligan por igual a los funcionarios administrativos y a los interesados en los mismos”.

COGEP Art. 306:

Oportunidad para presentar la demanda. Para el ejercicio de las acciones contencioso tributarias y contencioso administrativas se observará lo siguiente:

1. En los casos en que se interponga una acción subjetiva o de plena jurisdicción, el término para proponer la demanda será de noventa días, contados a partir del día siguiente a la fecha en que se notificó el acto impugnado.

“Acción Subjetiva o de Plena Jurisdicción.- La acción subjetiva o de plena jurisdicción, es la que ampara al recurrente para proteger su derecho subjetivo que emana de la ley o del contrato. Si el obrar de la administración niega al administrado en forma total o parcial su derecho desconociéndolo o negándose a reconocerlo, se conjugan los elementos que legitiman a la persona que tiene la calidad de administrado afectado, para recurrir ante el órgano jurisdiccional, que es el Tribunal Distrital. La oportunidad de proponer recurso subjetivo no es ilimitada en el artículo 306 numeral 1ro del COGEP, fija término a la facultad del administrado para deducir la demanda por vía del recurso subjetivo; preceptuando que el derecho caduca si en el término de noventa días el interesado no propone la acción ante el Órgano Jurisdiccional” (Correa, 1108-09).

2. En los casos de acción objetiva o de anulación por exceso de poder, el plazo para proponer la demanda será de tres años, a partir del día siguiente a la fecha de expedición del acto impugnado.

“Acción Objetiva o de Anulación por Exceso de Poder.- En la acción objetiva o de anulación por exceso de poder, la pretensión es dirigida exclusivamente a que se declare que una acto administrativo carece de valor jurídico, por ser contrario a las normas de superior jerarquía , por los motivos que se señalan en la demanda. Los vicios que determinan su nulidad son: La incompetencia de la autoridad, funcionario o empleado que haya dictado la resolución o providencia, el juzgador resolverá si el funcionario que dicto el acto administrativo que se reclama, tenía o no competencia para ello, en caso afirmativo, establecerá, si



hubo omisión o incumplimiento de las formalidades legales que se deben observar para dictar una resolución o iniciar un procedimiento, de acuerdo con la ley cuya violencia se denuncia siempre que la omisión o incumplimiento cause gravamen irreparable. Quien propone la acción objetiva, debe legitimar su comparecencia probando un interés legítimo, directo y actual para demandar la anulación del acto; evidenciando que promueve su acción ante el derecho objetivo violado, que precisa se declare la nulidad del acto y se tutela la prevalencia de la norma, observando los preceptos que impone la legalidad vigente, con el objeto de restringir la autoridad administrativa al obrar reglado que fundamenta sus decisiones, base de toda sociedad democrática. El efecto inmediato es la nulidad de la resolución o del procedimiento, el artículo 306 numeral 2do del COGEP, fija plazo a la facultad para deducir la demanda por vía de la acción objetiva; preceptuando que el derecho caduca si en el plazo de tres años el interesado no propone la acción ante el Órgano Jurisdiccional" (Correa, 1109-10).

3. En casos que sean de materia contractual y otras de competencia de los tribunales distritales de lo contencioso administrativo, se podrá proponer la demanda dentro del plazo de cinco años.

4. La acción de lesividad podrá interponerse en el término de noventa días a partir del día siguiente a la fecha de la declaratoria de lesividad.

5. En las acciones contencioso tributarias de impugnación o directas, el término para demandar será de sesenta días desde que se notificó con el acto administrativo tributario o se produjo el hecho o acto en que se funde la acción.

(Aquí el COGEP establece el término de sesenta días desde que se notificó con el acto o hecho fundamento de la acción, con la cual dejaría sin efecto la disposición del C.T que en su artículo 229 determina veinte o cuarenta días dependiendo de si, quien se creyere perjudicado reside dentro del Estado o en el exterior).

6. Las acciones de pago indebido, pago en exceso o devoluciones de lo debidamente pagado se propondrán en el plazo de tres años desde que se produjo el pago o desde la determinación, según el caso.



7. Las demás acciones que sean de competencia de las o los juzgadores, el término o plazo será el determinado en la ley de acuerdo con la naturaleza de la pretensión.

¿En qué tiempo prescriben las acciones tributarias?

COGEP Art 307:

“Prescripción. En el caso de las demandas presentadas ante las o los juzgadores de lo contencioso tributario y de lo contencioso administrativo o en aquellas materias especiales que según su legislación contemplen la prescripción del derecho de ejercer la acción, la o el juzgador deberá verificar que la demanda haya sido presentada dentro de término que la ley prevé de manera especial. En caso de que no sea presentada dentro de término, inadmitirá la demanda”.

-Por lo tanto en cuanto a la prescripción se aplica lo establecido en el COGEP, en cuanto a que la o el juzgador deberá constatar que la demanda se la haya propuesto dentro de los términos establecidos en el artículo 306, según sean acciones subjetivas, objetivas, de impugnación, directas, por pago indebido etc.

-Hemos visto que las disposiciones que se aplican a los procedimientos tributarios (procedimiento tributario que en si es más de un procedimiento pues hay el procedimiento ordinario en los ARTS. 320 y 321 COGEP y el procedimiento sumario contenido en Art. 322 COGEP) ahora con la vigencia del COGEP, se deroga el “Capítulo II del Trámite de las Acciones, del Título II de la Sustanciación ante el Tribunal Distrital de lo Fiscal, del Libro III del Procedimiento Contencioso y los artículos 291, 292, 293, 294, 296 y 299 del Código Tributario.

-Con esto observamos que con el COGEP las causas ya no se sustancian ante el Tribunal Distrital de los Fiscal como se determina en el C.T, si no ante los Tribunales Distritales de lo Contencioso Tributario.

-También que en el C.T existe un único trámite para el ejercicio de las acciones, excepto para las acciones directas tal y como se establecía en el Art. 229 del C.T.

En el COGEP las acciones de impugnación y directas se ejercen en procedimiento ordinario y las acciones especiales en procedimiento sumario.



-Al derogarse los Arts. 291, 292, 293, 294, 296 y 299 del C.T esto es en cuanto al trámite del pago por consignación (citación, términos, costas, intereses) ahora se está a lo dispuesto en el COGEP en cuanto a que como acción especial se tramita ahora conforme al procedimiento sumario.

- En cuanto al domicilio, a la comparecencia a través de patrocinador, a la acumulación de autos (denominado pluralidad de pretensiones en el COGEP), existe concordancia en ambos cuerpos normativos. Con prevalencia siempre de lo dispuesto en el COGEP.



CAPÍTULO II

EL PROCEDIMIENTO CONTENCIOSO TRIBUTARIO

2.1 Domicilio del Actor

2.2 Impugnación

2.3 Pluralidad de Pretensiones



CAPÍTULO II

EL PROCEDIMIENTO CONTENCIOSO TRIBUTARIO

2.1 Domicilio del Actor

“El domicilio consiste en la residencia, acompañada real o presuntivamente, del ánimo de permanecer en ella, en materia tributaria debe tenerse en cuenta el domicilio de las personas naturales, el de las personas jurídicas y el domicilio de las personas naturales o jurídicas domiciliadas en el exterior” (Loaiza, 31).

El artículo 318 del COGEP en cuanto al domicilio de la o el actor manifiesta lo siguiente: Las controversias que se tramiten en procesos contenciosos tributarios tendrán las siguientes reglas de domicilio:

1. El domicilio de personas naturales será el del lugar de su residencia habitual o donde ejerzan sus actividades económicas, aquel donde se encuentren sus bienes o se produzca el hecho generador
2. El domicilio de las personas jurídicas será el del lugar señalado en el contrato social o en su estatuto, en el lugar en donde se ejerza cualquiera de sus actividades económicas o donde ocurra el hecho generador.
3. El domicilio de los extranjeros que perciban cualquier clase de remuneración, principal o adicional en el Ecuador a cualquier título con o sin relación de dependencia o contrato de trabajo en sus empresas nacionales o extranjeras que operen en el país, será el lugar donde aparezca ejerciendo esas funciones o percibiendo esas remuneraciones y si no es posible precisar de este modo el domicilio, se tendrá como tal a la capital de la República.

Para entender de mejor manera cuál es entonces el domicilio de las personas naturales, jurídicas y extranjeras vemos que el Código Tributario expresa lo siguiente:

C.T Art. 59: “Domicilio de las personas naturales. Para todos los efectos tributarios, se tendrá como domicilio de las personas naturales el lugar de su residencia habitual o donde ejerzan sus actividades económicas; aquel donde se encuentren sus bienes, o se produzca el hecho generador” (Arts. 303, 318 # 1 del COGEP).



¿Qué deberíamos entender por Hecho Generador?

“Es el hecho jurídico tipificado previamente en la ley, en cuanto síntoma o indicio de una capacidad contributiva y cuya realización determina el nacimiento de la obligación tributaria” (Pérez, 79)

Art.16 C.T:

“Hecho Generador. Se entiende por hecho generador al presupuesto establecido por la ley para configurar cada tributo”.

Art. 61 C.T:

“Domicilio de las personas jurídicas. Para todos los efectos tributarios se considera como domicilio de las personas jurídicas:

1. El lugar señalado en el contrato social o en los respectivos estatutos; y,
2. En defecto de lo anterior, el lugar en donde se ejerza cualquiera de sus actividades económicas o donde ocurriera el hecho generador”.

Art. 60 C.T:

“Domicilio de los extranjeros. Sin perjuicio de lo previsto en el artículo precedente, se considerarán domiciliados en el Ecuador los extranjeros que, aunque residan en el exterior, aparezcan percibiendo en el Ecuador cualquier clase de remuneración, principal o adicional; o ejerzan o figuren ejerciendo funciones de dirección, administrativa o técnica, de representación o de mandato, como expertos, técnicos o profesionales, o a cualquier otro título, con o sin relación de dependencia, o contrato de trabajo en empresas nacionales o extranjeras que operen en el país. Se tendrá, en estos casos, por domicilio el lugar donde aparezcan ejerciendo esas funciones o percibiendo esas remuneraciones; y si no fuere posible precisar de este modo el domicilio, se tendrá como tal la capital de la República” (Art. 318 # 3. COGEP).

Teniendo claro todas estas disposiciones respecto al domicilio, concluimos además en que el COGEP guarda total relación y concordancia con lo tipificado en el C.T, de tal manera que se mantienen las tres formas de domicilio de las personas naturales, jurídicas y de los extranjeros.



2.2 Impugnación

Para iniciar una acción de impugnación es necesario que exista un acto dictado por la Administración Tributaria, este acto puede ser normativo (*erga omnes*), administrativo (*inter partes*) e incluso pudo haber operado el silencio administrativo (denegación tácita).

Requisitos para la Procedencia de una Acción de Impugnación

- Existencia de una resolución administrativa de última instancia que niegue en todo o en parte el reclamo del sujeto pasivo de la relación tributaria. (Contribuyente o Responsable), o falta de resolución de la autoridad tributaria que es lo que produce la denegación tácita.
- Que el prenombrado acto de la Administración Tributaria, emane de autoridad competente y vulneren un derecho del administrado.
- La interposición de la acción en el tiempo que la ley señala.

Ya en este tema de impugnación, valdría analizar qué es lo que sucede cuando un acto administrativo firme o una resolución ejecutoriada de naturaleza tributaria, adolece de errores de hecho o derecho.

Para ello recurrimos al Art 143 del C.T que manifiesta:

“Causas para la revisión. 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 derecho, en los siguientes casos:

1. Cuando hubieren sido expedidos o dictados con evidente error de hecho o de derecho, verificados y justificados según informe jurídico previo. En caso de improcedencia del mismo, la autoridad competente ordenará el archivo del trámite;



2. Cuando con posterioridad aparecieren documentos de valor trascendental ignorados al expedirse el acto o resolución de que se trate;
3. Cuando los documentos que sirvieron de base fundamental para dictar tales actos o resoluciones fueren manifiestamente nulos, en los términos de los artículos 47 y 48 de la Lnot, o hubieren sido declarados nulos por sentencia judicial ejecutoriada;
4. Cuando en igual caso, los documentos, sean públicos o privados, por contener error evidente, o por cualquiera de los defectos señalados en el COGEP, o por pruebas posteriores, permitan presumir, grave y concordantemente, su falsedad;
5. Cuando habiéndose expedido el acto o resolución, en virtud de prueba testimonial, los testigos hubieren sido condenados en sentencia judicial ejecutoriada, por falso testimonio, precisamente por las declaraciones que sirvieron de fundamento a dicho acto o resolución; y,
6. Cuando por sentencia judicial ejecutoriada se estableciere que, para dictar el acto o resolución materia de la revisión, ha mediado delito cometido por funcionarios o empleados públicos que intervinieron en tal acto o resolución”.

En nuestra normativa administrativa, el Estatuto del Régimen Jurídico de la Función Ejecutiva (ERJAFE), en su glosario de términos define al recurso de revisión de la siguiente forma:

“Medio extraordinario de impugnación por el cual se pretende que la máxima autoridad del órgano administrativo, de oficio o a petición de parte deje sin efectos total o parcialmente actos administrativos que declaren, reformen o extingan derechos subjetivos”.

Por su parte Rafael Fernández Bautista menciona que:

“El recurso extraordinario de revisión es aquel recurso administrativo general que un interesado plantea contra los actos firmes en vía administrativa (es una conditio sine qua nom del recurso)... con el objeto de que sea anulado o modificado, y sólo cuando concurra alguna de las circunstancias previstas legalmente” (01)

Definición que aplica también al recurso de revisión en materia tributaria, puesto que guardan características similares, al igual que con todos los recursos de revisión.



Concluyendo diremos que para que se pueda plantear un recurso de revisión es necesario que se cumpla con lo siguiente:

- Que se plantee ante la máxima autoridad de quien emanó el acto.
- Que se plantea únicamente respecto de casos estrictamente establecidos en la ley
- Que el recurso se plantea solamente respecto de actos firmes y ejecutoriados.

(Acto Firme.- es aquel respecto del cual no se hubiere presentado reclamo.

Acto Ejecutoriado.- son aquellos que consisten en resoluciones de la Administración dictados en reclamos, respecto de los que no se interpusiere o no se hubiere previsto recurso en vía administrativa).

Art. 147 del C.T:

“Plazo y contenido para la resolución.- Concluido el sumario la autoridad administrativa correspondiente dictará resolución motivada, en el plazo de noventa días, en la que confirmará, invalidará, modificará o sustituirá el acto revisado”.

Art. 148 del C.T:

“Presunciones de legitimidad y ejecutoriedad. Las resoluciones que se dicten en recursos de revisión, gozarán de las presunciones de legitimidad y ejecutoriedad, sin que haya lugar a ningún otro recurso en vía administrativa, pero sí a la acción contencioso-tributaria”.

Observamos entonces que se puede impugnar decisiones dictadas en recurso de revisión únicamente en acción contencioso-tributaria tal y como tipifica el Art 320 # 5 del COGEP: “Contra decisiones administrativas dictadas en recurso de revisión”

2.3 Pluralidad de Pretensiones

Art. 323. COGEP:

“Pluralidad de pretensiones. Podrá impugnarse en una sola demanda dos o más resoluciones administrativas, siempre que guarden relación entre sí,



se refieran al mismo sujeto pasivo y a una misma administración tributaria, aunque correspondan a ejercicios distintos.³ En una misma demanda se podrá solicitar la prescripción de varias obligaciones tributarias de un sujeto pasivo, aún de distinto origen, siempre que correspondan a la misma administración tributaria⁴.

Para empezar diremos que esta figura jurídico-procesal que se encuadra como una variedad de las acumulaciones, consiste en el ejercicio simultáneo, dentro de una misma demanda, de diversos objetos litigiosos y con independencia del número de litigantes. Esta acumulación procesal de acciones conlleva que los diversos objetos litigiosos se tramiten en un único proceso y culmine éste en una única sentencia.

Una vez se ha contestado a la demanda no cabe ya la acumulación de acciones, que siempre tendrá lugar a instancia de parte.

En todo caso, la pluralidad de pretensiones sólo puede tener lugar cuando no existe incompatibilidad entre las resoluciones que se pretende impugnar.

Doctrinarios como el Dr. Luis Toscano Soria manifiestan lo siguiente: “pueden impugnarse en una sola demanda dos o más resoluciones administrativas, siempre que se den algunas situaciones” (53).

Estas situaciones son las siguientes:

- a) Que no sean incompatibles.
- b) Que las resoluciones guarden relación entre sí.
- c) Que se refieran al mismo sujeto pasivo y a la misma administración tributaria, aunque correspondan a ejercicios distintos.

En una misma demanda puede también pedirse la declaratoria de prescripción de varias obligaciones tributarias, cuando se den las siguientes situaciones:

³ Arts. 250 y 324 del COGP

⁴ Arts. 56, 340 y 341 del Código Tributario



1. Que se trate de obligaciones tributarias de un mismo sujeto pasivo, aún de distinto origen.
2. Que correspondan a la misma administración tributaria



CAPÍTULO III

CLASES DE ACCIONES EN PROCEDIMIENTO CONTENCIOSO TRIBUTARIO, ANÁLISIS Y CONCEPTUALIZACIÓN DE CADA UNA DE ELLAS

3.1 Acciones por Impugnación

3.2 Acciones Directas

3.3 Acciones Especiales



CAPÍTULO III

CLASES DE ACCIONES EN PROCEDIMIENTO CONTENCIOSO TRIBUTARIO, ANÁLISIS Y CONCEPTUALIZACIÓN DE CADA UNA DE ELLAS

3.1 Acciones por Impugnación.

Las acciones por impugnación tienen su fundamento en el artículo 10 del Código Tributario, que dice “El ejercicio de la potestad reglamentaria y los actos de gestión en materia tributaria, constituyen actividad reglada y son impugnables por las vías administrativa y jurisdiccional de acuerdo a la ley”.

El Tribunal Contencioso Tributario es competente para conocer y resolver las siguientes acciones de impugnación contempladas en el artículo 320 del COGEP:

1. Contra reglamentos, ordenanzas, resoluciones o circulares de carácter general, dictadas en materia tributaria, cuando se alegue que tales disposiciones han lesionado derechos subjetivos de los reclamantes⁵

(Esta acción es de trascendental importancia para nuestro estudio, ya que los actos administrativos de carácter general contenidos en reglamentos, ordenanzas o circulares, conocidos también como actos normativos, al estar dirigidos a la generalidad de una comunidad son de carácter objetivo, sin embargo pueden afectar el derecho subjetivo de un sujeto pasivo y de acuerdo con la disposición del código, dar lugar a la acción de impugnación, debiendo conocer por tanto en qué momento es oportuna la presentación de la demanda, que según el artículo 306 numeral 5 del COGEP, es de sesenta días desde que

⁵ Concepto de Derecho Subjetivo.- Constituye la facultad para actuar mientras que el Derecho objetivo constituye la norma para actuar.” Poder que el ordenamiento jurídico (derecho objetivo) confiere a la voluntad de sujeto para proteger intereses materiales o morales mediante la posibilidad de la coacción. La anterior definición amalgama las diferentes teorías que se han propuesto para precisar el concepto como:

- 1.-Facultad o poder emanado de la norma objetiva.
- 2.-Señorío de la voluntad
- 2.-Interés jurídicamente protegido

Cada una de las diferentes teorías aporta distintos enfoques que conjuntamente dan una teoría más acabada que se concreta en la definición propuesta”



se notificó con el acto administrativo tributario o se produjo el hecho o acto en que se funde la acción).

El Doctor Luís Toscano Soria nos dice:

“Al respecto, para que sean eficaces, los actos normativos de carácter general deben ser publicados en el Registro Oficial, por lo que cabe preguntarse si desde la fecha de la publicación no genera obligaciones tributarias concretas de carácter subjetivo, que nacen normalmente a través de actos de determinación de acuerdo con lo que señale la Ley.

El producirse por parte de la administración un acto de determinación o liquidación de un tributo que tenga su fundamento en la disposición de carácter general, el contribuyente o sujeto pasivo afectado estará en condiciones de impugnar el acto de determinación y la norma reglamentaria que le afecte y que dará como resultado, si la acción está debidamente fundamentada, que el tribunal la deje sin efecto, exclusivamente para el caso concreto materia del litigio, sin que pueda beneficiar o ser aplicable a terceros” (57).

2. Contra reglamentos, ordenanzas, resoluciones o circulares de carácter general, dictadas en materia tributaria, cuando se persiga la anulación total o parcial de dichos actos.

(El análisis de esta acción parte de que en el caso de que se pueda presentar la acción de impugnación, cuando se persiga la anulación total o parcial, con efecto general, de dichos actos).

“Es éste el único caso de lo que se conoce como acción objetiva, que en derecho administrativo es la que pretende se deje sin efecto con carácter de general el reglamento, ordenanzas, resoluciones o circulares, total o parcialmente, por considerarlo violatorios a la ley, sin que se requiera que se encuentre afectado un derecho particular o subjetivo. Por la naturaleza que se persigue con la acción, concede el Código la posibilidad de presentar demanda de impugnación, a más de las personas que se consideren afectadas individualmente por esta clase de actos normativos, porque podría tratarse de acción subjetiva, a organismos representativos de actividades económicas o profesionales y a instituciones del Estado que tienen que ver con el interés general” (Reyes, 20-30)



3. Contra actos administrativos de determinación tributaria provenientes de la administración tributaria nacional, de gobiernos autónomos descentralizados o de excepción⁶

(Como habíamos determinado anteriormente los órganos jurisdiccionales de la administración tributaria comprenden la administración tributaria central, la de los gobiernos autónomos descentralizados y los de excepción. Por lo que aquellos actos provenientes de estos órganos pueden ser impugnados).

4. Contra actos administrativos por silencio administrativo con respecto a reclamos o peticiones planteados, en los casos previstos en la ley.

(Ésta disposición es concordante a las del C.T que contemplan la figura de la negativa tácita al silencio administrativo y justificaban de esa manera, la posibilidad de presentar demanda de impugnación contra el acto administrativo reclamado, sin llegar a obtener pronunciamiento de la autoridad).

Toscano Soria nos comenta que “desaparecida la negativa tácita del silencio administrativo y sustituida por la aceptación tácita en la normativa general, ha caído en desuso la norma analizada; tampoco constituye esta figura del silencio administrativo, fundamento para acudir ante los tribunales distritales, por falta de resolución de la autoridad a los reclamos presentados contra actos de determinación, estimación de oficio, liquidación u otros casos, por cuanto no puede hablarse de acción de impugnación a la aceptación tácita producida por ministerio de la ley. Al haberse cambiado el efecto del silencio administrativo de la negativa por la aceptación tácita, la acción puede originar el silencio administrativo de la autoridad es la de ejecución de la aceptación producida por ministerio de la ley” (61)

5. Contra decisiones administrativas dictadas en recurso de revisión.⁷

(Las resoluciones que nieguen en todo o en parte un recurso de revisión insinuado por la persona natural o jurídica, que sea legítima interesada o afectada por los efectos jurídicos de un acto administrativo firme o ejecutoriado, al haber sido admitido a trámite el recurso insinuado, pueden ser objeto de

⁶ Arts 64,65 y 66 del Código Tributario

⁷ Arts. 143, 147 y 148 del Código Tributario



impugnación ante los Tribunales Contencioso Tributarios del domicilio del recurrente.

De la misma manera, pueden dar lugar a acción de impugnación ante los Tribunales Contencioso Tributario, las resoluciones dictadas en recurso de revisión iniciados oficiosamente por la autoridad competente).

6. Contra resoluciones administrativas que impongan sanciones por incumplimiento de deberes formales⁸

(El artículo 96 del C.T señala cuales son los deberes formales de los contribuyentes o responsables, el incumplimiento de ellos acarrea responsabilidad para el sujeto pasivo de la obligación conforme al artículo 97 ibídem, esta sanción debe ser impuesta por la administración tributaria mediante resolución, la cual puede ser impugnada de conformidad con el numeral en análisis).

7. Contra resoluciones definitivas de la administración tributaria que nieguen en todo o en parte reclamos de pago indebido, pago en exceso o de lo debidamente pagado.⁹

“El pago indebido y el pago en exceso son dos conceptos que están definidos en los artículos 122 y 123 del Código Tributario, y el numeral en estudio da la posibilidad de que ante una resolución que niega en todo o en parte los reclamos de pago indebido o de pago en exceso, el contribuyente pueda presentar una acción de impugnación contenciosa; en estricto sentido esto es procedente cuando la resolución niega el pago indebido, pero en el caso del pago en exceso, por mandato del inciso segundo del artículo 123 indicado, si el contribuyente no recibe la devolución del pago en exceso reclamado, o si no considera correcto el monto, “... deberá presentar un reclamo formal para la devolución, en los mismos términos previstos en este Código para el caso de pago indebido.”, disposición esta mandatoria pues dice “deberá”, que abre una nueva etapa administrativa previa a la judicial; o, debemos entender que es facultativo del contribuyente el hacer uso de una de las opciones: de conformidad con el numeral 7 en análisis impugnar ante los tribunales contencioso tributario, la resolución negativa del pago en exceso, o ante la negativa presentar un

⁸ Arts. 96 y 97 del Código Tributario

⁹ Arts. 305, 307 y 317 Inc. 2. del Código Tributario



“reclamo formal” ante la administración como en el caso de pago indebido” (Tobar, 21-29)

8. De las excepciones a la coactiva que se propongan justificadas en el número 10 del artículo 316.¹⁰

(Se puede entonces proponer como acción de impugnación el número 10 del artículo 316 del COGEP que trata sobre las excepciones a la coactiva, esto es la 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. El resto de excepciones a la coactiva se propondrán como acciones especiales).

9. Las que se propongan contra las resoluciones de las administraciones tributarias que nieguen en todo o en parte las reclamaciones de los contribuyentes, responsables o terceros o las peticiones de compensación o de facilidades de pago.¹¹

(Una de las facultades de la administración tributaria es la de resolución de los reclamos y recursos de los sujetos pasivos, el artículo 69 del C.T manda que las autoridades tributarias están obligadas a expedir resolución motivada respecto de toda consulta, petición, reclamo o recurso que presenten los sujetos pasivos; por ello entonces, la acción contemplada en este numeral, es la más común; hay que aclarar, que con anterioridad a la vigencia de la Ley de Modernización del Estado, a efectos de proponer cualquiera de las acciones de impugnación contempladas en el artículo 320 del COGEP, era requisito indispensable, que previamente se haya deducido reclamo administrativo) Es por ello que algunos tributaristas las denominaron como acciones indirectas, entre ellos el Dr. Washington Durango¹², que en su obra Legislación Tributaria Ecuatoriana al respecto dice:

“Es la vía administrativa previa a lo judicial; si a juicio del contribuyente la Administración no se autojuzgó bien, el particular tiene facultades para demandar al Estado de la misma manera que pudiera hacerlo contra otro particular dentro de las relaciones civiles. A estas acciones se las denomina

¹⁰ Arts. 316 Inc. 1. 10, 322 Inc 1.1 del COGP y Arts 161, 165 Inc. 1.5, 212 Inc. 1.10 del CCTRB

¹¹ Arts. 152, 153, 154, 155 y 156 del Código Tributario

¹² Durango Vela, Gustavo, *Legislación Sustantiva Tributaria Ecuatoriana*, Edipcentro. Quito, Ecuador, 2010



también indirectas porque previamente debe deducirse el reclamo administrativo, frente a las denominadas acciones directas, porque no necesitan agotar vía administrativa y directamente se pueden proponer ante el tribunal.” (47).

Pero, la Ley de Modernización del Estado, Privatizaciones y Prestación de Servicios Públicos por parte de la Iniciativa Privada, dice:

LME Art.38: “Los Tribunales Distritales de lo Contencioso Administrativo y de lo Fiscal, dentro de la esfera de su competencia, conocerán y resolverán de todas las demandas y recursos derivados de actos, contratos, hechos administrativos, y reglamentos expedidos, suscritos o producidos por las entidades del sector público. El administrado afectado presentará su demanda o recurso ante el tribunal que ejerce jurisdicción en el lugar de su domicilio. No se exigirá como requisito previo para iniciar cualquier acción judicial contra las entidades del sector público la proposición del reclamo y agotamiento en la vía administrativa. Empero, de iniciarse cualquier acción judicial contra alguna institución del sector público, quedará insubsistente todo reclamo que sobre el mismo asunto se haya propuesto por la vía administrativa.”, con lo cual se faculta al contribuyente o sujeto pasivo, el presentar una impugnación, sin necesidad de haber agotado la vía administrativa”.

Estas acciones se ejercerán en procedimiento ordinario.

3.2 Acciones Directas.

Otra forma de sustanciar los juicios contenciosos tributarios es mediante las acciones directas, que consiste en los derechos que les asiste a los contribuyentes cuando han recibido daño de parte de la administración tributaria y no necesitan resolución previa sino que recurren a la demanda ante el Tribunal Contencioso Tributario. Los problemas son de tal naturaleza que al simple enunciado nos dan la idea que pueda reclamar como acción contenciosa ante el Tribunal Contencioso.

El Art. 321 del COGEP determina lo siguiente respecto a las Acciones Directas:



"Se pueden presentar acciones directas por pago indebido, pago en exceso o de lo debidamente pagado cuando se ha realizado después de ejecutoriada una resolución administrativa que niegue el reclamo de un acto de liquidación o determinación de obligación tributaria. La acción de impugnación de resolución administrativa, se convertirá en la de pago indebido cuando, estando en trámite aquella, se pague la obligación. Estas acciones se tramitarán en procedimiento ordinario¹³"

Observamos que estas acciones permiten al sujeto pasivo recurrir al tribunal, cuando ha pagado una obligación liquidada o determinada por la autoridad administrativa, pero que tiene suficientes medios probatorios de que tal liquidación o determinación no estaba debidamente fundamentada y que con dichos medios puede demostrar que el pago realizado es indebido.

Por lo tanto esta acción será de conocimiento de la jueza o juez de lo contencioso tributario, cuando el pago se haya verificado, después de dictada la resolución administrativa y sin que haya fallecido el plazo para interponerla, sin embargo si es que el pago se lo realiza estando en trámite la acción de impugnación de resolución administrativa, se convertirá entonces en acción por pago indebido.

Además esta acción deberá cumplir con las formalidades y los procedimientos previstos para la presentación de acciones de impugnación, con las especificaciones propias de reclamación de pago indebido.

La acción directa de pago indebido o de pago en exceso prescribe en el plazo de tres años contados desde la fecha de pago.

La prescripción se interrumpe con la presentación de la demanda.

3.3 Acciones Especiales

El Art 322 del COGEP manifiesta que se podrán proponer como acciones especiales las siguientes:

1. Las excepciones a la coactiva, con excepción de la prevista en el número 10 de artículo 316.

Dentro de este numeral incluye como acciones especiales todas las excepciones a la coactiva, que se encuentran detalladas en el artículo 316, a excepción del

¹³ Art. 221 y Art. 307 del Código Tributario



numeral 10 que dice “La 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” puesto que ésta se la propondrá como acción de impugnación de acuerdo al artículo 320 número 8¹⁴”

2. Para obtener la declaración de prescripción de los créditos tributarios, sus intereses y multas.

Conforme a esta acción aquellos contribuyentes que tengan obligaciones tributarias pendientes de pago, pero que de conformidad con el artículo 55 del C.T, se encuentren prescritas, pueden estar en dos situaciones, la primera, que la administración tributaria lleve adelante acciones para su cobro, en cuyo caso, el deudor puede proponer como excepción a la actuación administrativa, la prescripción de la acción para su cobro; la segunda, cuando sobre esas obligaciones la administración no ejercita su potestad recaudatoria, entonces el contribuyente puede acudir ante los Tribunales Contencioso Tributarios, con una acción especial, a fin de que se declare la prescripción de la obligación tributaria y de la acción de cobro.¹⁵

3. Las tercerías excluyentes de dominio que se deduzcan en coactivas por créditos tributarios.

Art. 46 COGEP: “Intervención de un Tercero. Por regla general en todo proceso, incluida la ejecución podrá intervenir una o un tercero a quien las providencias judiciales causen perjuicio directo. La solicitud para intervenir será conocida y resuelta por la o el juzgador que conoce el proceso principal. Se entiende que una providencia causa perjuicio directo a la o el tercero cuando este acredite que se encuentra comprometido en ella, uno o más de sus derechos y no meras expectativas”.

Art. 47. # 1 COGEP: “Son excluyentes de dominio aquellas en las que la o el tercero pretende en todo o en parte, ser declarado titular del derecho discutido”.

¹⁴ Arts 306 y 316 Inc. 1.10 del COGP y Arts. 212 y 222 Inc. 1.1. del Código Tributario

¹⁵ Arts. 221 Inc. 1.1, 37 Inc. 1.5 y 55 del Código Tributario.



Por lo tanto estas tercerías excluyentes, siempre que se deduzcan en coactivas por créditos tributarios se tramitarán como acciones especiales.

4. La impugnación de la providencias dictadas en procedimiento de ejecución, en los casos de decisiones de preferencia, posturas y de la entrega material de los bienes embargados o subastados previstos en la ley de la materia.

Como acción especial también contempla esta disposición el caso de providencias dictadas en procedimiento de ejecución, en temas de decisiones de preferencia, posturas y entrega material de bienes embargados o subastados.¹⁶

5. La nulidad en los casos de los numerales 1, 2 y 3 del artículo 207 del Código Tributario que solo podrá reclamarse junto con el recurso de apelación del auto de calificación definitivo, conforme con el artículo 191 del mismo Código.

6. Los conflictos de competencia suscitados entre autoridades de distintas administraciones tributarias, conforme con la ley.

Art. 80 del C.T:

“Conflictos de Competencia.- Todo conflicto de competencia que se suscite entre autoridades de una misma administración tributaria, lo resolverá el superior jerárquico común en el plazo de ocho días de producido. Correspondrá al Tribunal Contencioso Tributario dirimir la competencia que se suscite o se promoviere entre autoridades de distintas administraciones tributarias¹⁷”

7. El recurso de queja.

Art. 216. Inc.1 C.T:

“Recurso de Queja.- Siempre que un ejecutor se negare a recibir un escrito de excepciones o retardare injustificadamente la remisión de las copias del proceso coactivo o de las excepciones, o que notificado no suspendiere en procedimiento de ejecución, el perjudicado podrá presentar queja al Tribunal Contencioso Tributario, el que, según la gravedad de la falta, podrá imponer una multa de veinte a cuatrocientos dólares, sin perjuicio de

¹⁶ Art. 362 del COGP y Arts 176 y 191 del Código Tributario

¹⁷ Art. 14 del COGP y Arts. 80, 222 Inc. 1.5, 301 del Código Tributario



ordenar la destitución del cargo de funcionario ejecutor en caso de reincidencia”.

Art. 302 C.T:

“Queja ante el juez o jueza de lo contencioso tributario.- En todos los casos del artículo 216, y en general en todos aquellos en que, debiéndose conceder un recurso para ante el juez o jueza de lo contencioso tributario no se lo hiciere, la queja se presentará ante el presidente de este organismo, quién oirá al funcionario respectivo por el plazo de cinco días. Vencido éste dictará resolución sobre la queja, en el plazo de cinco días, como en el caso del artículo anterior, sin que proceda recurso alguno”.

En materia tributaria, la queja es un medio que permite al contribuyente, impugnar las actuaciones y procedimientos irregulares de los funcionarios ejecutores.

“Permite a los deudores tributarios recurrir, cuestionar o contestar las actuaciones indebidas” (Ortega, 274).

8. Las de pago por consignación de créditos tributarios, en los casos previstos en la ley.

Cabe esta acción especial cuando la administración se niega a recibir las obligaciones de parte del contribuyente en cuyo caso de observan las reglas del debido proceso, pues la facultad de depositar la obligación tributaria tiene propósito de lograr que no se devengan intereses por la demora en el cumplimiento; entonces este acto produce en juicio directo para atender la consignación ante la negativa del ente público acreedor; esta consignación se produce, cuando notificado el contribuyente debe cumplir por las prestaciones tributarias.¹⁸

9. Las de nulidad del procedimiento coactivo por créditos tributarios que se funden en la omisión de solemnidades sustanciales u otros motivos que produzcan nulidad, según la ley cuya violación se denuncie.

No habrá lugar a esta acción, después de pagado el tributo exigido o de efectuada la consignación total por el postor declarado preferente en el remate o subasta, o de satisfecho el precio en el caso de venta directa,

¹⁸ Arts. 50, 221 Inc. 1.2, 290, 295 y 297 del Código Tributario



dejando a salvo las acciones civiles que correspondan al tercero perjudicado ante la justicia ordinaria.

El procedimiento de ejecución coactiva para el cobro de los créditos tributarios se encuentra regulado en la sección 2^a del capítulo V del título II del libro segundo del Código Tributario, y el artículo 165 establece cuales son las solemnidades sustanciales de este procedimiento, las mismas que de no ser observadas, provocan la nulidad del mismo, la cual debe ser declarada por el o la jueza de lo contencioso tributario luego de ser probada; es menester señalar que pueden existir también otros motivos para nulidad del proceso coactivo, situación que debe ser alegada en la pretensión por el afectado.

Lo que se pretende proteger es el derecho a la defensa y al debido proceso.¹⁹

Esta acción no puede proponerse si ocurre una de estas tres circunstancias:

1. Si se pagó ya el tributo exigido,
 2. Cuando dentro del proceso coactivo habiéndose llegado al remate, el postor preferente haya efectuado la consignación total de su oferta, y
 3. En el caso de venta directa cuando se satisfizo el precio.
10. La nulidad del remate o subasta cuando el rematista es una de las personas prohibidas de intervenir en el remate, conforme con la ley de la materia.

Dentro del artículo 207 del C.T en su numeral 4 señala que el remate o la subasta serán nulos cuando la persona que remata el bien es una de aquellas prohibidas por la ley “siempre que no hubiere otro postor admitido.” Las personas prohibidas de intervenir en el remate son las señaladas en el artículo 206 del mismo cuerpo legal.

El inciso final del artículo 207 establece un plazo para que se pueda proponer esta acción de nulidad, máximo dentro de seis meses de efectuado el remate.²⁰

11. Las acciones que se propongan contra las registradoras y los registradores de la propiedad y mercantiles de su jurisdicción, por haberse

¹⁹ Art. 107 del COGP y Arts. 221 Inc. 1.3, 165 del Código Tributario

²⁰ Arts. 206, 207, 221 Inc. 1.4, 207 Inc. 1.4 del Código Tributario



negado, por razones tributarias, a inscribir cualquier acto o contrato, y las acciones subsiguientes contra tales funcionarias y funcionarios para liquidar daños y perjuicios causados por la ilegal negativa.

12. Las previstas en las leyes correspondientes.

Estas acciones se tramitarán en procedimiento sumario.

3.4. Pago de las Obligaciones.- El Pago por Consignación.

“El pago por consignación es una forma de extinguir las obligaciones no solo de tipo civil sino también las de carácter tributario, que tiene sus orígenes en la antigua Roma, en donde los Romanos admitían que el deudor realice las denominadas ofertas reales cuando el acreedor se negaba a recibir el pago, con lo cual evitaba caer en mora” (Álvarez, 67).

“Giuliani Fonrouge señala que procede el pago por consignación “cuando el acreedor no quisiera recibir el pago ofrecido por el deudor” sin embargo en la práctica es poco probable que se de en vista de que el Estado por lo general no se niega a recibirla aun cuando no existan disposiciones legales que le obligue a aceptar el pago total o parcial de la deuda tributaria” (517).

Actualmente ésta forma de extinguir la obligación tributaria se mantiene, aunque en la práctica no es la más común, es importante analizarla pues existen casos en los cuales el sujeto pasivo se acoge a ella al encontrarse en circunstancias adversas, pues el pago no solo constituye una obligación o un deber del deudor sino que también es un derecho que la ley le confiere al sujeto pasivo para extinguir la obligación cuando éste tiene pleno interés en pagar.

Art. 50 C.T:

“Pago por consignación. El pago de la obligación tributaria puede también hacerse mediante consignación, en la forma y ante la autoridad competente que éste código establece, en los casos del artículo anterior y en todos aquellos en que el sujeto activo de la obligación tributaria o sus agentes se negaren a recibir el pago”.

En el COGEP encontramos lo siguiente sobre el pago por consignación:

Art. 304 # 3:



“La demanda se podrá proponer contra: La o el funcionario recaudador o el ejecutor, cuando se demande el pago por consignación o la nulidad del procedimiento de ejecución”

Art 317:

“Suspensión de la ejecución coactiva. Para que el trámite de las excepciones suspenda la ejecución coactiva, será necesaria la consignación de la cantidad a que asciende la deuda, sus intereses y costas, aún en el caso de que dichas excepciones propuestas versaren sobre falsificación de documentos o sobre prescripción de la acción. Si el deudor no acompaña a su escrito de excepciones la prueba de consignación, no se suspenderá el procedimiento de excepciones seguirá de esa forma.

La consignación no significa pago.

Si el procedimiento en que se discuten las excepciones, se suspendieren por treinta días o el actor no presenta ningún escrito o petición durante ese término, antes de la sentencia, de primera o segunda instancia, de los tribunales contencioso administrativo o de casación, el procedimiento terminará a favor de la institución acreedora”.

Teniendo claro esto, ¿Cuál sería entonces el procedimiento a seguir después de realizar la consignación para el pago de la obligación tributaria?

C.T Art. 290:

“Siempre que un recaudador tributario, por sí o por orden de autoridad administrativa superior, se negare a recibir del contribuyente o responsable o de un tercero, el pago del todo o parte de una obligación tributaria, en los casos de los artículos 49 y 50 de este Código, podrá el interesado depositar ese valor en la cuenta bancaria que señale el Consejo de la Judicatura, para que se impute en pago de las obligaciones tributarias que señale el consignante. La institución bancaria mencionada, no podrá negarse a recibir estos depósitos, ni exigirá formalidad alguna para el efecto. Realizado el depósito, el consignante acudirá con su demanda al tribunal Contencioso Tributario o quien hiciere sus veces, acompañando el comprobante respectivo.

La consignación se sustanciará de acuerdo con las disposiciones del Código Orgánico General de Procesos”.



Por lo que vemos entonces en cuanto a la sustanciación del pago por consignación se acogerá a las normas del COGEP, esto es a lo establecido en el Art. 304 # 3 y Art. 317 que lo revisamos en líneas anteriores.



CAPÍTULO IV

PROCEDIMIENTO DE EXCEPCIONES A LA COACTIVA

4.1 Antecedentes y Acción Coactiva

4.2 Excepciones a la Coactiva

4.3 Suspensión de la Ejecución Coactiva



CAPÍTULO IV

Procedimiento de Excepciones a la Coactiva.

4.1 Antecedentes y Acción Coactiva

“El interés de todo ente acreedor ya sea este persona natural o jurídica, pública o privada, es conseguir que se cumplan con las obligaciones, de allí que la ley, en búsqueda de hacer factible ese interés, ha creado una serie de procedimientos que posibiliten la recaudación mediante acciones, que de acuerdo a las circunstancias particulares y en cada caso, puedan plantearse ante los órganos administrativos o judiciales, dado las situaciones que generan tales obligaciones pueden surgir de diferentes motivaciones, pero en todo caso, se pretende que los sujetos pasivos, hagan efectivo la presentación a la que por voluntad o por mandato de una norma, se han comprometido” (Castro 43)

La acción coactiva es el procedimiento previsto por la ley, para hacer efectivo el pago de lo que, por cualquier concepto (tributos, intereses, multas) se debe al estado y a las demás instituciones del sector público que por ley tienen esta jurisdicción, llegando inclusive a la utilización de la fuerza.

En materia tributaria están investidas de esta facultad las administraciones central, seccional y de excepción.

Los artículos 157 y 158 del Código Tributario, determinan en que consiste la acción coactiva y quien es competente para ejercerla y enuncian:

C.T Art. 157: “Acción Coactiva: Para el cobro de créditos tributarios, comprendiéndose en ellos los intereses, multas y otros recargos accesorios, como costas de ejecución, las administraciones tributarias central y seccional, según los artículos 64 y 65, y, cuando la ley lo establezca expresamente, la administración tributaria de excepción, según el artículo 66, gozarán de la acción coactiva, que se fundamentará en título de crédito emitido legalmente, conforme los artículos 149 y 150 o en las liquidaciones o determinaciones ejecutoriadas o firmes de la obligación tributaria. Para la ejecución coactiva son hábiles todos los días, excepto los feriados señalados en la ley”.

C.T Art 158: “Competencia: La acción coactiva se ejercerá privativamente por los respectivos funcionarios recaudadores de las administraciones tributarias, son sujeción a las disposiciones de esta sección, a las reglas



generales de este Código y supletoriamente en lo que fuere pertinente, a las de Código Orgánico General de Procesos".

Por su parte el Código Orgánico Monetario y Financiero expresa cuales son estas entidades recaudadoras:

COMF Artículo 10: "Jurisdicción Coactiva.- Concédase a las Superintendencias, a la Corporación de Seguro de Depósitos, Fondo de Liquidez y Fondo de Seguros Privados, al Banco Central del Ecuador, a las entidades del sector financiero público, la jurisdicción coactiva para el cobro de los créditos y cualquier tipo de obligaciones a su favor o de terceros, que será ejercida por el representante legal de dichas entidades.

El ejercicio de la jurisdicción coactiva podrá ser delegado a cualquier servidor de la entidad mediante el acto correspondiente.

La coactiva se ejercerá aparejando cualquier título de crédito de los determinados en la ley.

El procedimiento de coactiva a seguirse será el determinado en la ley".

Habiendo enunciado las normas pertinentes, tenemos que el C.T determina un procedimiento en fase administrativa, el mismo que tiene como objeto el cobro de obligaciones tributarias determinadas y líquidas, así como actos o resoluciones administrativas que se encuentren firmes o ejecutoriadas y se inicia con la emisión de un título de crédito.

Los requisitos que debe contener éste título de crédito son los señalados en el artículo 150 del Código Tributario y son:

1. Designación de la administración tributaria y departamento que lo emita; (Aquí la entidad ejecutora deberá hacer constar, en el título de crédito, respecto a este primer requisito, su denominación y a continuación especificará la unidad administrativa emisora del título).
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 emisión y número que le corresponda;
4. Concepto por el que se emita con expresión de su antecedente;



El concepto por que se emite el título y sus antecedentes, se lo debe detallar, a fin de evitar que sea impugnado alegando falta de motivación, con sustento en los Arts. 24, numeral 13 de la CRE, 31 de la LME y 20 del Reglamento a esta Ley, a pesar de que, en el caso de que el deudor impugnare el título por ese motivo, podría refutar la entidad pública que lo ha emitido, que tal impugnación carece de validez y sustento, por cuanto el título de crédito no constituye una resolución por sí mismo, sino que es un acto derivado de una resolución anterior que ya ha causado efecto y en virtud de la cual se estableció la existencia de una obligación, resolución que debe contener la motivación completa y los antecedentes para su expedición (Guerrero, 9).

5. Valor de la obligación que represente o la diferencia exigible;
6. La fecha desde la cual se cobrarán intereses, si estos se causaren; y
7. Firma autógrafa o en facsímile del funcionario o funcionarios que lo autoricen o emitan.

La falta de los requisitos establecidos en este artículo, excepto el señalado en el numeral 6, causará la nulidad del título de crédito.

Este título que se emita deberá ser notificado al deudor o sujeto de responsabilidad, a quien se le concederá el plazo de ocho días para el pago.²¹

Dentro de éste plazo el deudor puede presentar una reclamación y formular observaciones respecto del título o del derecho para su emisión en cuyo caso se suspende el procedimiento hasta su resolución.

El deudor puede también pedir que se le compensen las obligaciones o se le concedan facilidades de pago de la misma (Art 152 C.T).

Este pedido tendrá los efectos señalados en el artículo 154 del Código Tributario que es la suspensión del procedimiento de ejecución que se hubiere iniciado.

La concesión de facilidades de pago se sujetará al Art. 153 del C.T.

Si el funcionario ejecutor niega la solicitud de concesión de facilidades de pago, el deudor puede interponer acción contenciosa ante el o la jueza de lo contencioso tributario.

²¹ Art. 151 Código Tributario



La ejecución de la resolución de concesión de facilidades de pago se sujetará al Art. 156 C.T.

Ahora bien, la acción coactiva inicia con el auto de pago que lo dicta el funcionario recaudador, si vencidos los ocho días de plazo contados desde la notificación del título de crédito, el deudor no ha pagado la obligación ni ha solicitado facilidades de pago.

En el auto de pago se ordenará que el deudor pague la deuda o dimita bienes dentro del término de tres días contados desde el día siguiente en que se le citó con esta providencia. El auto de pago deberá ser citado al coactivado.

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 el 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 al de la deuda, intereses y costas” (86).

Si el funcionario recaudador considera que existe el peligro de que el deudor se ausente o enajene sus bienes, en el auto de pago o posteriormente, puede dictar medidas precautelatorias: arraigo, prohibición de ausentarse, el secuestro, retención o prohibición de enajenar bienes.

Esta potestad de los funcionarios recaudadores es absolutamente excepcional, pues normalmente compete exclusivamente a los jueces y tribunales pertenecientes a la Función Judicial, al punto que existen varios criterios que consideran inconstitucionales las facultades extraordinarias otorgadas en esta materia a los empleados o funcionarios recaudadores, también denominados en algunas leyes “jueces de coactiva”.

El deudor puede hacer cesar las medidas cautelares, previo afianzamiento de las obligaciones que cubra el principal, intereses hasta la fecha del afianzamiento y un diez por ciento adicional por intereses a devengarse y costas por cualquiera de los modos establecidos en el artículo 248 del C.T.



Si no se paga ni dimite bienes, si la dimisión fuere maliciosa o si los bienes no alcanzaren para cubrir el crédito, el funcionario ejecutor ordenará el embargo de los bienes del deudor, prefiriendo el orden que establece el artículo 166 del C.T.

Los bienes embargados serán evaluados pericialmente, con la concurrencia del depositario.

El ejecutor designará un perito para el avalúo; el coactivado puede nominar otro perito. El ejecutor nombrará un perito dirimente si no hay conformidad entre los dos informes.

Una vez definido el valor de los bienes, el ejecutor señalará día y hora para el remate, la subasta o la venta directa; para el efecto, se publicarán por la prensa tres avisos (Art. 184 C.T).

La base para las posturas serán las dos terceras partes del avalúo de los bienes, en el primer señalamiento; y, la mitad, en el segundo (Art. 185 C.T).

El Código Tributario distingue entre el remate de inmuebles (Arts. 186 a 194) que se efectúa mediante posturas escritas; remate de bienes muebles (Arts. 195 a 199) a través de subasta al mejor postor, con la intervención de pregón; venta fuera de subasta o venta directa (semovientes, fungibles y luego de dos subastas sin posturas (Arts. 200 a 202); y, transferencia gratuita) si no existen interesados en la compra directa (Art. 203).

La entrega material de los bienes rematados o subastados la efectuará el depositario (Art. 209 del C.T)

Dentro de este proceso puede darse también la acumulación de acciones, esta permite que las instituciones de las administraciones encargadas de la ejecución, cuando se hayan iniciado dos o más procedimientos contra un mismo deudor antes del remate, decreten 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, por lo que además les permite ser más ágiles en sus acciones.

El artículo 165 del Código Tributario señala cuales son las solemnidades sustanciales del procedimiento de ejecución:



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

4.2 Excepciones a la Coactiva

Las excepciones a la coactiva son un mecanismo del cual dispone el sujeto pasivo para interrumpir la continuidad del procedimiento de ejecución, empieza con una demanda en la que se expresan las excepciones y termina con una sentencia dictada por el o la jueza de lo contencioso tributario.

Además existen recursos que permiten a los interesados someter los asuntos resueltos en la misma vía sea ante el órgano del que emanó el acto, o ante otro de diverso grado jerárquico, para que corrijan o subsanen los errores o vicios de fondo o forma que tuviere el acto recurrido.

Estas excepciones serán las previstas en el artículo 316 del COGEP; al mismo que según el artículo 322 numeral 1 e inciso final del COGEP se propondrán como acciones especiales y se tramitarán en procedimiento sumario.

“El procedimiento empieza con la presentación de la demanda que reunirá los requisitos del art. 142 del COGEP y que llevará el anuncio de prueba, la que calificada como clara y completa por el Juez se pondrá en conocimiento del funcionario ejecutor a través de la citación, teniendo 15 días para contestar por escrito cumpliendo los requisitos previstos para la demanda y deduciendo las excepciones fundamentadas.

En la contestación solo podrá proponer reconvención conexa, que será contestada por el actor en 15 días, luego de lo que convocará a audiencia única que se realizará en el término máximo de 30 días contados a partir de la contestación.



La audiencia se desarrollará en dos fases, la primera de saneamiento, fijación de los puntos en debate y conciliación; y, la segunda, de prueba y alegatos, luego de lo que el Juez dictará sentencia oralmente.

Será responsabilidad del Juez en su condición de Director Jurídico del proceso, precautelar el cumplimiento de todas y cada una de las exigencias formales y sustanciales previstas en el Art. 79 y siguientes del COGEP en aras de garantizar su validez. Particularmente deberá ejercer las facultades de dirección, fijación de los asuntos a debatir, moderar la discusión, impedir el desvío de las alegaciones hacia temas impertinentes, interrumpir o limitar el tiempo de uso de la palabra" (Machuca Bravo)

COGEP Art 316: "Excepciones a la Coactiva. Al procedimiento coactivo solo se podrán oponer las siguientes excepciones:

1. Inexistencia de la obligación, falta de ley que establezca el tributo o exención legal.²²
2. Extinción total o parcial de la obligación sea por solución o pago, compensación, confusión, remisión o prescripción de la acción de cobro.²³
3. Incompetencia del funcionario ejecutor.²⁴
4. Illegitimidad de personería de la o del coactivado o de quien haya sido citado como su representante.²⁵
5. El hecho de no ser deudor directo ni responsable de la obligación exigida.²⁶
6. Encontrarse pendiente de resolución, un reclamo o recurso administrativo u observaciones formuladas respecto al título o al derecho para su emisión.²⁷
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.²⁸

²² Arts. 3 y 31 del CCTRIB

²³ Arts. 37, 38, 51, 52, 53, 54, 55, 56 del CCTRIB

²⁴ Arts. 75, 58, 158, 165 y 212 Inc 1.1 del CCTRIB

²⁵ Arts. 107 Inc 1.3, 316 Inc 2 del COGP y Arts 165, 212 Inc 1.2 del CCTRIB

²⁶ Art. 316 Inc 2 del COGP y Art 212 Inc 1.4 del CCTRIB

²⁷ Arts. 151 y 212 Inc 1.6 del CCTRIB

²⁸ Arts. 46, 152, 153, 154, 212 Inc 1.7 del CCTRIB



8. Haberse presentado demanda contencioso tributaria por impugnación de resolución administrativa, antecedente del título o títulos que se ejecutan.²⁹

9. Duplicación de títulos con respecto a una misma obligación y de una misma persona.³⁰

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.³¹

No podrán oponerse las excepciones primera, segunda, cuarta, quinta y novena, cuando los hechos que las fundamenten hayan sido discutidos y resueltos ante la jurisdicción contenciosa.³²

De las resoluciones sobre las excepciones señaladas en este artículo se podrá interponer recurso de casación conforme con las normas de este Código³³”

(De la mayoría de excepciones coactivas presentadas, casi siempre son las excepciones de los numerales 4, 5, 6, 8 y 10 del artículo 316 del mencionado COGEP , en su orden por ilegitimidad de personería; por no ser deudor directo ni responsable de la obligación exigida; por encontrarse pendiente de resolución un reclamo o recurso administrativo u observaciones formuladas respecto al título o al derecho de emisión; por haberse presentado demanda contencioso tributaria por impugnación de resolución administrativa, antecedente del título o títulos que se ejecutan; 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 requisitos legales que afecten la validez del título o del procedimiento. En cuanto a las restantes excepciones, no significan que no sean usadas, sino que son esporádicamente interpuestas, aclarando que la no admisión de las excepciones segunda, cuarta, quinta y novena, constituye solamente un condicionante para no oponerlas en caso de que aquellas hayan sido discutidas y resueltas ante jurisdicción contenciosa tributaria)

²⁹ Art. 320 del COGP y Arts 212 Inc 1.8 y 220 del CCTRIB

³⁰ Arts 15 y 212 Inc 1.9 del CCTRIB

³¹ Arts. 161, 165, 212 Inc 1.10 del CCTRIB

³² Art 38 de la LME

³³ Arts. 266, 267, 268, 269, 270, 271, 272, 273, 274, 275, 276 y 277 del COGP



Respecto a la prueba de las excepciones, corresponde al excepcionante demostrar sus excepciones, tal como se determina en la siguiente jurisprudencia:

JUICIO DE EXCEPCIONES No 100-93-2001 RO 244 QUE SIGUE LA CONSTRUCTORA COLON CÍA. LTDA. CONTRA EL DIRECTOR GENERAL DEL SERVICIO DE RENTAS INTERNAS. CORTE SUPREMA DE JUSTICIA SALA ESPECIALIZADA DE LO FISCAL

Quito, 16 de noviembre del 2000; las 15h00. VISTOS: El Ing. Juan Andrés Schepeler Raveau, en nombre y representación de la Compañía, "CONSTRUCTORA COLON CÍA. LTDA.\\" interpone recurso de casación, para ante el Tribunal de Casación del ex-Tribunal Fiscal, de la sentencia, pronunciada por la Tercera Sala del mismo ex-Tribunal Fiscal, el 20 de julio de 1988, notificada el 23 de los mismos mes y año, en el juicio de excepciones 10995-2809-2228-IUS.

El recurso de casación se lo interpone de conformidad con el Art. 329 del Código Tributario, entonces vigente.-

Recibido el proceso en la Sala, se pone en conocimiento de las partes y se dispone señalen domicilio.-Pedidos los autos para resolver se considera:

PRIMERO.-Esta Sala es competente para resolver el recurso, de conformidad con lo dispuesto por el Art. 1 de la Ley de Casación y en virtud de lo ordenado por la disposición transitoria décimo sexta de las reformas a la Constitución Política del Estado, publicada en el Registro Oficial N° 93 de 23 de diciembre de 1992.:

SEGUNDO.- El recurrente, comienza transcribiendo las consideraciones constantes de la sentencia recurrida, que recae sobre las excepciones deducidas en la demanda, que se refieren: a la nulidad del auto de pago, y a la extinción total de la obligación por pago efectivo.-

Acerca de la primera, hace una amplia cita de la doctrina jurídica contenida en obras de varios autores, de normas legales y jurisprudencia del Tribunal Fiscal,



y se contrae a impugnar los considerandos tercero y cuarto de la sentencia expedida por la Tercera Sala del Tribunal Fiscal el 20 de junio de 1988.-

En cuanto a la excepción de extinción de la obligación, se refiere al considerando quinto de la sentencia, que se examinará más adelante.-

Termina expresando que las violaciones legales incurridas en la sentencia, están comprendidas en los numerales 3 y 5 del Art. 329 del Código Tributario.-

En el expediente de casación, consta la fundamentación del recurso conforme a la normativa vigente en ese entonces, en la que insiste en lo expuesto y solicitado en el recurso.-

TERCERO.- Respecto de la excepción de nulidad del auto de pago, la Sala expresa que no procede resolverla en el recurso de casación regido por el Código Tributario en su Art. 329 y siguientes, de conformidad con la Resolución N° 1, de aplicación obligatoria, expedida por las salas Primera y Segunda del Tribunal Fiscal, en el recurso interpuesto del auto 022, dictado por la Tercera Sala del Tribunal Fiscal, en la causa N° 5239-889, respecto de que no se concederá el recurso en los casos que enumera, entre los que se encuentra el del número 8:

"De las sentencias dictadas en los juicios de excepciones al procedimiento de ejecución, salvo cuando se trate de las excepciones de inexistencia de la obligación por falta de ley que establezca el tributo o por exención legal"; y de "Extinción total o parcial de la obligación", previstas en los numerales 3 y 5 del Art. 213 del Código Tributario", dicho en otras palabras, por excepción, se puede conceder el recurso de casación, de las sentencias dictadas en los juicios de excepciones al procedimiento coactivo, únicamente respecto de las previstas en los numerales 3 y 5 del Art. 213 de la Ley de Casación.-

En consecuencia, la excepción de nulidad del auto de pago, propuesta en la demanda de excepciones, no procede conocer en el presente juicio.-

CUARTO.- Respecto de la excepción relativa a extinción total de la obligación por pago efectivo, desechada por las razones expresadas en el considerando quinto de la sentencia dictada por la Tercera Sala del ex-Tribunal Fiscal, precisa



anotar que conforme a lo dispuesto en el caso 8 de la resolución referida en el considerando anterior, no se comprenden en la resolución que dispone no conceder el recurso de casación, las excepciones previstas en los numerales 3 y 5 del Art. 213 de la Ley de Casación, por lo que procede resolver la excepción.-

La sentencia recurrida, en el considerando quinto, expresa que: "El excepcionante no ha probado la excepción de extinción de la obligación tributaria por pago, puesto que no aparece de los autos la declaración de impuesto a la renta de la actora por 1986".

Al respecto, el recurrente observa, que como consta del pliego de sus excepciones, de manera expresa indica que el pago total de las obligaciones tributarias por el ejercicio de 1986 al que se refieren los títulos por dividendos anticipados de impuesto a la renta no han sido tomados en cuenta como crédito fiscal, razón por la cual de cancelarlos habría pago indebido.

Agrega, que este aserto guarda relación con la prueba por él actuada y que consta del escrito de 21 de mayo de 1987, que en su acápite IV de manera expresa solicita: "Que se oficie al señor Director General de Rentas pidiéndole remita copia auténtica de la declaración que rindió la Empresa, correspondiente al ejercicio económico del 1986 en la Jefatura de Recaudaciones de Pichincha, con fecha 31 de marzo de 1987 y en la cual se puede observar no haberse deducido valor alguno en concepto de dividendos anticipados para la cuantificación de la obligación tributaria", petición que dice fue atendida con providencia de 22 de mayo de 1987, dictada por el señor Magistrado de Substanciación, parte que expresa: "...(3).-

Remitir atento oficio al señor Director General de Rentas, a fin de que disponga que el funcionario competente, confiera y remita a esta Sala, el documento señalado en el apartado IV...".

Con tal antecedente, expresa que si la administración no ha remitido la prueba rendida y dispuesta por la Sala, es aplicable la norma del Art. 285 del Código Tributario que: dispone que "En caso de incumplimiento de esta orden, el Tribunal estará a lo afirmado por la parte interesada...".



Después de otros razonamientos, dice que en derecho existe prueba de su parte y correlativamente el fallo dictado por la Tercera Sala en esta parte, viola la norma del Art. 285 del Código Tributario.-

Sobre las precedentes alegaciones, la Sala advierte lo siguiente: De conformidad con lo preceptuado por el Art. 273 del Código Tributario, atinente a la carga de la prueba, la empresa actora en el juicio de excepciones y ahora recurrente, estuvo obligada a probar los hechos que ha propuesto afirmativamente en la demanda y que ha negado expresamente la autoridad demandada, en el caso, el hecho de haber cancelado el impuesto a la renta por 1986, mediante la presentación de la declaración del impuesto referido.

La Tercera Sala del Tribunal Distrital de lo Fiscal N° 1, ha dado su pronunciamiento acerca de la falta de prueba, el mismo que debe ser aceptado por esta Sala, por considerar una apreciación de aquella.-

No obstante, y sin perjuicio de lo anterior, se advierte que no es aplicable al caso el tercer inciso del Art. 285 del Código Tributario, en relación con el segundo inciso, acerca de que en caso de incumplimiento de la autoridad tributaria, de la orden de remisión del proceso administrativo o de documentos que existieren en sus archivos, en original o copia certificada, "...el Tribunal estará a lo afirmado por la parte interesada...", puesto que no se trata de incumplimiento de orden de autoridad, una vez que a fojas 27 de autos, aparece el oficio N° 9483 de 8 de junio de 1987, dirigido al Presidente de la Tercera Sala del Tribunal, por el Jefe del Archivo General de Rentas, en el que dice, "...tengo a bien informarle que por el momento no es posible suministrar dato alguno referente a las declaraciones ya que éstas se encuentran en procesamiento en la Dirección de Organización y Sistemas".

En consecuencia, no se trata de incumplimiento de la autoridad a la orden de la Tercera Sala del Tribunal Distrital Fiscal N° 1, sino de un caso de imposibilidad física. Por lo tanto, el excepcionante debió dar cumplimiento a lo dispuesto por el Art. 273 del Código Tributario antes aludido y al no haberlo hecho, no ha justificado la violación en la sentencia recurrida, de los preceptos legales que invoca, ni por lo tanto su fundamentación en las causales del Art. 329 del Código Tributario que regían para el caso.-



Por las consideraciones que anteceden, la Sala Especializada de lo Fiscal de la Corte Suprema de Justicia, ADMINISTRANDO JUSTICIA EN NOMBRE DE LA REPÚBLICA Y POR AUTORIDAD DE LA LEY, desecha el recurso de casación interpuesto por el Ing. Juan Andrés Shepeler Raveau, en representación de la "COMPAÑÍA CONSTRUCTORA COLON CÍA. LTDA.", y confirma la sentencia expedida por la Tercera Sala del Tribunal Distrital N° 1 en el juicio de excepciones al procedimiento coactivo 380/87. Con costas. Notifíquese y publíquese.

Fdo.) Dres. Alfredo Contreras Villavicencio, José Vicente Troya Jaramillo, Ministros Jueces y José Ignacio Albuja Punina, Conjuez Permanente. Certifico-

f.) Dr. Fausto Murillo Fierro, Secretario. Es conforme con el original.- Quito, 7 de diciembre del 2000.

f.) Dr. Fausto Murillo Fierro, Sala de lo Fiscal, Secretario.

(Vemos en la citada jurisprudencia, que el excepcionante deduce primeramente la nulidad del auto de pago, mismo que no se concede puesto que el recurso de casación en ese entonces regido en el C.T en su artículo 329 respecto de que no se concederá recurso de casación en su numeral 8 dice: "En sentencias dictadas en los juicios de excepciones al procedimiento de ejecución, salvo cuando se trate de excepciones de inexistencia de la obligación por falta de ley o por exención legal y de extinción total o parcial de la obligación".

Por lo que la excepción de nulidad del auto de pago no se concede.

En segundo lugar deduce como excepción la extinción total de la obligación por pago efectivo, puesto que determina haber cancelado el impuesto a la renta correspondiente al ejercicio económico de 1986. Para lo cual solicita se oficie al Director del SRI para que remita copia de la declaración que rindió la empresa en dicho ejercicio económico. Expresa además conforme al Art 285 de C.T en caso del incumplimiento de la parte demandada el Tribunal estará a lo afirmado por la parte interesada. Sin embargo el Jefe del Archivo General de Rentas mediante oficio dirigido a la Sala determinó que no le es posible suministrar datos sobre las declaraciones ya que estos se encuentran en la Dirección de Organizaciones y Sistemas. Por lo que el excepcionante debió dar cumplimiento



a lo dispuesto en el C.T, ya que no habría incumplimiento de autoridad sino más bien un caso de imposibilidad física. Por lo que no dio cumplimiento al Art. 273 de C.T, por lo que no ha justificado todos los preceptos que invoca. Por lo que la Sala Especializada de lo Fiscal desecha el recurso de casación propuesto)

“A las excepciones al procedimiento coactivo responderán los funcionarios ejecutores de las administraciones tributarias a las que correspondan, presentadas por los contribuyentes que se creyeren afectados con la citación o conocimiento de un proceso coactivo, dentro del tiempo y condiciones legalmente establecidas:

En la Administración Tributaria Central.- Sobre la conformación de la Administración Pública se ha determinado 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.

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 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 más iniciarán las acciones tendientes al cobro de créditos tributarios, son los que receptan los correspondientes escritos de excepciones.

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

En 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 las 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 mismo que se encuentran obligados a recibir los escritos de excepciones de contribuyentes afectados con procesos coactivos" (Cassagne, 277).

4.3 Suspensión de la Ejecución Coactiva

La ley determina que se siga el procedimiento ordinario en el juicio de excepciones a la coactiva y por lo tanto, se demanda al ejecutor proponiendo las excepciones a la coactiva, previamente el Tribunal califica la demanda, lo cual implica la procedencia para sustanciar su contenido, comenzando por la citación de aquella y procediendo a decidir la suspensión del procedimiento coactivo conforme lo determina el artículo 317 del COGEP:

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

Si el deudor no acompaña a su escrito de excepciones la prueba de consignación, no se suspenderá el procedimiento coactivo y el procedimiento de excepciones seguirá de esa forma.

La consignación no significa pago.

Si el procedimiento que se discuten las excepciones, se suspendieren por treinta días o el actor no presenta ningún escrito o petición durante ese término, antes de la sentencia, de primera o segunda instancia, de los tribunales contencioso administrativos o de casación, el procedimiento terminará a favor de la institución acreedora".

Por lo que las excepciones que determina el COGEP, dicho sea de paso, son las únicas que se pueden presentar y, por tanto ser calificadas, se decretará por el Tribunal una vez constatada la consignación de la cantidad a que asciende la deuda, sus intereses y costas.

"El abandono de la causa se presumirá por el transcurso de treinta días sin que se la continúe o el actor no presenta ningún escrito o petición durante ese término, antes de la sentencia, de primera o segunda instancia, de los



tribunales contencioso administrativos o de casación, el procedimiento terminará a favor de la institución acreedora" (Zavala, 316).



CONCLUSIONES

Luego del estudio y análisis respecto del proceso contencioso tributario contemplado en el COGEP, objeto de esta monografía; he llegado a las siguientes conclusiones:

- Las disposiciones comunes que se aplican a los procedimientos administrativos y tributarios (Arts. 299 al 316 del COGEP), resalto que con la vigencia del Código se deroga el “Capítulo II del Trámite de las acciones, del Título II de la sustanciación ante el Tribunal Distrital de los Fiscal, del Libro III del Procedimiento Contencioso y los Arts 291, 292, 293, 294, 296 y 299 del Código Tributario.

-En primer lugar y como se ha manifestado ya a lo largo de la monografía es hasta después del año 1960 en que empieza a tratarse de organizar y ordenar los procedimientos tributarios desorganizados e independientes que existían en nuestro país.

-Que en la justicia nacional se busca equilibrar la aplicación de los cuatro principios en materia tributaria, tanto el dispositivo, el de oficiosidad, el de formalismo procesal y el de preclusión resaltando que el alcance de las facultades oficiosas del juez van a ser determinadas por la ponderación y razonamiento que realice en cada caso.

-En cuanto al análisis y comparación de las disposiciones establecidas en el C.T y el COGEP, vemos concordancias respecto a que en ambos cuerpos normativos se establecen órganos jurisdiccionales de la administración tributaria y que son la administración central, seccional y la de excepción. Así también que las normas procesales contenidas en el COGEP aplican a todas las materias con las respectivas excepciones. Respecto a la prescripción de las acciones tributarias se estará a lo dispuesto en el COGEP que determina que el juzgador deberá verificar que la demanda se la haya propuesto dentro de los términos correspondientes.

-Las acciones contencioso-tributarias se ejercen impugnando el acto o resolución administrativa dictada por la autoridad tributaria competente y de acuerdo a los principios jurídicos de la tributación, ahora cuando este acto o



resolución administrativa adolece de errores de hecho o derecho puede incurrir en una causal de revisión.

-Puede impugnarse en una sola demanda varias resoluciones administrativas siempre que se trate de situaciones compatibles, que guarden relación entre sí y que se refieran al mismo sujeto pasivo y a la misma administración tributaria.

-También el afectado puede proponer una acción directa cuando ha pagado una obligación determinada, pero tiene medios probatorios de que tal liquidación no se encontraba debidamente probada y que puede demostrar que tal pago realizado es indebido.

-Respecto al pago por consignación es una forma de extinguir las obligaciones, sin embargo es poco probable que el Estado se niegue a recibir el pago, aún sin existir normas que le obligue a aceptarlo.

-Para el cobro de los créditos tributarios la ley ha establecido la acción coactiva para hacer efectivo el pago de la que por determinados conceptos se deba al estado, la misma que se fundamentará en un título de crédito emitido legalmente.

-Las excepciones a la coactiva serán las determinadas en el Art 316 del COGEP y tienen como objetivo interrumpir la continuidad del procedimiento de ejecución, además para que se pueda efectivizar esta suspensión del procedimiento es necesario la consignación de la cantidad de la deuda, intereses y costas como garantía.

Para terminar, creo que la implementación de un nuevo sistema procesal implica un reajuste de normas y métodos. El proceso contencioso tributario no ha sufrido grandes cambios tratándose de los principios y conceptos básicos, pero creo que el COGEP trata de manera más especial el tema de las acciones y las excepciones a la coactiva encasillando cada una con su respectivo trámite lo cual a mi modo de ver es un cambio positivo para el sistema tributario.



Bibliografía

- Álvarez Faggioni, Alejandro. *Estudio de las Obligaciones en el Derecho Civil Ecuatoriano Tomo II*. Guayaquil: Editorial Universidad de Guayaquil, 1988.
- Cassagne, Juan Carlos. *El Principio de Legalidad y de Control Judicial de la Discrecionalidad Administrativa*. Buenos Aires-Argentina, 2009.
- Castro, Geovanni. «Necesidad de Reformar el Art. 968 del Código de Procedimiento Civil a fin de no afectar las Garantías del Debido Proceso.» Loja: Universidad de Loja, 2014.
- Chiovenda, Giussepe. *Deberes y poderes del Juez en actos del Juez y prueba Civil: Estudios de Derecho Procesal Civil*. Bogotá: Editorial Jurídica Bolivariana, 2001.
- Chiovenda, José. *Derecho Procesal Civil Principios*. México: Cárdenas Editor y Distribuidor, 1990.
- Correa, Susana. *Procedimiento Esquematizado del COGP*. Babahoyo-Los Ríos Ecuador: Editorial Jurídica L y L, 2016.
- Durango Vela, Gustavo. *Legislación Sustantiva Tributaria Ecuatoriana*. Quito-Ecuador: Edipcentro, 2010.
- Faggioni, Alejandro Álvarez. *estudio de las Obligaciones en el Derecho Civil Ecuatoriano Tomo II*. Guayaquil: Universidad de Guayaquil, 1988.
- Fernández Bautista, Rafael. «Notas respecto del Recurso (Administrativo) Extraordinario de Revisión.» *Revista internauta de práctica jurídica* (2002): ISSN-e 1139-5885, No. 11.
- Fonrouge, Giuliani. *Derecho Financiero*. Buenos Aires: Editores de Palma, 1962.
- Guerrero Celi, Francisco. *Introducción a la Acción Coactiva*. Quito: Asociación Escuela de Derecho de la Pontificia Universidad Católica del Ecuador, 2003.
- Loaiza Solórzano, Andrés. *Legislación Tributaria, Guía Didáctica*. Loja-Ecuador: Editorial de la Universidad Técnica Particular de Loja, 2008.
- Machuca Bravo, Kaisser. «Apuntes de Derecho Procesal Civil.» 2014. <http://dspace.ucuenca.edu.ec/handle/123456789/24635>. 10 de Agosto de 2016.
- Muñoz, Katty. «La prueba de oficio en la proceso contencioso tributario ecuatoriano.» Quito: Universidad Andina Simón Bolívar, 2014.
- Ortega Salavarría, Rosa. *Manual Tributario, Primera Edición*. Lima: Editorial Caballero Bustamante, 2009.



Pérez de Ayala, José Luis y Miguel Pérez de Ayala Becerril. *Fundamentos de Derecho Tributario*. Dykinson, 2009.

Podetti, Ramiro. *Teoría y Técnica del Proceso Civil y Trilogía Estructural de las Ciencias del Proceso Civil*. Buenos Aires-Argentina: Ediar, 1963.

Recalde, Juan Carlos. «El Principio Dispositivo y de Oficiosidad frente al Procedimiento Contencioso Tributario Ecuatorino.» Quito-Ecuador: Universidad Andina Simón Bolívar, 2015.

Reyes, Diego Esteban. «Estudio jurídico sobre las acciones de impugnación en el proceso contencioso tributario en la legislación Ecuatoriana.» Cuenca, 2007.

Rivera Villota, Cinthya. «El Principio de Preclusión en el Neoconstitucionalismo y su Incidencia en el Ejercicio de la Tutela Efectiva de los Derechos de las Partes Procesales dentro del Juicio Contencioso Tributario.» Quito: Universidad Internacional del Ecuador, 2015.

Tobar, Marco Aurelio. «La declaratoria de Prescripción de la Obligación Tributaria.» Cuenca: Universidad de Cuenca, 2011.

Toscano Soria, Luis. *Derecho Tributario, Procedimientos Administrativos y Contenciosos en materia Tributaria*. Quito: Pudeleco Editores, 2006.

Troya, José Vicente. *El Contencioso Tributario en el Ecuador, Memorias de las Primeras Jornadas Bolivarianas de Derecho Tributario*. La Paz-Bolivia: Superintendencia Tributaria General, 2008.

—. *Manual de Derecho Tributario*. Quito: Corporación de Estudios y Publicaciones, 2014.

Zavala Egas, Jorge. *Código Orgánico General de Procesos-Notas de Estudio*. Quito: Murillo Editores, 2016.

Códigos y Leyes

«Código Orgánico General de Procesos.» R.O No 506. Quito, 22 de Mayo de 2015.

«Código Orgánico de la Función Judicial.» R.O Suplemento No 544 de 09 de Marzo de 2009, *Última Modificación* 22 de Mayo de 2015.

«Código Orgánico Monetario y Financiero.» R.O No 332 Segundo Suplemento. Quito, 12 de Septiembre de 2014.

«Código Tributario.» R.O Suplemento No 38 Reformado. 22 de Mayo de 2016.

«Considerando del Decreto Ley de Emergencia.» R.O No 847. 1960.

«Constitución de la República del Ecuador.» R.O No 449. 2008.



«Estatuto del Régimen Jurídico de la Función Ejecutiva.» *R.O No 536 Última Modificación.* 08 de Abril de 2015.

«Ley de Modernización del Estado.» *R.O No 349 Última Modificación.* 12 de Septiembre de 2014.

«Ley Notarial.» *R.O No 158.* 11 de Noviembre de 1966. *Última Modificación .* 20 de Mayo de 2014.