

UNIVERSIDAD DE OTAVALO

**PROGRAMA DE MAESTRÍA EN DERECHO PROCESAL Y
LITIGACIÓN ORAL**

TRABAJO FINAL DE TITULACIÓN

**MEDIDAS PRECAUTELATORIAS DENTRO DEL PROCEDIMIENTO
DE EJECUCIÓN EN LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DEL
SERVICIO NACIONAL DE ADUANA DEL ECUADOR - SENA E**

**LINO GILBERTO BAUTISTA GONZALEZ
YADIRA NIETO DE LA TORRE**

TUTOR: Dr. JUAN EVANGELISTA NUÑEZ SANABRIA

Otavalo, abril 2023

DECLARACIÓN DE AUTORÍA Y CESIÓN DE DERECHOS

Nosotros, LINO GILBERTO BAUTISTA GONZALEZ Y YADIRA NIETO DE LA TORRE y declaramos que este trabajo de titulación denominado: **“MEDIDAS PRECAUTELATORIAS DENTRO DEL PROCEDIMIENTO DE EJECUCIÓN EN LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DEL SERVICIO NACIONAL DE ADUANA DEL ECUADOR - SENAE”**, es de nuestra total autoría y que no ha sido previamente presentado para grado alguno o calificación profesional. Así mismo declaramos que dicho trabajo no infringe el derecho de autor de terceros, asumiendo como autores la responsabilidad ante las reclamaciones que pudieran presentarse por esta causa y liberando a la Universidad de cualquier responsabilidad al respecto.

Que de conformidad con el artículo 114 del Código Orgánico de la Economía Social, conocimientos, creatividad e innovación, concedo a favor de la Universidad de Otavalo licencia gratuita, intransferible y no exclusiva para el uso no comercial de la obra con fines académicos, conservando a nuestro favor los derechos de autoría según lo establece la normativa de referencia.

Se autoriza además a la Universidad de Otavalo para la digitalización de este trabajo y posterior publicación en el repositorio digital de la institución, de acuerdo a lo establecido en el artículo 144 de la Ley Orgánica de Educación Superior. Por lo anteriormente declarado, la Universidad de Otavalo puede hacer uso de los derechos correspondientes otorgados, por la Ley de Propiedad Intelectual, por su reglamento y por la normativa institucional vigente.

En Otavalo, a los 10 días del mes de abril de 2023.

LINO GILBERTO BAUTISTA GONZALEZ

C.C. 1723610612

YADIRA NIETO DE LA TORRE

C.C. 1722927835

CERTIFICACIÓN DEL TUTOR

Certifico que el trabajo de investigación titulado “**MEDIDAS PRECAUTELATORIAS DENTRO DEL PROCEDIMIENTO DE EJECUCIÓN EN LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DEL SERVICIO NACIONAL DE ADUANA DEL ECUADOR - SENAÉ**”, bajo mi dirección y supervisión, para aspirar al título de Magíster en Derecho Procesal y Litigación Oral, de los estudiantes LINO GILBERTO BAUTISTA GONZALEZ y YADIRA NIETO DE LA TORRE, cumple con las condiciones requeridas por el programa de maestría.

Dr. Juan Evangelista Núñez Sanabria
CC. 1000781151

**MEDIDAS PRECAUTELATORIAS DENTRO DEL
PROCEDIMIENTO DE EJECUCIÓN EN LO CONTENCIOSO
TRIBUTARIO DEL SERVICIO NACIONAL DE ADUANA DEL
ECUADOR – SENAЕ.**

**PRECAUTIONARY MEASURES WITHIN THE EXECUTION
PROCEDURE IN TAX DISPUTES OF THE NATIONAL CUSTOMS
SERVICE OF ECUADOR - SENAЕ**

Lino Gilberto Bautista González

Yadira Nieto De La Torre

RESUMEN

El Servicio Nacional de Aduana del Ecuador, es una entidad pública que entre sus funciones se encuentra la recuperación de valores pendientes de pago a favor del aparato estatal, por lo tanto, tiene la facultad de emitir autos de pago en contra de los deudores. Este trabajo se ha centrado en la aplicación abusiva de las medidas precautelatorias que el artículo 164 del Código Orgánico Tributario lo permite. Sin embargo, los funcionarios del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador, no se han detenido a analizar cada auto de pago previo a la emisión de estas medidas precautelatorias, al contrario, independientemente de los valores pendientes de cumplimiento, al momento de emitir un auto de pago, se aplican todas las medidas precautelatorias descritas en artículo 164 del Código Orgánico Tributario, es ahí donde nace el problema, por cuanto, de los casos analizados, se evidencia que independientemente de los valores de los autos de pago, se dispone la retención de fondos de las cuentas bancarias, independientemente de la cantidad de cuentas que el deudor disponga en diferentes entidades financieras, no siendo suficiente esta medida, se dispone la prohibición de venta de los vehículos que se encuentren a nombre del obligado a cumplir la obligación, además, también se dispone la prohibición de salida del país, en el caso de persona jurídica, se aplica en contra del representante legal. De esta manera se evidencia que existe un evidente abuso del derecho por parte de esta entidad, violentando derechos constitucionales en contra de los coactivados.

PALABRAS CLAVE: arraigo, ejecutor, prohibición de enajenar, retención, secuestro.

ABSTRACT

The National Customs Service of Ecuador is a public entity whose functions include the recovery of values pending payment in favor of the state apparatus, therefore it has the power to issue writs of payment against debtors. This work has focused on the abusive application of precautionary measures that article 164 of the Organic Tax Code allows. However, the officials of the National Customs Service of Ecuador have not stopped to analyze each order of payment prior to the issuance of these precautionary measures, on the contrary, regardless of the values pending compliance, at the time of issuing an order of payment, all the precautionary measures described in article 164 of the Organic Tax Code are applied, that is where the problem arises, since, of the cases analyzed, we have been able to show that regardless of the values of the payment orders, withholding is provided of funds from bank accounts, regardless of the number of accounts that the debtor has in different financial entities, this measure not being sufficient, the prohibition of the sale of vehicles that are in the name of the obligated to fulfill the obligation is provided, in addition, the prohibition of leaving the country is also provided, in the case of a legal person, it is applied against the legal representative. In this way it is evident that there is an evident abuse of the right by this entity, violating constitutional rights against the coactivated.

KEY WORDS: rooting, executor, prohibition of alienation, withholding, seizure

INTRODUCCIÓN

Las “Medidas Precautelatorias Dentro Del Procedimiento de Ejecución en lo Contencioso Tributario del Servicio Nacional De Aduana Del Ecuador - SENAE”. Busca explicar en primer momento el problema de aplicabilidad, en segundo momento analizar y discutir sobre posibles soluciones para resolver la situación legal de aplicabilidad, en el aspecto concreto a investigar es la eficacia y aplicación de las medidas precautelatorias dentro del procedimiento de ejecución en lo contencioso tributario, la proporcionalidad de las medidas y un test de ponderación con la finalidad de determinar si la norma está siendo excesivamente violatoria a los derechos establecidos en la Constitución.

Los Procesos Coactivos del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador, al momento de emitir un auto de pago, si bien es cierto la ley le faculta la interposición de medidas cautelares o precautelatorias, al momento de interponer éstas, son excesivas y desproporcionales, por cuanto envían todas las medidas precautelatorias que el Código Orgánico Tributario lo permite sin considerar los valores de estos Procesos Coactivos.

De la evidencia empírica y del estudio de los siguientes procesos coactivos: número. 237-2015, Nro. 595-2017, Nro. 842-2017, Nro. 1297-2021 y Nro. 0308-2022, se desprende la desproporcionalidad de la medida en cuanto a la aplicabilidad de medidas precautelatorias.

En los procesos coactivos de valores pequeños o mínimos (menores a 1000 dólares) la aplicabilidad de las medidas precautelatorias en cumplimiento a lo dispuesto en el Art. 164 del Código Tributario que establece lo siguiente: *"El ejecutor podrá ordenar, en el mismo auto de pago o posteriormente, el secuestro, la retención o la prohibición de enajenar bienes. Al efecto, no precisará de trámite previo"* en un primer momento establece una serie de medidas reales, con el fin de asegurar el derecho de crédito, pero también establece en un segundo párrafo de la misma norma una medida personal *" El arraigo o prohibición de ausentarse del país podrá ser solicitada por el funcionario ejecutor ante la autoridad judicial competente (...)"*, en relación al artículo se aplican tres o cuatro medidas precautelatorias que es excesivo y exagerado, se hace un "copy - page" de un Proceso Coactivo anterior dejando de lado el análisis del riesgo y abusando del derecho.

Ante el problema expuesto en lo principal la pregunta es, si la solución que se busca es necesaria y pertinente. Explicando el primer término ante un análisis de la proporcionalidad de la norma, a breves rasgos se puede definir como innecesaria la

aplicabilidad de todas las medidas de aseguramiento del derecho de crédito que consagra el artículo 164 del Código Orgánico Tributario. Siguiendo en la misma línea explicativa es pertinente el análisis, para buscar posibles soluciones, modificaciones o marcar un límite de aplicación de las medidas cautelares en los procesos coactivos de diferentes valores, dependiendo de la cuantía y lo que a nuestro criterio se debería aplicar, es decir que la limitación del derecho debe ser cuantificado a la necesidad de aseguramiento del derecho de crédito, dependiendo de cada caso, la medida debe ser diferente.

JUSTIFICACIÓN

El principal objetivo es analizar la eficacia de las medidas precautelatorias determinadas en el Código Orgánico Tributario, mismas que buscan asegurar el derecho de crédito en los procesos coactivos de mínima cuantía, una vez analizado se busca examinar la desproporcionalidad que genera la aplicación de la norma con un test de proporcionalidad en la que determine la necesidad, la idoneidad y la proporcionalidad de la aplicación de la norma. Con el propósito de definir el objetivo de este artículo, se responderán las siguientes preguntas de manera breve:

a) ¿Qué pasa actualmente con la aplicación del artículo 164 del Código Tributario?

El criterio que se maneja después del análisis de los casos es que la aplicación del artículo no se basa en un estudio de cada caso, sino en la aplicación en general, cuando el sentido del legislador fue asegurar el derecho de crédito, pero no de manera desproporcional;

b) ¿Cómo se puede dar solución al problema planteado?

Las posibles soluciones sería la derogación de la norma jurídica a través de una demanda de inconstitucionalidad de la norma;

c) ¿Cuándo aplican la norma los jueces?

De los casos planteados se puede observar que los jueces aplican en todos los casos, sin hacer un análisis de necesidad, sino como norma general de aplicación, indistintamente de la cuantía;

d) ¿Por qué su aplicación directa sin previo análisis?

Es la pregunta que saltó al momento de revisar los casos, cual es la necesidad o el objeto del funcionario ejecutor al emitir las medidas precautelatorias sin el análisis respectivo.

e) ¿De qué forma se puede solucionar el problema?

Este estudio busca dar opciones para la aplicación de la norma jurídica sin vulnerar derechos, siempre que sea proporcional la medida. (Rodríguez, 2017);

En Ecuador existen medidas cautelares reales y personales, y su aplicación está relacionada con el aseguramiento del crédito, de cada una existen varias medidas.

En cuanto a las resoluciones de las que se hace la siguiente investigación se puede establecer en una línea de tiempo, el desarrollo que se ha dado en los últimos 5 años o el estancamiento de la norma. Al analizar de manera comparativa, se puede determinar que en todas las resoluciones siguen el mismo patrón, no se realiza el análisis individual, mantiene la misma decisión, independiente de las partes y de la cuantía, la decisión de los funcionarios ejecutores o responsables del proceso ha sido disponer la mayoría de las medidas precautelatorias establecidas en la ley, sin encontrar si la limitación de derechos es exorbitante para el caso concreto.

Una vez determinado el antecedente se determina la vulneración de los derechos de los administrados, una indebida aplicación que violentan principios constitucionales de la equidad, igualdad y aplicación desproporcional.

En consideración a lo indicado dentro del presente trabajo se aplicará a la norma jurídica:

a) "La teoría de Bobio" empleando la formula con un triple orden de problemas" si se quiere establecer una teoría de la norma jurídica sobre bases sólidas, se debe plantear un triple orden de problemas: 1) si es justa o injusta; 2) si es válida o inválida; 3) si es eficaz o ineficaz"; y b) El test de proporcionalidad que busca hacer un examen exhaustivo en los tres aspectos: idoneidad, necesidad y proporcionalidad "*para asegurar que el derecho público actúe dentro del marco constitucional de y justicia social sin exceder el ejercicio desus funciones*". (García Falconi José, 2017, p. 59-60).

Dentro de las medidas precautelatorias, o también llamadas medidas cautelares en el ámbito tributario, resulta muy importante analizar dos escenarios; primero, el legislador no ha creado una norma clara que regule la aplicación de manera proporcional dispuestas por la entidad pública; y como segundo caso, la falta de observación por parte de los funcionarios de la administración pública a los principios constitucionales que abarca la afectación de derechos constitucionales.

De esta forma queda justificado la intención de estudio sobre el análisis de los pronunciamientos de los organismos de control constitucional que anteceden a este trabajo, por cuanto la sentencia número 146-14-SEP-CC, nos remite lo concerniente al derecho a la

propiedad con la finalidad de determinar si es o no constitucional los preceptos jurídicos que regulan las medidas precautelatorias o medidas cautelares en el derecho tributario. Pues, son aplicadas por un acreedor para poder asegurar el cumplimiento de una obligación tributaria pendiente de pago. (Moreano Valdivia, 2014, p44.)

METODOLOGÍA DE LA INVESTIGACIÓN

La presente investigación será analítica y crítica, por cuanto no existe norma que identifique la desproporcionalidad ni la debida aplicación de las medidas precautelatorias según los valores del Auto de pago emitidos por el Servicio Nacional de Aduana del Ecuador, se analizarán los errores o vacíos legales de la norma legal. También se hará una crítica a los errores del ejecutor al momento de aplicar la ley sin un criterio personal y real en cada caso, pues no se toma en cuenta el monto de cada “deuda” antes de emitir el auto de pago con medidas cautelares reales y personales, además, aplicando las mismas medidas cautelares para todos los autos de pagos que emitan desde el SERVICIO NACIONAL DE ADUANA DEL ECUADOR.

Enfoque

Este trabajo se basa en un enfoque cualitativo, por cuanto se va a realizar un análisis de fondo de la norma legal y sus vacíos en cuanto a la aplicación general en los autos de pago; la búsqueda de una comprensión profunda sobre la naturaleza de las medidas precautelatorias y el derecho, en cuanto a la aplicación desproporcional de las medidas.

Nivel de Investigación

El nivel empleado en el presente trabajo de investigación es descriptivo y explicativo, por cuanto tiene la finalidad de dar un panorama general y actual de la problemática jurídica en los procesos coactivos o autos de pagos que se va a analizar, así como otros que se han emitido desde el SERVICIO NACIONAL DE ADUANA DEL ECUADOR. La importancia del uso de este método recae en la descripción mediante herramientas de observancia y atención para transmitir al lector el panorama real del problema presentado, pues, nos permite recopilar la información necesaria que será cuantificada para pasar al

nivel explicativo, mismo que busca la causalidad del problema, no solo intenta describir, sino que busca encontrar las causas de este para proponer posibles soluciones.

Tipo de Investigación

La investigación se realizará con base en casos reales y en la ley, además de libros y revistas referentes al tema de investigación. En cuanto a la desproporcionalidad de las medidas precautelatorias en los casos prácticos aplicando a discreción del funcionario ejecutor la norma legal sin cumplir con principios fundamentales como la eficacia y la igualdad en la ponderación de derechos, por lo tanto, la investigación estará dirigida al análisis de casos reales donde se observará y analizará la similitud de la aplicación de las medidas precautelatorias.

Técnica de investigación

Esta técnica que se utiliza para hacer efectiva la presente investigación, la recopilación y selección será la de análisis de algunos casos reales y de la normativa legal. Por cuanto el trabajo cuenta con Autos de pago, sentencias y Providencias y jurisprudencia con el fin de tener un estudio general de la problemática jurídica que se presenta. La aplicación de esta técnica se adhiere al presente modelo de investigación para evidenciar la problemática y eventualmente exponer la tesis de solución para este problema. La situación es latente en los ejemplos de los casos prácticos de este estudio, donde la similitud de la aplicación de las medidas precautelatorias se ha evidenciado en el presente estudio y buscar posibles soluciones.

Análisis de casos y entrevistas, existen con 5 casos específicos cuyos números son: 237-2015, Nro. 595-2017, Nro. 842-2017, Nro. 1297-2021 y Nro. 0308-2022, para analizar y comparar la aplicación de las medidas precautelatorias en cada caso, siendo cada uno de diferente monto, sin embargo, se aplican similares medidas que además violan derechos fundamentales de la Constitución de la República del Ecuador.

Además, dentro de las entrevistas se van a plantear las siguientes preguntas a los abogados del Servicio Nacional de Aduanas del Ecuador que son quienes aplican la norma legal para el cobro de las obligaciones pendientes de pago:

¿Cree que son proporcionales las medidas precautelatorias dentro de cada Auto de pago en lo contencioso tributario del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador?

¿Qué tipos de medidas precautelatorias se aplican dentro de cada Auto de pago en lo contencioso tributario del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador?

¿Cuál sería la forma más equitativa en cuanto a la aplicación de medidas precautelatorias dentro de cada Auto de Pago en lo contencioso tributario del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador?

¿Cree necesario incluir más de una medida precautelatoria en cada auto de pago?

¿Cómo determina la aplicación de más de una medida precautelatoria en cada Auto de pago?

¿En todos los Autos de Pago se aplica de manera íntegra lo que manda el Código Orgánico Tributario en su artículo 164 que nos habla de las medidas precautelatorias?

PRESENTACIÓN Y DISCUSIÓN DE RESULTADOS

Dentro de la presente investigación se realizó el análisis de 5 casos, es decir de 5 Autos de Pagos emitidos por el Servicio Nacional de Aduana del Ecuador, además de una encuesta a funcionarios del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador que contestaron a las preguntas planteadas. En los cuales analizados se puede observar que la autoridad aduanera determinó más de una medida precautelatoria en aplicación del Código Orgánico Tributario en su artículo 164, además de la aplicación de las mismas normas legales, esto es, Código Orgánico Tributario, Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones, Reglamento al Título de la Facilitación Aduanera para el Comercio del libro V del Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones, independientemente del valor de la obligación del Auto de pago.

En cuanto a las preguntas realizadas a los abogados en libre ejercicio que ejercen el derecho tributario y a los funcionarios del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador, el denominador común fue la aplicación de más de una medida precautelatoria permitida en el Código Orgánico Tributario, dentro de cada auto de pago, independientemente de su cuantía, así como la aplicación íntegra de la normativa legal.

Las medidas cautelares, es considerada como una actuación ágil y adecuada desde su concepto amplio, con la finalidad estrictamente de proteger un derecho; según Cabanellas *"las medidas cautelares están dictadas mediante providencias judiciales, con el fin de asegurar que cierto derecho podrá ser hecho efectivo en el caso de un litigio en la que*

se reconozca la existencia y legitimidad de tal derecho", concepto que introduce un detalle esencial que es la intervención del aparato judicial.

Sobre el mismo concepto la Corte Constitucional ha dicho que las medidas cautelares *"pueden ser activadas cuando ocurren tanto amenazas como vulneración de derechos o violaciones de los derechos constitucionales, sin embargo, los efectos en uno u otro caso son distintos"*, parafraseando la diferencia que establece la Corte Constitucional en la sentencia N.º 034-13-SCN-CC, existen dos aristas: en el primer caso cuando existe amenazas, el objeto es prevenir una posible vulneración: y, en el segundo caso cuando exista vulneración de un derecho el objeto es parar con la violación. En consecuencia, no existe una definición exacta, pero en nuestras palabras, podemos establecer que las Medidas Cautelares son un mecanismo judicial que busca asegurar la vulneración o la amenaza de la vulneración de un derecho. (Cabanellas, 1994).

Las medidas cautelares tienen varios mecanismos como son: a) el secuestro, b) la retención y c) la prohibición de enajenar bienes. Dentro del presente acápite se explicará cada una de ellas y como está recogido dentro del Código Tributario Ecuatoriano en su Art. 164.

En primer lugar, sobre el secuestro *"Según Couture se trata de una medida cautelar consistente en la aprehensión judicial y depósito de la cosa litigiosa o de bienes del que se presume sea deudor, para asegurar la eficacia del embargo y el eventual resultado del juicio"*, por lo tanto se puede decir que el secuestro es una medida que recae estrictamente sobre las cosas, determinando así como una medida cautelar real que conste en aprehender judicialmente una cosa con la finalidad de que no se pierda durante el juicio.

"La retención denominada como otra medida cautelar de tipo real, a diferencia del secuestro que es una medida sobre bienes inmuebles, la retención está dirigida a retener valores, créditos o rentas del deudor que estén en poder de una tercera persona; y, la prohibición de enajenar bienes la esencia de la medida está en la limitación al derecho de dominio, ya que el bien que sea limitado de la venta no podrá estar dentro del giro del mercado de forma regular". (Cabanellas, 1994).

Los tipos de medidas cautelares detallados en el párrafo anterior están contenidos en el artículo 164 del Código Tributario, con la finalidad de hacer un examen exhaustivo al artículo en su primera parte establece lo siguiente: *"El ejecutor podrá ordenar, en el mismo auto de pago o posteriormente, el secuestro, la retención o la prohibición de enajenar bienes. Al efecto, no precisará de trámite previo. El arraigo o prohibición de ausentarse del país podrá ser solicitada por el funcionario ejecutor ante la autoridad judicial"*

competente, en este caso, ante el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario". (Código Orgánico Tributario, 2005).

Sobre lo establecido en esta primera parte, no se cuenta con observaciones sustanciales que hacer *"El coactivado podrá hacer cesar o reemplazar las medidas precautelatorias, garantizando la totalidad del saldo de la obligación, debiendo justificar documentadamente la garantía de la obligación pendiente de pago. Con esta justificación el ejecutor verificará la proporcionalidad de las medidas dentro del procedimiento de ejecución". (Código Orgánico Tributario, 2005).*

En este inciso en consideración a la evidente demora de la evidencia empírica en el estudio de casos que se plantea, se determina que la ley guarda en general una racionalidad, pero al momento de ejecutar nos genera problemas en cuanto a la aplicabilidad y el momento procesal oportuno. En primer momento le da la libertad total para aplicar todas las medidas precautelatorias sin determinar una proporcionalidad en cuanto al valor fijado, y una vez realizado este acto procesal, le da la opción al coactivado para hacer cesar o reemplazar la medida siempre que justifique con una garantía y con este acto el ejecutor será quien verifique la proporcionalidad. Es donde surge el problema de fondo sobre el cual se busca dar una solución, ya el tiempo, la demora y la tramitación hacen que la intención del legislador no se pueda evidenciar como solución, sino de lo contrario generar un problema. Lo que se espera es que el coactivado no tenga que primero ser retenido, secuestrado de todos sus bienes muebles o inmuebles y lo que ha generado un mal estar es la aplicabilidad de la norma al seguir un proceso de ínfima cuantía y sea retenido todas las cuentas bancarias de una persona natural o jurídica. Si bien es cierto, la norma dice que el ejecutor podrá ordenar, en el mismo auto de pago o posteriormente, el secuestro, la retención o la prohibición de enajenar bienes. Al efecto, no precisará de trámite previo, sin embargo, tampoco pone límites mínimos o máximos de cumplimiento de esta norma.

El arraigo o prohibición de ausentarse del país podrá ser solicitada por el funcionario ejecutor ante la autoridad judicial competente, en este caso, ante el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario, siempre que se determine que con la retención o prohibición de venta de sus bienes muebles o inmuebles no alcance para el cumplimiento de la obligación, así como también exista el riesgo de que no se va a presentar a las audiencias dentro de los juicios iniciados.

Medidas precautelatorias

Las medidas cautelares o medidas precautelatorias denominadas así en este caso de estudio, tiene por finalidad asegurar el cumplimiento de una obligación, su disposición no implica que se reconozca el derecho que será tratado dentro del proceso y que de manera eventual será reconocido. (Oyarte, 2016). Las medidas cautelares o precautelatorias suelen evitar consecuencias más graves que pueden efectuarse entre el tiempo transcurrido de la presentación a la demanda y su sentencia final, donde concluyen los actos administrativos, lo que no ocurre en el proceso contencioso administrativo, en tal razón, en los actos contenciosos tributarios, específicamente en los Autos de pago objeto de este estudio, si conllevan medidas cautelares o precautelatorias.

Además de las medidas precautelatorias solicitadas por el funcionario ejecutor dentro de un auto de pago, como el secuestro, la retención, la prohibición de enajenar bienes o la prohibición de ausentarse del país, en el caso de acudir a impugnar para ante el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario, también se debe presentar un afianzamiento por la parte demandante, correspondiente al 10% de la cuantía; es decir, el deudor debe consignar más dinero para defenderse, sea o no responsable de la obligación. (Código Orgánico General de Procesos, 164 y 247 Código Orgánico Tributario).

En los autos de pagos emitidos por el Servicio Nacional de Aduana del Ecuador, que es materia contenciosa tributaria, como ya se lo ha mencionado, estos autos de pago signados con los números 237-2015, 595-2017, 842-2017, 1297-2021 y 0308-2022, hay un denominador común y es la aplicación del Art. 164 del Código Orgánico Tributario en concordancia con las resoluciones emitidas por el Servicio Nacional de Aduana del Ecuador por los directores de turno. Es así que, en los cinco casos a analizar, solicitan que se oficie a la Superintendencia de Bancos y Seguros, a fin de solicitar que de las cuentas del coactivado se retengan los valores detallados en cada auto de pago, además de sus costas procesales y los correspondientes intereses;

Como segundo punto solicitan se oficie a la Agencia Nacional de Regulación y Control y Transporte Terrestre, Tránsito y Seguridad Vial, a la autoridad municipal de Guayaquil y a la Comisión de Tránsito del Ecuador, para que los vehículos a nombre del coactivado se inscriba la prohibición de enajenar sobre dichos vehículos; en otros casos además se solicita oficiar a la Dirección Nacional de Migración, a fin de que se disponga la

prohibición de salida del país del representante legal de la compañía, en este sentido, se observa que existe una desproporcionalidad de la aplicación de las medidas precautelatorias, cuyo fin únicamente corresponde a asegurar el pago de las obligaciones pendientes que el coactivado mantiene con el Servicio Nacional de Aduana del Ecuador.

En este sentido, si el coactivado tiene 3 cuentas bancarias en diferentes bancos, esta retención se produce 3 veces el valor de la obligación, en el mismo sentido, si el coactivado tiene 3 vehículos, esta prohibición de venta se aplica también a los 3 vehículos y también de la prohibición de salida del país del coactivado, además del afianzamiento que se debe presentar para la defensa para ante el Contencioso Tributario. A continuación, en la Ilustración 1 se resumen las medidas precautelatorias y se suma el afianzamiento que se debe presentar.

Ilustración 1. Tipos de medidas precautelatorias



Nota. Adaptado de (Secretaría de Gobernación "SEGOB"., 2017)

De esta manera se observa una leve desproporcionalidad de las medidas precautelatorias en los procesos coactivos que se emiten desde el Servicio Nacional de Aduanas del Ecuador, sin embargo, al analizar pocos casos no se puede llegar a comprobar o evidenciar por

completo dicha desproporcionalidad.

El principio de proporcionalidad se aplica en diferentes materias, cuyo fundamento principal se encuentra enmarcado en la Constitución de la República del Ecuador, en consecuencia, debe ser respetado por el legislador al momento de elaborar la norma que la regule, así como las autoridades que la aplican, en este sentido existe un pronunciamiento de la Corte Constitucional:

“Ahora bien, los derechos constitucionales no tendrían sentido si no estuvieran garantizados por la tutela efectiva, al imponerse a los juzgadores la obligación de aplicar en forma directa la Constitución, puesto que el Estado constitucional tiene como eje fundamental el sometimiento de todos sin excepción de ninguna naturaleza a la Constitución, de lo que se colige que el debido proceso debe garantizar el cumplimiento de los requisitos constitucionales en materia de procedimiento, como la obligación de garantizar el cumplimiento de las normas y derechos de las partes, la proporcionalidad entre las infracciones y las sanciones, la defensa de así como una resolución motivada y poder recurrir de ella, pero fundamentalmente está ligada al acceso a la justicia”. (Corte Constitucional en transición. Sentencia No. 112-12-SEP-CC. R.O. Nro. 728 de 20 de junio del 2012).

Por otro lado, dentro del juicio Contencioso Tributario son los juzgadores los que tienen el deber de analizar cada proceso, sus fundamentos de hecho y derecho del Actor y demandado, así como la prueba aportada por cada parte para respetar los principios constitucionales especialmente en estos casos, el principio de proporcionalidad, como lo ha sido confirmado por la Corte Constitucional:

“Los argumentos señalados permiten concluir que el Tribunal de Disciplina no garantizó la aplicación de las normas que integran el sistema jurídico, en consecuencia la resolución es ineficaz, improcedente y por lo tanto no puede generar efectos jurídicos y peor imponer una sanción con disposición reglamentaria indebida e inadecuada, ya que el numeral 6 del artículo 76 de la Constitución determina: “La ley establece la debida proporcionalidad entre las infracciones y las sanciones penales, administrativas o de otra naturaleza (Corte Constitucional en transición. Sentencia No. 006-10-SAN-CC. R.O Nro. 370 de 25 de enero del 2011).

Para verificar el cumplimiento de este principio de proporcionalidad, los jueces deben motivar sus fallos en aplicación a lo que manda a la Constitución de la República del Ecuador, (Artículo 76 Nro. 7, letra l), en tal razón, la Corte Constitucional señaló:

“La motivación equivale a fundamentación y comprende dos campos específicos:

a) La explicación, consistente en la descripción de las causas que determinan la decisión que se adopta; y, b) La justificación, referida a las bases jurídicas en que se apoya la decisión. Así se entiende el segundo inciso del literal l del numeral 7 del artículo 76 de la Constitución, que dispone: “No habrá motivación si en la Resolución no se enuncian las normas o principios jurídicos en que se funda y no se explica la pertinencia de la aplicación a los antecedentes de hecho”. (Corte Constitucional en transición. Sentencia No. 009-10-SEP-CC. R.O Nro. 183 de 30 de abril del 2010).

Todo esto con la finalidad de evitar que los jueces caigan en arbitrariedades en sus decisiones y acogiendo los fundamentos de hecho y de derecho expuestos en el proceso.

Secuestro

Por secuestro, en derecho se entiende como la detención o retención forzosa de una cosa o persona, para exigir por su liberación una cantidad u otra cosa sin derecho, como prenda ilegal; en materia tributaria se entiende al secuestro como la retención de una cosa a fin de asegurar el pago de una obligación. Esto es un concepto similar, cuyo fin es el exigir el cumplimiento de una obligación. (Cabanellas, 2008).

En la legislación ecuatoriana, el Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones y el Código Orgánico General de Procesos en sus líneas nos habla de la procedencia del secuestro o la retención de la cosa sobre la que se litiga o se va a litigar o de los bienes que aseguren el cumplimiento del crédito por parte del obligado a cumplir la o las obligaciones tributarias.

El secuestro o la retención se solicitarán al juzgado de primera instancia, aun cuando la causa se halle ante la corte provincial; así también, dentro de los requisitos para que el juez ordene el secuestro es necesario dos requisitos: la primera es que se pruebe la existencia de la obligación y que se pruebe que los bienes del deudor no alcance a cubrir la deuda o pueda desaparecer. El juez puede ordenar el secuestro de bienes y sus frutos, así como también, el acreedor podrá oponerse al secuestro cuando rinda caución suficiente, esta no es más que una garantía para asegurar el cumplimiento de la obligación. Cuando existe un registro de inscripción no se podrá inscribir otro, excepto en gravamen forzoso. (Código Orgánico

General de Procesos, artículo 125 y 129).

En cuanto a la prohibición de enajenar bienes, al igual que en el secuestro, es el juzgador quien lo ordena en los casos que la ley permite y a solicitud del acreedor, notificando al registrador de la propiedad a fin de que inscriba la prohibición de enajenar uno o más bienes.

Dentro de las providencias preventivas, una vez que se presenta la solicitud que deben cumplir los requisitos de una demanda, el juez deberá convocar a audiencia en un término de 48 horas a fin de resolver la solicitud. (Código Orgánico General de Procesos, artículos 126 y 127).

Cuando el deudor rinda caución suficiente, el juzgador podrá suspender las providencias preventivas. Una vez ordenada la retención se notificará a las cuentas bancarias y no podrá ser entregado al deudor sin orden judicial, en el término de tres días se podrá impugnar esta retención. (Código Orgánico General de Procesos, artículo 128 y 131).

Retención

Según Guillermo Cabanellas, la retención es sinónimo de detención o conservación empero es una *“Facultad que corresponde al tenedor de una cosa ajena para conservar la posesión de ésta hasta el pago de lo debido por razón de ella. No da unilateralmente, al amparo de un derecho reconocido por ley”*. (Cabanellas, 2008)

La retención procede cuando una persona, cualquiera que esta sea, dentro de su petición inicial o demanda o dentro del proceso, en primera instancia, solicite tanto el secuestro o la retención de la cosa sobre la obligación que se tiene pendiente, eso puede ser aplicado en contra de la misma cosa que se litiga o se va a litigar o sobre cualquier otro bien que asegure el cumplimiento de la obligación. (Código Orgánico General de Procesos, artículo 124).

Dentro de los requisitos para que el juez de primera instancia ordene el secuestro o la retención se necesita lo siguiente: la primera es la existencia de la obligación o crédito debe ser probada; y la segunda que los bienes del deudor u obligado no alcancen para cumplir con la deuda u obligación, o que éste pueda salir del país o no comparecer o tratar de cambiarlos de propietarios para no cumplir con dicha obligación. (Código Orgánico General de Procesos, artículo 125).

Dentro de los casos permitidos por la ley, la o el juez a petición del interesado podrá prohibir la venta de los bienes inmuebles del obligado a responder por la obligación. Por lo tanto, deberá notificar al registrador de la propiedad que corresponda y pago por este derecho. Por ende, mientras se encuentra vigente esta medida cautelar, sobre este bien no se podrá interponer otro gravamen o hipoteca, mucho menos enajenar el mismo; para aplicar esta medida cautelar se debe acompañar la prueba de la obligación pendiente y que además sin ese bien inmueble no se podrá asegurar el cumplimiento de la obligación. (Código Orgánico General de Procesos, artículo 126).

Dentro del procedimiento para solicitar estas medidas preventivas cumpliendo con lo que solicita los requisitos para una demanda para lo cual en el término de cuarenta y ocho horas el juez deberá convocar a una audiencia para resolver sobre esta petición; estas medidas cautelares pueden ser suspendidas a petición de la parte interesada siempre y cuando se rinda caución suficiente para asegurar el pago de la obligación; así también se podrá verificar en las rentas, créditos o bienes de propiedad del obligado a cumplir la obligación, ya sea propia o de un tercero. Siempre que la autoridad competente ordene la retención, bastará con la notificación a quien se encuentre a cargo la renta, créditos o bienes a retener, a fin de que no sean entregados sin una orden judicial. La misma que se podrá impugnar en el término de 3 días. (Código Orgánico General de Procesos, artículo 127, 128 y 130).

Prohibición de enajenar bienes

Como prohibición se define como: *“Orden negativa. Su infracción supone siempre una acción en contra, más grave en principio que la omisión indolente de una actividad obligatoria”*. Esta orden negativa es una orden de no hacer algo, es decir, no vender esos bienes inmuebles hasta que se levante esta orden por el mismo juez que la ordenó. (Cabanellas, 2008).

¿Cuándo procede la prohibición de enajenar bienes?

En los casos que la ley lo permita, siempre a solicitud del acreedor de la obligación, es el juzgador quien podrá ordenar la prohibición de enajenar bienes muebles o inmuebles previo a la notificación a las entidades pertinentes, quienes deberán inscribir y cumplir esta orden judicial, mientras se encuentre inscrita esta medida, los bienes no se podrán gravar, hipotecar nuevamente, así como tampoco los podrán enajenar a favor de alguien más. Para justificar esta petición se tendrá que acompañar la prueba de la obligación pendiente. (Código Orgánico General de Procesos, artículo 126).

El Procedimiento para el cumplimiento de la prohibición de enajenar bienes, se deberá presentar una solicitud a la autoridad competente, cumpliendo los requisitos legales de una demanda, y en este caso el juez deberá convocar a una audiencia, esto en el término de 48 horas a fin de resolver esta solicitud; el obligado a cancelar las obligaciones podrá rendir caución suficiente para asegurar el cumplimiento de las mismas, a fin de que el juez interrumpa esta medida cautelar, estas providencias preventivas tienen un tiempo de vigencia, y eso es de 15 días término, desde que fueron ordenadas por el juzgador o de que se hizo exigible la obligación, cuando estas medidas caduquen, el solicitante pagará por los daños y perjuicios ocasionados. (Código Orgánico General de Procesos, artículo 127).

Procesos coactivos

Un proceso, según Cabanellas, es un “progreso o avance”. También puede ser “Las diferentes fases o etapas de un acontecimiento”, pero lo que en derecho concierne, es “Litigio sometido a conocimiento y resolución de un tribunal”; ahora bien, que es “coactivo”, una de las definiciones que nos da el mismo Cabanellas es “con fuerza para apremiar u obligar” y también define como “eficaz para forzar o intimidar”, lo cual en derecho va de la mano con estas dos definiciones. Entonces, un proceso coactivo es un litigio sometido a conocimiento y resolución de un tribunal con la fuerza para obligar al cumplimiento de una obligación por parte de una autoridad aduanera. (Cabanellas, 2008).

¿Ahora bien, que es una autoridad aduanera? Según el reglamento al Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones, define a la Autoridad aduanera como el órgano de la administración pública competente para aplicar la legislación aduanera y sus normas complementarias y supletorias; es el mismo que inicia con el incumplimiento de una obligación para ante una entidad del estado, en este caso el Servicio Nacional de Aduana del Ecuador, quien emite un Auto de Pago. (Reglamento al Título de la Facilitación Aduanera para el comercio, del libro V del Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones, artículo 2.)

Dentro de la obligación tributaria aduanera, constan 2 sujetos: el primero es el sujeto activo que es el estado a través del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador; y, el segundo es el sujeto pasivo de la obligación tributaria quien debe cumplir con la obligación.

Este sujeto pasivo puede ser persona natural o jurídica quien se inscribe en el Servicio Nacional de Aduana del Ecuador, así también, dentro de las importaciones el sujeto pasivo es el contribuyente o propietario de la mercancía y en las exportaciones es el consignante denominado como contribuyente. (Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones, artículo 111).

Para el cumplimiento de las obligaciones aduaneras se aplica la ley vigente a la fecha de embarque de la mercancía de importación y el ingreso a la zona primaria aduanera en la exportación, empero, para el caso de los tributos, se aplica la normativa vigente a la fecha de presentación de la declaración aduanera; el Servicio Nacional de Aduana del Ecuador puede exigir la obligación aduanera en dos casos: desde el día en que se autoriza el en las declaraciones de importación o exportación; desde la fecha en que se autoriza el pago en la liquidación; y, en los demás casos desde el siguiente día hábil de la notificación del Acto administrativo. (Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones, artículo 112 y 113).

La obligación tributaria aduanera tiene 6 formas de extinguirse: pago, compensación, prescripción, aceptación de abandono expreso, declaratoria de abandono definitivo de la mercancía, pérdida o destrucción total de las mercancías y decomiso administrativo o judicial de la mercadería; y, para su extinción tiene sus medios de pago, los mismos que se encuentran regulados en el reglamento de su Código; la entidad encargada ejerce la acción coactiva a fin de recaudar los valores que el sujeto activo adeuda por cualquier concepto es el Servicio Nacional de Aduana del Ecuador, considerando que esta acción es considerada como título ejecutivo. (Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones, artículo 114, 115 y 118).

Así también, la acción coactiva aplica las normas del Código Orgánico Tributario de acuerdo a su naturaleza. Se considera título ejecutivo la liquidación y el acto administrativo firme. Dentro de las medidas cautelares claramente menciona que con relación a las retenciones de dinero en las entidades financieras no podrá exceder del ciento veinticinco por ciento del valor total de la obligación pendiente de cumplimiento. (Reglamento al Título de la Facilitación Aduanera para el comercio, del libro V del Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones, artículo 5).

Con el presente trabajo, se pretende evidenciar que la autoridad aduanera no cumple con todas las medidas precautelatorias, es decir, se busca demostrar que incumplen la ley y violentan principios constitucionales, las deudas por obligaciones aduaneras del sujeto pasivo se podrán compensar con los créditos tributarios que estuvieren reconocidas por cualquier administración central y que los mismos no se hallen prescritos; las obligaciones aduaneras prescriben en el plazo de cinco años contados desde la fecha que fueron exigibles, misma que debe ser alegada expresamente por quien se beneficie de ella y esta debe ser declarada por la autoridad competente . (Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones, artículo 119 y 120).

El Servicio Nacional de Aduana del Ecuador, a través de su director Distrital tendrá la atribución de tramitar el cobro mediante coactiva; así también, dentro de este reglamento al Título de la Facilitación Aduanera para el comercio, del libro V del Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones, es muy claro al mencionar que “*serán aplicables las reglas sobre transacción previstas en el Código Tributario*”. (Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones, artículo 218).

Procedimiento de los procesos coactivos.

Una obligación Aduanera es un vínculo jurídico entre la Administración Aduanera y la persona relacionada con cualquier formalidad, destino u operación aduanera derivado del cumplimiento de obligaciones, las cuales quedan sometidas a la potestad aduanera y al pago de tributos, recargos y sanciones; nace del ingreso o salida de mercancía del territorio nacional, que se encuentra bajo la regularización de la Aduana. (Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones, artículo 107 y 109).

Para ser sujeto de cobro, estos actos deben estar firmes y ejecutoriados, o a los cuales no se haya planteado algún reclamo dentro del término que cada normativa señala y que tampoco exista recurso ulterior iniciado, respectivo. En caso de cobros sin estas consideraciones, se presentarán las excepciones respectivas en cada caso. (Código Orgánico Tributario, artículo 83, 84).

Dentro de este caso de estudio, los actos administrativos, así como las resoluciones deben cumplir con las reglas del debido proceso para que el afectado se pueda defender en derecho.

Con la creación del Código Orgánico Administrativo, se crea también la figura del “Requerimiento de pago voluntario”, el cual consiste en el funcionario a cargo del cobro solicite al deudor el pago voluntario de dicha obligación en el término de 10 días contados desde la fecha de su notificación, previniéndole que, de no hacerlo, se procederá con la ejecución coactiva.

Dicho requerimiento deberá ser notificado juntamente con una copia certificada de la obligación pendiente, cumpliendo con todas las formalidades legales para su notificación; la orden de cobro puede efectuarse en el mismo acto administrativo, acompañando una copia certificada de la obligación que pretenden recaudar; en caso de no haber el pago voluntario, el funcionario a cargo procederá con la notificación de la obligación pendiente para su cobro por la vía coactiva. (Código Orgánico Administrativo, art. 271).

¿Qué se entiende por notificación?

Según Guillermo Cabanellas, es el acto por el cual se da a conocer a los interesados la resolución de algún trámite o en el ámbito judicial; algo similar menciona la legislación ecuatoriana, pues consigna que es el acto por el cual se hace conocer a una persona, sea esta natural o jurídica el contenido de un acto o resolución administrativa o cualquier solicitud de autoridad competente. (Código Orgánico Tributario, artículo 105).

Existen algunas formas de notificación, entre las más utilizadas están: En persona; Por boleta; Por correo certificado o por servicios de mensajería; Por la prensa; o gaceta tributaria digital; Por oficio, en los casos permitidos por este Código; A través de la casilla judicial que se señale; Por correspondencia postal, efectuada mediante correo público o privado; Por constancia administrativa escrita de la notificación; En el caso de personas jurídicas en el establecimiento del deudor tributario; la notificación tácita cuando efectúe cualquier acto o gestión por escrito que demuestre inequívocamente su conocimiento; y, Por el medio electrónico según lo permitido en la Ley de Comercio Electrónico. (Código Orgánico Tributario, artículo 107).

Se conoce a la notificación personal cuando se ha entregado al sujeto pasivo en su domicilio o lugar de trabajo, original o copia certificada del acto administrativo de que se trate; en cuanto a la notificación por boletas, se realizará este trámite, verificando que se trate de su domicilio del sujeto pasivo, a fin de que el notificador deje la boleta en tres ocasiones en diferentes fechas y está contará con: fecha de notificación; nombres y apellidos o razón social; copia auténtica o certificada del acto o providencia; y, la firma del notificador. (Código Orgánico Tributario, artículo 108 y 109).

La notificación por correo o su equivalente y se toma la fecha a partir de la constancia de la recepción, así como también se notificará en el domicilio fiscal; el caso de la notificación por la prensa, misma que se debe enviar por tres veces en días distintos, en uno de los periódicos de mayor circulación del lugar, la cual contendrá la designación de los contribuyentes a quienes se dirija y surtirán efecto desde el día hábil siguiente al de la última publicación; también tenemos la notificación por casilla judicial del profesional del derecho, debe señalar un número de casilla y/o domicilio judicial. (Código Orgánico Tributario, artículo 110, 111 y 112).

Excepciones

A los autos de pago se puede interponer excepciones, específicamente las siguientes: Incompetencia del funcionario ejecutor; ilegitimidad de personería del coactivado o de quien hubiere sido citado como su representante; Inexistencia de la obligación por falta de ley que establezca el tributo o por exención legal; El hecho de no ser deudor directo ni responsable de la obligación exigida; Extinción total o parcial de la obligación por alguno de los modos previstos en el artículo 37 de este Código; Encontrarse en trámite, pendiente de resolución, un reclamo o recurso administrativo u observaciones formuladas respecto al título o al derecho para su emisión; 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; Haberse presentado para ante el Tribunal Distrital de lo Fiscal demanda contencioso tributaria por impugnación de resolución administrativa, antecedente del título o títulos que se ejecutan; Duplicación de títulos respecto de una misma obligación tributaria y de una misma persona; y, 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. (Código Orgánico Tributario, artículo 212). Esto concordante con el Código Orgánico General de Procesos en su artículo 316.

Para la presentación de las excepciones contamos con 20 días término, posteriores a la notificación con el Auto de pago; el funcionario ejecutor cuenta con cinco días plazo para remitir al Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario, señalando desde ese momento domicilio para futuras notificaciones; en caso de no cumplir con las excepciones que permite el Código Tributario, los juzgadores mandaran a completar y en caso de no hacerlo, se rechazará y por ende se procederá con el archivo respectivo de proceso.

(Código Orgánico Tributario, artículo 212, 279 y 280).

El Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario quien tramita estos procesos, enviará a notificar con las excepciones concediéndole cinco días plazo para que conteste, posterior a aquello en el plazo de cinco días dispondrá se presente la prueba y una vez concluido este plazo y despachadas todas las diligencias, se pronunciaran en sentencia. (Código Orgánico Tributario, artículo 281 y 182).

Es facultad del Tribunal Distrital ordenar durante el desarrollo del juicio la continuación del procedimiento de ejecución o el afianzamiento de la obligación exigida; sin embargo, de lo expuesto en el artículo anterior, para que se suspenda la ejecución de la coactiva, el tribunal ordenará la consignación del 10% de la obligación independientemente del motivo de las excepciones. En caso de no acompañar a las excepciones la consignación, el procedimiento coactivo no se suspenderá. Es menester mencionar que la consignación de ninguna manera significa pago. (Código Orgánico Tributario, artículo 285).

Si este procedimiento se suspendiere por treinta días o el actor no presenta ningún escrito o petición durante ese término, el procedimiento terminará a favor de la institución acreedora; en caso de caer en abandono la causa, esto se consideraría una sentencia a favor de la Autoridad Aduanera y el acto impugnado quedará firme para la continuación de su cobro. (Código Orgánico Tributario, artículo 285 y 325).

Dentro del Auto de Pago Nro. 237-2015 de fecha 26 de marzo de 2015 que tiene como coactivado a la compañía LAARCOURIER EXPRESS S.A., y cuya pretensión de cobro es de \$ 170.00 dólares americanos, se evidencia que se envían 4 medidas cautelares y sin límite a un banco específico o a un solo vehículo de propiedad del obligado, sino también se incluyen los bienes inmuebles. Sin un criterio propio o análisis de cumplimiento de alguna excepción estipulada en la ley, sino un simple se toma una plantilla anteriormente usada para emitir un auto de pago y se copia todo lo mencionado sin analizar el verdadero riesgo en cada caso.

El funcionario ejecutor

Para Cabanellas, funcionario es toda persona que desempeña una función o servicio, por lo general público. Quien desempeña una función pública. En el caso de este estudio, el funcionario ejecutor es el funcionario del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador quien ha sido delegado para el cobro de una obligación por la vía coactiva, por lo tanto, la demanda de excepciones se la debe presentar en contra del funcionario ejecutor que

solicita el pago de una obligación. En este sentido, la demanda también se interpone en contra del representante legal de la entidad pública, en el presente caso se trata del director Distrital y director general del Servicio Nacional de Aduana de Ecuador. Pues, el funcionario ejecutor actúa como legitimario pasivo, pues es quien pretende el cumplimiento de la obligación. (Código Orgánico General de Procesos, artículo 304).

La o las autoridades demandadas pueden comparecer por medio de su abogado patrocinador o de su funcionario delegado. Además, al demandar a una autoridad del estado, necesariamente deberá comparecer el Procurador General del Estado conforme lo manda la Constitución y demás normativa legal, estas excepciones a la coactiva se tramitan en procedimiento ordinario, donde el tribunal calificará la demanda, procederá con la citación al funcionario ejecutor ordenando la suspensión del proceso coactivo y posteriormente convocando a la audiencia respectiva. (Código Orgánico General de Procesos, artículo 305 y 315).

Dentro de las excepciones que la ley permite plantear se encuentra: inexistencia de la obligación; extinción total o parcial por solución o pago o prescripción, (esto es, por haber transcurrido más de 5 años); incompetencia del funcionario ejecutor; ilegitimidad de personería cualquiera de las partes; no ser deudor ni responsable; estar pendiente de resolver en otro trámite administrativo o judicial; encontrarse en proceso de facilidades de pago; duplicidad de títulos; nulidad del auto de pago; una vez que haya una sentencia sobre estas excepciones, no se podrá apelar, sino únicamente interponer un recurso de casación. (Código Orgánico General de Procesos, artículo 316).

Cuando el coactivado requiera suspender la continuación del proceso coactivo, es necesario que consigne ante el diez por ciento de la cuantía de la deuda para el Tribunal distrital de lo Contencioso Tributario sin excepciones de las excepciones que se planteen. Esto debe acompañar a la demanda de excepciones, caso contrario el proceso coactivo continúa, a pesar de que la consignación se realiza a la cuenta del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador – SEANE, esto no significa pago, por cuanto, en caso de que la resolución salga a favor del deudor, esa caución se devuelve. Con la actualización del Código Orgánico Tributario, ahora los temas tributarios también se pueden mediar, por lo tanto, el proceso contencioso tributario podrá suspenderse y se reanudará una vez que tenga conocimiento del acuerdo de mediación total o parcial o con el acta de no acuerdo de mediación. En el primer caso, el proceso se archivará de forma definitiva. (Código Orgánico General de Procesos, artículo 317).

Es potestad de sancionar tanto las contravenciones como las faltas reglamentarias los funcionarios de las entidades públicas siguiendo el debido proceso. Así también, es potestad del funcionario competente imponer sanciones cuando descubra que se ha cometido una infracción tomando todas las medidas para seguir el procedimiento adecuado, dándole el tiempo para su defensa y siguiendo siempre los principios constitucionales, concluyendo con una resolución ya se sancionatoria o absolutoria. (Código Orgánico Tributario, artículo 362 y 363).

Cuando la autoridad competente tuviese conocimiento de una contravención o falta reglamentaria, respetará y sancionará de acuerdo al debido proceso, propia de esta ley y de principios constitucionales. (Reglamento al Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones, artículo 112, inciso segundo).

RESPONSABILIDAD DEL EJECUTOR

La principal responsabilidad es hacer cumplir las o la obligación pendiente, es así que, si conoce de una, es el encargado de iniciar las acciones administrativas y judiciales para hacer cumplir esta obligación, respetando siempre los procedimientos a fin de que los trámites tanto administrativos como judiciales no se declaren nulos ni violenten ningún derecho fundamental.

El arraigo o prohibición de ausentarse del país

Para el maestro Cabanellas, Arraigar se entiende, “*Dar el demandado o el reo fianza suficiente de la responsabilidad civil o criminal del juicio*”. En el tema tributario, se aplica el arraigo de manera innecesaria y exagerada, pues, existen otras medidas precautelatorias que se pueden aplicar y de hecho se aplican; esta medida cautelar tienen como finalidad de evitar que el responsable evada su obligación y salga del país, independientemente que sea ecuatoriano o extranjero y no haya una seguridad para su cumplimiento; el arraigo, así como las demás medidas preventivas no son apelables y, además, tienen una caducidad de quince días desde su ordenamiento para presentar la demanda, caso contrario, se procederá con el cobro de daños y perjuicios. (Código Orgánico General de Procesos, artículo 131 y 132)

Como ejemplo tenemos al Auto de Pago Nro. 595-2017, de fecha 01 de junio del 2017, la empresa coactivada es LAARCOURIER EXPRESS S.A., teniendo como obligación la

cantidad de \$ 950,84 + \$50.00 (costas procesales), cuyo funcionario ejecutor o Designado para llevar este trámite es la Ab. Nimia Arriaga Ruiz, en el mismo que procede a solicitar la siguiente medida precautelatoria: ...Oficiese a la Dirección Nacional de Migración para que proceda a registrar la prohibición de salida del país al señor Mena Parra Luis Bolívar, portador del documento de identidad No. 1801693449, en el caso que se cumpla los supuestos establecidos en la norma invocada, cuyo fundamento se encuentra en el Art. 164 del Código Orgánico Tributario en concordancia con el segundo inciso del Art. 5 de la Resolución SENAE DGN-2012-0283-RE, del 8 de septiembre de 2012, Art. 101 y 205 del Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones, específicamente en lo relacionado a la eficiencia en el servicio público para apoyar la generación de competitividad sistémica y a la coordinación, cooperación de otras entidades u órganos del sector público.

Test de proporcionalidad de las medidas precautelatorias

Se analiza sobre las medidas precautelatorias dispuestas en la ley y también como explica en la doctrina las medidas cautelares "*tiene por fin la inmediatez y eventual ejecución de una sentencia estimatoria*" (Oyarte, 2016), pero la pregunta nace en ¿Cuál es el nivel de coacción de un derecho con la finalidad de cumplimiento de una obligación? o ¿Cuán proporcional debe ser la norma, para que no viole derechos del obligado? El presente trabajo busca analizar sobre la importancia de un principio que se encuentra prescrito en la Constitución del Ecuador el cual es el principio de proporcionalidad, según lo prescribe la propia Carta Magna en el artículo Art. 76. "*En todo proceso en el que se determinen derechos y obligaciones de cualquier orden, se asegurará el derecho al debido proceso que incluirá las siguientes garantías básicas*" (Constitución del Ecuador 2008) y una de estas garantías básicas prescritas en el artículo 76 numeral 6 "*La ley establecerá la debida proporcionalidad entre las infracciones y las sanciones penales, administrativas o de otra naturaleza.*" (Constitución del Ecuador 2008).

Por lo expuesto se inicia este análisis con la prerrogativa de la aplicación directa de la Constitución en contraposición del artículo 164 del Código Tributario determina en el primer inciso las medidas que puede aplicar el ejecutor "*...podrá ordenar, en el mismo auto de pago o posteriormente, el secuestro, la retención o la prohibición de enajenar bienes. Al efecto, no precisará de trámite previo*"; además de establecer las medidas indicadas en su mismo inciso determina que se podrá aplicar lo siguiente "*El arraigo o prohibición de*

ausentarse del país podrá ser solicitada por el funcionario ejecutor ante la autoridad judicial competente, en este caso, ante el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario" (Código Tributario 2017).

En el inciso segundo las opciones que tendrá el coactivado parafraseando lo que establece la norma antes citada, indica que el coactivado podrá hacer cesar o reemplazar las medidas precautelatorias, garantizando la totalidad del saldo de la obligación (Código Tributario 2017). Sobre lo planteado la misma ley le da facultades específicas al ejecutor, indicando que "el ejecutor verificará la proporcionalidad de las medidas dentro del procedimiento de ejecución". Lo que trae a colación un tema necesario que es la violación del principio de discrecionalidad reglada. La incertidumbre de no saber el criterio proporcional del ejecutor. Sobre la discrecionalidad la Constitución del Ecuador prescribe en el artículo 226:

"Las instituciones del Estado, sus organismos, dependencias, las servidoras o servidores públicos y las personas que actúen en virtud de una potestad estatal ejercerán solamente las competencias y facultades que les sean atribuidas en la Constitución y la ley. Tendrán el deber de coordinar acciones para el cumplimiento de sus fines y hacer efectivo el goce y ejercicio de los derechos reconocidos en la Constitución."(Constitución 2008)

Las atribuciones que le otorga la ley al funcionario ejecutor y una desprotección del coactivado al quedar expuesto a la decisión del funcionario, en el tercer y último inciso, busca de alguna forma regular la discrecionalidad otorgada al funcionario ejecutor, pero imponiendo una condición que únicamente cuando impugnare la legalidad y en sentencia se llegare a determinar. Lo que tampoco delimita el campo de acción del ejecutor *"En caso de que el sujeto pasivo afectado por la imposición de las medidas cautelares mencionadas en el inciso primero, impugnare la legalidad de las mismas, y en sentencia ejecutoriada se llegare a determinar..."* (Código Tributario 2017) solo una vez que este determinado en sentencia el funcionario ejecutor será responsable por los daños que haya ocasionado, asumiendo que se refiere a la responsabilidad civil, por que indica que en todo caso también podría tener responsabilidad penal.

El test de proporcionalidad hace una analogía a un tamiz que busca hacer un examen de las normas legales en relación a su aplicabilidad y los efectos en tres ámbitos que son la idoneidad, la necesidad y la proporcionalidad. El trabajo investigativo, busca dilucidar qué derechos están afectando por la aplicación de las normas legales y en específico la aplicación del artículo 164 del Código Tributario, para el desarrollo de estos temas se realiza de la siguiente forma: a) Derechos vulnerados, b) examen de idoneidad, c) examen

de necesidad, d) examen de proporcionalidad.

Derechos vulnerados.

En un primer momento, en búsqueda de establecer los derechos vulnerados, se acude al artículo 76 numeral 6 de la Constitución de la República en el que prescribe “la ley establecerá la debida proporcionalidad entre las infracciones y las sanciones penales, administrativas o de otra naturaleza” partiendo de una interpretación literal y correlacionando al artículo 164 del Código Tributario, no existe de manera directa una violación al principio de proporcionalidad, pero si se observa que la discrecionalidad otorgada al servidor público, en este caso al ejecutor permite el paso a la violación de este principio.

En búsqueda de dar una mejor explicación la Constitución de manera expresa prescribe las atribuciones de ejecutor que generan el problema en nuestra idea principal, la ley le otorga una discrecionalidad sin límites **al funcionario ejecutor**, y las actuaciones de este último ha derivado en violación a derechos y principios fundamentales de los administrados. Sobre el concepto planteado, se realiza un estudio de casos de la falta de control en cuanto al campo de acción de ejecutor.

"Las instituciones del Estado, sus organismos, dependencias, las servidoras o servidores públicos y las personas que actúen en virtud de una potestad estatal ejercerán solamente las competencias y facultades que les sean atribuidas en la Constitución y la ley. Tendrán el deber de coordinar acciones para el cumplimiento de sus fines y hacer efectivo el goce y ejercicio de los derechos reconocidos en la Constitución". (Constitución de la República del Ecuador, 2008, art. 226)

De lo anotado se puede dilucidar hasta donde corresponde actuar al funcionario ejecutor, la Constitución y la Ley en sentido general le otorga competencia y atribuciones, pero el marco legal administrativo se encuentra regulado por las fuentes formales del Derecho, es decir por la Ley, principios generales, doctrina y la jurisprudencia. Por lo expuesto no se debe dejar de lado la carga que conlleva la discrecionalidad reglada que brinda las potestades en este caso al funcionario ejecutor.

La discrecionalidad en primer término es una potestad o facultad entregada a un ente o una persona que le permite actuar y tomar decisiones, la RAE establece la siguiente definición *"Potestad atribuida a los órganos administrativos por las leyes sin predeterminedar por*

completo el contenido u orientación que han de tener sus decisiones, por lo que el titular de las potestades o competencias quedan habilitado para elegir dentro de las diversas opciones". (RAE 2002).

En sentido estricto trayendo a colación al profesor Agustín Gordillo quien hace dos distinciones significativas de la discrecionalidad en su sentido general, definiendo como *"Las facultades del órgano serán en cambio discrecionales cuando el orden jurídico le otorgue cierta libertad para elegir entre uno y otro curso de acción, para hacer una u otra cosa, o hacerla de una u otra manera"* (Gordillo, 2017).

En consecuencia, a la definición lo que indica es que el administrado se puede mover dentro de un campo de elección con más de una opción. A diferencia de la discrecionalidad reglada que habla en el Derecho Administrativo en donde *"Las facultades de un órgano administrativo están regladas cuando una norma jurídica predetermina en forma concreta una conducta determinada que el administrador debe seguir"* (Gordillo, 2017)

Siguiendo la misma línea de estudio, discrecionalidad reglada, es un término del derecho administrativo que conlleva la aplicación de principios necesarios en el sistema jurídico. Gordillo explica de manera sucinta estos conceptos y principios indicando que la administración debe: a) Actuar razonablemente al desarrollar este punto los principios son la lógica y razonabilidad, porque pueden las actuaciones ser legítimas y legales, pero no estén dentro del ámbito de la razonabilidad, al actuar con base a las facultades otorgadas de manera excesiva o arbitraria. El Autor señala tres aristas para determinar la irracionalidad "1º) No dé los fundamentos de derecho que la sustentan, 2º) ... se funde en hechos o pruebas inexistentes; o 3º) no guarde una proporción adecuada entre los medios que emplea y el fin que la ley desea lograr" recayendo el tema de estudio en este último, ya que el funcionario ejecutor toma decisiones arbitrarias, sin tener en cuenta este principio. (Gordillo 2017. p.183).

b) No perseguir en su acción fines distintos de lo tenidos en cuenta por la ley, el autor señala "a) Por actuar con un fin personal (venganza, favoritismo, etc.); b) con un fin administrativo, pero no el querido por la ley", no siendo el principal tema de este estudio, sin embargo, es importante señalar como ejemplo y analogía. Pues en este caso parecería una venganza al incluir todas las medidas precautelatorias en obligaciones tributarias de un valor mínimo. (Gordillo 2017.)

c) Obrar de buena fe, se asume que todo el marco legal, busca la actuación de buena fe, según el autor indica que es la mala fe *"para llevar a engaño o a error a un administrado;*

tal tipo de conducta es por cierto incompatible con lo que debe ser el ejercicio de la función administrativa, y es también ilegítima, aunque la facultad que en el caso se ejerciera fuera discrecional.", en el presente estudio se encontró en el análisis de casos una mala fe por parte del funcionario ejecutor, ya que de manera arbitraria solicita medidas cautelares desproporcionadas. (Gordillo 2017. p.183).

Examen de idoneidad.

Se inicia definiendo la idoneidad "Capaz. Competente. Suficiente. Con aptitud legal para ciertos actos" (Cabanellas, 2006), por la conceptualización planteada la aplicabilidad de la norma legal debe ser atribuible a las necesidades de cumplir un objetivo. En el caso concreto si se busca el pago de un valor de 100 dólares, lo idóneo es que se solicite una medida cautelar atribuible a ese valor económico. Según la Corte Constitucional del Ecuador, indica que la "idoneidad, una medida normativa cumplirá este parámetro si la norma es eficaz para el cumplimiento del fin constitucional por el cual fue establecida." (Sentencia No. 025-16-SIN-CC. p. 12).

Los significados que se planten son con la finalidad de revisar la norma del artículo 164 del Código Tributario que determina en el primer inciso las medidas que puede aplicar el ejecutor "*...podrá ordenar, en el mismo auto de pago o posteriormente, el secuestro, la retención o la prohibición de enajenar bienes. Al efecto, no precisará de trámite previo*" de los casos planteados para el análisis. (Código Orgánico Tributario 2017),

El examen de idoneidad con respecto a una medida cautelar es la que analiza y determina la mejor resolución para evitar peligros y conseguir el objetivo propuesto, es decir, mientras mayor sea el monto o deuda, mayores deben ser las medidas precautelatorias a aplicar, a su vez, se debe verificar que la decisión tomada no afecte a la cancelación de la deuda, sin embargo, existen ocasiones donde no se respeta esta idoneidad y se aplican incorrectas resoluciones que terminan perjudicando la posibilidad de poder solucionar el valor o monto pendiente, Para el examen de idoneidad, necesidad y proporcionalidad se realizará con base en los análisis de los Autos de Pago Nro. 237-2015, Nro. 595-2017, Nro. 1297-2021, Nro. 0308-2022, y en específico el Auto de Pago Nro. 842-2017 debido a que el coactivado mantiene un valor elevado de 2862,00 dólares de los Estados Unidos de América, en la cual la Dirección Jurídica de la Dirección Distrital de Guayaquil del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador solicita de manera puntual las siguientes medidas cautelares en cumplimiento del artículo 164 del Código Tributario i) oficiar a la

Superintendencia de Bancos con la finalidad de que se direcciona a todas las Instituciones Financieras con el auto de pago, con la finalidad de determinar cuentas de ahorro, corrientes, pólizas u otras inversiones, de ser afirmativo se proceda con la retención. ii) A la Autoridad de Tránsito Municipal (Guayaquil) y a la Comisión de Tránsito del Ecuador, con la finalidad de encontrar matriculado a nombre de los coactivados algún automotor con la finalidad de inscribir la prohibición de grabar y enajenar. iii) Oficiar a la Dirección Nacional de Migración para que proceda a registrar prohibición de salida del país del responsable solidario de la compañía coactivada.

Aquí vemos que su *modus operandi* al emitir los autos de pago es ineficiente y con carencia de idoneidad, porque, si bien es cierto, el monto es cada vez más alto, no influye, pues se envían las mismas medidas precautelatorias sin analizar el monto de la obligación, pues, como no se limita número de bancos a retener, ni mucho menos número a autos a prohibir su venta, la medida se aplica de manera simultánea a todos, cumpliendo con lo ordenado por la autoridad aduanera, quien además, también solicitó prohibición de salida del país, en este caso en contra del representante legal de la persona jurídica.

En este punto cabe preguntar, ¿Es idónea la medida cautelar solicitada? al referir al concepto planteado la idoneidad por su esencia suficiente para cubrir o garantizar la obligación pendiente. En el presente caso hacer cumplir la obligación a una empresa o persona jurídica. Fuese suficiente con la medida cautelar sobre una cuenta que cubra los valores impagos o un vehículo que cubra el valor indicado. Pero lo que se mira del análisis de caso es que el coactivado queda prácticamente con una empresa inmóvil, no es nada idónea la aplicación de estas medidas cautelares. Lo que da paso al siguiente análisis que es el examen de necesidad.

Examen de necesidad.

Sobre el parámetro indicado la Corte Constitucional indica lo siguiente *"este elemento comporta la verificación de que no exista una medida alternativa menos restrictiva de derechos que sea igualmente idónea para la consecución del fin constitucionalmente protegido"* (Sentencia No. 025-16-SIN-CC. p. 12). en otras palabras, la necesidad no está en contra del cumplimiento de la obligación, sino que para asegurar el cumplimiento de la obligación no se debe optar por opciones que sean menos gravosas para los administrados. Del análisis del caso, se observa que definitivamente es una medida no idónea, ni necesaria en cuanto a la gravedad que le causa al administrado. Buscar lo necesario, sería verificar

y analizar si existe alguna otra medida, además de esta medida cautelar que ayude a asegurar el cumplimiento de la obligación, es decir se valoran la posibilidad de otras alternativas menor gravosas.

En el Auto de Pago Nro. 842-2017, de fecha: 18 de mayo del 2018, aquí una vez más el coactivado: LAARCOURIER EXPRESS S.A., cuyo valor corresponde a \$2.862,00 + 200.00 (costas procesales); dando un total de USD \$. 3062,00 dólares americanos, las medidas cautelares que se aplican no mantienen relación de necesidad en cuanto a la cuantía de la obligación. La aplicación de la medida cautelar es innecesaria, porque no existe relación entre el valor del auto de pago y la solicitud en contra de todos los activos de la empresa o persona jurídica.

Examen de proporcionalidad.

Finalmente se hace un examen al parámetro de proporcionalidad para lo cual ha establecido que *"Los Estados partes en el presente Pacto reconocen que, en ejercicio de los derechos garantizados por el Estado, éste podrá someter tales derechos únicamente a limitaciones determinadas por ley, sólo en la medida compatible con la naturaleza de esos derechos y con el exclusivo objeto de promover el bienestar general en una sociedad democrática"* (Pacto Internacional de Derechos Económicos, Sociales y Culturales, aprobado en la Asamblea General de las Naciones Unidas el 16 de Diciembre de 1966).

De la misma forma la Corte Constitucional en sentencia indicó *"Es evidente que toda medida legislativa que conlleva la imposición de una sanción implica una limitación de derechos al infractor, la cual solamente será inconstitucional si se evidencia que la limitación impuesta no es equivalente al riesgo de vulneración del derecho constitucional que la norma pretende garantizar"* (N.º 003-14-SIN-CC 2014) Dicho de otra forma, la proporcionalidad en sentido estricto mide los beneficios y daños que la medida cautelar produce a fin de determinar que no afecten el derecho, por ello, el Auto de Pago Nro. 842-2017, por lo expuesto en este tamiz tampoco pasa el test de proporcionalidad, al aplicarse una medida claramente gravosa que genera más daños que beneficios.

Del análisis de lo establecido por la ley y la jurisprudencia, llama la atención que, si se tiene prerrogativas marcadas en cuanto a la actividad del ente administrativo sobre el administrado, por qué se permiten estos abusos, esta facultad descontrolada, no idónea, innecesaria y desproporcional al momento de aplicar las medidas precautelatorias respecto del artículo 168 del Código Tributario.

ANÁLISIS DE RESULTADOS

Casos específicos de Autos de pagos.

Los Autos de pagos emitidos por el Servicio Nacional de Aduana del Ecuador para la presente investigación se han tomado de diferentes Direcciones Distritales, así como de diferentes valores.

Tabla 1. Autos de pagos

Auto de Pago Nro.	Fecha	Coactivado	Valor	Dirección Distrital
237-2015	26 de marzo de 2015	LAARCOURIER EXPRESS S.A.	\$ 170.00	Quito
595-2017	01 de junio del 2017	LAARCOURIER EXPRESS S.A.	\$ 950,84 + \$50.00 (costas procesales)	Guayaquil
842-2017	18 de mayo del 2018	LAARCOURIER EXPRESS S.A.	\$2.862,00 + 200.00 (costas procesales)	Guayaquil
1297-2021	11 de abril del 2022	LAARCOURIER EXPRESS S.A.	\$1.976,32 + \$ 100.00 (costas procesales).	Guayaquil
0308-2022	20 de julio de 2022	LAARCOURIER EXPRESS S.A.	\$ 829.36	Quito

Nota. Elaboración propia

Al analizar profunda y detalladamente los Autos de Pago Nro. 237-2015, Nro. 595-2017, Nro. 1297-2021, Nro. 0308-2022, y en específico el Auto de Pago Nro. 842-2017, en relación con el examen de proporcionalidad, necesidad e idoneidad, se puede evidenciar que uno de los factores importantes en los procesos coactivos son las actuaciones arbitrarias

pues, se define como arbitrario por el uso de las facultades del ejecutor. Quien aprovechando de sus facultades discrecionales en los autos de pago objeto de este estudio ha solicitado todas las medidas precautelatorias establecidas en el Código Tributario. Las mismas que no guardan la debida proporcionalidad y no han pasado el examen que se realizó, esto es buscar y determinar la idoneidad, necesidad y proporcionalidad.

Por ejemplo:

Dentro del Auto de Pago Nro. 237-2015 de fecha 26 de marzo de 2015 que tiene como coactivado a la compañía LAARCOURIER EXPRESS S.A., y cuya pretensión de cobro es de \$ 170.00 dólares americanos, cuyo responsable como funcionario ejecutor o designado es la Ab. Ana Cecilia Bermúdez , quien dentro del mismo Auto de Pago ya ordena las siguientes medidas precautelatorias: 2.1) A la Superintendencia de Bancos y Seguros, a fin de que a través de su plataforma informática, direcciona a todas las Instituciones Financieras el presente auto de pago, con el afán de determinar si el coactivado, mantiene cuentas corrientes de ahorros, pólizas u otras inversiones; y, de ser afirmativo, que se proceda con las retenciones (presentes y futuras) de los valores detallados en éste procedimiento, debiéndosele adicionar las costas procesales y los correspondientes intereses.- Para el efecto, las diversas instituciones financieras, deberán remitir sus contestaciones, directamente a ésta Dirección Distrital de Quito del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador; 2.2) A la Agencia Nacional de Regulación y Control y Transporte Terrestre, Tránsito y Seguridad Vial, para el efecto de encontrarse matriculado algún automotor a nombre del coactivado, procédase a inscribir la prohibición de gravar y enajenar sobre dichos automotores, hecho lo cual, emita el certificado de gravamen o registro, con el objeto de verificar la prohibición de gravar y enajenar; 2.3) Al Servicio de Rentas Internas, a fin de que comunique el historial de propietarios que constan en sus archivos respecto de los vehículo registrados a nombre del coactivado; 2.4) Al Registrador de la Propiedad del Cantón Quito a fin de que informen si en los registros a su cargo, consta algún inmueble a nombre del coactivado, cuyo fundamento corresponde al artículo 164 del Código Tributario en concordancia con el segundo inciso del Art. 5 de la Resolución SENAE-DGN-2012-0283-RE, del 8 de septiembre de 2012, Art. 101 y 205 del Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones, específicamente en lo relacionado a la eficiencia en el servicio público para apoyar la generación de competitividad sistémica y a la coordinación, cooperación de otras entidades u órganos del sector público.

Es decir, por \$170.00 dólares americanos, se envían 4 medidas cautelares y sin límite a un banco específico o a un solo vehículo de propiedad del obligado, sino también se incluyen los bienes inmuebles. Sin un criterio propio sino un simple se toma una plantilla anteriormente usada para emitir un auto de pago y se copia todo lo mencionado sin analizar el verdadero riesgo en cada caso.

Como segundo ejemplo tenemos al Auto de Pago Nro. 595-2017, de fecha 01 de junio del 2017, la empresa coactivada es LAARCOURIER EXPRESS S.A., teniendo como obligación la cantidad de \$ 950,84 + \$50.00 (costas procesales), cuyo funcionario ejecutor o Designado para llevar este trámite es la Ab. Nimia Arriaga Ruiz, en el mismo que procede a solicitar las siguientes medidas precautelatorias: i) A la Superintendencia de Bancos, a fin de que a través de su plataforma informática, direcciona a todas las Instituciones Financieras el presente auto de pago, con el afán de determinar si el coactivado, mantiene cuentas corrientes de ahorros, pólizas u otras inversiones; y, de ser afirmativo, que se proceda con las retenciones (Presentes y futuras) de los valores detallados en éste procedimiento, debiéndosele adicionar las costas procesales y los correspondientes intereses.- Para el efecto, las diversas instituciones financieras, deberán remitir sus contestaciones, directamente a ésta Dirección Distrital de Guayaquil del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador; ii) A la Autoridad de Tránsito Municipal (Guayaquil), Comisión de Tránsito del Ecuador y a la Agencia Nacional de Regulación y Control y Transporte Terrestre, Tránsito y Seguridad Vial, para el efecto de encontrarse matriculado algún automotor-es a nombre de la coactivada, procédase a inscribir la prohibición de gravar y enajenar sobre dicho automotor-es, hecho lo cual, emita el certificado de gravamen o registro, con el objeto de verificar la prohibición de gravar y enajenar; iii) ...Oficiase a la Dirección Nacional de Migración para que proceda a registrar la prohibición de salida del país al señor Mena Parra Luis Bolívar, portador del documento de identidad No. 1801693449, en el caso que se cumpla los supuestos establecidos en la norma invocada, cuyo fundamento se encuentra en el Art. 164 del Código Orgánico Tributario en concordancia con el segundo inciso del Art. 5 de la Resolución SENAE-DGN-2012-0283-RE, del 8 de septiembre de 2012, Art. 101 y 205 del Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones, específicamente en lo relacionado a la eficiencia en el servicio público para apoyar la generación de competitividad sistémica y a la coordinación, cooperación de otras entidades u órganos del sector público.

En este caso la obligación asciende a \$ 950,84 + \$50.00 (costas procesales), dando un valor a cobrar de 1000,84 dólares americanos, el funcionario ejecutor envía 3 medidas cautelares y sin límite a un banco específico o a un solo vehículo de propiedad del obligado, sino también se incluyen la prohibición de salida del país del representante legal de la compañía, por ser el coactivado una persona jurídica. Con más razón se evidencia que no emiten con un criterio propio sino un simplemente toma una plantilla anteriormente como base y se envían los autos de manera irresponsable y sin el análisis respectivo.

Como tercer ejemplo tenemos al Auto de Pago Nro. 842-2017, de fecha: 18 de mayo del 2018, aquí una vez más el coactivado: LAARCOURIER EXPRESS S.A., cuyo valor corresponde a \$2.862,00 + 200.00 (costas procesales); dando un total de USD \$. 3062,00 dólares americanos, quien actúa en este caso como funcionario ejecutor o autoridad designada es la Ab. Rosa Bastidas Layana, de la Dirección Distrital de Guayaquil, quien copiando las peticiones de Autos anteriores envía las siguientes medidas precautelatorias:

i) A la Superintendencia de Bancos, a fin de que a través de su plataforma informática, direcciona a todas las Instituciones Financieras el presente auto de pago, con el afán de determinar si el coactivado, mantiene cuentas corrientes de ahorros, pólizas u otras inversiones; y, de ser afirmativo, que se proceda con las retenciones (Presentes y futuras) de los valores detallados en éste procedimiento, debiéndosele adicionar las costas procesales y los correspondientes intereses.- Para el efecto, las diversas instituciones financieras, deberán remitir sus contestaciones, directamente a ésta Dirección Distrital de Guayaquil del SERVICIO NACIONAL DE ADUANA DEL ECUADOR; ii) A la Autoridad de Tránsito Municipal (Guayaquil), Comisión de Tránsito del Ecuador y a la Agencia Nacional de Regulación y Control y Transporte Terrestre, Tránsito y Seguridad Vial, para el efecto de encontrarse matriculado algún automotor-es a nombre de la coactivada, procédase a inscribir la prohibición de gravar y enajenar sobre dicho automotor-es, hecho lo cual, emita el certificado de gravamen o registro, con el objeto de verificar la prohibición de gravar y enajenar; iii) ...Oficiese a la Dirección Nacional de Migración para que proceda a registrar la prohibición de salida del país al señor Mena Parra Luis Bolívar, portador del documento de identidad No. 1801693449, en el caso que se cumpla los supuestos establecidos en la norma invocada. Fundamentando su pretensión en Art. 164 del Código Tributario en concordancia con el segundo inciso del Art. 5 de la Resolución SENAE-DGN-2012-0283-RE, del 8 de septiembre de 2012, Art. 101 y 205 del Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones, específicamente en lo

relacionado a la eficiencia en el servicio público para apoyar la generación de competitividad sistémica y a la coordinación, cooperación de otras entidades u órganos del sector público.

Vemos en mismo modus operandi al emitir los autos de pago, si bien es cierto, el monto es cada vez más alto, no influye, pues se envían las mismas medidas precautelatorias sin analizar el monto de la obligación, pues, como no se limita número de bancos a retener, ni mucho menos número a autos a prohibir su venta, la medida se aplica de manera simultánea a todos, cumpliendo con lo ordenado por la autoridad aduanera, quien además, también solicitó prohibición de salida del país, en este caso en contra del representante legal de la persona jurídica.

Otro ejemplo tenemos al Auto de Pago Nro. 1297-2021, de fecha 11 de abril del 2022 iniciado en contra de la empresa LAARCOURIER EXPRESS S.A. como coactivado, cuyo valor de la obligación asciende a \$1.976,32 + \$ 100.00 (costas procesales), dando una obligación total de USD 2076,32 dólares americanos, cuyo responsable de llevar el proceso de cobro es el funcionario ejecutor o designada la Ab. Rosa Bastidas Layana de la Dirección Distrital de Guayaquil, quien como en Autos anteriores ha solicitado las siguientes medidas precautelatorias: i) A la Superintendencia de Bancos, a fin de que a través de su plataforma informática, dirija a todas las Instituciones Financieras el presente auto de pago, con el afán de determinar si el coactivado, mantiene cuentas corrientes de ahorros, pólizas u otras inversiones; y, de ser afirmativo, que se proceda con las retenciones (Presentes y futuras) de los valores detallados en éste procedimiento, debiéndosele adicionar las costas procesales y los correspondientes intereses.- Para el efecto, las diversas instituciones financieras, deberán remitir sus contestaciones, directamente a ésta Dirección Distrital de Guayaquil del SERVICIO NACIONAL DE ADUANA DEL ECUADOR; ii) A la Autoridad de Tránsito Municipal (Guayaquil) y a la Comisión de Tránsito del Ecuador para el efecto de encontrarse matriculado algún automotor-es a nombre de la coactivada, procedase a inscribir la prohibición de gravar y enajenar sobre dicho automotor-es, hecho lo cual, emita el certificado de gravamen o registro, con el objeto de verificar la prohibición de gravar y enajenar; cuyo fundamento principal es el art. 164 del Código Tributario en concordancia con el segundo inciso del Art. 5 de la Resolución SENAE-DGN-2012-0283-RE, del 8 de septiembre de 2012, Art. 101 y 205 del Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones, específicamente en lo relacionado a la eficiencia en el servicio público para apoyar la generación de

competitividad sistémica y a la coordinación, cooperación de otras entidades u órganos del sector público.

En la ciudad de Guayaquil podemos observar que las medidas precautelatorias solicitadas en este caso y en otros Autos de pago son muy similares, pues envían a retener el valor de la obligación a todos los banco que la persona, en este caso jurídica, para que retengan los valores de la obligación, así también a los autos se envía su prohibición de venta sin especificar su va a uno o cuantos; con la diferencia que en los últimos años al menos se ha dejado de emitir la prohibición de salida del país del deudor, en el caso de persona jurídica de envía en contra del representante legal.

Y como último caso tenemos al Auto de Pago Nro. 0308-2022, de fecha 20 de julio de 2022 iniciado en contra de la empresa LAARCOURIER EXPRESS S.A., como coactivado por un valor de \$ 829.36 dólares americanos, cuyo funcionario ejecutor o Designado es el Abg. Jimmy Garay Briceño, del Tribunal Distrital de Quito, quien , también envía medidas precautelatorias: 3.1) A la Superintendencia de Bancos, a fin de que a través de su plataforma informática, direcciona a todas las Instituciones Financieras el presente auto de pago, con el afán de determinar si el coactivado, mantiene cuentas corrientes de ahorros, pólizas u otras inversiones; y, de ser afirmativo, que se proceda con las retenciones presentes y futuras de los valores detallados en éste procedimiento, debiéndosele adicionar las costas procesales y los correspondientes intereses. Para el efecto, las diversas instituciones financieras, deberán remitir sus contestaciones, directamente a esta Dirección Distrital de Quito del SERVICIO NACIONAL DE ADUANA DEL ECUADOR y al correo institucional del secretario ah-hoc: jgaray@aduana.gob.ec; 3.2) A la Agencia Nacional de Regulación y Control y Transporte Terrestre, Tránsito y Seguridad Vial, para el efecto de encontrarse matriculado algún automotor a nombre del coactivado, procédase a inscribir la prohibición de gravar y enajenar sobre dichos automotores, hecho lo cual, emita el certificado de gravamen o registro, con el objeto de verificar la prohibición de gravar y enajenar; 3.3) Al Registrador de la Propiedad del domicilio del coactivado a fin de que informe si en los registros a su cargo, consta algún inmueble a nombre del coactivado; fundamentando su solicitud en el Art. 164 del Código Tributario en concordancia con el Art. 22 de la Resolución Nro. SENAE-SENAE-2021-0009-RE. Art. 101 y 205 del Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones, específicamente en lo relacionado a la eficiencia en el servicio público para apoyar la generación de competitividad sistémica y a la coordinación, cooperación de otras entidades u órganos del sector público;

De la misma manera que en la dirección distrital de Guayaquil, se envía a todas las cuentas bancarias la retención de fondos, la prohibición de venta de todos los vehículos de propiedad de la empresa, incluso al Registro de la Propiedad para la prohibición de venta de bienes inmuebles, por una obligación de \$ 829.36 dólares americanos, que obviamente no deja de ser obligación, pero el punto es la desproporcionalidad de la aplicación de medidas precautelatorias que se emiten de manera abusiva por parte de la Autoridad aduanera sin analizar cada caso y tratarlo de acuerdo a la deuda.

En definitiva, cuatro medidas precautelatorias evidentemente abusivas, arbitrarias, y sin un análisis de cada caso, por cuanto, con una de las medidas podría proteger el derecho del acreedor sin violentar principios constitucionales del deudor. Por lo tanto, el objeto es buscar una solución con la presente investigación y otorgar al funcionario ejecutor una discrecionalidad reglada. Al punto de que las medidas que el funcionario ejecutor las solicite y estas pasen el examen de proporcionalidad, si el coactivado tiene una deuda de un valor de \$ 170,00 USD, se podría retener una de las cuentas con un valor similar o mayor, pero llegan al absurdo de solicitar la retención de todas las cuentas bancaria, se entiende que muchas de estos procesos es en contra de empresas, donde no manejan una sola cuenta, sino por lo contrario envían a retener todas las cuentas bancarias de la empresa, parando el funcionamiento de la misma.

Por lo expuesto la solución que se busca dar en el contexto de las decisiones de aplicar todo el abanico de las medidas precautelatorias establecidas en el Código Orgánico Tributario, es presentar un examen de proporcionalidad sobre las medidas que se va plantear, porque la ley puede estar actuado en el marco de la legalidad, pero no tiene un resultado eficiente, por lo contrario, se presenta como un abuso del derecho, una violación al principio de proporcionalidad, congruencia, motivación, por el hecho de tener el funcionario ejecutor esta discrecionalidad amplia, en la que no determina la forma ni la cantidad que debe valorar para solicitar una medida precautelatoria.

Análisis e interpretación de los resultados de la entrevista.

De las 6 preguntas realizadas a los funcionarios del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador y abogados que manejan los procesos tributarios se puede verificar que su denominador común es la aplicación de la norma de manera íntegra, sin determinar los valores a recuperar, sin hacer un análisis de cada caso, quedando el cuestionario resuelto de la siguiente manera:

1. ¿Cree que son proporcionales las medidas precautelatorias dentro de cada Auto de pago en lo contencioso tributario del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador?
2. ¿Qué tipos de medidas precautelatorias se aplican dentro de cada Auto de pago en lo contencioso tributario del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador?
3. ¿Cuál sería la forma más equitativa en cuanto a la aplicación de medidas precautelatorias dentro de cada Auto de Pago en lo contencioso tributario del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador?
4. ¿Cree necesario incluir más de una medida precautelatoria en cada auto de pago?
5. ¿Cómo determina la aplicación de más de una medida precautelatoria en cada Auto de pago?
6. ¿En todos los Autos de Pago se aplica de manera íntegra lo que manda el Código Orgánico Tributario en su artículo 164 que nos habla de las medidas precautelatorias?

Tabla 2. Pregunta 1

Pregunta1	Nombres y apellidos	Cargo	Respuesta SI	Respuesta No
	Danilo Sebastián Sisalina Viera	Aboga do		X
	Julio César Tituaña Tipan	Aboga do		X
	Santiago Alberto Oñate Reinoso	Aboga do	X	
	Gabriela Josebeth Panamá Vera	Aboga da	X	
	Wendy Selena Titullo Titullo	Aboga da		X
	Jorge Eduardo Rodríguez Arellano	Aboga do		X

Nota. Elaboración propia

Tabla 3. Pregunta 2

Pregunta2	Nombres y apellidos	Cargo	Respuesta	Respuesta
	Danilo Viera Sebastián Sisalina	Abogado	Retención de cuentas y prohibición de venta de bienes	
	Julio César Tituaña Tipan	Abogado	Retención de cuentas	
	Santiago Alberto Reinoso Oñate	Abogado	Reales y personales	
	Gabriela Josebeth Vera Panamá	Abogada	Secuestro, retención, prohibición de venta de bienes, prohibición de ausentarse del país	
	Wendy Selena Titullo Titullo	Abogada	Retención de cuentas	
	Jorge Eduardo Rodríguez Arellano	Abogado	Arraigo	

Nota. Elaboración propia

Tabla 4. Pregunta 3

Pregunta3	Nombres y apellidos	Cargo	Respuesta
	Danilo Viera Sebastián Sisalina	Abogado	Verificar el valor de las obligaciones
	Julio César Tituaña Tipan	Abogado	Dependiendo del monto de la deuda
	Santiago Reinoso Alberto Oñate	Abogado	Proporcional a la capacidad de pago del contribuyente
	Gabriela Vera Josebeth Panamá	Abogada	Proporcional a la obligación
	Wendy Selena Titullo Titullo	Abogada	Facultad del funcionario ejecutor
	Jorge Eduardo Rodríguez Arellano	Abogado	Monto de la obligación

Nota. Elaboración propia

Tabla 5. Pregunta 4

Pregunta 4	Nombres y apellidos	Cargo	Respuesta SI	Respuesta No
	Danilo Sebastián Sisalina Viera	Abogado	X	
	Julio César Tituaña Tipan	Abogado		X
	Santiago Alberto Oñate Reinoso	Abogado	X	
	Gabriela Josebeth Panamá Vera	Abogada	X	
	Wendy Selena Titullo Titullo	Abogada		X
	Jorge Eduardo Rodríguez Arellano	Abogado	X	

Nota. Elaboración propia

Tabla 6. Pregunta 5

Pregunta5	Nombres y apellidos	Cargo	Respuesta	Respuesta
	Danilo Sebastián Sisalina Viera	Abogado	En base a la obligación pendiente	
	Julio César Tituaña Tipan	Abogado	A disposición del funcionario ejecutor	
	Santiago Alberto Oñate Reinoso	Abogado	Por el monto	
	Gabriela Josebeth Panamá Vera	Abogada	Por el valor de la deuda	
	Wendy Selena Titullo Titullo	Abogada	Por el monto de la obligación	
	Jorge Eduardo Rodríguez Arellano	Abogado	Valor de la deuda	

Nota. Elaboración propia

Tabla 7. Pregunta 6

Pregunta6	Nombres y apellidos	Cargo	Respuesta	Respuesta
	Danilo Sebastián Sisalina Viera	Abogado		X
	Julio César Tituaña Tipan	Abogado	X	
	Santiago Alberto Oñate Reinoso	Abogado	X	
	Gabriela Josebeth Panamá Vera	Abogada	X	
	Wendy Selena Titullo Titullo	Abogada		X
	Jorge Eduardo Rodríguez Arellano	Abogado		X

Nota. Elaboración propia

Pregunta 1

De 6 personas que contestaron el cuestionario, 5 consideran que las medidas precautelatorias no son proporcionales y apenas 2 consideran que las medidas precautelatorias si son proporcionales; lo que alimenta el fundamento para la presente investigación.

Pregunta 2

El denominador común de los abogados que contestaron esta pregunta es la retención de valores en cuentas bancarias y la prohibición de venta de bienes, en segundo plano se encuentra el arraigo o prohibición de ausentarse del país; medidas que se pueden ver en la presente investigación ha ido variando con el pasar de los años, pues la prohibición de salida del país para la persona natural o representante de la persona natural ha dejado de solicitarse, no así la retención de valores en cuentas bancarias como la prohibición de venta de bienes.

Pregunta 3

Los abogados que contestaron coinciden en sus respuestas y es que las medidas deben ir de acuerdo con la proporción de la obligación previo a emitir una o más medida precautelatoria; lo que en esta investigación según los casos se ha demostrado que no hay un análisis previo sino una emisión de autos de pagos con las mismas medidas precautelatorias independientemente de los valores de las obligaciones adeudadas.

Pregunta 4

En esta pregunta hubo 4 respuestas afirmativas y 2 negativas; sin embargo, es necesario aclarar que las medidas precautelatorias son emitidas para asegurar el cumplimiento de una obligación, por lo tanto, se considera que, si con una medida precautelatoria ya se asegura el cumplimiento de la misma, no es necesario incluir más de una medida.

Pregunta 5

Creo que es denominador común es el monto o valor de la obligación, por ende, si ya con una medida precautelatoria se asegura el cumplimiento de la obligación, no es pertinente la aplicación de más de una medida precautelatoria.

Pregunta 6

Los abogados han contestado de manera dividida, sin embargo, en el presente caso de estudio se observa que no se aplica el artículo 164 del Código Orgánico Tributario, empero, si se aplica más de una medida cautelar sin el análisis pertinente de cada caso.

CONCLUSIONES

Se concluye que la investigación fue factible a realizarse debido a la disponibilidad de acceso a datos de casos específicos, decisiones administrativas y documentos relacionados con las medidas precautelatorias aplicadas por el Servicio Nacional de Aduana del Ecuador; de igual manera, existieron los conocimientos jurídicos y tributarios para analizar de manera crítica la legislación vigente y su aplicación en los casos estudiados. Sobre todo, los resultados de la investigación generan un impacto positivo y significativo en el ámbito tributario y legal, en razón de que contribuye a la identificación de lagunas o deficiencias en la legislación tributaria actual, especialmente en lo que respecta a la aplicación de medidas precautelatorias, lo que sirve como base para la propuesta de reformas legislativas que aseguren un equilibrio adecuado entre la recaudación tributaria y la protección de los derechos individuales. Además, al evidenciar el posible abuso de derecho por parte de la entidad fiscal, se destaca la importancia de la transparencia y la rendición de cuentas en la administración pública. Estos principios son fundamentales para mantener la confianza de la sociedad en las instituciones gubernamentales.

Se concluye en base al objetivo planteado que las medidas cautelares o precautelatorias son de gran importancia y eficacia porque aseguran el cumplimiento de una obligación, y, sobre todo, su disposición suele evitar consecuencias más graves que pueden efectuarse entre el tiempo transcurrido de la presentación a la demanda y su sentencia final, mismas que buscan asegurar el derecho de crédito en los procesos coactivos de mínima cuantía. Con referencia al análisis de Autos de pago en lo contencioso tributario del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador- SENA E, se puede evidenciar respecto a la priorización y respeto de la proporcionalidad, necesidad e idoneidad de cada medida cautelar, que, en la SENA E existe una aplicación evidentemente exagerada de las medidas precautelatorias, por cuanto sin importar la cuantía de la obligación pendiente se emiten más de una medida y esto violenta derechos constitucionales, mismos que son necesarios su corrección.

En el análisis de los Autos de pago en lo contencioso tributario del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador- SENA E, los principales abusos del derecho a la aplicación de adecuadas medidas precautelares por parte de esta entidad, así como violación de derechos constitucionales en contra de los coactivados, es en razón de que si se aplica la retención de fondos a las cuentas bancarias no se limita a una o cuantas, se envía de manera general, actuando de la misma manera en las prohibiciones de venta de bienes muebles e inmuebles del responsable de la obligación.

RECOMENDACIONES

En base al proceso de factibilidad de la investigación, se recomienda considerar la posibilidad de proponer actualizaciones legislativas que aborden las deficiencias identificadas en la aplicación de las medidas precautelatorias. Esto podría contribuir a la creación de un marco legal más equitativo y eficiente. A su vez, se recomienda que la entidad fiscal, antes de aplicar medidas precautelatorias, realice un análisis detenido de cada auto de pago. Esto implica considerar de manera específica los valores pendientes de cumplimiento, asegurándose de que las medidas sean proporcionadas a la deuda y no aplicadas de manera automática.

De igual manera, se sugiere la implementación de criterios claros y transparentes para la aplicación de medidas precautelatorias. Estos criterios deben ser públicos y estar en consonancia con la legislación tributaria, garantizando la previsibilidad y equidad en su aplicación. Es importante proporcionar capacitación a los funcionarios encargados de emitir autos de pago y aplicar medidas precautelatorias. Esto incluiría la comprensión detallada de la legislación vigente, así como la importancia de analizar cada caso de manera individualizada. Se recomienda establecer mecanismos efectivos de revisión y apelación para los contribuyentes afectados. Estos mecanismos deben ser accesibles y permitir a los afectados presentar argumentos y pruebas en su defensa.

La entidad fiscal debe garantizar la proporcionalidad en la aplicación de las medidas precautelatorias. Las restricciones y retenciones deben estar en línea con la magnitud de la deuda y no imponer cargas excesivas o desproporcionadas a los contribuyentes. Se sugiere establecer un sistema de monitoreo continuo para evaluar la efectividad y la equidad en la aplicación de las medidas precautelatorias. Esto permitirá realizar ajustes según sea necesario y asegurar un cumplimiento constante de los principios legales.

Finalmente, se recomienda la búsqueda de una solución en la aplicación de la norma, una solución que sea acorde al aseguramiento del derecho del acreedor y los bienes que tenga el deudor coactivado. Una de las soluciones sería la modificación del Código Orgánico Tributario o reglamentar la discrecionalidad de los funcionarios públicos, con la finalidad de que las medidas sean proporcionales y no quede a la pura liberalidad del funcionario ejecutor, mucho menos que se violen principios constitucionales en contra de los deudores.

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

Asamblea Nacional del Ecuador. (2008). *Constitución de la República del Ecuador*.

Publicación: DL 0 – RO 499 – 20 octubre del 2008.

Auto de Pago Nro. 237-2015

Auto de Pago Nro. 595-2017

Auto de Pago Nro. 842-2017

Auto de Pago Nro. 1297-2021

Auto de Pago Nro. 0308-2022

Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones: R.O. S. 351 -29 (diciembre 2010).

Código Orgánico Tributario R.O.S. 38 - 14 (junio 2005).

Código Orgánico General de Procesos R.O. S. 506 – 22 (mayo 2015).

García, F. (2017). *Análisis Jurídico – Práctico del Código Orgánico General de Procesos*, Tomo Primero. Ed Indugraf.

García, F. (2009). *Los Principios Rectores y Disposiciones Fundamentales que se deben observar en la Administración de Justicia en el Ecuador según el Código Orgánico de la función Judicial*. Tomo Segundo. Lexis.

Gordillo, A. (2019). *Formas Jurídicas de la Actividad Administrativa*. Fundación de Derecho Administrativo. Tomado de: <https://www.gordillo.com/>

RAE 2002 " <https://dpej.rae.es/lema/discrecionalidad>"

Reglamento al Título de Facilitación Aduanera para el Comercio del libro V del Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones. R.O.S 452 – 19 (mayo 2011)

Secretaría de Gobernación "SEGOB". (2017). *Las medidas cautelares en el sistema de Justicia Penal*. *Gob.mx*. Obtenido de <https://www.gob.mx/justiciapenal/descargables/1543/i>