

LA DEROGACIÓN POR INCONSTITUCIONALIDAD SOBREVENIDA DEL AFIANZAMIENTO COMO REQUISITO PREVIO PARA ACCEDER A LA JUSTICIA TRIBUTARIA

Ab. Oscar Ceballos Patiño

RESUMEN:

El presente artículo aborda el tema de la pérdida de vigencia del afianzamiento como requisito para acceder a la justicia tributaria, en virtud de la entrada en rigor de la Constitución Política del año 2008.

PALABRAS CLAVE:

Libre y gratuito acceso a la justicia – Afianzamiento – Tribunales Distritales de lo Fiscal – Corte Constitucional – Inconstitucionalidad sobrevvenida – Derogación

LA DEROGACIÓN POR INCONSTITUCIONALIDAD SOBREVENIDA DEL AFIANZAMIENTO COMO REQUISITO PREVIO PARA ACCEDER A LA JUSTICIA TRIBUTARIA.

La Constitución de la República del Ecuador estatuye los preceptos básicos sobre los que deben desarrollarse las demás normas del ordenamiento jurídico, de tal forma que la actividad legislativa, judicial y administrativa se encuentra sometida a sus principios y normas. Sus disposiciones son de aplicación directa e inmediata, no requieren de una norma de inferior jerarquía para viabilizar sus mandatos superiores. La norma fundamental *se incluye a sí misma en el ordenamiento, con su efecto vinculante, general y directo para ciudadanos, Administración, jueces y Tribunales, sin necesidad de intermediación de las normas jurídicas tradicionales, Ley y Reglamento*¹.

¹ GARCÍA DE ENTERRÍA, Eduardo, *Curso de Derecho Administrativo*, Madrid, Civitas Ediciones, décima edición, 2000, pág. 104.

Nuestra vigente Constitución Política propugna que nuestro Estado es constitucional de derechos, en el que gobierna el principio de jerarquía normativa, en consecuencia, las normas constitucionales prevalecen sobre cualquier otra norma jurídica o acto de poder público. En virtud de lo manifestado, la actuación administrativa, el poder legislativo y judicial están obligados a respetar y hacer cumplir las normas de rango constitucional. No basta que los actos de administración y las sentencias que emiten jueces y Tribunales se encuentren motivadas o fundamentadas en leyes vigentes, además es preciso que tales leyes estén sometidas o ajustadas a la Norma Fundamental. De igual forma, no es suficiente que el ejercicio del poder legislativo cumpla con el procedimiento previsto en la Constitución para la aprobación de las leyes, sino que el producto de su actividad necesariamente se obliga a suscribir el escrutinio de constitucionalidad.

Los jueces y tribunales en el ejercicio de su potestad administradora de justicia y responsables del cumplimiento del derecho a la tutela judicial efectiva no deben desatender su función de aplicadores e interpretadores de la Constitución de la República, labor ejecutada velando por la plena vigencia de los derechos y garantías en ella contenidos. En materia de interpretación y control constitucional le corresponde a la Corte Constitucional ser el máximo órgano. *El crucial compromiso del juez constitucional, vinculado a la prevalencia del contrato político, no solo lo inviste del poder de decidir sobre la exequibilidad de las leyes, sino que también lo habilita para realizar una permanente labor creativa al amparo de la facultad de interpretar la Carta Política y hacer posible que la voluntad del constituyente tenga realidad plena y actual².*

Los administrados cuentan con derechos que resultan idóneos para combatir los problemas en que surjan actos administrativos, sentencias, actos administrativos de efectos generales y leyes disconformes con los derechos y garantías consagrados en la Constitución. Frente a los actos u omisiones de la administración pública que vulneren derechos reconocidos en la Constitución procede el inicio de una acción de protección conforme a lo previsto en el art. 88 de la Constitución de la República; contra las sentencias o autos definitivos que no se puedan recurrir,

² PLAZAS VEGA, Mauricio, Ideas políticas y teoría del derecho, Bogotá, Temis, 2003, pág. 9.

siempre que se haya violado por acción u omisión derechos reconocidos en la Constitución, es correcto enderezar una acción extraordinaria de protección para lograr la tutela de los derechos que se estiman lesionados, en virtud de lo dispuesto en el art. 94 *ibidem*; y, ante las leyes o actos normativos cuyas disposiciones pugnen con preceptos consagrados en la Norma Suprema, la acción eficaz es la de inconstitucionalidad.

Hasta lo anotado la problemática no tendría mayores inconvenientes. No obstante, debido a la fecunda actividad legislativa de la Asamblea Constituyente, autora de la vigente Constitución, fueron puestas en vigencia varias leyes previo a la aprobación de la Norma Suprema. Leyes preconstitucionales que contrastadas con la actual Norma Suprema han dejado serias dudas sobre su vigencia. La disposición que merece nuestro comentario es la contenida en el artículo 7 de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria del Ecuador, que dispone:

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

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

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

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

Sin lugar a dudas debemos sostener que la norma citada establece la obligación de rendir una caución como requisito de procedibilidad para lograr el acceso ante los Tribunales Distritales de lo Fiscal. Hecho que resulta incompatible frente al derecho constitucional que consagra el libre y gratuito acceso a la justicia, contemplado en el artículo 75 de la Constitución de la República, que dispone:

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

El derecho que se consagra en la norma citada tiene por finalidad que las personas puedan acceder ante jueces independientes, sin la necesidad previa de satisfacer requisitos irreflexivos, con las máximas posibilidades de ejercer plenamente su derecho a la defensa. Así, las personas gozan de un libre y gratuito acceso a los órganos que ejercen potestades jurisdiccionales para obtener de ellos una sentencia motivada que tutele o ejerza control de juridicidad sobre la controversia puesta a su conocimiento y resolución.

Producto de la relación jurídica tributaria³, el Estado, en calidad de acreedor de tributos, mantiene relaciones de derecho con los particulares

³ En palabras de Carlos M. Giuliani Fonrouge constituye la relación integrada por los correlativos derechos y obligaciones emergentes del ejercicio del poder tributario, que

que tienen la calidad de contribuyentes o responsables. Como normal consecuencia de las vinculaciones de derecho que conforman la relación jurídica-tributaria tenemos los conflictos que pudieren surgir entre sus sujetos. Situación por la que generalmente se ejercita el derecho al libre y gratuito acceso a la justicia para obtener una tutela judicial efectiva de los derechos e intereses discutidos dentro de una controversia.

El inicio de un proceso contencioso tributario tiene variado origen. Con frecuencia los demandantes impugnan los actos expedidos por las autoridades tributarias para lograr un control de juridicidad sobre los mismos, ya sea por encontrarse con vicios que provocan su nulidad o por estimar una equivocada interpretación de normas jurídicas. Otras posibles causas del inicio del proceso es la disconformidad con los resultados de un procedimiento de determinación o las excepciones que se deducen en un procedimiento de ejecución coactiva. Están los supuestos contrarios, esto es, los casos en que los particulares alegan la negación total o parcial de sus derechos al crédito tributario, ya sean provocados por pagos indebidos, en exceso o pagos debidos sujetos a reintegro por mandato de la ley. Son varias las fuentes que motivan a los particulares el acceso a la justicia tributaria, en detalle se encuentran determinados en las leyes, en especial en el Código Orgánico Tributario.

La imposición de un requisito irreflexivo, como es la presentación de una caución equivalente al 10% de la pretensión recaudatoria del fisco, para acceder a los órganos de la función judicial, equivale al establecimiento de una condición que limita, o prohíbe un muchos casos, el libre acceso gratuito a la justicia, con el fin de obtener una tutela judicial efectiva por parte de jueces independientes que respeten las garantías previstas en la Constitución de la República y normas supranacionales.

La Asamblea con poderes legislativos creó un obstáculo al pleno goce del derecho que consiste en el libre acceso a la justicia. Si traemos a la práctica dicha limitación, no es difícil imaginar una extralimitada y arbitraria actividad administrativa exenta de control jurisdiccional, por el solo hecho de no verificarse una condición económica, materializada en la rendición de una caución como requisito indispensable para el acceso a

alcanzan al titular de éste, por una parte, y a los contribuyentes y terceros por otra. (Derecho Financiero, volumen I, Depalma, séptima edición, 2001, páginas 428 y 429.

la justicia tributaria. Graves e injustas consecuencias se generan por la aplicación del artículo 7 de la Ley para la Equidad Tributaria, en especial para los sujetos de menor capacidad económica, los que no tienen acceso a ninguno de los medios posibles de afianzamiento contemplados en el artículo 248 del Código Orgánico Tributario.

Bajo la misma línea de pensamiento, la Convención Interamericana sobre Derechos Humanos (Pacto de San José), en el año de 1969, estableció en su artículo 8 que todas las personas tienen derecho a ser oídas en los procesos, entre los que se incluye al contencioso tributario, con el debido resguardo de las garantías necesarias que aseguren el ejercicio de su defensa en la determinación de sus derechos y obligaciones. La misma Convención, en su artículo 24 propugna la igualdad ante la ley, como consecuencia de ello, es correcto afirmar que todas las partes dentro de un proceso tienen derecho, sin discriminación, a igual protección de la ley.

Como órgano de la función judicial, los Tribunales Distritales de lo Fiscal deben cumplir inexorablemente con la preservación y cuidado de los derechos y garantías constitucionales. La actividad de administración de justicia tributaria, bajo ningún concepto debe apartarse de su función de garante de los derechos y libertades reconocidas en la Constitución y tratados internacionales. El maestro uruguayo Ramón Valdés Costa nos enseñó que *la misión de los órganos jurisdiccionales no es solamente la de dirimir conflictos aplicando las normas legales y reglamentarias, sino la de juzgar la legitimidad de éstas, defendiendo los derechos fundamentales consagrados en las constituciones contemporáneas y en los pactos internacionales. En otras palabras, defendiendo la Constitución contra los excesos de los poderes Legislativo y Ejecutivo.*⁴

Vale recordar que nuestro sistema de justicia constitucional obedece al modo mixto, esto es, contamos con una Corte Constitucional, institución donde reside el control constitucional concentrado, que a través de sus fallos con efectos *erga omnes* ejercen control constitucional y se encuentran facultados para expulsar las normas que contrastan con la Carta Política; y, los jueces y tribunales que también participan del control

⁴ VALDÉS COSTA, Ramón, *Instituciones de Derecho Tributario*, Depalma, reimpresión de la 1era edición, 1996, páginas 275 y 276.

constitucional en todos los casos en que inaplican normas que pugnan con la Constitución, en los casos sometidos a su conocimiento, en cuyo caso los efectos serían inter partes. Además, en caso de duda fundamentada sobre la aplicación de una norma por reproche constitucional, los jueces y tribunales dentro de las causas que conocen se encuentran facultados para consultar a la Corte Constitucional, de oficio o por petición de parte, sobre su conformidad con la Constitución. En tal supuesto, la absolución de la consulta tendría efectos generales y no exclusivos en la causa donde se origina la consulta.

Conforme se expresó al inicio, debemos afirmar que no basta que la actuación judicial se someta a una ley, esa ley necesariamente debe estar sometida o ajustada a la Constitución. Trayendo dicha aseveración al caso concreto, no basta que las Salas de los Tribunales Distritales de lo Fiscal fundamenten su actuación en una norma con rango de ley, por cuanto esa ley necesariamente debe ajustarse a la Constitución de la República. Situación que no ha ocurrido en varios casos en que se continúa exigiendo el afianzamiento como requisito limitador al libre y gratuito acceso a la justicia. En consecuencia, su proceder lesiona derechos y libertades de orden constitucional y supranacional, lo que permite sostener que la norma adolece de inconstitucionalidad material, conforme he tratado justificar en líneas precedentes.

Formulada la introducción del tema comentado, es necesario hacer las siguientes precisiones:

1. La norma comentada entró en vigencia el día 31 de diciembre del 2007, razón por la que, en aplicación del principio *Tempus Regit Actum*⁵, el análisis de su constitucionalidad debe ser efectuada a la luz de los derechos y garantías consagradas en la Carta Política vigente al momento de su origen, esto es, la del año 1998. Sin embargo, algunas salas de los Tribunales Distritales de lo Fiscal, frente a las constantes insinuaciones de inconstitucionalidad de la norma comentada, atendiendo a lo dispuesto en el art. 428 de la Constitución de la República y el art. 4 del Código

⁵ Guillermo Cabanellas define al principio: El tiempo rige el acto. Una de las fórmulas determinante de la validez de los actos jurídicos en cuanto a la forma y al fondo, a menos de establecer retroactividades caducidad ante la falta de reiteración conforme a las normas innovadoras. (v. Derecho adquirido, irretroactividad)

Orgánico de la Función Judicial, han remitido en consulta a la Corte Constitucional para que resuelva sobre la constitucionalidad de la norma. Hecho que nos obliga a responder la siguiente interrogante: ¿Nos encontramos frente a un caso de inconstitucionalidad sobrevenida de una norma preconstitucional o simplemente se ha producido una derogación tácita en nuestro ordenamiento jurídico?

Si la Corte Constitucional califica la norma de inconstitucional, necesariamente la declaración sería de inconstitucionalidad sobrevenida, por el hecho de tratarse de una ley preconstitucional. No cabría sostener que el control constitucional se extienda a normas puestas en vigencia bajo el amparo de una Carta Política anterior. La solución la encontramos en la actual Constitución, en la disposición derogatoria que dispone:

...“Se deroga la Constitución Política de la República de Ecuador publicada en el Registro Oficial número uno del día once de agosto de 1998, y toda norma contraria a esta Constitución. El resto del ordenamiento jurídico permanecerá vigente en cuanto no sea contrario a la Constitución.”...

La Corte Constitucional, en sentencia interpretativa 001-08-SI-CC⁶, estableció que *la condición normativa de la Constitución tiene un efecto derogatorio general y automático para las normas preconstitucionales (ipso constitutione) y general, previa petición de parte, para las normas Infra constitucionales posteriores a la Constitución*. La sentencia es clara al sostener que las normas preconstitucionales contrarias a la Constitución quedan automáticamente fuera del ordenamiento jurídico. No así, *todas las normas preconstitucionales que no sean contrarias al texto de la Constitución, mantienen su vigencia, mientras no sean reemplazadas por una nueva legislación post-constitucional*.

2. El tema adquiere relevancia en razón de las diferentes competencias y efectos que existen entre una declaración de inconstitucionalidad y la pérdida de vigencia por derogación. Como es conocido, si la Corte Constitucional *entra a conocer de la conformidad o disconformidad con la Constitución de una ley preconstitucional, ello se debe plasmar en una declaración de constitucionalidad o inconstitucionalidad; jamás, en una declara-*

⁶ Publicada en el Registro Oficial No. 479 del día 2 de diciembre de 2008.

*ción de derogación. El juicio de derogación corresponde a los jueces y Tribunales ordinarios, ya que utiliza como criterio el de la lex posterior, abstracción hecha de que ésta sea de superior rango jerárquico*⁷. En ambos casos el efecto práctico es el mismo: su pérdida de vigencia. No obstante, se debe tener en consideración que la inconstitucionalidad de la norma provoca el cese de vigencia de la misma desde que es expulsada por la Corte Constitucional; distinta situación nos ofrece la derogación, que surte efectos desde el momento en que se publica en el Registro Oficial la norma derogante.

La problemática que deberá conocer la Corte Constitucional ha sido materia de interesantes fallos por parte del Tribunal Constitucional de España, cuyo primer pronunciamiento está contenido en sentencia de 2 de febrero de 1981, dentro del recurso de inconstitucionalidad núm. 186/80. La sentencia estableció que *la peculiaridad de las leyes preconstitucionales consiste, por lo que ahora interesa, en que la Constitución es una Ley superior – criterio jerárquico y posterior– criterio temporal -. Y la coincidencia de este doble criterio da lugar –de una parte– a la inconstitucionalidad sobrevenida, y consiguiente invalidez de las que se opongan a la Constitución, y –de otra– a su pérdida de vigencia a partir de la misma, para regular situaciones futuras, es decir, a su derogación. La misma sentencia afirma que no puede negarse que el Tribunal, intérprete supremo de la Constitución, según el artículo primero de su Ley Orgánica, es competente para enjuiciar la conformidad o disconformidad con aquélla de las Leyes preconstitucionales impugnadas, declarando, si procede, su inconstitucionalidad sobrevenida y en tal supuesto, la derogación operada por virtud de la disposición derogatoria.*

3. Como hemos visto, en España el tema ha quedado zanjado por la aplicación de la disposición derogatoria contenida en su Carta Fundamental. Solución que parece viable en todos los países que contengan disposiciones similares en sus Constituciones Políticas. A pesar que algunos autores optan por considerar que las leyes preconstitucionales que vulneren la Norma Fundamental se encuentran viciadas de inconstitucionalidad, aunque sea sobrevenida.

⁷ DIEZ-PICAZO, Luis María, Consideraciones en torno a la inconstitucionalidad sobrevenida de las normas sobre la producción jurídica y a la admisibilidad de la cuestión de inconstitucionalidad, Revista Española de Derecho Constitucional, año 5, núm. 13, enero-abril 1985, pág. 150.

Los jueces y Tribunales ecuatorianos, dentro de los casos sometidos a su conocimiento y resolución, deberán de aplicar las normas que se sometan a la Constitución. En caso de duda respecto de una norma post-constitucional, la cuestión puede ser consultada al máximo organismo de interpretación y control constitucional. Sobre la duda en la aplicación de normas preconstitucionales procede su inaplicación por la pérdida de vigencia en razón de la derogación acontecida. No parece correcto que se efectúe un juicio de constitucionalidad sobre una norma que ha quedado al margen del ordenamiento jurídico en virtud de la derogación por inconstitucionalidad sobrevenida.

4. A modo de conclusión, me permito afirmar que los órganos con potestades jurisdiccionales se encuentran en la necesidad jurídica de dirimir las controversias aplicando los criterios tradicionales de solución de conflictos normativos, tales como el jerárquico, cronológico y de especialización. En el tema que nos ocupa, los Tribunales Distritales de lo Fiscal deben dejar de aplicar la norma derogada que preveía la obligación de afianzamiento como requisito de procedibilidad para acceder a la tutela judicial efectiva de sus derechos. No obstante, la Corte Constitucional en los casos en que ha sido consultada, a pesar de su incompetencia para declarar la inconstitucionalidad de una norma derogada, en desarrollo del derecho constitucional a la seguridad jurídica, debería conminar a los órganos de la función judicial para que se abstengan de aplicar los preceptos expulsados del ordenamiento jurídico en mérito de la cláusula derogatoria contenida en la Norma Fundamental.