

UNIVERSIDAD DE ESPEC|IALIDADES ESPÍRITU SANTO

FACULTAD DE DERECHO, POLÍTICA Y DESARROLLO

TÍTULO: EL DERECHO A RECURRIR EL FALLO DENTRO DEL PROCESO CONTENCIOSO TRIBUTARIO EN ECUADOR

Trabajo de Titulación que se presenta como requisito previo a optar el grado de Abogado de los Juzgados y Tribunales de la República

NOMBRE DEL ESTUDIANTE: MARÍA BELÉN BLUM RUIZ

NOMBRE DEL TUTOR: DANIEL RICARDO RUIZ CALVACHI

GUAYAQUIL, DICIEMBRE, 2024

CARTA DE APROBACIÓN DEL TUTOR

En mi calidad de tutor de MARÍA BELÉN BLUM RUIZ estudiante de la Facultad de Derecho, Política y Desarrollo de la Universidad de Especialidades Espíritu Santo.

CERTIFICO

Que, una vez analizado el trabajo de titulación titulado EL DERECHO A RECURRIR EL FALLO DENTRO DEL PROCESO CONTENCIOSO TRIBUTARIO EN ECUADOR presentado como requisito previo a obtener el grado de Abogado, el mismo cumple con los requisitos y méritos académicos, razón por la cual lo **APRUEBO** para su presentación.


Firmado electrónicamente por:
DANIEL RICARDO RUIZ CALVACHI

Msc. Daniel Ricardo Ruiz Calvachi

TUTOR

INFORMACIÓN DEL AUTOR

María B. Blum Ruiz

Magister en Administración Tributaria

Gerente de Impuestos en EXFIS EXPERTOS FISCALES SOCIEDAD CIVIL

Universidad Espíritu Santo – Ecuador

mabelenblum@uees.edu.ec

Facultad de Derecho, Política y Desarrollo, Edificio P, Universidad Espíritu Santo, Km. 2.5 Vía Puntilla – Samborondón.

Resumen

El objeto del presente trabajo es establecer si existe transgresión o no del derecho constitucional a recurrir el fallo dentro del procedimiento contencioso tributario establecido en normas de menor jerarquía, considerando que los tribunales de lo contencioso tributario actúan como órganos jurisdiccionales de instancia única y sus resoluciones no son susceptibles de recurso dentro de la justicia ordinaria, por cuanto la casación es considerada un recurso extraordinario. Para la elaboración de este estudio se utilizó una metodología cualitativa con un método teórico, analítico-sintético. En este trabajo se establece como problemática si el proceso contencioso tributario cumple con la protección de los derechos y principios fundamentales aplicables dentro del derecho procesal y dentro de la Constitución, considerando que actualmente en la norma procedimental existe un acceso restringido a una segunda instancia en materia tributaria por cuanto se considera que el órgano que resuelve las controversias en materia tributaria es el máximo en jerarquía dentro del ámbito ordinario, siendo importante plantear esta problemática por cuanto el derecho a recurrir el fallo contenido en la Constitución no hace distinción de procedimientos o materias y por lo tanto, se entendería que su cumplimiento debería ser obligatorio para todos los procesos.

Abstract

The purpose of this work is to establish whether or not there is a violation of the right to appeal the ruling or sentence within the tax litigation procedure determined in lower hierarchy regulations, considering that the tax litigation courts act as single-instance jurisdictional bodies and their resolutions are not subject to appeal within the ordinary justice system, since cassation is considered an extraordinary remedy. To carry out this study, a qualitative methodology with a theoretical, analytical-synthetic method was used. In this work, it is established as a problem whether the tax litigation process complies with the protection of the fundamental rights and principles applicable within procedural law and within the Constitution, considering that currently in the procedural norm there is restricted access to a second instance in matters tax because it is considered that the body that resolves tax controversies is the highest in hierarchy within the ordinary sphere, it is important to raise this problem because the right to appeal the ruling contained in the Constitution does not make any distinction between procedures or matters and therefore, it I would understand that its compliance should be mandatory for all processes.

Palabras clave: apelación, única instancia, recurrir el fallo, casación.

Keywords: appeal, single instance, appeal the ruling, cassation.

Introducción

Cuando hablamos del proceso contencioso tributario en el Ecuador nos referimos a las controversias que se dan en materia tributaria entre el sujeto activo (el Estado) y el sujeto pasivo (contribuyentes) sobre el contenido de los actos administrativos procedentes de la autoridad fiscal donde se determinan derechos y obligaciones entre ambos que podrían poseer errores, transgresiones o arbitrariedades, y que por lo tanto, bajo la premisa de "control de legalidad" y "tutela de los derechos de toda persona"[1], merecen ser puestos en conocimiento de los organismos judiciales mediante la acción de impugnación para que sean estos quienes velen por la debida aplicación de la norma.

El proceso contencioso tributario en el Ecuador se encuentra regulado por el Código Orgánico General de Procesos, el Código Tributario, y las disposiciones específicas de la Ley Orgánica de Garantías Jurisdiccionales y Control Constitucional, y su objetivo es garantizar que las autoridades administrativas en materia tributaria limiten la emisión de sus actos conforme al derecho y se respeten dentro de la tramitación de los mismos los derechos de los sujetos, como el principio de legalidad, el debido proceso, seguridad jurídica e igualdad procesal, entre otros.

Los Tribunales Distritales de lo Contencioso Tributario que dan atención a las controversias que surgen en materia tributaria funcionan como tribunales de única

[1] Artículo 300 del Código Orgánico General de Procesos, 22 de mayo de 2015 (Registro Oficial Suplemento No. 506) (en adelante COGEP)

instancia, es decir, se encuentran jerárquicamente a nivel de Corte Provincial y sus resoluciones no son objeto de recursos de apelación dentro de la justicia ordinaria, por lo cual sus fallos se elevan ante la Sala de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia únicamente al margen de un recurso extraordinario de casación, el mismo que no puede ser considerado como un recurso de apelación ya que dentro de su sustanciación no se revisa todo el proceso y aplica únicamente para rectificar posibles yerros u omisiones del tribunal.

La Constitución de la República del Ecuador establece que en todo proceso en el que se determinen derechos y obligaciones se asegurará el derecho al debido proceso dentro del cual, se incluye la garantía básica de recurrir el fallo o resolución en todos los procedimientos, sin realizar excepción alguna.

La Convención Americana sobre Derechos Humanos (Pacto de San José de Costa Rica) dentro de su artículo 8 revela: "el derecho a recurrir el fallo ante juez o tribunal superior", y ante ello, la Corte Internacional ha mencionado que, si bien el artículo 8 de la Convención Americana se titula "Garantías Judiciales", su aplicación no se limita a los recursos judiciales en sentido estricto, "sino al conjunto de requisitos que deben observarse en las instancias procesales" a efectos de que las personas estén en condiciones de defender adecuadamente sus derechos ante cualquier tipo de acto del Estado que pueda afectarlos. Es decir, cualquier actuación u omisión de los órganos estatales dentro de un proceso, sea administrativo sancionatorio o jurisdiccional, debe respetar el debido proceso legal.[2]

[2] Sentencia Corte IDH [SCIDH], (*Baena Ricardo y otros Vs. Panamá*, 02 de febrero de 2001).

De forma contraria a lo previamente expuesto, la Corte Constitucional del Ecuador ha mencionado en sus fallos que, bajo el principio de libre configuración legislativa, no se configura como inconstitucional la inexistencia de instancias adicionales. [3]

Por tal razón, cabe entonces cuestionarse, si dentro de la Constitución y en concordancia con lo dispuesto dentro de los instrumentos internacionales se establece que el derecho a recurrir aplica en todos los procedimientos y no solo en materia penal, existe por lo tanto un vacío legal que no ha sido atendido por parte del legislador en el proceso contencioso-tributario, siendo por lo tanto necesario plantearse las actuales reglas y los principios fundamentales que rigen el proceso contencioso tributario en el Ecuador, con el fin de verificar la existencia de una posible afectación de los derechos constitucionales.

[3] Sentencia de la Corte Constitucional del Ecuador [SCCE], 25 de septiembre 2013 (010-13-SIN-CC, juez ponente: Patricio Pazmiño Freire).

1. El derecho procesal en el Ecuador

El derecho procesal se ha definido como el medio para la realización de la justicia, cuyas normas consagrarán entre otros, los principios de simplificación, celeridad y economía procesal, debiendo respetar y aplicar las garantías del debido proceso. [4]

1.1. Principios rectores del derecho procesal

Los principios son reglas básicas o fundamentales que orientan e inspiran el ordenamiento jurídico hacia la consecución de los fines sociales definidos.[5]

El Código Orgánico de la Función Judicial establece varios principios rectores que regulan el proceso judicial, entre ellos, los principios de supremacía constitucional y de seguridad jurídica.[6]

[4] Artículo 18 del Código Orgánico de la Función Judicial, 29 de marzo del 2009 (Registro Oficial No. 544) (en adelante COFJ).
[5] PINOCHET OLAVE, Ruperto, *Seguridad y certeza jurídica: relevancia y funciones del fundamento de la prescripción con especial referencia a la solución de un caso difícil*, en *Revista Chilena de Derecho Privado*, número temático, enero 2024, p. 139.
[6] Artículos 4 y 25 COFJ, 29 de marzo del 2009 (Registro Oficial No. 544).

1.1.1. Principio de supremacía constitucional

La Constitución es la norma suprema e impera sobre cualquier otra ley del ordenamiento jurídico, debiendo por lo tanto los actos emitidos por los poderes oficiales, encontrarse alineados con las disposiciones constitucionales, caso contrario carecen de eficacia.[7]

Todas las personas, incluidas las autoridades y los legisladores, tienen la obligación de aplicar directamente las normas y principios constitucionales.[8]

Dworkin describe a la supremacía constitucional como un criterio inherente del constitucionalismo, donde refiere que debe existir no solo al estar positivizada en el ordenamiento jurídico sino en la evidencia del contenido de las normas constitucionales en las demás normas.[9]

Este principio se define entonces como la obligatoriedad que recae en las autoridades, incluyendo al legislador, para aplicar las disposiciones constitucionales en todos sus actos y en efectuar el respectivo examen de constitucionalidad y declarar una norma como contraria a la misma, por parte del juzgador. [10]

[7] Artículo 424 de la Constitución de la República del Ecuador, 20 de octubre del 2008 (Registro Oficial 449) (en adelante CRE)
[8] Artículo 426 CRE, 20 de octubre del 2008 (Registro Oficial 449).
[9] RONCANCIO BEDOYA, Andrés, *et la*, *Supremacía Constitucional y Estado Social de Derecho en Colombia*, en *Revista Ratio Juris*, Volumen 15, No. 31, año 2020, p. 548.
[10] Art. 4 COFJ, 29 de marzo del 2009 (Registro Oficial No. 544).

Enmarca como regla que todas las leyes deben encontrarse delimitadas a lo comprendido dentro de la norma suprema, y en caso de ser contrarias, prevalecerá la constitución.

1.1.2. Principio de seguridad jurídica

El principio de seguridad jurídica es considerado como un derecho fundamental y un principio rector de todo el ordenamiento jurídico y se encuentra relacionado con otros subprincipios como el del debido proceso, el mismo que contiene como regla intrínseca que el legislador no puede vulnerar el contenido de las garantías constitucionales.[11]

Este derecho se basa en el respecto a lo contenido dentro de la Constitución y en la existencia de normas jurídicas previas, claras y públicas, que deben ser aplicadas por las autoridades competentes. [12]

La seguridad jurídica puede verse concebida como un derecho fundamental, y es entendido como la improcedencia por parte del legislador de vulnerar el contenido de las garantías constitucionales.

[11] PINOCHET OLAVE, Ruperto, *Seguridad y certeza jurídica: relevancia y funciones del fundamento de la prescripción con especial referencia a la solución de un caso difícil*, en *Revista Chilena de Derecho Privado*, número temático, enero 2024, p. 139.
[12] Artículo 82 CRE, 20 de octubre del 2008 (Registro Oficial 449).

1.1.2.1. El debido proceso

Según Hoyos, cuando hablamos del debido proceso "Estamos en presencia de un verdadero derecho fundamental, de carácter instrumental, que comparte características de los derechos de libertad y de los derechos de prestación, por que obliga al Estado a asegurar ciertas condiciones en todo proceso". [13]

El debido proceso es un derecho constitucional material de protección para asegurar las garantías de un juzgamiento justo, el mismo que se encuentra reconocido en los instrumentos internacionales de derechos humanos. [14]

La Corte Interamericana de Derechos Humanos ha establecido que para que se preserve el derecho a un recurso efectivo, en los términos del artículo 25 de la Convención, es indispensable que tal recurso se tramite conforme a las reglas del debido proceso, consagradas en el artículo 8 de la Convención.[15]

Dentro de la Constitución se establece que en todo proceso en el que se determinen derechos y obligaciones se asegurará el derecho al debido proceso.[16]

La Corte Constitucional del Ecuador ha señalado que una norma procesal es constitucional cuando implica una regulación procedimental que desarrolla el contenido fundamental del debido proceso en el ejercicio de las acciones; entre

[13] BECHARA LLANOS, Abraham, *El debido proceso: una construcción principialista en la justicia administrativa*, en *Justicia*, No. 28, diciembre 2015, p. 93.
[14] SCCE, 19 de marzo de 2019 (0002-19-OP, ponente: Carmen Corral Ponce).
[15] Sentencia Corte IDH, (*Ximenes Lopes vs. Brasil*, 04 de julio de 2006).
[16] Artículo 76 numeral 7) literal m) CRE, 20 de octubre del 2008 (Registro Oficial 449).

otros, asegura el derecho a la defensa y contradicción; la igualdad procesal y el derecho a recurrir.[17]

Según Abraham Bechara Llanos, las relaciones entre el Estado y los particulares deben estar provistas de mecanismos que garanticen la no vulneración de los derechos subjetivos.[18]

El derecho a la defensa visto como la interposición del recurso de impugnación se encuentra inmerso dentro de las garantías básicas del debido proceso contenido dentro del artículo 76 de la Constitución.

Según Abraham Bechara Llanos, el debido proceso es un verdadero derecho fundamental y, como norma de principio, se configura como una verdadera *súper-norma* de garantía dentro del sistema jurídico y apropiada para el desarrollo y cumplimiento de los derechos fundamentales por el órgano judicial.[19]

La eficacia de la administración de justicia y la seguridad jurídica no pueden alcanzarse a riesgo de sacrificar los derechos fundamentales de las personas.[20]

El derecho al debido proceso es por lo tanto un derecho fundamental reconocido en la norma suprema, dentro del cual se incluye el derecho a recurrir el fallo como

[17] SCCE, 19 de marzo de 2019 (0002-19-OP, Ponente: Carmen Corral Ponce).
[18] BECHARA LLANOS, Abraham, *El debido proceso: una construcción principialista en la justicia administrativa*, en *Justicia*, No. 28, diciembre 2015, p. 89
[19] BECHARA LLANOS, Abraham, *El debido proceso: una construcción principialista en la justicia administrativa*, en *Justicia*, No. 28, diciembre 2015, p. 90.
[20] Sentencia de la Corte Constitucional de Colombia [SCCC], 26 de febrero del 2002 (C-131/2002 magistrado: Dr. Jaime Córdoba Triviño)

garantía del debido proceso, el cual no puede ser sacrificado por una administración de justicia ineficaz.

2. Recursos jurisdiccionales aplicables en materia tributaria.

2.1. Impugnación

La jurisdicción contenciosa tributaria tiene por objeto: 1) tutelar los derechos de toda persona y 2) realizar el control de legalidad de los actos administrativos sujetos al derecho tributario.[21]

El Código Tributario define a la jurisdicción contencioso-tributaria como la potestad pública de conocer y resolver las controversias que puedan darse entre la administración y sus administrados, por actos que determinen obligaciones o responsabilidades tributarias, siendo el Tribunal Distrital de lo Fiscal el competente para resolverlas.[22]

Los Tribunales Distritales de lo Contencioso Tributario constan de cuatro tribunales a nivel nacional que funcionan como tribunales de única instancia, es decir, se encuentran jerárquicamente a nivel de Corte Provincial y sus resoluciones no son objeto de recursos de apelación dentro de la justicia ordinaria.

[21] Artículo 300 COGEP, 22 de mayo de 2015 (Registro Oficial No. 506).
[22] Art. 217 del Código Tributario, 14 de junio del 2005 (Registro Oficial No. 38) (en adelante CT).

Por lo tanto, las providencias, autos y sentencias emitidas por el Tribunal de lo Contencioso Tributario se elevan ante la Sala de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia únicamente al margen de un recurso extraordinario de casación.

2.2. Recurso de Casación

El Dr. Guillermo Cabanellas define este recurso como la "Acción de anular y declarar sin ningún efecto un acto o documento". [23]

Sigue siendo un recurso extraordinario para la tutela de los derechos subjetivos hechos valer por las partes del proceso.[24]

En el Ecuador, el recurso de casación procederá contra las sentencias y autos que pongan fin a los procesos de conocimiento dictados por las Cortes Provinciales de Justicia y por los Tribunales Contencioso tributario y administrativo [25], teniendo como particularidad que su sustanciación dependerá del cumplimiento de las cinco causales contenidas dentro del Código Orgánico General de Procesos [26], por lo que, este recurso no revisa cuestiones de hecho y de derecho.

[23] BÓSQUEZ REMACHE, Dario *et la*, *El principio de doble conformidad y su aplicación en la legislación ecuatoriana: una perspectiva actualizada*, en *Revista Dilemas Contemporáneos: Educación, Política y Valores,* Número 1, artículo 114, año 2023, p. 6.
[24] GARCÍA-TORRES, María Jesús, *El recurso de casación en materia tributaria: delimitación del concepto de interés casacional objetivo*, en *Nueva Fiscalidad*, Número 2, abril-junio 2018, p. 108.
[25] Art. 266 COGEP, 22 de mayo de 2015 (Registro Oficial No. 506).
[26] Art. 268 COGEP, 22 de mayo de 2015 (Registro Oficial No. 506).

La Corte Interamericana de Derechos Humanos ha descalificado al recurso de casación como un recurso pleno y no lo enmarca dentro del derecho a recurrir del artículo 8 de la Convención Americana, considerando que este recurso deja por fuera tres aspectos: la revalorización de la prueba; las cuestiones fácticas; y además está limitado solamente a las pretensiones de los motivos de las partes que lo invocan. [27]

Por lo que el recurso de casación no reemplaza o sustituye al recurso de apelación como garantía constitucional, ya que no compone una instancia judicial dentro del ámbito ordinario, considerando que de su aplicación solo puede rectificarse posibles yerros u omisiones del Tribunal, más no se configura en un nuevo proceso con ansias en rever el proceso anterior, siendo su finalidad anular o romper una sentencia con el objetivo que se emita una nueva.

[27] Sentencia Corte IDH (*Herrera Ulloa vs. Costa Rica*, 02 de julio de 2004)

3. El derecho a recurrir contenido en la Constitución y en instrumentos internacionales.

3.1. El recurso de apelación como garantía jurisdiccional

El recurso de apelación es el medio a través del cual un órgano jurisdiccional superior revisa aspectos de hecho y de derecho de una resolución dictada por un juez *a quo*, y su función es confirmar o revocar la resolución impugnada, [28] corregir posibles errores o arbitrariedades con un mayor control de accionar jurisdiccional, dando como resultado sentencias más justas.

En el Ecuador procede el recurso de apelación contra las sentencias y los autos interlocutorios dictados dentro de la primera instancia. [29]

La Corte Interamericana de Derechos Humanos ha indicado que el derecho a recurrir se reconoce como una garantía integrada dentro del debido proceso, la cual comprende que un tribunal de alzada conoce y realiza la revisión de todo el proceso, desde el inicio o inclusive para verificar una posible nulidad y resuelve la apelación,

[28] CASADO CASADO, Lucía, *La doble instancia en el orden jurisdiccional contencioso administrativo en España. Primeros pasos hacia la garantía de la doble instancia en materia sancionadora*, en *A&C–Revista de Direito Administrativo & Constitucional,* No. 87*,* 2022, pág. 21.
[29] Art. 256 del COGEP, 22 de mayo de 2015 (Registro Oficial No. 506)

tal derecho hace referencia a la idea de que todo medio de impugnación ha de ser eficaz y permitir controlar las cuestiones fácticas, probatorias y jurídicas. [30]

El recurso de apelación se ajusta mucho al derecho a la defensa y al derecho al debido proceso consagrado dentro de la Constitución y en los instrumentos internacionales a los cuales el Ecuador se ha adherido.

La Corte Constitucional del Ecuador ha mencionado en varios fallos que el derecho a recurrir es un elemento que sirve para limitar el poder que asume un juez dentro de una causa, considerando que dicho juez *a quo* es susceptible de cometer fallas y por lo cual, la tutela judicial efectiva debe estar garantizada por un juez superior que determine si el proceder del juez *a quo* es acorde con la Constitución y las demás leyes. [31]

El debido proceso, consagrado en el artículo 76 de la Constitución de la República, constituye un derecho de protección elemental, siendo el conjunto de derechos y garantías, así como las condiciones de carácter sustantivo y procesal, que deben cumplirse en procura de que quienes son sometidos a procesos en los cuales se determinen derechos y obligaciones, gocen de las garantías para ejercer su derecho de defensa y obtener de los órganos judiciales y administrativos un proceso exento de arbitrariedades. [32]

[30] Sentencia Corte IDH (*Herrera Ulloa vs. Costa Rica*, 02 de julio de 2004).
[31] SCCE, 26 de noviembre del 2014 (216-14-SEP-CC Ponente: Patricio Pazmiño Freire).
[32] SCCE, 09 de enero del 2024 (002-14-SEP-CC, Ponente: Wendy Molina Andrade).

Consecuentemente, el derecho a recurrir las decisiones judiciales es una garantía constitucional que se constituye en limitar las actuaciones de jueces propensos a cometer errores, precautelando y subsanando dichas faltas por un juez o tribunal de instancia superior.

El recurso de apelación es la expresión del sistema de doble instancia en el ámbito contencioso-administrativo y constituye su cauce procesal.[33]

La Corte Constitucional de Colombia ha indicado que la doble instancia se constituye en defender el principio de legalidad y la integridad en la aplicación del derecho, ya que este principio asegura la posibilidad de corregir los errores en que pueda incurrir el juez en la adopción de una decisión judicial, lo cual permite enmendar la aplicación indebida que se haga por parte de una autoridad de la Constitución o la ley. Este principio constituye una garantía contra la arbitrariedad, y en el mecanismo principal, idóneo y eficaz para la corrección de los yerros en que pueda incurrir una autoridad. También ha mencionado que en la institución de la doble instancia subyacen los derechos de impugnación y de contradicción, y que, para poder hacer efectiva dicha garantía, se exige la presencia de una estructura jerárquica que permita la participación de una autoridad independiente, imparcial y de distinta categoría en la revisión de una actuación previa.[34]

[33] CASADO CASADO, Lucía, *La doble instancia en el orden jurisdiccional contencioso administrativo en España. Primeros pasos hacia la garantía de la doble instancia en materia sancionadora*, en *A&C–Revista de Direito Administrativo & Constitucional,* No. 87*,* 2022, pág. 18.

[34] SCCC, 18 de septiembre del 2012 (C-718/12, Magistrado: Jorge Ignacio Pretelt Chaljub)

La misma Corte ha señalado: *"tradicionalmente se ha aceptado que el recurso de apelación forma parte de la garantía universal de impugnación que se reconoce a quienes han intervenido o están legitimados para intervenir en la causa, con el fin de poder obtener la tutela de un interés jurídico propio, previo análisis del juez superior quien revisa y corrige los defectos, vicios o errores jurídicos del procedimiento o de la sentencia en que hubiere podido incurrir el a-quo..."*[35]

Se puede colegir por lo tanto que el recurso de apelación corresponde a una segunda instancia donde el órgano jurisdiccional competente debe efectuar una revisión de todo el proceso, desde su inicio, para verificar una posible nulidad o transgresión de la norma procedimental o de alguna garantía básica constitucional.

3.2. El principio de libertad de configuración del legislador

La Corte Constitucional de Ecuador ha mencionado que el derecho a la doble instancia se relativiza, frente a la facultad de configuración del legislador. [36]

La Asamblea Nacional del Ecuador se configura como el poder legislativo del Estado donde reside la potestad de expedir, codificar, reformar o derogar las leyes e interpretarlas con carácter generalmente obligatorio [37], teniendo esta libertad legislativa como límite los derechos fundamentales y que, por lo tanto, una norma

[35] Sentencia de la Corte Provincial de Justicia de Guayas - Sala especializada de lo Laboral, 17 de enero de 2019, (09572-2018-04161, Ponente: Novo Crespo Alexandra Auxiliadora)
[36] SCCE, 25 de septiembre del 2013 (010-13-SIN-CC, Ponente: Patricio Pazmiño Freire).
[37] Artículo 120.6 CRE, 20 de octubre del 2008 (Registro Oficial 449).

legal puede ser inconstitucional aun cuando ha sido aprobada por el poder legislativo.[38]

La Asamblea tendrá por obligación adecuar formal y materialmente las leyes a los derechos previstos en la Constitución y en los tratados internacionales. [39]

Es incompatible con la Constitución que el legislador vacíe de contenido los derechos so pretexto de su libertad legislativa. [40]

La Corte Constitucional del Ecuador ha referido que el diseño de las normas procesales enmarcadas dentro del ámbito de libertad de configuración del legislador "debe desarrollarse sin exceder sus potestades demarcadas en la Constitución y circunscribirse a determinar aspectos de la esfera de la legalidad que no transgredan el marco constitucional ni restrinjan los derechos y garantías constitucionales", haciendo énfasis en que esta potestad no es absoluta, pues "debe ejercitarse dentro del marco de los principios y valores consagrados en la Constitución y en respeto a los derechos constitucionales de las personas". [41]

En la Constitución Política de Colombia, se establece el derecho a recurrir toda sentencia, con las excepciones establecidas por ley, [42] excepción que no se

[38] VILLAGÓMEZ MONCAYO, Byron *et al.*, *Boletín Jurisprudencial REFLEXIONES CONSTITUCIONALES*, 2021, Pág. 70
[39] Art. 84 CRE, 20 de octubre del 2008 (Registro Oficial 449).
[40] SCCE, 02 de julio de 2019 (5-13- IN/19, Ponente: Ramiro Ávila Santamaría)
[41] SCCE, 28 de abril de 2021 (34-19-IN/21, Ponente: Karla Andrade Quevedo)
[42] Art. 31 de la Constitución Política: *"Toda sentencia podrá ser apelada o consultada, salvo las excepciones que consagre la ley",* 20 de julio de 1991 (Gaceta Constitucional No. 116)

encuentra contemplada dentro de la Constitución del Ecuador y por ello, se entiende su aplicación a todos los procesos.

Al respecto, la Corte Constitucional de Colombia ha reiterado que la regulación de los diversos procedimientos judiciales le corresponde al legislador en ejercicio de su potestad de configuración; y con base en sus atribuciones constitucionales, es el legislador el llamado a establecer los procedimientos que han de suministrarse, las acciones, términos, recursos y en general todos los aspectos, a fin de establecer las reglas que han de observarse. [43]

Sin embargo, también ha señalado que, si el legislador decide consagrar un recurso en relación con ciertas decisiones y excluye del mismo otras, puede hacerlo según su evaluación acerca de la necesidad y conveniencia de plasmar tal distinción, pues ello corresponde a la función que ejerce, siempre que no rompa o desconozca principios constitucionales de obligatoria observancia. [44]

Ha manifestado también que la consagración de excepciones por parte del legislador al principio de la doble instancia no es una patente de corso que el Constituyente le hubiese conferido, sino más bien se trata de una autorización constitucional para ser cumplida sin violar el resto del ordenamiento constitucional, principalmente los derechos humanos.[45]

[43] SCCC, 01 de febrero de 2006 (C-046, Magistrado: Dr. Álvaro Tafur Galvis)
[44] SCCC, 24 de marzo del 2011 (C-203/11, Magistrado: Juan Carlos Henao)
[45] SCCC, 1 de febrero del 2003 (C-095/03, Magistrado: Dr. Rodrigo Escobar Gil)

Por esta razón, la falta de creación del recurso de apelación dentro de la norma procedimental, no se excusa en la aplicación del principio de libre configuración legislativa, por cuanto este principio tiene como límite lo contenido dentro de la propia Constitución, sobre todo, el respeto a los derechos fundamentales de los ciudadanos.

Incluso en lo comprendido dentro de la Constitución Política de Colombia, al momento de establecer alguna excepción al principio de la doble instancia, es necesario exista algún elemento que justifique dicha limitación, porque de otra forma "conduciría a convertir la regla (doble instancia) en excepción (única instancia)" [46]

3.3. La vulneración del derecho constitucional a recurrir

El Ecuador es un Estado de derechos y justicia [47] y su deber consiste en "respetar y hacer respetar los derechos fundamentales que son de aplicación directa e inmediata" [48], el Estado de derechos se debe entender como la protección de los derechos individuales de las personas y el respeto de las garantías y principios constitucionales incluyendo dentro de los mismos, el derecho a la defensa, el derecho al debido proceso y la seguridad jurídica contemplados dentro de la norma suprema y en cuanto al Estado de justicia, se debe entender como la administrada por los órganos jurisdiccionales como entes independientes.

[46] SCCC, 18 de septiembre del 2012 (C-718/12, Magistrado: Jorge Ignacio Pretelt Chaljub)
[47] Art. 1 CRE, 20 de octubre del 2008 (Registro Oficial 449)
[48] SCCE, 18 de marzo del 2010 (001-10-SIN-CC, Ponente: Patricio Pazmiño Freire)

La Convención Americana sobre Derechos Humanos dentro del literal h) del numeral 2) del artículo 8 revela: "el derecho a recurrir el fallo ante juez o tribunal superior", y ante ello, la Corte Interamericana de Derechos Humanos ha mencionado que el derecho a recurrir contenido dentro del citado artículo 8 significa que el acusado tiene derecho a que se revise íntegramente el fallo en el ámbito de los hechos y del derecho, haciendo ahínco en que el debido proceso forma parte de este derecho y que el recurso de casación no es un recurso pleno ni corresponde al derecho contenido dentro del artículo 8 en mención por cuanto no permite una revisión integral del fallo, dejando por fuera tres aspectos importantes: la revalorización de las pruebas, las cuestiones fácticas y se encuentra limitado solamente a las pretensiones que las partes lo invocaron. [49]

La misma Corte ha mencionado que, si bien el artículo 8 de la Convención Americana se titula "Garantías Judiciales", su aplicación no se limita a los recursos judiciales en sentido estricto, "sino al conjunto de requisitos que deben observarse en las instancias procesales" a efectos de que las personas estén en condiciones de defender adecuadamente sus derechos ante cualquier tipo de acto del Estado que pueda afectarlos. Es decir, cualquier actuación u omisión de los órganos estatales dentro de un proceso, sea administrativo sancionatorio o jurisdiccional, debe respetar el debido proceso legal. [50]

La Corte Interamericana ha referido que la doble conformidad judicial se expresa mediante la íntegra revisión del fallo condenatorio, confirma el fundamento y

[49] Sentencia de la Corte IDH (*Herrera Ulloa vs. Costa Rica*, 02 de julio de 2004).
[50] Sentencia de la Corte IDH (*Baena Ricardo y otros Vs. Panamá*, 02 de febrero de 2001).

otorga mayor credibilidad al acto jurisdiccional del Estado, y al mismo tiempo brinda mayor seguridad y tutela a los derechos del condenado, dando alcance a esta interpretación no solo en materia penal sino en el ámbito fiscal, laboral, administrativo o civil. [51]

La Constitución de la República del Ecuador establece que en todo proceso en el que se determinen derechos y obligaciones se asegurará el derecho al debido proceso dentro del cual, se incluye la garantía básica del derecho a recurrir el fallo o resolución en todos los procedimientos, sin realizar excepción alguna,[52] a diferencia de la legislación colombiana, donde en dicha Constitución se determinaron ciertas excepciones al recurso de apelación que debían ser reguladas mediante ley y, por lo tanto, la Corte Colombiana en sentencias determinó que la única instancia judicial no constituía una vulneración al principio de la doble instancia y del debido proceso por cuanto la Constitución así lo garantizaba, al existir excepción reguladas bajo ley. [53]

Dentro del salvamento parcial de la sentencia No. C-131/2002 emitida por la Corte Constitucional de Colombia se menciona que en la colisión entre el interés general en el logro de una justicia apremiante y eficaz y, los derechos fundamentales como el debido proceso, debe primar este último como protección de los derechos individuales de las personas.[54]

[51] Sentencia de la Corte IDH (*Barreto Leiva vs. Venezuela*, 17 de noviembre de 2009).
[52] Literal m) del numeral 7) del artículo 76 CRE, 20 de octubre del 2008 (Registro Oficial 449)
[53] JIMÉNEZ RAMÍREZ, Milton y YÁÑEZ MEZA, Diego, *Los procesos de única instancia en el código general del proceso: la garantía constitucional del debido proceso y la doble instancia*, en *Revista Prolegómenos – Derechos y Valores*, 20, 39, 2017, pág. 9.
[54] SCCC, 26 de febrero de 2002 (C-131/2002, Magistrado: Escobar Gil)

En el Ecuador al funcionar los Tribunales Contenciosos Tributarios como de única instancia, al no existir dentro de la norma un órgano jurisdiccional superior a este y, por ende, ser el máximo órgano de control judicial, sus resoluciones o fallos no pueden ser impugnados dentro de la justicia ordinaria y corresponde únicamente aplicar el recurso extraordinario de casación, el mismo que no puede ser configurado como una segunda instancia porque no permite rever todo el proceso. Sin embargo, dentro de las garantías constitucionales del debido proceso se encuentra el derecho a recurrir el fallo en todos los procedimientos, incluyendo la materia tributaria, por lo que se considera existe una incongruencia entre la norma suprema y los procesos judiciales normados.

Conclusiones y recomendaciones

- El ordenamiento constitucional ecuatoriano ha previsto que en todo proceso donde se determinen derechos y obligaciones, se asegurará el derecho al debido proceso, dentro del cual se incluye el derecho a recurrir el fallo o sentencia, sin excepción alguna; en afinidad con lo dispuesto en instrumentos internacionales del derecho.

- El recurso de apelación consiste en que un tribunal de alzada realice la revisión de todo el proceso, subsanando posibles errores, arbitrariedades o vicios cometidos por el juez *a quo*; faltas que podrían también ser perpetradas por jueces que conforman tribunales de única instancia, ante lo cual, no existe un procedimiento que permita reexaminar estas últimas.

- El recurso de casación es extraordinario, y no produce los efectos jurídicos de un recurso de apelación.

- El principio de configuración legislativa no le permite al legislador crear normas o procedimientos que se sean contrarios a la Constitución o que afecten derechos fundamentales.

- El legislador ha ocasionado un vacío legal dentro de la norma procedimental al crear los Tribunales Contenciosos Tributarios al mismo nivel de la Corte Provincial, lo cual no permite que sus fallos o resoluciones puedan ser apeladas; ocasionando una vulneración al debido proceso y garantías constitucionales.

- Se recomienda que en vistas de asegurar el debido proceso y garantizar los derechos reconocidos en la Constitución como norma suprema, se efectúe una reestructuración del procedimiento contencioso-tributario, donde se instituyen jueces de primera instancia que permita aplicar el recurso de apelación contenido en la norma *ut-supra*.

Bibliografía

1. Sentencia de la Corte Constitucional del Ecuador, 25 de septiembre 2013 (010-13-SIN-CC, juez ponente: Patricio Pazmiño Freire).

2. Código Orgánico de la Función Judicial (Registro Oficial No. 544 del 29 de marzo del 2009).
3. PINOCHET OLAVE, Ruperto, *"Seguridad y certeza jurídica: relevancia y funciones del fundamento de la prescripción con especial referencia a la solución de un caso difícil"*, en *Revista Chilena de Derecho Privado*, número temático, 2024, p. 139.
4. Constitución de la República del Ecuador (Registro Oficial 449 del 20 de octubre del 2008).
5. RONCANCIO BEDOYA, Andrés, *et la*, *"Supremacía Constitucional y Estado Social de Derecho en Colombia"*, en *Revista Ratio Juris*, Vol. 15, No. 31, 2020, p. 548.
6. BECHARA LLANOS, Abraham, *"El debido proceso: una construcción principialista en la justicia administrativa"*, en *Justicia*, No. 28, 2015, p. 93.
7. Sentencia de la Corte Constitucional del Ecuador, 19 de marzo de 2019 (0002-19-OP, jueza ponente: Carmen Corral Ponce).
8. Sentencia Corte Interamericana de Derechos Humanos (*Ximenes Lopes vs. Brasil*, 04 de julio de 2006).
9. Código Orgánico General de Procesos (Registro Oficial No. 506 del 22 de mayo del 2015).
10. Sentencia de la Corte Constitucional de Colombia, 26 de febrero del 2002 (C-131/2002 magistrado: Dr. Jaime Córdoba Triviño)
11. Código Tributario (Registro Oficial No. 38 del 14 de junio del 2005).

12. BÓSQUEZ REMACHE, Darío *et la*, *"El principio de doble conformidad y su aplicación en la legislación ecuatoriana: una perspectiva actualizada"*, en *Revista Dilemas Contemporáneos: Educación, Política y Valores,* Número 1, artículo 114, 2023, p. 6.
13. GARCÍA-TORRES, María Jesús, *"El recurso de casación en materia tributaria: delimitación del concepto de interés casacional objetivo"*, en *Nueva Fiscalidad*, Número 2, 2018, p. 108.
14. Sentencia de la Corte Internacional de Derechos Humanos (*Herrera Ulloa vs. Costa Rica*, 02 de julio de 2004)
15. CASADO CASADO, Lucía, *"La doble instancia en el orden jurisdiccional contencioso administrativo en España. Primeros pasos hacia la garantía de la doble instancia en materia sancionadora"*, en *A&C–Revista de Direito Administrativo & Constitucional,* No. 87*,* 2022, pág. 21.
16. Sentencia de la Corte Constitucional del Ecuador (216-14-SEP-CC del 26 de noviembre del 2014).
17. Sentencia de la Corte Constitucional del Ecuador (010-13-SIN-CC del 25 de septiembre del 2013).
18. VILLAGÓMEZ MONCAYO, Byron *et al.*, *"Boletín Jurisprudencial REFLEXIONES CONSTITUCIONALES"*, 2021, Pág. 70.
19. Sentencia de la Corte Constitucional del Ecuador, 02 de julio de 2019 (5-13- IN/19 del, juez ponente: Ramiro Ávila Santamaría)
20. Sentencia de la Corte Constitucional del Ecuador, 28 de abril de 2021 (34-19-IN/21, juez ponente: Karla Andrade Quevedo)

21. Sentencia de la Corte Constitucional de Colombia, 24 de marzo del 2011 (C-203/11 del magistrado: Juan Carlos Henao)
22. Sentencia de la Corte Constitucional de Colombia, 11 de febrero del 2003 (C-095/03 del magistrado: Dr. Rodrigo Escobar Gil)
23. Sentencia de la Corte Constitucional de Colombia, 18 de septiembre del 2012 (C-718/12 del magistrado: Jorge Ignacio Pretelt Chaljub)
24. Sentencia de la Corte Constitucional del Ecuador, 18 de marzo del 2010, (001-10-SIN-CC, juez ponente: Dr. Patricio Pazmiño Freire)
25. Sentencia de la Corte Internacional de Derechos Humanos (*Baena Ricardo y otros Vs. Panamá*, 02 de febrero de 2001).
26. Sentencia de la Corte Internacional de Derechos Humanos (*Barreto Leiva vs. Venezuela*, 17 de noviembre de 2009).
27. JIMÉNEZ RAMÍREZ, Milton y YÁÑEZ MEZA, Diego, *"Los procesos de única instancia en el código general del proceso: la garantía constitucional del debido proceso y la doble instancia"*, en *Revista Prolegómenos – Derechos y Valores*, 20, 39, 2017, pág. 9.
28. Sentencia de la Corte Constitucional de Colombia, 26 de febrero de 2002, (C-131/2002, magistrado: Escobar Gil)
29. Sentencia de la Corte Constitucional de Colombia, 18 de septiembre del 2012, (C-718/12 magistrado: Jorge Ignacio Pretelt Chaljub)
30. Sentencia de la Corte Provincial de Justicia de Guayas - Sala especializada de lo Laboral, 17 de enero de 2019, (09572-2018-04161 juez ponente: Novo Crespo Alexandra Auxiliadora)

31. Sentencia de la Corte Constitucional del Ecuador, 09 de enero del 2014 (002-14-SEP-CC juez ponente: Wendy Molina Andrade)