

Universidad Andina Simón Bolívar

Sede Ecuador

Área de Derecho

Maestría Profesional en Derecho Tributario

**Propuesta a que un organismo imparcial e independiente sea el que
sustancie y resuelva los reclamos aduaneros**

Rommel Roberto León Osorio

Tutor: Pablo Fernando Villegas Landázuri

Quito, 2023



Cláusula de cesión de derecho de publicación

Yo, Rommel Roberto León Osorio, autor del trabajo intitulado “Propuesta a que un organismo imparcial e independiente sea el que sustancie y resuelva los reclamos aduaneros”, mediante el presente documento dejo constancia de que la obra es de mi exclusiva autoría y producción, que la he elaborado para cumplir con uno de los requisitos previos para la obtención del título de Magíster en Derecho Tributario en la Universidad Andina Simón Bolívar, Sede Ecuador.

1. Cedo a la Universidad Andina Simón Bolívar, Sede Ecuador, los derechos exclusivos de reproducción, comunicación pública, distribución y divulgación, durante 36 meses a partir de mi graduación, pudiendo por lo tanto la Universidad, utilizar y usar esta obra por cualquier medio conocido o por conocer, siempre y cuando no se lo haga para obtener beneficio económico. Esta autorización incluye la reproducción total o parcial en los formatos virtual, electrónico, digital, óptico, como usos en red local y en internet.
2. Declaro que en caso de presentarse cualquier reclamación de parte de terceros respecto de los derechos de autor/a de la obra antes referida, yo asumiré toda responsabilidad frente a terceros y a la Universidad.
3. En esta fecha entrego a la Secretaría General, el ejemplar respectivo y sus anexos en formato impreso y digital o electrónico.

23 de marzo de 2023

Firma: _____

Resumen

En Ecuador, quien resuelve los reclamos aduaneros es la misma autoridad de la que provino el acto administrativo impugnado, por lo que se convierte en juez y parte. Esto posibilita, en gran manera, que estos reclamos carezcan de independencia e imparcialidad. Con el fin de encontrar una solución al respecto, se llevó a cabo, en este trabajo, un detenido estudio y análisis de textos doctrinarios, normativos y jurisprudenciales. A partir de la investigación y después de realizar un análisis de derecho comparado, se determinó que, en Argentina y Bolivia, hay unos sistemas sui géneris en donde objetivamente unos organismos imparciales e independientes son los que sustancian y resuelven los mencionados reclamos. Por este motivo, se realizó una propuesta específica de la creación de un Comité Aduanero que se encargue de la sustanciación y resolución de estos reclamos en nuestro país.

Palabras clave: acto administrativo, impugnación, debido proceso, reclamo aduanero, independencia, imparcialidad.

A mis padres

Agradecimientos

Agradezco a mi familia y a la Santísima Virgen María, que siempre han estado a mi lado, y a Pablo Villegas, quien con su inmenso carisma, conocimiento y don de gentes supo guiarme en la realización de la presente tesis.

Tabla de contenidos

Introducción.....	13
Capítulo primero	15
El reclamo aduanero	15
1. El reclamo aduanero ecuatoriano	16
2. Proceso de determinación aduanera: valoración aduanera y clasificación arancelaria	19
Capítulo segundo El debido proceso.....	29
1. El debido proceso como derecho fundamental	30
2. Antecedentes del debido proceso	32
3. El debido proceso en los tratados y acuerdos internacionales de derechos humanos	34
4. El debido proceso en la Constitución ecuatoriana y en el derecho comparado constitucional	38
5. El principio de independencia e imparcialidad del juzgador como parte del debido proceso.....	43
6. El principio de legalidad	46
7. El debido proceso en el campo administrativo	48
8. El principio de independencia e imparcialidad del juzgador en el campo administrativo.....	50
9. El derecho a tener un organismo imparcial e independiente respecto a disputas entre consumidores y usuarios de productos y servicios cuya entrada impide o dificulte un Estado miembro en el marco de la Organización Mundial de Comercio	52
10. El derecho a tener un organismo imparcial e independiente en el marco de los procedimientos aduaneros según acuerdos internacionales de comercio	53
11. Antecedentes respecto a tener un organismo independiente e imparcial en el campo administrativo tributario en Ecuador.....	55
Capítulo tercero	57
1. El reclamo aduanero en el derecho comparado	57
1.1. Argentina	57
1.2. Bolivia	58
1.3. Colombia	60
1.4. Perú	62
1.5. Venezuela	63
1.6. Unión Europea	64
1.7. Conclusiones del análisis comparativo	65

Capítulo cuarto	67
Propuesta de Proyecto de Ley para la creación de un comité aduanero	67
Conclusiones.....	73
Bibliografía.....	77

Introducción

En el ámbito jurídico, los temas aduaneros en general –y, para el caso específico del presente estudio, el proceso del reclamo aduanero– son muy poco estudiados, lo que provoca que, en ocasiones, las normativas que los rigen sufran de falencias. En este marco, se examinará el proceso del reclamo aduanero dentro del derecho a la defensa y al debido proceso, para determinar si la garantía constitucional básica a ser juzgado por un juez independiente, imparcial y competente aplica a la autoridad que actualmente en Ecuador sustancia y resuelve los mencionados reclamos.

En el primer capítulo, se analiza el reclamo aduanero, y su proceso determinativo en lo que respecta a la valoración aduanera y a la clasificación arancelaria, ya que la mayoría de reclamos se dan por la inconformidad por dichos actos. En el segundo, se hace un análisis del derecho basado en la doctrina, en la jurisprudencia, así como en tratados y acuerdos internacionales de derechos humanos y de comercio. Todo este análisis está enfocado en el derecho a la defensa y al debido proceso, basado en el principio de legalidad y el principio de imparcialidad e independencia del ente juzgador, para demostrar que los ciudadanos tienen el derecho a tener un organismo independiente e imparcial que sustancie y resuelva los reclamos aduaneros.

En el tercer capítulo, se lleva a cabo un análisis comparativo entre el reclamo aduanero ecuatoriano y los reclamos aduaneros de varios países latinoamericanos y de la Comunidad Europea. Finalmente, en el cuarto capítulo, se lleva a cabo una propuesta concreta como posible solución para asegurar el cumplimiento del debido proceso, ligado al principio de imparcialidad e independencia del ente juzgador, dentro del ámbito administrativo ligado al reclamo aduanero. Así, se presenta un Proyecto de Ley para la creación de un comité aduanero que resuelva dichos reclamos. Para concluir con la tesis, se presentan las conclusiones y recomendaciones.

Capítulo primero

El reclamo aduanero

Es importante iniciar este capítulo abordando la naturaleza jurídica del reclamo administrativo, debido a que es un concepto básico que se utilizará para desarrollar esta tesis. Este puede ser definido como un recurso por el que el administrado, en uso de su derecho a la defensa, impugna ante una autoridad no jurisdiccional un acto administrativo del que se considera lesionado, con el fin de que este sea revocado, anulado o modificado. Este derecho está consagrado en el artículo 76 de la Constitución, que expresa que “el derecho de las personas a la defensa incluirá la garantías de recurrir el fallo o resolución en todos los procedimientos en los que se decida sobre sus derechos”¹. Al ser un derecho, la persona que se considera afectada por un acto administrativo puede o no impugnarlo. Al hablar sobre este concepto, Gabino Faga lo ha definido como:

el medio legal de que dispone el particular, afectado en sus derechos o intereses por un acto administrativo determinado para obtener en los términos legales de la autoridad administrativa una revisión del propio acto, a fin de que dicha autoridad lo revoque, lo anule o lo reforme en caso de encontrar comprobada la ilegalidad o la inoportunidad del mismo².

Este autor desarrolla con mayor profundidad lo que implica el reclamo administrativo y establece que lo que busca es “que una autoridad administrativa, la misma o distinta en jerarquía o diversa o independiente, revise la resolución impugnada con el propósito de confirmarla, modificarla, revocarla o anularla”³. Es decir, su fin último está basado en la posibilidad de la revisión del fallo por parte de la autoridad competente y en una resolución que puede conllevar un cambio o reafirmar la decisión anterior, acotando que el autor señala que puede ser una autoridad administrativa distinta en jerarquía o diversa o independiente, de la que emanó el acto impugnado.

El derecho general de impugnar se instrumenta por medio de los recursos, reclamos y acciones de nulidad. La singularidad de los reclamos, según la doctrina, es que su objeto se encuentra específicamente determinado en la norma como, por ejemplo, los señalados en el artículo 115 del Código Tributario; a diferencia de los recursos, cuyo

¹ Ecuador, *Constitución de la República del Ecuador*, art. 76, num. 7, lit. m.

² Gabino Fraga, *Derecho administrativo*, 32^{ed.} (México: Porrúa, 1993), 100, citado por Máximo Carvajal Contreras, *Derecho Aduanero* (Ciudad de México: Porrúa, 1998), 483.

³ *Ibíd.*, 484.

objeto busca la modificación, revocación o nulidad de un acto en general. Por su parte, la acción de nulidad busca la invalidez de un acto por carecer este de requisitos de fondo o de forma para su existencia, establecidos en la ley. A partir de lo que se ha mencionado, el reclamo aduanero, contemplado en el artículo 124 del Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones (COPCI), por sus características, debería considerarse más bien como un recurso. Esto se debe a que este tipo de reclamo busca que el acto administrativo de la autoridad aduanera que afecta los derechos de una persona natural o jurídica sea modificado, anulado o revocado.

Por último, cabe mencionar que, en relación con las diferentes clasificaciones que se les puede dar a los recursos administrativos, tomamos a la que los clasifica en ordinarios y extraordinarios. Los ordinarios son los que no establecen causales para su interposición; y extraordinarios, los que solamente proceden en contra de ciertos actos o resoluciones administrativas, en casos y condiciones determinadas en la ley.

1. El reclamo aduanero ecuatoriano

El artículo 124 del COPCI, que trata sobre el reclamo aduanero, señala que puede ser presentado por cualquier persona que sienta que sus derechos han sido afectados por los actos administrativos que han sido emanados por los directores, tanto general como distritales, del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador⁴. Adicionalmente, remite todo lo que se refiere a su sustanciación y resolución al procedimiento que se fija en el Código Tributario del país. De forma textual, este artículo establece lo siguiente:

Artículo 124. Reclamos y Recursos Administrativos. Toda persona podrá presentar reclamo administrativo en contra de los actos administrativos dictados por el Director General o los Directores Distritales del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador que afectaren directamente sus derechos, dentro del plazo de veinte días contados desde la fecha en que hubiere sido notificado con dicho acto.

Los reclamos que se presentaren se sustanciarán y resolverán de acuerdo al procedimiento establecido en el Código Tributario, dentro del plazo de noventa (90) días contados desde que el reclamante hubiere presentado dicho reclamo⁵.

Con respecto a las competencias que tiene la directora o el director general de Aduanas, el COPCI determina:

Artículo 216. Competencias. La Directora o el Director General tendrán las siguientes atribuciones y competencias:

⁴ *Ibíd.*, art. 124.

⁵ *Ibíd.*

- c. Conocer y resolver los recursos de queja presentados por los contribuyentes en contra de las o los servidores a cargo de las direcciones distritales, así como los recursos de revisión que se propusieren en contra de las resoluciones dictadas por éstos;
- d. Conocer y resolver los reclamos administrativos propuestos en contra de sus propios actos⁶.

A partir de los artículos citados, se puede establecer claramente, que quien conoce y resuelve los reclamos aduaneros es la propia autoridad de la que emana el acto administrativo, sea en su caso indistintamente el director general o el director distrital.

Ahora bien, el procedimiento de este tipo de reclamo se encuentra dispuesto en el Código Tributario, como ya se mencionó con anterioridad. Este cuerpo de leyes, publicado en el Registro Oficial suplemento 38 del 14 de junio de 2005, dispone lo que tiene que ver con el reclamo y su procedimiento en sus artículos 115 al 134. Para la presente investigación, únicamente se hará referencia a aquellos artículos que tengan un vínculo directo con el tema a tratar y, por ello, resulte imprescindible su análisis. Así, citaremos a continuación los artículos 115 y 132:

Art. 115.- Reclamantes. - Los contribuyentes, responsables, o terceros que se creyeren afectados, en todo o en parte, por un acto determinativo de obligación tributaria, por verificación de una declaración, estimación de oficio o liquidación, podrán presentar su reclamo ante la autoridad de la que emane el acto, dentro del plazo de veinte días, contados desde el día hábil siguiente al de la notificación respectiva... Las reclamaciones aduaneras por aplicación errónea del arancel o de las leyes o reglamentos aduaneros, o de los convenios internacionales, se presentarán ante el Gerente Distrital de Aduana de la localidad respectiva...⁷.

De la resolución

Art. 132.- Plazo para resolver. - ...

3. Las reclamaciones aduaneras, en las que la resolución se expedirá en 30 días hábiles por el Gerente Distrital de Aduana respectivo⁸.

El Artículo 115 del Código Tributario, determina implícitamente que los reclamos aduaneros se presentarán ante la autoridad de la que provino el acto administrativo, es decir ante el Gerente Distrital de Aduana de la localidad respectiva que haya expedido el mismo, determinando en cambio el numeral 3, del Artículo 132 que el Gerente Distrital de Aduana expedirá la resolución del reclamo en el término de 30 días, acotando que se observa que la redacción de dicho artículo sufre de una anomalía, así como que no se

⁶ *Ibíd.*, art. 216.

⁷ Ecuador, *Código Tributario*, Registro Oficial 38, Suplemento, 14 de junio del 2005, art. 115.

⁸ *Ibíd.*, art. 132.

determina el tiempo de resolución de los reclamos presentados ante el Director General de Aduanas, en contra de los actos administrativos por el emanados.

En relación con las resoluciones administrativas producto de un reclamo, para nuestro caso del director distrital de Aduanas, el Código Tributario establece en el artículo 140 los recursos de revisión y el de apelación en el procedimiento de ejecución:

Art. 140.-Clases de recursos. -Las resoluciones administrativas emanadas de la autoridad tributaria, son susceptibles de los siguientes recursos, en la misma vía administrativa:

1. De revisión por la máxima autoridad administrativa que corresponda al órgano del que emanó el acto, según los artículos 64, 65 y 66 de este Código; y,
2. De apelación en el procedimiento de ejecución⁹.

Por su parte, en el artículo 143 del Código Tributario se habla sobre el recurso de revisión; a continuación, se cita el texto:

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

1. Cuando hubieren sido expedidos o dictados con evidente error de hecho o de derecho, verificados y justificados según informe jurídico previo. En caso de improcedencia del mismo, la autoridad competente ordenará el archivo del trámite;
2. Cuando con posterioridad aparecieren documentos de valor trascendental ignorados al expedirse el acto o resolución de que se trate;
3. Cuando los documentos que sirvieron de base fundamental para dictar tales actos o resoluciones fueren manifiestamente nulos, en los términos de los artículos 47 y 48 de la Ley Notarial, o hubieren sido declarados nulos por sentencia judicial ejecutoriada;
4. Cuando en igual caso, los documentos, sean públicos o privados, por contener error evidente, o por cualquiera de los defectos señalados en el Código Orgánico General de Procesos, o por pruebas posteriores, permitan presumir, grave y concordantemente, su falsedad;
5. Cuando habiéndose expedido el acto o resolución, en virtud de prueba testimonial, los testigos hubieren sido condenados en sentencia judicial ejecutoriada, por falso testimonio, precisamente por las declaraciones que sirvieron de fundamento a dicho acto o resolución; y,
6. Cuando por sentencia judicial ejecutoriada se estableciere que, para dictar el acto o resolución materia de la revisión, ha mediado delito cometido por funcionarios o empleados públicos que intervinieron en tal acto o resolución¹⁰.

El recurso de revisión es un recurso excepcional, extraordinario, no es una instancia y para el caso de la presente tesis, es conocido por el Director General de

⁹ *Ibíd.*, art. 140.

¹⁰ *Ibíd.*, art. 143.

Aduanas el cual solo se puede presentar cuando se cumplen una de las causales establecidas en el artículo antes citado.

En el siguiente apartado, se hará referencia a la clasificación arancelaria y a la valoración dentro de la determinación aduanera, debido a que la mayoría de reclamos objeto del presente estudio versan sobre dichos actos, ya que estos influyen sustancialmente en la base imponible sobre los que se calcularán los gravámenes de la mercancía. Por este motivo, resulta necesario desarrollar estos conceptos, para que permitan que exista una mayor claridad en el tratamiento del presente trabajo.

2. Proceso de determinación aduanera: valoración aduanera y clasificación arancelaria

Mediante la determinación aduanera, se establecen los derechos e impuestos que se deben pagar por la obligación tributaria aduanera, la cual está conformada por una serie concatenada de elementos. Los principales son los que tienen que ver con el hecho generador, el sujeto obligado, clasificación arancelaria, base imponible, tributos al comercio exterior, cuantía del tributo, valor en aduana de las mercancías, su origen, regímenes aduaneros, entre otros.

La determinación aduanera se divide en: determinación puramente aduanera y determinación tributaria; y se observan dos tipos de determinación:

1. Autodeterminación por el sujeto pasivo
2. La determinada por el sujeto activo, que, a su vez, observa dos tipos:
 - 2.1 La determinación durante la importación, que se realiza por funcionarios de la aduana cuando deben intervenir.
 - 2.2 La determinada *a posteriori* cuando el Servicio Nacional de Aduanas realiza el control posterior y ejerce su derecho de fiscalización y comprobación.

La autodeterminación se realiza con la declaración que realiza el sujeto pasivo; mientras que la determinación realizada por el sujeto activo se lleva a cabo mediante el aforo.

Por su parte, la declaración constituye el vínculo por el que el sujeto pasivo pone en conocimiento de la autoridad aduanera datos referentes al transporte y a la persona que realiza la importación, y el régimen al que destina las mercancías importadas con todos sus respaldos de ser regímenes especiales. De esta manera, las clasifica, cuantifica y

valora. Así, se especifica el país de origen, el país de procedencia y se liquidan los derechos e impuestos correspondientes. Dicha declaración puede ser sujeta a verificación por parte del Servicio Nacional de Aduanas.

El aforo, por lo tanto, implica la actuación por parte de la “autoridad aduanera con el fin de determinar la naturaleza, descripción, estado, cantidad, calidad, peso, medida, así como el origen, valor y clasificación arancelaria de las mercancías, con el fin de establecer la base imponible y los tributos que le fueren aplicables”¹¹. Con respecto al aforo, el artículo 140 del COPCI expresa que: “Es el acto de determinación tributaria a cargo de la Administración Aduanera y se realiza mediante la verificación electrónica, física o documental del origen, naturaleza, cantidad, valor, peso, medida y clasificación arancelaria de la mercancía”¹².

Su aplicación se establece en el Reglamento al título de la Facilitación Aduanera para el Comercio del libro V del COPCI¹³. Allí se determinan varios tipos de aforo: el aforo automático, el físico intrusivo y el físico no intrusivo. El primero es la modalidad de despacho que se lleva a cabo por medio de la validación electrónica de la declaración aduanera, a través del sistema informático¹⁴, electrónico¹⁵ y documental¹⁶; todo esto consiste en verificar la declaración aduanera y los documentos que la acompañan. El físico intrusivo es el reconocimiento físico de las mercancías con el objeto de comprobar que su naturaleza, origen, condición, cantidad, peso, medida y valor coincide con lo que se ha declarado y con los documentos que acompañan la declaración; en tanto que, en el físico no intrusivo, mediante el uso de equipos electrónicos modernos, se contrasta con la información del sistema informático del Servicio Nacional de Aduana¹⁷. Todos los aforos tienen el fin de determinar “la correcta liquidación de tributos al comercio exterior y/o el cumplimiento de las disposiciones aduaneras exigidas según el régimen aduanero y mercancías declaradas”¹⁸.

¹¹ Ecuador, *Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones*, Registro Oficial 351, Suplemento, 29 de diciembre de 2010, art. 140.

¹² *Ibíd.*

¹³ Ecuador, *Reglamento al Título de la Facilitación Aduanera para el Comercio, del Libro V del Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversión*, Registro Oficial 452, 19 de mayo de 2011.

¹⁴ *Ibíd.*, art. 80.

¹⁵ *Ibíd.*, art. 81.

¹⁶ *Ibíd.*, art. 82.

¹⁷ *Ibíd.*, art. 81.

¹⁸ *Ibíd.*, art. 80.

El acto de determinación por parte de la autoridad aduanera puede darse al mismo momento de la importación o mediante un control posterior, hasta cinco años después de haber pagado los tributos, cuando la declaración no fue objeto de verificación inmediata.

Por su parte, la autodeterminación realizada por el sujeto pasivo no tiene carácter definitivo y puede ser verificada en ese momento o a posteriori por funcionarios aduaneros, según lo que establezca el sistema de gestión de riesgo. Así, si el sistema arroja semáforo amarillo, la importación será sujeta de aforo documental y, si el sistema arroja semáforo rojo, será sujeta de aforo documental y físico. Es importante subrayar que se puede dar una verificación a posteriori con las facultades de comprobación y fiscalización que se señalaron anteriormente.

Dichas verificaciones pueden producir una diferencia en la base imponible con la auto declarada originalmente, produciendo ajustes que se notificarán al declarante con las sanciones y multas a las que hubiere lugar si fuere el caso. Si el importador no está de acuerdo, puede plantear el reclamo pertinente conforme a la legislación vigente.

Con respecto a la autodeterminación, no se la puede considerar como determinación en sí misma, sino como un acto de liquidación. En palabras de Montero:

la determinación es un acto administrativo, por lo tanto, únicamente puede ser dictado por la Administración. Esto es más que suficiente, para rechazar abiertamente lo que la doctrina llama “autodeterminación” y “determinación mixta” en la que participará el sujeto pasivo y la Administración. Ninguna de esas dos modalidades son recogidas por nuestro derecho como un modo de determinación, por cuanto se tratan simplemente de formas de liquidación, que como vimos son cosas diferentes¹⁹.

En relación con esto, Addy Mazz señala:

la declaración de impuestos que hace el contribuyente o responsable es una forma de liquidación en los casos en que no se prevé la intervención de la Administración de oficio y cuando esta no modifica posteriormente la liquidación del contribuyente. Toda declaración está sujeta a la revisión de la Administración, pero cuando esta no actúa, la declaración presentada cumplida la obligación, es la liquidación del impuesto. La diferencia está en que en un caso existe un acto administrativo, con las notas de exigibilidad y ejecutoriedad, acto que puede ser impugnado en vía administrativa y luego en vía jurisdiccional, por los recursos correspondientes. En la otra hipótesis, no existe acto administrativo pero es un acto con efectos jurídicos²⁰.

¹⁹ José Pedro Montero Traibel, *Derecho Tributario Moderno*, T. II (Montevideo: Fundación de Cultura Universitaria, 2006), 126.

²⁰ Addy Mazz, *Curso de Derecho Financiero y Finanzas*, T. I, vol. 2 (Montevideo: Fundación de Cultura Universitaria, 1984), 365.

Como se puede observar en los fragmentos citados, los autores enfatizan en que la determinación como tal solo puede tratarse de un acto administrativo y, por este motivo, la autodeterminación solo podría ser entendida como una forma de liquidación.

Muchas veces, el acto de determinación realizado por una dirección distrital del Servicio Nacional de Aduanas no es compartido por el sujeto pasivo. En este caso, tiene el derecho a impugnar la determinación aduanera realizada por dicha autoridad. Sin embargo, lo singular, como ya se ha mencionado con anterioridad, es que dicha reclamación es conocida y resuelta por la misma entidad de la que emanó el acto.

2.1. Valoración aduanera

El fin para el que fue creado en sus orígenes el Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio (GATT, por sus siglas en inglés) y, posteriormente, la Organización Mundial del Comercio (OMC) fue la consolidación del comercio internacional. Para ello, se han creado y se crean normas y sistemas uniformes para desarrollarlo entre sus países miembros. Una de estas y de gran importancia es el Artículo VII del Acuerdo GATT (Código de Valoración Aduanera) cuyo fin es que, por los métodos establecidos en dicho Código en el comercio internacional, para fijar los gravámenes en las operaciones aduaneras de importación y exportación, se aplique el verdadero valor o valores de transacción de las mercancías, en otras palabras, lo que se ha pagado o pagará por las mercancías.

El 2 de enero de 1996, Ecuador publicó, en su Registro Oficial suplemento 853, su ratificación al protocolo de adhesión a la OMC, por lo que, desde esa fecha, forma parte de dicho organismo.

Las normas de valoración del GATT han sido acogidas por la Comunidad Andina de Naciones (CAN) en la Gaceta Oficial del Acuerdo de Cartagena No. 1023, de 15 de diciembre de 2003, en la que fue publicada la Decisión 571, Valor en Aduana de las Mercancías Importadas. Esta fue publicada por parte de Ecuador, en el Registro Oficial 317, el 10 de abril de 2004, fecha desde la cual forma parte de nuestra legislación.

El artículo 1 de la Decisión 571 acoge el texto del Acuerdo Relativo a la Aplicación del Artículo VII del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de 1994 para la CAN y, como norma reglamentaria, la que para el efecto dicte la Secretaría General de la CAN. En la Gaceta Oficial del Acuerdo de Cartagena No. 2340

de 28 de mayo de 2014, se expidió el reglamento actualizado para la aplicación de la Decisión 571 ya nombrada.

Con respecto a lo mencionado en los párrafos que anteceden, German Pardo Carrero manifiesta:

Los derechos de aduana propiamente dichos son los impuestos que gravan la importación para consumo y que figuran en los aranceles de aduana. La mayor parte de estos derechos se expresan en un porcentaje o tipo calculado sobre el precio de la mercancía, el que se determina sobre el valor de la misma, determinado conforme a las reglas que establece el Código de Valor del GATT de 1994, acogido por todos los países o territorios aduaneros que son miembros de la OMC, y que, por lo tanto se ven compelidos a trasladar esta normativa de carácter multilateral dentro de sus propios ordenamientos nacionales o comunitarios²¹.

Resulta claro, a partir del fragmento citado y de lo expresado anteriormente, que Ecuador, al suscribir el protocolo para su adhesión a la OMC, aceptó cumplir con la normativa propuesta por este organismo internacional. Además, la normativa y parámetros establecidos por este organismo también han sido reconocidos en acuerdos internacionales y mecanismos de integración de los que nuestro país forma parte. En otras palabras, es obligación de nuestro país el atenerse a la aplicación de estas normativas.

Los métodos de valoración aduanera según el artículo VII del Acuerdo sobre Comercio de Bienes del GATT²² y su acuerdo de aplicación, adoptados por la Decisión 571²³ y por el Reglamento Comunitario 1684 de la CAN²⁴ de manera general son:

- I. *Valor de transacción*. Se trata del método primario de valorización de las mercancías. Los demás métodos denominados secundarios son aplicables siguiendo un orden de prelación, siempre que no se pueda aplicar el anterior. Como valor de transacción, “se entiende que es el que se ha establecido libremente entre un comprador-importador y entre un vendedor-exportador, por determinadas mercancías, y que podrá estar pagado o por pagarse en el momento de la aceptación de este valor por parte de la aduana”²⁵.

²¹ German Pardo Carrero, *Tributación Aduanera* (Bogotá: Legis, 2009), 90.

²² GATT, *Acuerdo Relativo a la Aplicación del Artículo VII del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio*, 1994.

²³ Comisión de la Comunidad Andina, *Decisión 571, Valor en Aduanas de las Mercancías Importadas*, Gaceta Oficial No. 1023, 12 de diciembre de 2003.

²⁴ Secretaría General de la Comunidad Andina, *Resolución n.º 1684, Actualización del Reglamento Comunitario de la Decisión 571 - Valor en Aduana de las Mercancías Importadas*, 2014.

²⁵ GATT, *Acuerdo Relativo a la Aplicación del Artículo VII*, art. 1.

- II. *Mercancías idénticas*. Cuando no se puede aplicar el primer método, se recurrirá a obtener los valores de transacciones que se hayan realizado, por mercancías idénticas en situaciones idénticas de origen, nivel del comprador, cantidad, transporte, seguro, carga, descarga, tiempo y lugar.
- III. *Mercancías similares*. Cuando no se puede aplicar el segundo método, se recurrirá a obtener los valores de transacciones que se hayan realizado, por mercancías similares, en situaciones similares de origen, nivel del comprador, cantidad, transporte, seguro, carga, descarga, tiempo y lugar.
- IV. *Método deductivo*. “Se sustraen todos los costos y gastos adicionados a la mercancía que se importa y que involucran los procesos posteriores a su salida de fábrica”²⁶.
- V. *Método reestructivo*. Es un procedimiento que se basa en el costo de la producción de la mercadería.
- VI. *Procedimiento de último recurso*. “Este exige que se recurra a criterios razonables, compatibles con los principios y disposiciones generales del acuerdo”²⁷.

También cabe mencionar que existe un procedimiento para las mercancías especiales, determinado en la Resolución 1456 de la CAN, publicada en la Gaceta Oficial del Acuerdo de Cartagena No. 2024 en 2012, que citamos a continuación:

para mercancías especiales, como obras de arte, y colecciones antiguas, bienes intangibles contenidos en medios magnéticos (software), películas cinematográficas, mercancías usadas y obsoletas, mercancías reparadas, reacondicionadas, remanufacturadas, transformadas o reconstruidas, mercancías dañadas, averiadas o deterioradas, mercancías importadas a granel que sufran variaciones en cantidad o peso durante su transporte, mercancías importadas sin valor comercial, mercancías importadas en sustitución de otras defectuosas, mercancías que ingresan a un país bajo regímenes especiales de importación, mercancías importadas en alquiler o en arrendamiento financiero con o sin opción de compra o desperdicios de mercancías que ingresan a un proceso de transformación²⁸.

El 27 de agosto de 2013, el Director General del SENA expidió la resolución SENA-DGN-2013-0325-RE²⁹ donde está el Manual Específico para la Valoración Aduanera de Mercancías. Allí están señalados los procedimientos para valorar las

²⁶ *Ibíd.*

²⁷ *Ibíd.*

²⁸ Comunidad Andina de Naciones, *Resolución 1456*, Gaceta Oficial del Acuerdo de Cartagena No. 2024, 2 de marzo de 2012.

²⁹ Servicio Nacional de Aduanas del Ecuador, *Manual Específico para la Valoración Aduanera de Mercancías*, Resolución SENA-DGN-2013-0325-RE, Registro Oficial 119, Suplemento, 8 de noviembre de 2013.

mercaderías de importación, por medio de las herramientas del sistema informático ECUAPASS, acorde con la normativa OMC/GATT asimilada por la CAN. Estos deben ser aplicados “por los importadores, agentes de aduana, directores distritales, directores de despacho y zona primaria, jefes de procesos aduaneros y técnicos operadores del área de aforo”³⁰. En lo que respecta a la duda razonable, el manual citado expresa:

Son los motivos expuestos y fundamentados por la administración aduanera para dudar de la documentación o información, ya sea en relación a la veracidad, exactitud o integridad del valor declarado por el operador de comercio exterior u otra circunstancia, en relación a la importación de las mercancías y en aplicación del acuerdo de valor de la Organización Mundial de Comercio OMC y normas complementarias³¹.

La Resolución 1684 de la CAN, publicada el 28 de mayo de 2014 en la Gaceta Oficial del Acuerdo de Cartagena No. 2340, expidió el Reglamento Actualizado de aplicación de la Decisión 571 de la CAN. En su artículo 53, en concordancia con el artículo 13 y capítulo V de la Decisión 571, “establece el procedimiento que debe aplicarse para la verificación y comprobación del valor declarado frente a las dudas sobre su veracidad o exactitud, y sobre los documentos que respaldan la prueba de este valor”³².

La información técnica sobre valoración en aduana de la OMC, con respecto a cuando hay duda en aduana, señala:

En una “Decisión relativa a los casos en que las administraciones de aduanas tengan motivos para dudar de la veracidad o exactitud del valor declarado”, adoptada por el Comité de Valoración en Aduana en aplicación de una Decisión Ministerial adoptada en Marrakech, se indica el procedimiento que ha de seguirse en estos casos. Como primera medida, la administración de aduanas podrá pedir al importador que proporcione una explicación complementaria de que el valor declarado representa la cantidad total realmente pagada o por pagar por las mercancías importadas. Si, una vez recibida la información complementaria, la administración de aduanas tiene aún dudas razonables (o si no obtiene respuesta), podrá decidir que el valor en aduana de las mercancías importadas no puede determinarse con arreglo al método del valor de transacción. Antes de adoptar una decisión definitiva, la administración de aduanas debe comunicar sus motivos de duda al importador que, a su vez, debe disponer de un plazo razonable para responder³³.

En relación con este tema, en Ecuador, tan solo las declaraciones que el sistema perfilador de riesgo de la aduana haya arrojado “verificación física en aduana” y “con alertas de valor” pueden ser objeto de duda razonable durante el proceso de despacho.

³⁰ *Ibíd.*

³¹ *Ibíd.*

³² Secretaría General de la Comunidad Andina, *Resolución 1684, Actualización del Reglamento Comunitario de la Decisión 571 - Valor en Aduana de las Mercancías Importadas*, 28 de mayo de 2014.

³³ OMC, “Información técnica sobre la valoración en aduana”, accedido 6 de octubre de 2022, https://www.wto.org/spanish/tratop_s/cusval_s/cusval_info_s.htm.

2.2. Clasificación arancelaria

Producto de la integración comercial internacional se dio, a su vez, una integración aduanera. Para facilitar la operación del comercio, esta dio origen a una terminología común y uniforme para clasificar los productos. Como resultado de ello, se elaboraron nomenclaturas arancelarias generalizadas para el comercio internacional, como el Convenio Internacional del Sistema Armonizado de Designación y Codificación de Mercancías de la Organización Mundial de Aduanas (OMA, 1983) y las Reglas Generales para la Interpretación del Sistema Armonizado (OMA, 1983), así como las Notas Explicativas del Sistema Armonizado (COMALEP). Se hizo esto con el objetivo de obtener una clasificación uniforme de mercancías.

La nomenclatura del sistema armonizado se compone de seis dígitos, que son de uso universal y obligatorio en los Estados que pertenecen a la Organización Mundial de Aduanas (OMA), como es el caso de Ecuador. Para alcanzar mayor precisión para fines arancelarios o estadísticos, puede ser completada por cada país con más dígitos, a los cuales se denomina *ítems*. Dicha clasificación basadas en una codificación numérica se encuentra organizada por:

- Secciones: se organizan con números romanos del I al XXI.
- Capítulos: son las divisiones de las secciones y se reconocen 97, que se organizan en secuencia.
- Partidas: son más de 1200 subdivisiones en que se detallan los capítulos. A su vez, pueden subdividirse en subpartidas, que se dividen en dos grupos de dos dígitos cada una: el primero identifica el capítulo y el segundo, la partida.
- Subpartidas arancelarias: están compuestas por una secuencia de hasta cinco grupos de dos dígitos cada uno: capítulo, partida, subpartidas y subpartidas extendidas. En el caso de que el quinto y sexto dígito tengan como valor 0, ya no hay subdivisión. Si 0 se encuentra en el sexto dígito, no hay más subdivisiones. Con el valor 9 en el quinto o sexto dígito, se designa el resto.

Los títulos y textos de las secciones, capítulos, partidas y subpartidas, como es obvio, son sumamente sucintos. Por este motivo, al inicio de las secciones y capítulos, el sistema armonizado contiene notas explicativas, que, si bien no forman parte integrante del convenio, son recomendaciones para su aplicación. Estas fueron elaboradas por el

Comité del Sistema Armonizado y, posteriormente, fueron aprobadas por el Consejo de Cooperación Aduanera³⁴, de acuerdo con lo que señala el artículo 8.2 del Convenio del Sistema Armonizado. Son de diferente naturaleza, pueden ser: definitorias, ampliatorias, incluyentes, clasificatorias, restrictivas, excluyentes, ilustrativas o mixtas. En caso de que las notas aclaratorias no sean suficientes para aclarar una duda, existen las Reglas Generales para la Interpretación del Sistema Armonizado.

Finalmente, cabe resaltar que la clasificación arancelaria sirve, principalmente, para establecer qué gravamen e impuestos nacionales tiene que pagar un producto, así como si este necesita de autorizaciones previas para su importación. Por ejemplo, autorizaciones del Ministerio de Salud, de Agricultura, de Defensa o que el producto haya obtenido certificado de aprobación otorgado por el Servicio Ecuatoriano de Normalización.

Como se mencionó anteriormente, la comprensión y conocimiento sobre el manejo de la clasificación arancelaria y valoración aduanera es necesaria, porque la mayor parte de reclamos aduaneros están basados en la inconformidad del importador en relación con estos temas específicos. En efecto, en el desarrollo de este capítulo, se ha buscado definir diversos conceptos relacionados con el tema de análisis, para facilitar la comprensión y ampliar las bases sobre las que se asienta el estudio.

En relación con esto, para concluir con este capítulo, se puede mencionar que su objetivo principal ha sido determinar que en Ecuador la misma autoridad de la que emana el acto administrativo aduanero es la que sustancia y resuelve el reclamo que se presenta sobre él, como se pudo observar por medio del análisis de los artículos pertinentes dentro de la normativa ecuatoriana. Este aspecto se presenta de manera negativa, en mi criterio, ya que, como menciona Manuel Sarmiento, citado por Armando Canosa, en estos sistemas actuales de recursos administrativos, la administración termina siendo juez y parte; esto es inadmisibles, sobre todo, teniendo en cuenta el respeto de los más elementales principios constitucionales³⁵, como el del debido proceso, hecho que trataré a profundidad en el siguiente capítulo.

³⁴ En la actualidad, el Consejo de la Organización Mundial de Aduanas.

³⁵ Manuel Sarmiento, *Los recursos administrativos* (Madrid: Civitas, 1996), 40, citado por Armando Canosa, *Procedimiento Administrativo: Recursos y Reclamos* (Buenos Aires: Abeledo Perrot, 2008), 129.

Capítulo segundo

El debido proceso

En este capítulo, se llevará a cabo un análisis del debido proceso como derecho fundamental. Es de vital importancia desarrollar lo que implica este derecho y los principios sobre los que se asienta, debido a que debe ser entendido en su totalidad para poder observar, posteriormente, en qué forma se relaciona con el procedimiento establecido actualmente del reclamo aduanero. Solo después de un análisis extensivo de lo que implica este derecho, será posible determinar, sin dar cabida a dudas, si la manera en la que se lleva a cabo el reclamo aduanero va acorde con lo establecido en tratados internacionales, en la normativa y en la jurisprudencia nacional.

Para iniciar, se debe comprender qué es un proceso. Así, se lo puede definir como un sistema por el que las personas buscan la solución o prevención de conflictos, ante la decisión de un tercero, en la esfera judicial o administrativa. No obstante, para que este sea justo, debe reunir ciertas garantías básicas; únicamente si estas se cumplen, alcanza el nivel de debido proceso.

En un principio, al proceso producto del positivismo se lo consideraba como un conjunto de normas procesales y autónomas, de tal manera que venían a ser un instrumento del proceso. Sin embargo, a partir de la Segunda Guerra Mundial, dada la evolución de los derechos democráticos y constitucionales, el derecho constitucional contemporáneo le otorgó valía constitucional. Esto dio origen a dos disciplinas: el derecho constitucional procesal y el derecho procesal constitucional. El primero estableció los principios y garantías constitucionales sobre los que debe descansar el segundo. Al ser desarrollado sobre dicho principios y garantías, el proceso se convirtió en un debido proceso constitucional. Posteriormente, por el influjo de los tratados y convenios internacionales, el debido proceso pasó a ser un derecho humano, aplicado en sus orígenes al campo penal y, con el paso del tiempo, extendiéndose a otros campos del derecho, como al procesal administrativo.

Los principios generales del derecho son el fundamento de las normas adjetivas y de las disposiciones procesales que se encuentran en el ordenamiento jurídico, la formulación jurídica de los valores superiores reconocidos en la Constitución y en los tratados y acuerdos internacionales de derechos humanos.

En la actualidad, se considera al debido proceso como un derecho fundamental compuesto por un conjunto de principios y garantías adjetivas y sustanciales. Se consideran *adjetivas* en el sentido de que toda persona tiene derecho a un debido procedimiento, sea este de carácter judicial o administrativo, que al menos reúna las garantías básicas establecidas en la constitución. Mientras que son *sustanciales*, porque las resoluciones judiciales o administrativas deben reunir también ciertos requisitos básicos –como el ser debidamente razonadas, garantías y derechos– que, al ser observados en los diversos procedimientos, tienden a obtener una resolución justa dentro de un Estado de derechos y justicia, respetando los derechos fundamentales de las personas. El debido proceso se ha constituido en un mecanismo de protección y un requisito previo para establecer responsabilidades judiciales o la definición de un derecho u obligación de las personas.

Es importante acotar que, dada la amplitud y diversidad de conceptos acerca de los derechos y garantías que comprenden el debido proceso y de la evolución constante de este, no se puede dar una definición propia de este. Por lo que, para entender su contenido, hay que recurrir a los principios y garantías que lo componen.

La justicia busca la verdad, por lo que, en todo tipo, en cada etapa e instancia de un proceso, se debe contar con la actuación y el aporte de las partes para que la autoridad pueda contar con los suficientes elementos para poder discernir y administrar justicia.

El debido proceso está fundamentado en que la autoridad juzgadora, para evitar abusos y preservar el Estado de derecho, actúe bajo un ordenamiento jurídico preestablecido. Por este motivo, está interrelacionado de manera esencial con el principio de legalidad, y con el derecho a la seguridad jurídica, como aparece en el artículo 82 de la Constitución: “El derecho a la seguridad jurídica se fundamenta en el respeto a la Constitución y en la existencia de normas jurídicas previas, claras, públicas y aplicadas por las autoridades competentes”³⁶.

1. El debido proceso como derecho fundamental

El debido proceso es un derecho fundamental, con una gran cantidad de garantías para las personas, su carácter es instrumental y se puede decir que se trata de la mayor

³⁶ Ecuador, *Constitución de la República del Ecuador*, Registro Oficial 449, 20 de octubre de 2008, art. 82.

expresión del derecho procesal. Está reconocido en la Constitución y permite la adhesión de los sujetos que buscan una defensa clara de sus derechos³⁷. En efecto, en la actualidad, en la mayoría de constituciones contemporáneas, el debido proceso es reconocido expresamente como un derecho fundamental de los ciudadanos, que cuentan con unas medidas de protección también constitucionales cuando ven vulnerado dicho derecho.

A un derecho humano se lo considera como fundamental cuando ha sido reconocido expresamente en un ordenamiento jurídico, más aún si es de carácter constitucional, así como en los tratados y convenios de derecho internacional de derechos humanos y derecho internacional humanitario. Estos tratados forman parte del denominado bloque constitucional, es decir, sus normas y principios son aplicables en las legislaciones nacionales, aunque no estén expresamente delimitados como normas positivas en las Constituciones de los Estados, por mandato de ellas mismas y teniendo el mismo rango de una norma constitucional. En relación con este tema, la Corte Constitucional Colombiana, en la sentencia C-067 de 2003, expresó:

es aquella unidad jurídica compuesta por normas y principios que, sin aparecer formalmente en el articulado del texto constitucional, son utilizados como parámetros del control de constitucionalidad de las leyes, por cuanto han sido normativamente integrados a la Constitución, por diversas vías y por mandato de la propia Constitución. Son pues verdaderos principios y reglas de valor constitucional, esto es, son normas situadas en el nivel constitucional, a pesar de que puedan a veces contener mecanismos de reforma diversos al de las normas del articulado constitucional *strictu sensu*³⁸.

Con respecto a cuando a un derecho humano es considerado fundamental, Tulio Elí Chinchilla Herrera manifiesta:

en la teoría jurídica contemporánea se tiende a un primer consenso lingüístico al respecto. Se ha concertado llamar derechos fundamentales a los derechos humanos que han adquirido la positivación necesaria en el ordenamiento jurídico nacional, preferentemente en el orden constitucional, y que, por lo tanto, logran un alto grado de certeza y posibilidad garante efectiva [...] Son derechos constitucionalizados mediante la técnica especial de reconocimiento, definición y protección [...]. Ha venido a ser el primer requisito de fundamentalidad, la constitucionalización; es decir su inclusión explícita en norma de rango fundamental o la posibilidad de fundamentarlo en un enunciado perteneciente a la norma fundamental” acotando que “[...] en rigor constitucional, sólo puede hablarse de derechos fundamentales –como categoría especial de derechos– en aquellos ordenamientos en los cuáles cierto grupo privilegiado de derechos constitucionalmente reconocidos recibe un tratamiento garante cualificado (“tutela reforzada” dicen los juristas españoles), frente a intentos de violación, desconocimiento, desdibujamiento reglamentario o reforma restrictiva, todo ello en razón de que tal grupo de derechos es

³⁷ Hoyos, *El Debido Proceso*, 54.

³⁸ Colombia, *Corte Constitucional Colombiana*, “Sentencia C-067”, 4 de febrero de 2003.

asumido como concreción de los postulados ético superiores y fundamento de orden sociopolítico justo y pacífico³⁹.

Como se puede observar en el texto citado, para que un derecho sea considerado fundamental debe, en primera instancia, ser reconocido explícitamente, de forma preferente, en la Constitución. Adicionalmente, debe recibir un tratamiento que garantice su cumplimiento y lo proteja de su violación o desconocimiento. Todos los derechos fundamentales tienen un contenido por lo general preciso. Sin embargo, el debido proceso se considera como un derecho complejo, ya que abarca implícitamente otros derechos – como el derecho a la defensa, a la debida motivación, entre otros– y, además, porque cada caso tiene su casuística particular, por lo que se aplican indistintamente los derechos y garantías que lo componen.

2. Antecedentes del debido proceso

Al debido proceso se lo considera como una de las garantías más grandes que ha alcanzado la persona en la defensa de sus derechos fundamentales. Su origen “se encuentra en el derecho anglosajón, con el desarrollo del principio *due process of law*. El antecedente histórico más significativo se remonta al siglo XIII, cuando los barones normandos presionaron al rey Juan Sin Tierra a la elaboración de un escrito conocido con el nombre de la Carta Magna (año 1215)”⁴⁰. En este documento, en el capítulo XXXIX, se dispone el derecho a no sufrir arresto o prisión arbitrarios y a no ser molestados ni despojados de su propiedad sin el juicio legal de sus pares y mediante el debido proceso legal: “Ningún hombre libre deberá ser arrestado, o detenido en prisión, o desprovisto de su propiedad, o de ninguna forma molestado; y no iremos en su busca, ni enviaremos por él, salvo por el juzgamiento legal de sus pares y por la ley de la nación”⁴¹. Al respecto, Gustavo Zagrebelsky expresa:

El contenido original de la carta, se explica, era mucho más específico y restringido, como salvaguarda para asegurar un juzgamiento por árbitros apropiados, compuestos por los propios poseedores, por los barones mismos o por los jueces reales competentes. La cláusula no pretendía acentuar una forma particular de juicio, sino más bien la necesidad de protección ante actos arbitrarios de encarcelamiento, desposesión e ilegalidad que el Rey Juan había cometido o tolerado. Pero con el tiempo las apelaciones a otras libertades fueron, o sustantivas, o procesalmente orientadas hacia fines sustantivos, motivo por el

³⁹ Tulio Elí Chinchilla Herrera, *¿Qué son y cuáles son los derechos fundamentales?* (Bogotá: Temis, 1999), 58-67.

⁴⁰ Martín Agudelo Ramírez, “El debido proceso”, *Opinión jurídica* vol. 4, n.º 7 (2005): 91.

⁴¹ Juan I de Inglaterra, *Magna Carta Libertatum*, 15 de junio de 1215, capítulo XXXIX.

que la Carta Magna inglesa se convirtió en uno de los documentos constitucionales más importantes de la historia. No en vano recibió más de 30 confirmaciones de otros monarcas ingleses, las más importantes de Enrique III, en 1225; de Eduardo I, en 1297, y de Eduardo III, en 1354⁴².

La garantía del debido proceso forma parte de la Constitución de los Estados Unidos de Norteamérica mediante las enmiendas V y XIV. La primera de estas fue incorporada en el año de 1791, de corte federal, y estableció que “ninguna persona será privada de su vida, libertad o propiedad, sin el debido proceso legal”⁴³. La segunda fue incorporada en el año de 1866, de corte estatal, en la que se dispuso que “ningún estado privará a persona alguna de la vida, libertad o propiedad sin el debido procedimiento legal, ni negará, dentro de su jurisdiccional persona alguna la igual protección de las leyes”⁴⁴.

En el derecho americano, la Corte Suprema de los Estados Unidos define al debido proceso bajo la concepción de dos vertientes: la sustantiva y la adjetiva. La primera es conocida como *due process sustantivo*; esta implica que el gobierno no tiene la autoridad para limitar de manera arbitraria a los individuos de ciertos derechos fundamentales promulgados en la Constitución. La segunda se denomina *due process procesal*; esta hace referencia a que ningún órgano jurisdiccional puede privar de la vida, libertad y propiedad a las personas, excepto en el caso de que intervenga en su defensa. En relación con esto, Oswaldo Alfredo Gozaíni señala:

En resumen, se coincide que el concepto de debido proceso, a partir de la Carta Magna, pero muy especialmente en la jurisprudencia de los Estados Unidos se ha desarrollado en los tres grandes sentidos apuntados:

- a) El del debido proceso legal, adjetivo o formal, entendido como reserva de ley y conformidad con ella en la materia procesal;
- b) La creación del debido proceso constitucional o debido proceso a secas, como procedimiento judicial justo, todavía adjetivo o formal procesal; y
- c) El desarrollo del debido proceso sustantivo o principio de razonabilidad, entendido como la concordancia de todas las leyes y normas de cualquier categoría o contenido y de los actos de autoridades públicas con las normas, principios y valores del derecho de la Constitución⁴⁵.

⁴² Gustavo Zagrebelsky, *El derecho dúctil*, 4ta ed. (Madrid), 79, citado por Oswaldo Alfredo Gozaíni, “El debido proceso en la actualidad”, en *Perspectivas del derecho constitucional*, editado por Gabriel Hernández Villareal (Bogotá: Universidad del Rosario, 2007), 163.

⁴³ Juan Orlando Ríos Luna, “El debido proceso en el procedimiento administrativo (Ley 2341 de 23 de abril de 2002)”, *Revista Jurídica Derecho*, n°. 1 (2014): 34, http://www.scielo.org.bo/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S2413-28102014000100003&lng=es&nrm=iso

⁴⁴ *Ibíd.*

⁴⁵ Gozaíni, “El debido proceso en la actualidad”, 164-5.

En la práctica, el debido proceso encierra el cumplimiento de ciertos principios; estos varían dependiendo del proceso que se trate, es decir, si es judicial o administrativo. Por ello, las normas adjetivas secundarias deben ser elaboradas respetando los principios constitucionales o los reconocidos en los tratados y acuerdos internacionales. Es importante mencionar que, en la actualidad, el debido proceso encierra también un contenido sustantivo, que exige que las resoluciones o sentencias sean debidamente razonadas.

3. El debido proceso en los tratados y acuerdos internacionales de derechos humanos

La garantía del derecho al debido proceso se ha incluido en la mayoría de Constituciones de este siglo y, además, en diversos tratados y acuerdos internacionales de derechos humanos. Así, la Declaración Universal de los Derechos Humanos, adoptada el 10 de diciembre de 1948 por la Asamblea General de la Organización de las Naciones Unidas, dispone en varios artículos lo siguiente:

Artículo 8.- Toda persona tiene derecho a un recurso efectivo, ante los tribunales competentes que la ampare contra actos que violen sus derechos fundamentales, reconocidos por la constitución o la ley [...].

Artículo 10.- Toda persona tiene derecho, en condiciones de plena igualdad, a ser oída públicamente y con justicia por un tribunal independiente e imparcial, para la determinación de sus derechos y obligaciones, o para el examen de cualquier acusación contra ella en materia penal.

Artículo 11.- Toda persona acusada de delito tiene derecho a que se presuma su inocencia mientras no se pruebe su culpabilidad, conforme a la ley y en juicio público en el que haya asegurado todas las garantías necesarias para su defensa⁴⁶.

La Declaración Americana de los Derechos y Deberes del Hombre, en su artículo 18, expresa: “Toda persona puede concurrir a los tribunales para hacer valer sus derechos. Asimismo debe disponer de un procedimiento sencillo y breve por el cual la justicia lo ampare contra actos de la autoridad que violen, en perjuicio suyo, algunos de los derechos fundamentales consagrados constitucionalmente”⁴⁷. Por su parte, el Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos determina:

⁴⁶ ONU Asamblea General, *Declaración Universal de los Derechos Humanos*, 10 de diciembre de 1948, art. 8, 10 y 11.

⁴⁷ OEA, *Declaración Americana de los Derechos y Deberes del Hombre*, 2 de mayo de 1948, art. 2.3 y 14.1.

Art 2.3. Cada uno de los Estados Partes en el presente Pacto se compromete a garantizar que: a) toda persona cuyos derechos o libertades reconocidos en el Presente Pacto hayan sido violados podrá interponer un recurso efectivo, aun cuando tal violación hubiere sido cometida por personas que actuaban en ejercicio de sus funciones oficiales; b) la autoridad competente, judicial, administrativa o legislativa, o cualquier otra autoridad competente prevista por el sistema legal del Estado, decidirá sobre los derechos de toda persona que interponga tal recurso, y desarrollará las posibilidades de recurso judicial; c) las autoridades competentes cumplirán toda decisión en que se haya estimado procedente el recurso.

Art. 14.1. Todas las personas son iguales ante los tribunales y cortes de justicia. Toda persona tendrá derecho a ser oída públicamente y con las debidas garantías por un tribunal competente, independiente e imparcial, establecido por la ley, en la sustanciación de cualquier acusación de carácter penal formulada contra ella o para la determinación de sus derechos u obligaciones de carácter civil⁴⁸.

Como se puede observar en los artículos citados, hay ciertos aspectos que deben ser resaltados. En primer lugar, el principio de igualdad ante la ley y el derecho a ser oído públicamente con todas las garantías necesarias son fundamentales y está explícitamente reconocidos en este acuerdo internacional. Es decir, todas las personas, cuyos derechos han sido violados, pueden interponer un recurso judicial en contra de la resolución que ha llevado a dicha violación. Y, dentro de este contexto, todos deben recibir el mismo trato justo, que incluya un tribunal imparcial, que garantice la resolución adecuada que asegure la no violación de los derechos de dicha persona.

Cabe mencionar que, dentro de la teoría sobre los derechos humanos, no existen derechos que tengan mayor jerarquía que otros y todos se encuentran interrelacionados. Por este motivo, parece adecuado mencionar, asimismo, el Pacto Internacional de Derechos Económicos, Sociales y Culturales; pues, si bien no menciona explícitamente el derecho al debido proceso y a la defensa, el cumplimiento de estos derechos tiene repercusión en la garantía de cumplimiento de los derechos ahí establecidos. Para el propósito del presente estudio, se hará alusión, sobre todo, al artículo 6.

El artículo 6 trata sobre el derecho al trabajo: “reconocen el derecho a trabajar, que comprende el derecho de toda persona a tener la oportunidad de ganarse la vida mediante un trabajo libremente escogido o aceptado, y tomarán medidas adecuadas para garantizar este derecho”⁴⁹. Este derecho está relacionado con el tema tomando en cuenta que las importaciones y exportaciones son una base fundamental para el desarrollo de la economía de un país y de sus ciudadanos, el Estado debe procurar que las mismas fluyan

⁴⁸ ONU Asamblea General, *Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos*, 16 de diciembre de 1966, art. 2.3 y 14.1.

⁴⁹ *Ibíd.*, art. 6.

sin dificultad y que en caso de que haya una inconformidad con una resolución de la autoridad aduanera en el proceso de importación o exportación, se puede impugnar las mismas ante un órgano imparcial e independiente.

Ahora bien, de vuelta a la normativa sobre el debido proceso, la Convención Americana sobre Derechos Humanos, en sus artículos 8.1 y 25, refuerza lo que ya se ha establecido anteriormente. A saber, el derecho a tener las garantías fundamentales del debido proceso - entre las que se incluye “un tribunal competente, independiente e imparcial acotando que explícitamente el Art. 8 amplía a más de tener dicho derecho en la sustanciación de los procesos penales, se incluyen los procesos civiles, laborales, fiscales (para nuestro caso) o de cualquier otro carácter” -. De forma textual, estos artículos señalan lo siguiente:

Artículo 8.- Garantías Judiciales. - 1.- Toda persona tiene derecho a ser oída con las debidas garantías dentro de un plazo razonable, por un juez o tribunal competente, independiente e imparcial, establecido con anterioridad por la ley, en la sustanciación de cualquier acusación penal formulada contra ella o para la determinación de sus derechos y obligaciones de orden civil, laboral, fiscal o de cualquier otro carácter [...].

Art. 25 Toda persona tiene derecho a un recurso sencillo y rápido o a cualquier otro recurso efectivo ante jueces o tribunales competentes, que la ampare contra actos que violen sus derechos fundamentales reconocidos por la Constitución, la ley o la presente Convención, aun cuando tal violación sea cometida por personas que actúen en ejercicio de sus funciones oficiales⁵⁰.

Asimismo, el Convenio Europeo para la Protección de Derechos Humanos y de las Libertades Fundamentales reitera lo que se ha citado de los otros convenios y tratados y establece que:

Art. 6.1.- Toda persona tiene derecho a que su causa sea oída equitativa, públicamente y dentro de un plazo razonable, por un Tribunal independiente e imparcial, establecido por ley, que decidirá los litigios sobre sus derechos y obligaciones de carácter civil o sobre el fundamento de cualquier acusación en materia penal dirigida contra ella. La sentencia debe ser pronunciada públicamente, pero el acceso a la sala de audiencia puede ser prohibido a la prensa y al público durante la totalidad o parte del proceso en interés de la moralidad, del orden público o de la seguridad nacional en una sociedad democrática, cuando los intereses de los menores o la protección de la vida privada de las partes en el proceso, así lo exijan o en la medida en que sea considerado estrictamente necesario por el tribunal cuando en circunstancias especiales la publicidad pudiera ser perjudicial para los intereses de la justicia⁵¹.

⁵⁰ OEA, *Convención Americana sobre Derechos Humanos*, 22 de noviembre de 1969, art. 8 y 25.

⁵¹ Consejo de Europa, *Convenio Europeo para la Protección de Derechos Humanos y de las Libertades Fundamentales*, 4 de noviembre de 1950, art. 6.1.

Algo importante de señalar es que todos los derechos reconocidos por el convenio son consagrados como derechos humanos y que, en el artículo citado, se determina el derecho a tener *en todo proceso* un juez o tribunal competente, *independiente e imparcial*.

Finalmente, resulta importante hacer referencia lo que plantea la Corte Interamericana de Derechos Humanos, pues, en el texto que se citará a continuación, se fija claramente que las personas jurídicas que son conformadas por personas naturales en calidad de accionistas, también son sujetos de derechos:

Cabe anotar que si bien el artículo 1.1 de la Convención define persona como todo ser humano, y que la Comisión Interamericana de Derechos Humanos interpretó que las disposiciones del convenio no son aplicables a las personal morales o jurídicas⁵², aun cuando reconoce que la Corte Interamericana de Derecho Humanos, expresó que: Los derechos y las obligaciones atribuidos a las personas morales se resuelven en derechos y obligaciones de las personas físicas que las constituyen o que actúan en su nombre o representación, y consecuentemente, la Corte es competente para analizar la posible violación de derechos de sujetos en su calidad de accionistas, ya que la interpretación contraria implica quitar la protección de la Convención a un conjunto importante de derechos humanos⁵³.

Los Estados parte de la Convención Americana tienen la obligación de respetar los principios que se establecen allí, por constituir normas autoejecutables, en otras palabras, parte del derecho interno. Si los Estados aún no han incorporado dichos derechos dentro de su legislación interna, están obligados a hacerlo. En efecto, el artículo 2.1 de la Convención expresa: “adoptar, con arreglo a sus procedimientos constitucionales y a las disposiciones de esta Convención, las medidas legislativas o de otro carácter que fueren necesarias para hacer efectivos tales derechos y libertades”⁵⁴.

Algo que se debe subrayar es que, en todos los tratados, declaraciones, pactos y convenciones internacionales de derechos humanos citados, se determina que toda persona tiene derecho, en todo proceso, a tener un juez o tribunal competente, independiente e imparcial. Además de que cuenten con las otras garantías fundamentales necesarias para que el proceso se lleve a cabo de forma adecuada. Sin embargo, debido al tema de análisis de interés dentro del presente trabajo, es necesario resaltar del derecho fundamental ligado a las características que deben tener los jueces, para asegurar el cumplimiento del debido proceso.

⁵² CIDH, *Opinión Consultiva OC-22/16*, 26 de febrero de 2016, solicitada por la República de Panamá, citada por Julio Carlos Lascano, *Derecho Aduanero*, T. II (Bogotá: Universidad del Rosario, 2020), 539.

⁵³ CIDH, *caso Cantos vs. Argentina*, 28 de noviembre de 2022, párrafos 22 a 31 y sus notas, citado por Julio Carlos Lascano, *Derecho Aduanero*, T. II (Bogotá: Universidad del Rosario, 2020), 539.

⁵⁴ OEA, *Convención Americana*, art. 2.1.

Ahora bien, después de haber observado y establecido la importancia de la protección de los derechos a los que hacen referencia los tratados y acuerdos internacionales, también se debe aclarar qué implicaciones tienen estos dentro del marco legal ecuatoriano. Con respecto a esto, la Constitución del Ecuador establece:

Art. 417.- Los tratados internacionales ratificados por el Ecuador se sujetarán a lo establecido en la Constitución. En el caso de los tratados y otros instrumentos internacionales de derechos humanos se aplicarán los principios pro ser humano, de no restricción de derechos, de aplicabilidad directa y de cláusula abierta establecidos en la Constitución.

Art. 424.- La Constitución es la norma suprema y prevalece sobre cualquier otra del ordenamiento jurídico. Las normas y los actos del poder público deberán mantener conformidad con las disposiciones constitucionales; en caso contrario carecerán de eficacia jurídica. La Constitución y los tratados internacionales de derechos humanos ratificados por el Estado que reconozcan derechos más favorables a los contenidos en la Constitución, prevalecerán sobre cualquier otra norma jurídica o acto del poder público⁵⁵.

Es claro, a partir de los artículos citados, que los derechos establecidos en los tratados y acuerdos internacionales ratificados por nuestro país tienen una jerarquía mayor a los de otras normas jurídicas nacionales. Por este motivo, es indispensable su cumplimiento dentro de los diferentes campos del derecho y los diversos procedimientos que se lleven a cabo, para asegurar su protección.

4. El debido proceso en la Constitución ecuatoriana y en el derecho comparado constitucional

La Constitución de la República del Ecuador de 2008 promulga algunas obligaciones del Estado; entre ellas, se encuentra la de administrar justicia. En dicha Constitución, se define al Estado como uno de derechos y justicia, considerado como un Estado neoconstitucional que tiende a garantizar los derechos de las personas. Dentro de los llamados derechos de protección, se implementó el derecho al debido proceso, con una serie de garantías básicas para que un proceso se considere como tal. Es evidente que, para su aplicabilidad, el principio del debido proceso debe ser desarrollado en normas secundarias. Adicionalmente, debe ejercerse un debido control de su cumplimiento por parte de la Corte Constitucional.

El derecho a la defensa se encuentra consagrado en el artículo 76, numeral 7 de la Constitución:

⁵⁵ Ecuador, *Constitución de la República del Ecuador*, art. 417 y 424.

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:

7. El derecho de las personas a la defensa incluirá las siguientes garantías:

- a) Nadie podrá ser privado del derecho a la defensa en ninguna etapa o grado del procedimiento.
- b) Contar con el tiempo y con los medios adecuados para la preparación de su defensa.
- c) Ser escuchado en el momento oportuno y en igualdad de condiciones.
- d) Los procedimientos serán públicos salvo las excepciones previstas por la ley. Las partes podrán acceder a todos los documentos y actuaciones del procedimiento.
- e) Nadie podrá ser interrogado, ni aún con fines de investigación, por la Fiscalía General del Estado, por una autoridad policial o por cualquier otra, sin la presencia de un abogado particular o un defensor público, ni fuera de los recintos autorizados para el efecto.
- f) Ser asistido gratuitamente por una traductora o traductor o intérprete, si no comprende o no habla el idioma en el que se sustancia el procedimiento.
- g) En procedimientos judiciales, ser asistido por una abogada o abogado de su elección o por defensora o defensor público; no podrá restringirse el acceso ni la comunicación libre y privada con su defensora o defensor.
- h) Presentar de forma verbal o escrita las razones o argumentos de los que se crea asistida y replicar los argumentos de las otras partes; presentar pruebas y contradecir las que se presenten en su contra.
- i) Nadie podrá ser juzgado más de una vez por la misma causa y materia. Los casos resueltos por la jurisdicción indígena deberán ser considerados para este efecto.
- j) Quienes actúen como testigos o peritos estarán obligados a comparecer ante la jueza, juez o autoridad, y a responder al interrogatorio respectivo.
- k) Ser juzgado por una jueza o juez independiente, imparcial y competente. Nadie será juzgado por tribunales de excepción o por comisiones especiales creadas para el efecto.
- l) Las resoluciones de los poderes públicos deberán ser motivadas. No habrá motivación si en la resolución no se enuncian las normas o principios jurídicos en que se funda y no se explica la pertinencia de su aplicación a los antecedentes de hecho. Los actos administrativos, resoluciones o fallos que no se encuentren debidamente motivados se considerarán nulos. Las servidoras o servidores responsables serán sancionados.
- m) Recurrir el fallo o resolución en todos los procedimientos en los que se decida sobre sus derechos⁵⁶.

Dentro del artículo 76, hay dos numerales que resulta pertinente resaltar. En primer lugar, el numeral k) es elemental para el presente estudio, debido a que reconoce explícitamente las características con las que debe contar la persona que juzga: competencia, imparcialidad e independencia. Es evidente que, para que un proceso legal no implique una violación a los derechos fundamentales de una persona, es necesario que se pueda asegurar que el juez o jueza reúna dichas calidades. En segundo lugar, el literal l) hace referencia al hecho de que las sentencias deben estar adecuadamente argumentadas y fundadas en las normas y principios legales pertinentes. Como está citado, en el caso de que esto no ocurra, pueden ser consideradas nulas y quienes sean responsables de ellas pueden ser sancionados. Es decir, en este segundo punto, hay dos elementos que cabe

⁵⁶ Ecuador, *Constitución de la República del Ecuador*, art. 76, numeral 7.

resaltar: por una parte, la motivación de la resolución es elemental para que pueda ser considerada válida y, por otra parte, en esto se evidenciaría la competencia del juzgador.

En relación con el artículo 76 analizado, la Corte Constitucional para el período de Transición expresó en la sentencia N.035-10-sep-CC lo siguiente:

El derecho al debido proceso establecido en el artículo 76 de la Constitución de la República es aquel “que tiene toda persona o sujeto justiciable, de invocar al interior del órgano jurisdiccional el respeto de aquel conjunto de principios fundamentales procesales (excepcionalmente sustantivos) y por demás relevantes, para que una causa, pueda ventilarse y resolverse con auténtica justicia”⁵⁷.

Para poder comprender de mejor forma lo que implica el debido proceso, además de hacer referencia a la normativa constitucional nacional, revisar la de otros países puede ser de gran aporte. Por ello, a continuación, se realizará un análisis que incluye la normativa colombiana y boliviana, y se la compara con el artículo 76 de la Constitución de nuestro país. Así, la Constitución de Colombia señala, en su artículo 29, que:

El debido proceso se aplicará a toda clase de actuaciones judiciales y administrativas. Nadie podrá ser juzgado sino conforme a leyes preexistentes al acto que se le imputa, ante juez o tribunal competente y con observancia de la plenitud de las formas propias de cada juicio.

En materia penal, la ley permisiva o favorable, aun cuando sea posterior, se aplicará de preferencia a la restrictiva o desfavorable.

Toda persona se presume inocente mientras no se la haya declarado judicialmente culpable. Quien sea sindicado tiene derecho a la defensa y a la asistencia de un abogado escogido por él, o de oficio, durante la investigación y el juzgamiento; a un debido proceso público sin dilaciones injustificadas; a presentar pruebas y a controvertir las que se aleguen en su contra; a impugnar la sentencia condenatoria, y a no ser juzgado dos veces por el mismo hecho.

Es nula de pleno derecho, la prueba obtenida con violación del debido proceso⁵⁸.

Por su parte, en Bolivia, el debido proceso se encuentra consagrado en el artículo 115.II de la Constitución Política del Estado que dispone: “El Estado garantiza el derecho al debido proceso, a la defensa y a una justicia plural, pronta y oportuna, gratuita, transparente y sin dilaciones”⁵⁹; y en el artículo 117.1: “Ninguna persona puede ser condenada sin haber sido oída y juzgada previamente en un debido proceso. Nadie sufrirá sanción penal que no haya sido impuesta por autoridad judicial competente en sentencia ejecutoriada”⁶⁰.

⁵⁷ Ecuador Corte Constitucional del Ecuador para el período de transición, “Sentencia No. 035-10-SEP-CC”, en *Caso No. 0261-09-EP*, 6 de octubre de 2010.

⁵⁸ Colombia, *Constitución Política de la República de Colombia*, Gaceta Constitucional 114, 4 de julio de 1991, art. 29.

⁵⁹ Bolivia, *Constitución Política del Estado de Bolivia*, 7 de diciembre de 2009, art. 115.II.

⁶⁰ *Ibíd.*, art. 117.1.

De los artículos antes citados, se observa que contemplan las garantías mínimas que debe tener un debido proceso para que se considere como tal, es decir, las garantías no se agotan con las enunciadas. El artículo 76 de la Constitución ecuatoriana determina que son las garantías mínimas, por lo que se evidencia que pueden ser más, es decir, completarse con las consideradas en normas inferiores, en los acuerdos y convenios internacionales y en la jurisprudencia nacional e internacional de organismos internacionales. Por su parte, en el artículo 29 ya citado de la Constitución colombiana, se habla en general de un debido proceso sin dilaciones o declarar nula la prueba obtenida con violación del debido proceso, por lo que abarca más de las garantías expresadas taxativamente en dicho artículo. En el mismo sentido, se manifiesta la Constitución boliviana.

El artículo mencionado de la Constitución ecuatoriana señala que dichas garantías pueden aplicarse a los procesos en general; mientras que la legislación boliviana establece que el Estado garantiza el derecho al debido proceso sin especificar a qué tipo de proceso, por lo que se entiende que es a todos. Por último, el artículo de la Constitución colombiana explícitamente señala que el debido proceso debe ser aplicado en toda clase de actuaciones judiciales y administrativas.

En relación con este tema, González Pérez manifiesta que: “Sin perjuicio de los derechos subjetivos y objetivos que configuran el debido proceso y que son propios de todo proceso o procedimiento judicial, administrativo, parlamentario [...], cabe añadir que el Estado tiene la obligación de asegurar un conjunto de derechos que permitan el ejercicio del debido proceso de toda persona”⁶¹.

Así, la Constitución ecuatoriana, acorde con la protección de los derechos fundamentales como atiende su propia naturaleza, prevé ciertos procedimientos y mecanismos para hacer cumplir el debido proceso cuando se vulnera, como la acción ordinaria y extraordinaria de protección, acceso a la información pública, *habeas corpus*, *habeas data*, acción por incumplimiento. En su conjunto, todas estas son denominadas *garantías jurisdiccionales*, así se destaca el Estado de derechos y justicia en que vivimos. Al respecto, sobre la acción de protección, el artículo 88 de la Constitución determina: “La acción de protección tendrá por objeto el amparo directo y eficaz de los derechos

⁶¹ Jesús González Pérez, *El derecho a la tutela jurisdiccional*, 3^{ra} ed., (Madrid: Civitas, 2001), 53, citado en César Landa, “Derecho fundamental al debido proceso y a la tutela jurisdiccional”, *Pensamiento Constitucional*, Año VIII, n.º 8 (2001): 450, [https://www2.congreso.gob.pe/sicr/cendocbib/con4_uibd.nsf/C0C8578C81370C4005257BA600724852/\\$FILE/con_art12.pdf](https://www2.congreso.gob.pe/sicr/cendocbib/con4_uibd.nsf/C0C8578C81370C4005257BA600724852/$FILE/con_art12.pdf).

reconocidos en la Constitución, y podrá interponerse cuando exista una vulneración de derechos constitucionales, por actos u omisiones de cualquier autoridad pública no judicial”⁶².

Sin embargo, creemos que la acción de protección debe ser normada de manera tal que no sea abusada, ya que cualquier persona que se crea afectada por una sentencia o resolución recurriría a dicha acción, alegando que no se respetó el debido proceso, para obtener su nulidad.

El derecho a la defensa actúa como los cimientos del derecho al debido proceso y, sobre el primero, se asientan, asimismo, las demás garantías necesarias para que se cumpla. Esto se subraya en el siguiente texto de la Secretaría Técnica Jurisdiccional de la Corte Constitucional:

El derecho a la defensa actúa dentro del proceso de forma conjunta con las demás garantías y, adicionalmente, se trata de la garantía pilar que torna en relación a todas las demás. Su inviolabilidad es la garantía crucial con la que cuenta el ciudadano, porque es la única que permite que las demás garantías tengan vigencia concreta dentro de cualquier tipo de proceso. Es así que, si el derecho a la defensa no es cumplido debidamente, puede acarrear nulidades procesales⁶³.

La Corte Constitucional ecuatoriana ha desarrollado ampliamente lo que implica el derecho a la defensa y resulta elemental, sobre todo, entender que este debe ser respetado en *todo tipo de procesos* y que, como ya se mencionó, es la base sobre la que se asiente el debido proceso. A continuación, se cita el fragmento de una sentencia, donde se desarrolla con mucho detalle de lo que se trata este derecho:

El derecho a la defensa se constituye en uno de los elementos esenciales en el que se fundamenta el debido proceso, a la vez que se erige como aquel principio jurídico procesal o sustantivo, mediante el cual toda persona tiene derecho a ciertas garantías mínimas, para asegurar un resultado justo y equitativo dentro del proceso, además de conferirle la oportunidad para ser oído y hacer valer sus pretensiones frente al juez. El desarrollo del derecho de defensa, en el ámbito constitucional y en los instrumentos internacionales de protección de los derechos humanos, determina que nadie puede ser privado de los medios necesarios para proclamar y hacer respetar sus derechos en el desarrollo de un proceso legal, equilibrando en lo posible las facultades que tiene el sujeto procesal accionante como el defensivo y vinculado esencialmente a contradecir la prueba de cargo, aportar medios de prueba que afiancen su condición y a impugnar las decisiones legales que le sean contrarias, objetivo político de un Estado constitucional de derechos y justicia. El derecho de defensa es una norma con jerarquía constitucional, legítimo para todo tipo de proceso, emanado de los valores de seguridad jurídica y de igualdad de oportunidades, para acceder a una recta administración de justicia y que se concreta a través de las disposiciones legales y constitucionales que posibiliten en forma amplia la debida

⁶² Ecuador, *Constitución de la República del Ecuador*, art. 88.

⁶³ Ecuador Secretaría Técnica Jurisdiccional Corte Constitucional. *Desarrollo Jurisprudencial de la Primera Corte Constitucional* (Quito: Centro de Estudios y Difusión del Derecho Constitucional, 2016).

contradicción ante la acción, permitiendo que el accionado pueda ser oído, hacer valer sus razones, ofrecer y controlar la prueba e intervenir en la causa en pie de igualdad con la parte actora.[...]. En este contexto, el derecho de defensa “asegura a las partes la posibilidad de sostener argumentalmente sus respectivas pretensiones y rebatir los fundamentos que la parte contraria haya podido formular en apoyo de las suyas [...]”⁶⁴.

Por último, dentro de esta temática, nos permitimos citar un último fragmento de esta sentencia de la Corte, por su pertinencia y aporte para la comprensión del derecho fundamental a la defensa:

en el ámbito constitucional y en los instrumentos internacionales de protección de los derechos humanos, garantiza un equilibrio en las facultades que tiene el sujeto procesal básicamente para contradecir la prueba de cargo, aportar medios de prueba que consoliden su condición de impugnar las decisiones legales que le sean contrarias, objetivo político de un Estado constitucional de derechos y justicia⁶⁵.

5. El principio de independencia e imparcialidad del juzgador como parte del debido proceso

Con el principio de independencia e imparcialidad del juzgador, se obtiene una decisión justa ligada al derecho, lo cual se encuentra recogido en la Constitución de la República del Ecuador, en la Declaración Americana de los Derechos y Deberes del Hombre, en la Convención Americana sobre Derechos Humanos, en el Convenio Europeo para la Protección de Derechos Humanos y de las Libertades Fundamentales y en el Pacto Interamericano de Derechos Civiles y Políticos, como se mencionó anteriormente. Al respecto, el maestro Hoyos manifiesta:

una institución instrumental en virtud de la cual debe asegurarse a las partes en todo proceso –legalmente establecido y que se desarrolle sin dilaciones justificadas–, oportunidad razonable de ser oídas por un tribunal competente, predeterminado por la ley, independiente e imparcial, de pronunciarse respecto de las pretensiones y manifestaciones de la parte contraria, de aportar pruebas lícitas relacionadas con el objeto del proceso y de contradecir las aportadas por la contraparte, de hacer uso de los medios de impugnación consagrados por la ley contra resoluciones judiciales motivadas y conformes a derecho, de tal manera que las personas puedan defender efectivamente sus derechos⁶⁶.

El Diccionario de la Real Academia Española define a la imparcialidad como la “falta de designio o de prevención a favor o en contra de alguien o algo, que permite

⁶⁴ Ecuador Corte Constitucional, “Sentencia No. 177-12-SEP-CC”, *Caso No. 0696-10-EP*, Registro Oficial 781, Suplemento, 4 de septiembre de 2012.

⁶⁵ *Ibíd.*

⁶⁶ Arturo Hoyos, *El Debido Proceso* (Bogotá: Temis, 1996), 54.

juzgar o proceder con rectitud”⁶⁷. En su diccionario de ciencias jurídicas, Manuel Ossorio expresa que: “la imparcialidad constituye la principal virtud de los jueces. La parcialidad del juzgador, si es conocida, puede dar motivo a su recusación⁶⁸”. Al respecto, Maier manifiesta que la imparcialidad se refiere:

a la ausencia de prejuicios a favor o en contra de las personas, o de la materia acerca de las cuales debe decidir [...]. Quien integra un tribunal de justicia –solo o acompañado– no es otra cosa que una persona, que un ciudadano, idéntico en sus atributos fundamentales a sus demás congéneres, juzgados por él, todos convivientes en un mismo tiempo, como integrantes de una misma agrupación social y políticas y por lo tanto, bajo los mismo valores ético-culturales que presiden y gobiernan esa asociación⁶⁹.

Asimismo, en la norma constitucional de nuestro país se recoge la importancia de este principio. Así, los artículos 75, 76, numeral 7, literal k) y 169 de la Constitución establecen que:

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.⁷⁰

El Art. 76.- numeral 7, literal k) Ser juzgado por una jueza o juez independiente, imparcial y competente. Nadie será juzgado por tribunales de excepción o por comisiones especiales creadas para el efecto.⁷¹

Art. 169.- El Sistema procesal es un medio para la realización de la justicia. Las normas procesales consagrarán los principios de simplificación, uniformidad, eficacia, inmediación, celeridad y economía procesal y harán efectivas las garantías del debido proceso. No se sacrificará la justicia por la sola omisión de formalidades⁷².

A partir de los artículos citados, se observa que es una garantía constitucional el derecho a tener un juez o tribunal imparcial, dentro de un proceso eficaz que cumpla con las garantías del debido proceso. En relación con este tema, el pleno de la Corte Nacional de Justicia, el 28 de septiembre de 2016, en el caso de incidencia de competencia negativa No. 09-2016-Pleno, dispuso:

⁶⁷ Real Academia Española, *Diccionario de la lengua española*, 2021. <https://dle.rae.es/imparcialidad>.

⁶⁸ Manuel Ossorio, *Diccionario de Ciencias Jurídicas Políticas y Sociales*, 1ª ed. electrónica (Datascan, 2012), citado en Carlos Eduardo Durán Chávez y Carlos Daniel Henríquez Jiménez, “El principio de imparcialidad como fundamento de la actuación del juez y su relación con el debido proceso”, *Revista Científica UISRAEL* vol. 8, n.º 3 (2021): 175, 10.35290/rcui.v8n3.2021.478.

⁶⁹ Julio Maier, *Derecho Procesal Penal, Fundamentos*, T. I (Buenos Aires: Editores del Puerto, 1996), 54.

⁷⁰ Ecuador, *Constitución de la República del Ecuador*, art. 75.

⁷¹ *Ibíd.*, art. 76, k.

⁷² *Ibíd.*, art. 169.

La imparcialidad de los juzgadores es determinante en el proceso penal y consiste principalmente en “[...] encomendar a un tercero desinteresado y ajeno a la contienda la resolución de una controversia surgida entre dos intereses particulares [...], aspecto trascendental de un juicio justo, en pro del respeto a los derechos fundamentales de los justiciables, debiendo los jueces formar su criterio y decisión, sin ningún otro interés, más que la aplicación correcta de la normativa jurídica vigente. Respecto a la imparcialidad el artículo 8.1 de la Convención Americana sobre Derechos Humanos determina como garantía jurisdiccional para las partes, la imparcialidad del juez o tribunal que conozca la causa y así dispone que: “toda persona tiene derecho a ser oída, con las debidas garantías y dentro de un plazo razonable por un juez o tribunal competente, independiente e imparcial, establecido con anterioridad por la ley, en la sustanciación de cualquier acusación penal formulada contra ella, o para la determinación de sus derechos y obligaciones de orden civil, laboral, fiscal o de cualquier otro carácter”⁷³.

La Corte Constitucional ha expresado lo que implica la imparcialidad en diversos fallos. Así, en su sentencia No. 9-17-CN/19, determina: “La imparcialidad implica que el juzgador es un tercero ajeno al caso a resolver y que no tiene interés subjetivo o preferencias por las partes y con el objeto del proceso. De ahí que el juzgador no pueda realizar actividades propias de una parte ni tampoco tener influencias por sesgos, prejuicios o ideas preconcebidas”⁷⁴. Adicionalmente, en otra sentencia, señala:

La imparcialidad como elemento cardinal del Estado constitucional de derechos y justicia. La imparcialidad es un elemento cardinal de la construcción y ejercicio de la jurisdicción en el contexto del Estado constitucional de derechos y justicia. Es así que constituye la piedra angular sobre la que se asienta toda la teoría que desarrollan las instituciones jurídicas de orden procesal. Por tal razón, existen diversas normas que contienen seguros para proteger dicha imparcialidad, como es el caso de las instituciones de la recusación y excusa⁷⁵.

A partir de lo citado y mencionado, es claro que el principio de imparcialidad es un elemento esencial para el cumplimiento adecuado del debido proceso y, por ende, su incumplimiento llevaría a la violación de un derecho fundamental reconocido en la Constitución de la República y en diversos tratados y acuerdos internacionales suscritos por Ecuador.

⁷³ Ecuador Corte Nacional de Justicia, *Incidente de competencia negativa No. 09.2016-Pleno*, 28 de septiembre de 2016.

⁷⁴ Ecuador Corte Constitucional, “Sentencia No. 9-17-CN/19”, Registro Oficial 1, 29 de julio de 2019.

⁷⁵ Ecuador Corte Constitucional, “Sentencia No. 009-15-SEP-CC”, Registro Oficial 438, Suplemento, 13 de febrero de 2015.

6. El principio de legalidad

Una de las garantías fundamentales sobre las que debe estar asentado el debido proceso es en el principio de legalidad. Este principio se encarga de delimitar hasta dónde puede llegar la actuación del derecho, al confinarlo dentro de las leyes que están claramente establecidas. Así, en el caso de Ecuador, el principio de legalidad está reconocido en el artículo 76, numeral 3 de la Constitución de la República:

Nadie podrá ser juzgado ni sancionado por un acto u omisión que, al momento de cometerse, no esté tipificado en la ley como infracción penal, administrativa o de otra naturaleza; ni se le aplicará una sanción no prevista por la Constitución o la ley. Solo se podrá juzgar a una persona ante un juez o autoridad competente y con observancia del trámite propio de cada procedimiento⁷⁶.

A partir de lo citado, se puede establecer que este artículo constitucional es claro: debe existir una ley tipificada para juzgar una infracción de cualquier naturaleza –ya sea penal, administrativa o de otro tipo–, solo puede ser llevado ante una autoridad que esté calificada para ello y el procedimiento que se siga también debe estar claramente fijado y ser respetado.

De acuerdo con Mayorga, en su dimensión tradicional, este principio se originó cuando “el Estado de Derecho, consagró a la ley, como el criterio de objetividad, como la representación indiscutible de la voluntad general, exenta de todo control, como producto de la legitimación que la nación otorgaba a la Asamblea Legislativa”⁷⁷. Esto surge inevitablemente en el contexto de la democracia, como un medio para asegurar que no exista un abuso de poder y para poder proteger a los ciudadanos de la arbitrariedad⁷⁸.

Este último aspecto es clave para entender el principio de legalidad y otros conceptos con los que se encuentra relacionado. Así, un elemento clave que debe contener cualquier tipo de sentencia o resolución administrativa o jurídica es la motivación; a saber, una fundamentación en la ley que no deje lugar a dudas sobre su aplicación. En efecto, esta está reconocida en la Constitución:

⁷⁶ Ecuador, *Constitución de la República del Ecuador*, art. 76, num. 3.

⁷⁷ Raquel Carolina Mayorga Gavilanes, “Aplicabilidad y vigencia del principio de legalidad en el régimen jurídico administrativo dentro del marco del Estado constitucional de derechos y de justicia” (tesis de maestría, Universidad Andina Simón Bolívar, sede Ecuador, 2019), 33, <http://hdl.handle.net/10644/6856>.

⁷⁸ *Ibíd.*

Las resoluciones de los poderes públicos deberán ser motivadas. No habrá motivación si en la resolución no se enuncian las normas o principios jurídicos en que se funda y no se explica la pertinencia de su aplicación a los antecedentes de hecho. Los actos administrativos, resoluciones o fallos que no se encuentren debidamente motivados se considerarán nulos. Las servidoras o servidores responsables serán sancionados⁷⁹.

Es evidente la relación entre el principio de legalidad y la motivación: el primero es el marco guía que permite la actuación, en tanto que la segunda implica la aplicación concreta de las leyes para llegar al fallo. Para comprender con mayor claridad lo que implica la motivación, hacemos referencia a lo que señalan Rivera Silva y Correa Calderón: “la motivación de las sentencias constituye la justificación de la actuación de juzgador, es el fundamento del fallo, representa la correlación entre las pruebas presentadas durante el proceso y las razones del juzgador; por ende, debe realizarse de acuerdo con los criterios de la razonabilidad; la lógica y la comprensibilidad”⁸⁰. Sin lugar a dudas, la motivación y el principio de legalidad están interconectados y requieren el uno del otro para existir y ser aplicados.

Ahora bien, resulta pertinente mencionar que, en el caso específico de la administración pública, sus límites de actuación, al estar subordinada a la ley —donde, por supuesto, están incluidos la Constitución, tratados y pactos internacionales, además de los códigos de leyes y otras normativas— evitan que exista la discrecionalidad administrativa o, al menos, se procura controlarla⁸¹. Adicionalmente, otra característica que tiene la administración pública es que no goza, como los individuos particulares, de la “libertad negativa [...] o principio de no coacción, dado que solo puede hacer aquello para lo cual está facultada en forma expresa”⁸².

Finalmente, un último punto que es relevante tratar dentro de este tema se trata de lo que Caro de la Fuente llama la doble funcionalidad del principio de legalidad en el acto administrativo⁸³. Así, primero, fija que cualquier acto que se lleve a cabo por fuera de las facultades que se han expresado en las leyes será considerado arbitrario; por ende, es lo

⁷⁹ Ecuador, *Constitución de la República del Ecuador*, art. 76, num. 7, literal 1).

⁸⁰ Tailandia Vanessa Rivera Silva y José Eduardo Correa Calderón, “La motivación de las sentencias constitucionales como garantía del derecho al debido proceso”, *Revista Dilemas Contemporáneos: Educación, Política y Valores*, Año IX, Número especial (2021): 6, <https://www.scielo.org.mx/pdf/dilemas/v9nsp1/2007-7890-dilemas-9-spe1-00110.pdf>

⁸¹ EPG Universidad Continental. “El principio de legalidad en el derecho administrativo”, *Universidad Continental, Blog Escuela de Posgrado*, 2020, párr. 4-5, <https://blogposgrado.ucontinental.edu.pe/el-principio-de-legalidad-en-el-derecho-administrativo>.

⁸² *Ibíd.*, párr. 4.

⁸³ Andrés Caro de la Fuente, “Principio de legalidad. Características de su doble funcionalidad tratándose del acto administrativo y su relación con el diverso de interdicción de la arbitrariedad y el control jurisdiccional”, *Tesis y Jurisprudencias*, 22 de noviembre de 2013, https://www.poderjudicialchiapas.gob.mx/archivos/manager/afeetesis-aislada-_constitucional_-2.pdf.

que permite a los individuos “cuestionar la validez de un acto desajustado a las leyes”⁸⁴. Sin embargo, este principio también “genera la presunción de que toda actuación de la autoridad deriva del ejercicio de una facultad que la ley le confiere, en tanto no se demuestre lo contrario”⁸⁵.

7. El debido proceso en el campo administrativo

Hay una diferencia bien marcada entre el proceso judicial y el procedimiento administrativo. El primero abarca un conjunto de normas que establecen un mecanismo por el cual unas partes acuden a un tercero para que, administrando justicia, dirima sus diferencias. Mientras que el procedimiento administrativo es un sistema compuesto de un conjunto de formalidades, fases, actuaciones y trámites, por el que la autoridad estatal manifiesta su voluntad y permite, en determinados momentos de su formación, la actuación del interesado, así como la debida impugnación cuando ya la ha expresado. En relación con esto, Agustín Gordillo manifiesta que el procedimental administrativo es la rama del derecho administrativo que estudia “las reglas y principios que rigen la intervención de los interesados en la preparación e impugnación de la voluntad administrativa”⁸⁶.

Los principios del Derecho sirven de base para elaborar las normas jurídicas, facilitar la labor de los operadores de justicia y suplir los vacíos del derecho positivo en el derecho contemporáneo. Los principios del debido proceso del campo jurisdiccional al administrativo se aplican tanto al derecho administrativo, en general, como al procedimiento administrativo, en particular. En palabras de Santofimio Gamboa:

buscan en su interrelación obtener una actuación administrativa coherente con las necesidades públicas sin lesionar los intereses individuales en juego proporcionando las garantías que sean necesarias para la protección de los derechos fundamentales dentro de la relación procesal en procura de decisiones verdaderamente justas y materiales. En otras palabras se busca un equilibrio permanente en las relaciones surgidas del proceso y procedimiento administrativo, frente al derecho substancial y a los derechos fundamentales de las personas y la comunidad en general⁸⁷.

Por su parte, sobre este mismo tema, Santacruz Miranda expresa:

⁸⁴ *Ibíd.*

⁸⁵ *Ibíd.*

⁸⁶ Agustín Gordillo, *Tratado de Derecho Administrativo y obras selectas, Teoría General del derecho administrativo*, T. 8 (Buenos Aires: Fundación de Derecho Administrativo, 2013), 458.

⁸⁷ Jaime Orlando Santofimio Gamboa, *El derecho a la defensa en las actuaciones administrativas* (Bogotá: Instituto de estudios constitucionales Carlos Restrepo Piedrahita, 1998), 25.

El Debido proceso sustancial se erige como un límite jurídico de los poderes Estatales sometiendo sus actuaciones al acatamiento de los derechos fundamentales de las personas y estableciendo garantías para su defensa adecuada. En el mismo sentido, el Debido Proceso administrativo condiciona el ejercicio de las potestades de la administración, de modo que están deben ejercer sus competencias sin desbordar los marcos constitucionales y legales, pues de lo contrario sus producciones jurídicas se colocarán al margen del ordenamiento jurídico. Lo anterior supone que la administración no puede actuar de forma arbitraria, pues sus actuaciones para gozar de legitimidad constitucional deben necesariamente respetar los derechos contenidos esenciales del Debido Proceso administrativo de acuerdo a las sub-reglas establecidas por la Corte, los instrumentos internacionales de los derechos humanos ratificados por Colombia, el respeto a los derechos fundamentales y los principios que rigen la actividad administrativa y la función pública. En consecuencia, el Debido Proceso material encauza las actuaciones administrativas, cuya validez depende no sólo de su razonabilidad legal, sino ante todo constitucional, pues en la medida que los actos administrativos no estén ajustados a los contenidos esenciales del Debido Proceso, necesariamente deben ser inaplicados o anulados por los respectivos operadores jurídicos⁸⁸.

A partir de los textos citados, resulta claro que el procedimiento administrativo, al igual que el proceso judicial, debe cumplir y respetar los principios y derechos que se han establecido en la norma constitucional y en los tratados y acuerdos internacionales que ha ratificado nuestro país. En el caso de que esto no ocurra, las resoluciones administrativas se encontrarían por fuera del ordenamiento jurídico y, por lo tanto, no podrían ser consideradas válidas.

Respecto a la aplicación de los principios del debido proceso al campo administrativo, la Corte Interamericana de Derechos Humanos (en adelante IDH) ha señalado:

En el marco del sistema interamericano, es clara la vigencia de las reglas del debido proceso legal en los procedimientos administrativos vinculados a derechos sociales. En efecto, la norma rectora de la garantía destaca expresamente su aplicabilidad a cualquier proceso en el que se determinen derechos y obligaciones; y general, en cualquier proceso en el que se afecten los derechos de las personas⁸⁹.

En este sentido la Corte IDH, en una de sus sentencias, ha manifestado 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

⁸⁸ José Santacruz Miranda, “El Debido Proceso como mecanismo de interdicción de la arbitrariedad del acto administrativo”, *Criterios. Revista de investigación de la Universidad Mariana* (2010): 1905.

⁸⁹ Comisión Interamericana de Derechos Humanos. *El acceso a la justicia como garantía de los Derechos Económicos, Sociales y Culturales. Estudio de los estándares fijados por el sistema Interamericano de Derechos Humanos*, OEA/Ser.L/V/II.129, 22, 7 de septiembre de 2007. <http://www.cidh.org/pdf%20files/ACCESO%20A%20LA%20JUSTICIA%20DESC.pdf> 22.

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 [...]. La Corte observa que el elenco de garantías mínimas establecido en el numeral 2 del artículo 8 de la Convención se aplica a los órdenes mencionados en el numeral 1 del mismo artículo, o sea, la determinación de derechos de obligaciones de orden “civil, laboral, fiscal o de cualquier otro carácter. Esto revela el amplio alcance del debido proceso; el individuo tiene el derecho al debido proceso entendido en los términos del artículo 8.1 y 8.2, tanto en materia penal como en otros órdenes. Es un derecho humano el obtener todas las garantías que permitan alcanzar decisiones justas, no estando la administración excluida de cumplir con este deber. Las garantías mínimas deben respetarse en el procedimiento administrativo y en cualquier otro procedimiento cuya decisión pueda afectar los derechos de las personas... El debido proceso no puede entenderse circunscrito solo a actuaciones judiciales, por el contrario debe ser garantizado en todo trámite o actuación del Estado, que pueda afectar los derechos e intereses de los particulares. De allí que la administración debe actuar conforme a la ley, en tanto en cuanto desarrolla los postulados constitucionales del debido proceso, y a los principios generales de racionalidad, razonabilidad y proporcionalidad, permitiendo a los particulares sujetos a actos administrativos, ejercer su derecho de defensa; así la discrecionalidad de la administración tiene límites infranqueables, siendo uno de ellos el respeto de las garantías del debido proceso; por ello es importante que la actuación de la administración se encuentre regulada, no se puede por tanto, so pena de invocar el orden público, reducir discrecionalmente las garantías de los administrados, existe por tanto una estrecha relación entre los alcances del debido proceso legal administrativo y el resguardo de una norma fundamental del sistema que resguarda los derechos de los administrados⁹⁰.

Como señala la Corte IDH, el debido proceso debe ser garantizado en todo acto del Estado, sin importar de cuál se trate. Es deber elemental del Estado garantizar el cumplimiento del debido proceso para alcanzar una resolución justa y no violentar los derechos de las personas. Por este motivo, dentro del ámbito administrativo también deben ser regulados y controlados los diversos procedimientos legales que se llevan a cabo, para asegurar el cumplimiento de este derecho.

8. El principio de independencia e imparcialidad del juzgador en el campo administrativo

El procedimiento administrativo está regido por un conjunto de garantías al administrado; entre ellas, se destaca el principio de imparcialidad del juzgador. Sin este “no se obtendría una decisión justa basada en el derecho y se violaría el derecho a la defensa y al debido proceso”⁹¹. Respecto a dicho principio en el campo administrativo,

⁹⁰ Corte IDH, “Sentencia de 2 de febrero de 2002”, *Caso Baena Ricardo y otros vs. Panamá*, 2 de febrero de 2022, Serie C, No. 72, párrafo 116, http://www.corteidh.or.cr/docs/casos/articulos/Serie_72_esp.pdf.

⁹¹ Se debe recordar que dicho principio se encuentra recogido en la Constitución de la República del Ecuador, en la Declaración Americana de los Derechos y Deberes del Hombre, la Convención

Ferrajoli señala: “para garantizar la imparcialidad del juez es preciso que este no tenga un interés público o institucional”⁹², es decir, el juez no debe tener ningún tipo de interés ni influencia al dictar su resolución. Evidentemente, esto no se puede dar si el juez no es independiente y forma parte de la institución pública que resuelve un reclamo administrativo, convirtiéndose en juez y parte. En relación con esto Gordillo expresa que:

El órgano judicial actúa siempre por definición con independencia, no estando sujeto a órdenes o instrucciones. En cambio, en los recursos administrativos, el órgano puede actuar con mayor o menor autonomía y en la mayoría de los casos poca independencia, puesto que está estructurado jerárquicamente. No es tampoco un tercero desinteresado del proceso, cualidad fundamental del juez⁹³.

Sin embargo, otros autores no son del parecer expuesto. Ellos expresan que el hecho de que el juzgador forme parte de la propia administración no quiere decir que este carezca de imparcialidad, ya que debe someterse a un orden jurídico preestablecido a la norma, por lo que su actuación está garantizada.

Sobre el principio de imparcialidad, Eduardo García Rentería y Tomás Ramón Fernández manifiestan que la “Administración reúne en el procedimiento administrativo la doble condición de juez y parte, por ello, el principio de imparcialidad característico del proceso resulta relativizado en cierta medida”⁹⁴. Por consiguiente, para velar dicha garantía constitucional, los legisladores deben procurar, “mediante técnicas orgánicas funcionales o de ambos tipos, la mayor imparcialidad posible” en la actuación de la administración cuando resuelven impugnaciones implantadas a sus propios actos⁹⁵:

Como ya notamos la Administración reúne en el procedimiento administrativo la doble condición de juez y parte, razón por la cual el principio de imparcialidad, característico del proceso, resulta relativizado en cierta medida;...La propia LPC, como antes la LPA, da un ejemplo incontestable de la virtualidad de los criterios expuestos cuando, al regular los principios del procedimiento sancionador (arts. 134 y sgs), separa formalmente las funciones de instrucción y resolución del mismo, encargando aquellas a un órgano ad-hoc, cuya designación se rodea de especiales garantías, justamente para reforzar la neutralidad que la naturaleza de ese procedimiento reclama. Lo mismo ocurre en materia de oposiciones y concursos y no sólo por razones puramente técnicas, sino también, y sobre todo, por exigencias garantizadoras de la objetividad, a que la fórmula constitucional del mérito y la capacidad, trasunto del derecho fundamental a la igualdad

Americana sobre Derechos Humanos, el Pacto Interamericano de Derechos Civiles y Políticos, en la jurisprudencia nacional y en las Cortes Internacionales de Derechos Humanos.

⁹² Luigi Ferrajoli, *Derecho y razón: teoría del garantismo penal*, traducido por Perfecto Andrés Ibáñez et al, 2^{ed} (Madrid: Trotta, 1997), 581-4.

⁹³ Agustín Gordillo, *Tratado de Derecho administrativo y obras selectas, El Procedimiento Administrativo*, T. 4 (Buenos Aires: Fundación de derecho Administrativo, 2016), III-7.

⁹⁴ Eduardo García de Enterría y Tomás-Ramón Fernández, *Curso de Derecho Administrativo*, T. II, 4^{ed} (Madrid: Civitas, 1993), 462-5.

⁹⁵ *Ibíd.*

en el acceso a los cargos y funciones públicas (arts. 103.3 y 23 de la Constitución), reclama. Semejante separación orgánica y funcional opera en el ámbito tributario secularmente entre los órganos de gestión tributaria y los de resolución de las reclamaciones económicas administrativas. Lo mismo ocurre, en fin, en materia de defensa de la competencia, que la Ley de 17 de julio de 1989, confía a un órgano administrativo, que no jurisdiccional, ad hoc, el Tribunal de Defensa de la Competencia, excluido de la línea jerárquica. Y así en muchos otros casos⁹⁶.

Dános cita a Fernando de la Rúa y a jurisprudencia del Tribunal Constitucional del Perú, respecto a la independencia e imparcialidad de los Tribunales administrativos, y expresa:

los tribunales administrativos constituyen “órganos administrativos de aplicación”, los caracteriza como “cuerpos administrativos que no ejercen un control de la administración sino en la administración: cumplen una actividad funcional interna. Ellos emiten la voluntad del poder administrador la cual, si el interesado no recurre a la justicia dentro de cierto tiempo, deviene firme, con el alcance de la cosa juzgada administrativa... “(el énfasis es mío). El Tribunal Constitucional Peruano ha señalado que los tribunales administrativos no satisfacen las mismas condiciones de imparcialidad e independencia que un órgano judicial, “[...] pues se trata de entes que o forman parte de la estructura organizativa del órgano cuyo acto administrativo se reclama, o pertenecen, en general, al Poder Ejecutivo”⁹⁷.

9. El derecho a tener un organismo imparcial e independiente respecto a disputas entre consumidores y usuarios de productos y servicios cuya entrada impide o dificulte un Estado miembro en el marco de la Organización Mundial de Comercio

En lo que tiene que ver con las disputas comerciales, estas se regulan en torno al marco de entendimiento ligado a las normas y procedimientos, que rigen la solución de diferencias de la Organización Mundial de Comercio. No obstante, como expresa Julio Carlos Lascano:

Sin embargo, los consumidores y usuarios de los productos y servicios cuya entrada impide o dificulta un Estado miembro, de un modo incompatible con los acuerdos abarcados por el GATT o los acuerdos regionales de libre comercio, no cuentan con otra alternativa que defender sus derechos en el marco de los procedimientos administrativos y judiciales establecidos en la legislación comunitaria o nacional. Es decir, recurriendo a los tribunales nacionales a que se refieren los artículos X, párrafo 3 b) del GATT y VI, párrafo 2 a) del GATS, para que anulen o revoquen las medidas cuestionadas⁹⁸.

⁹⁶ *Ibíd.*, 462-5.

⁹⁷ Fernando de la Rúa, *Jurisdicción y Administración. Relaciones, límites y controles. Recursos judiciales* (Buenos Aires: Lerner Editores, 1979), 134-7, citado por Jorge Dános Ordóñez, “El Régimen del Proceso Contencioso Administrativo en el Perú” accedido 1 de agosto de 2022, <http://www.jusdem.org.pe/webhechos/N010/contencioso%20administrativo.htm>.

⁹⁸ Julio Carlos Lascano, *Derecho Aduanero*, T. II (Bogotá: Universidad del Rosario, 2020), 532.

10. El derecho a tener un organismo imparcial e independiente en el marco de los procedimientos aduaneros según acuerdos internacionales de comercio

El Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio (GATT), ya en 1947, en su artículo X, párrafo 3, b), señala:

b) Cada parte contratante mantendrá, o instituirá tan pronto como sea posible, tribunales o procedimientos judiciales, arbitrales o administrativos destinados, entre otras cosas, a la pronta revisión y rectificación de las medidas administrativas relativas a las cuestiones aduaneras. Estos tribunales o procedimientos serán independientes de los organismos encargados de aplicar las medidas administrativas, y sus decisiones serán ejecutadas por estos últimos y regirán su práctica administrativa, a menos que se interponga un recurso ante una jurisdicción superior, dentro del plazo prescrito para los recursos presentados por los importadores, y a reserva de que la administración central de tal organismo pueda adoptar medidas con el fin de obtener la revisión del caso mediante otro procedimiento, si hay motivos suficientes para creer que la decisión es incompatible con los principios jurídicos o con la realidad de los hechos⁹⁹.

Lo que cabe recalcar del artículo citado –y que es parte fundamental del presente trabajo– es que obliga a que “los tribunales o procedimientos [...] destinados [...] a la pronta revisión y rectificación de las medidas administrativas [...] sean independientes de los organismos encargados de aplicar las medidas administrativas”¹⁰⁰.

El artículo 4 del Acuerdo de Facilitación al Comercio Exterior, en su numeral 1, determina:

ARTÍCULO 4: PROCEDIMIENTOS DE RECURSO O DE REVISIÓN

1. Cada Miembro dispondrá que la persona a quien vaya dirigida una decisión administrativa de la aduana tiene derecho, en su territorio, a lo siguiente:

- a) recurso administrativo ante una autoridad administrativa superior al funcionario u oficina que haya emitido la decisión o independiente de ese funcionario u oficina, o revisión administrativa por tal autoridad; y/o
- b) recurso o revisión judicial de la decisión¹⁰¹.

Este artículo, con relación al anteriormente citado, incluye que quien conozca del recurso sea una “autoridad administrativa superior al funcionario u oficina que haya emitido la decisión”¹⁰².

El Acuerdo para la Aplicación del Artículo VII del GATT, que se refiere a la valoración aduanera, en su artículo 11, expresa:

⁹⁹ GATT, *Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio*, 1947.

¹⁰⁰ *Ibíd.*

¹⁰¹ GATT, *Acuerdo sobre Facilitación del Comercio, anexo al Protocolo de enmienda del Acuerdo de Marrakech por el que se establece la Organización Mundial del Comercio*, 1994, art. 4.

¹⁰² *Ibíd.*

1. En relación con la determinación del valor en aduana, la legislación de cada Miembro deberá reconocer un derecho de recurso, sin penalización, al importador o a cualquier otra persona sujeta al pago de los derechos.
2. Aunque en primera instancia el derecho de recurso sin penalización se ejercite ante un órgano de la Administración de Aduanas o ante un órgano independiente, en la legislación de cada Miembro se preverá un derecho de recurso sin penalización ante una autoridad judicial.
3. Se notificará al apelante el fallo del recurso y se le comunicarán por escrito las razones en que se funde aquél. También se le informará de los derechos que puedan corresponderle a interponer otro recurso¹⁰³.

Este artículo reconoce la posibilidad de que quien conozca del recurso sea un órgano de la administración, sin especificar si será el mismo del que provino el acto administrativo o uno superior o un órgano independiente. Se añade que cada legislación “preverá un derecho de recurso sin penalización ante una autoridad judicial”¹⁰⁴.

Un estudio preparado por la UNCTAD, considera que la existencia de un proceso de apelación de instancias múltiples debería prever la posibilidad de apelar a una autoridad administrativa en primera instancia, seguido de una revisión judicial independiente a modo de recurso. Los procedimientos administrativos de apelación brindan una alternativa potencialmente más veloz y potencialmente más barata para la resolución de disputas que los procedimientos de apelación judicial. Al mismo tiempo, la disponibilidad de revisión judicial, a través de un cuerpo independiente del organismo que emitió la decisión inicial, asegura un más alto grado de imparcialidad y ayuda a aumentar la confianza de los comerciantes en el proceso de apelación. La posibilidad de apelar directamente a una autoridad judicial independiente contra las decisiones de las autoridades aduanera locales, sin necesidad de agotar las instancias superiores administrativas superiores de la aduana, también puede acelerar la resolución de las cuestiones en disputa¹⁰⁵.

De los párrafos anteriormente citados en lo atinente a la presente tesis, observamos, en definitiva, que los órganos que resuelven las diferencias en el campo aduanero pueden ser órganos independientes de la administración aduanera o, al menos, órganos administrativos de la propia administración independientes o superiores de los encargados de aplicar las medidas administrativas. Es evidente, por tanto, que a lo que se tiende es a que sea un órgano imparcial el que resuelva las diferencias antes anotadas. De manera similar, Julio Carlos Lascano manifiesta:

Un procedimiento administrativo que reciba los argumentos y pruebas ofrecidos por los particulares, que demore un tiempo razonable en su tramitación y que concluya con una resolución fundada, no siempre garantiza un resultado imparcial y justo de la contienda planteada entre la Administración Aduanera y el particular, porque en el procedimiento administrativo la aduana es juez y parte¹⁰⁶.

¹⁰³ GATT, *Acuerdo Relativo a la Aplicación del Artículo VII...*, 1994, art. 11.

¹⁰⁴ *Ibíd.*

¹⁰⁵ Lascano, *Derecho Aduanero*, 554.

¹⁰⁶ Lascano, *Derecho Aduanero*, 553.

No obstante, en la práctica, los acuerdos internacionales de comercio no han sido aplicados de forma directa en el derecho nacional de los países miembros, sino que sus normas han sido reconocidas cuando coinciden con la legislación de ellos.

11. Antecedentes respecto a tener un organismo independiente e imparcial en el campo administrativo tributario en Ecuador

En la Ley de Creación del Servicio de Rentas Internas, Ley 41, se implementó la figura de los Comités Tributarios. En efecto, su artículo 10 señala:

Art. 10.- DE LOS COMITES TRIBUTARIOS. - Dentro de la estructura orgánica del Servicio de Rentas Internas se crearán los comités tributarios que ejercerán sus funciones en las ciudades capitales de provincia. Se establecerán tantos comités cuantos fueron necesarios para la debida atención a los reclamantes.

La facultad de conocer y resolver los reclamos y el recurso de reposición corresponderá exclusivamente a los comités tributarios en los términos, plazos y procedimientos previstos en el Código Tributario y en la Ley de Régimen Tributario Interno, respecto de los tributos administrativos por el Servicio de Rentas Internas; además, será competencia de los comités tributarios conocer y resolver reclamaciones en las que se observare la emisión de títulos de crédito o el derecho para su emisión y en las que se alegare la extinción de las obligaciones por compensación o prescripción.

Cada uno de los comités tributarios se integrará por tres vocales nombrados por el Directorio a pedido del Director General del Servicio de Rentas Internas, los mismos que tendrán experiencia en el ramo tributario; por lo menos uno de ellos será profesional del Derecho, los otros serán profesionales en Economía, Administración, Auditoría o Contabilidad. Los vocales de los comités tributarios serán funcionarios del Servicio de Rentas Internas.

Las reclamaciones y recursos serán conocidos y resueltos por el Comité de la provincia del domicilio tributario del reclamante, debiendo al efecto observarse las disposiciones del Código Tributario, de la Ley de Régimen Tributario Interno y de las demás leyes y normas que fueren pertinentes. Si en una misma provincia existieren dos o más comités la competencia se radicará por sorteo.

Cada comité contará con un Secretario y con el respaldo del personal que sea requerido y asignado por el Director General del Servicio de Rentas Internas.

Los comités tributarios despacharán los reclamos que les sean asignados en un plazo máximo de 120 días, de acuerdo con lo establecido en el artículo 21 de la Ley No. 05, publicada en el Registro Oficial No. 396 de 10 de marzo de 1994.

Los miembros de los comités tributarios serán responsables directos por las resoluciones que emitan con su voto favorable o desfavorable o por no haber despachado los trámites dentro del plazo previsto en el inciso anterior, causándose perjuicio al Fisco o a los contribuyentes¹⁰⁷.

A partir de lo citado, se observa que los Comités Tributarios eran órganos especializados del Servicio de Rentas Internas (SRI), distintos de la Dirección Regional

¹⁰⁷ Ecuador Dirección Nacional Jurídica, *Ley de Creación del Servicio de Rentas Internas, Ley 41*, Registro Oficial 206, 2 de diciembre de 1997.

del SRI, facultados para conocer y resolver los reclamos y recursos de reposición con relación a los tributos administrados por dicha entidad. Eran independientes de las direcciones de donde provenían los actos impugnados y estaban conformados por tres vocales, que eran nombrados por el Directorio, por el pedido del Director General del Servicio de Rentas Internas. Sin embargo, la Ley 99-24 para la Reforma de las Finanzas Públicas, publicada en el Suplemento del Registro Oficial 181 de 30 de abril de 1999, los eliminó.

A pesar de ello, resulta pertinente mencionarlos, pues constituyen un antecedente positivo donde se puede observar el cumplimiento del principio de independencia e imparcialidad de un tribunal al momento de resolver reclamos administrativos.

Para concluir este capítulo, nos parece relevante resaltar que, a partir de lo que se ha desarrollado en él, es evidente que, en la Constitución ecuatoriana, los tratados internacionales de derechos humanos, los acuerdos internacionales de facilitación del comercio, en la jurisprudencia y en la doctrina, existe suficiente fundamento jurídico para argumentar la necesidad de que en Ecuador sea un juez independiente e imparcial quien sustancie y resuelva los reclamos aduaneros. Cabe mencionar que esto, de cierta manera, ya se implantó en el país con la Ley de Creación del Servicio de Rentas Internas de 1997, arriba citada. Es indispensable que el procedimiento administrativo cumpla con las garantías constitucionales del debido proceso y, por ello, la manera en la que se encuentra establecido el reclamo aduanero debe ser revisado, para asegurar que quien conozca y resuelva dicho reclamo no pueda ser acusado de tener influencia o interés dentro del tema a tratar.

En el próximo capítulo, se llevará a cabo un análisis de derecho comparado sobre el procedimiento de reclamo aduanero, para poder observar las diferencias y similitudes que aparecen. Esto puede servir como guía a la normativa nacional para fijar por dónde debe seguir para asegurar el cumplimiento de la ley, acorde con los derechos fundamentales.

Capítulo tercero

1. El reclamo aduanero en el derecho comparado

En el presente capítulo, vamos a realizar un análisis comparativo del proceso del reclamo aduanero en varios países latinoamericanos y en la Comunidad Europea, con el fin de determinar en cuál de ellos hay un ente o una entidad independiente e imparcial en el conocimiento y resolución de estos. Este análisis puede ser de gran ayuda para definir las diferencias y semejanzas en la aplicación del procedimiento de este recurso y para observar en qué medida, en cada país, se cumplen los principios básicos del debido proceso en el procedimiento administrativo.

1.1. Argentina

En Argentina, todo lo relativo a aduanas se rige por el Código Aduanero; en el artículo 1025 de este conjunto de normas se contempla que los actos administrativos se pueden impugnar ante el Tribunal Fiscal de la Nación. Al respecto, Juan Carlos Cassagne, citado por Armando Canosa, expresa: “Tampoco debemos confundir los recursos administrativos con aquellos remedios especiales que la ley contempla, mediante los cuales se puede revisar una decisión administrativa ante órganos de la administración que cumplen únicamente con actividad jurisdiccional, v.gr., los recursos que se interponen ante el Tribunal Fiscal de la Nación”¹⁰⁸. A continuación, me permito citar el artículo 1025 antes mencionado:

ARTICULO 1025. –1. Corresponderá conocer y decidir al Tribunal Fiscal de la Nación, creado por la ley 15.265:

- a) de los recursos de apelación contra las resoluciones del administrador en el procedimiento de impugnación, con excepción de los supuestos previstos en el artículo 1053, inciso f). La apelación sólo procederá cuando el importe controvertido excediere de PESOS VEINTICINCO MIL (\$25.000); (*Importe sustituido por art. 76 de la Ley N° 26.784 B.O. 05/11/2012*)
- b) de los recursos de apelación contra las resoluciones del administrador en el procedimiento para las infracciones, cuando la condena implicare un importe que excediere de PESOS VEINTICINCO MIL (\$25.000); (*Importe sustituido por art. 76 de la Ley N° 26.784 B.O. 05/11/2012*)
- c) de los recursos de apelación contra las resoluciones del administrador en el procedimiento de repetición, cuando se reclamare un importe que excediere de

¹⁰⁸ Cassagne, citado por Canosa, *Procedimiento administrativo*, 484.

PESOS VEINTICINCO MIL (\$25.000); (*Importe sustituido por art. 76 de la Ley N° 26.784 B.O. 05/11/2012*)

d) de los recursos por retardo en el dictado de la resolución definitiva que correspondiere en los procedimientos de impugnación, de repetición y para las infracciones, cuando los importes controvertidos o reclamados y/o la imputación infraccional excedieren y/o implicare un importe que excediere, de PESOS VEINTICINCO MIL (\$25.000); (*Importe sustituido por art. 76 de la Ley N° 26.784 B.O. 05/11/2012*) (*Inciso sustituido por art. 19 inc. 2) de la Ley N° 25.239 B.O. 31/12/1999. Vigencia: a partir del 1° de enero de 2000.*)

e) del recurso de amparo previsto en los artículos 1160 y 1161, excepto en las causas por delitos aduaneros.

Si la determinación tributaria y la imposición de sanción se decidieran conjuntamente, la resolución íntegra podrá apelarse cuando ambos conceptos en conjunto superen el importe mínimo previsto en el párrafo anterior, sin perjuicio de que el interesado pueda recurrir sólo por uno de esos conceptos pero siempre que éste supere dicho importe mínimo. (*Párrafo incorporado por art. 19 inc. 3) de la Ley N° 25.239 B.O. 31/12/1999. Vigencia: a partir del 1° de enero de 2000.*)

2. Los importes previstos en el apartado 1 se actualizarán anualmente, en forma automática al 31 de octubre de cada año, de conformidad con la variación de los índices de precios al por mayor (nivel general) elaborados por el Instituto Nacional de Estadística y Censos u organismo oficial que cumpliera sus funciones. Esta actualización surtirá efectos a partir del primero de enero del año siguiente. Si la determinación tributaria y la imposición de sanción se decidieran conjuntamente, la resolución íntegra podrá apelarse cuando ambos conceptos en conjunto superen el importe mínimo previsto en el párrafo anterior, sin perjuicio de que el interesado pueda recurrir sólo por uno de esos conceptos pero siempre que éste supere dicho importe mínimo¹⁰⁹.

Podemos observar claramente que el Código Argentino se acerca al objeto de esta tesis, pues, si bien en primera instancia quien conoce del reclamo aduanero es la propia autoridad de la que provino el acto, la resolución de la que esta provenga puede ser apelada ante el Tribunal Fiscal. En otras palabras, existe un ente independiente e imparcial donde se puede apelar la resolución, lo que garantiza que se cumpla con el debido proceso y el derecho a la defensa.

1.2. Bolivia

Bolivia regula su actividad aduanera por medio de la Ley General de Aduanas¹¹⁰ (LGAB) de 28 de julio de 1999 y su Reglamento¹¹¹ (RLGAB), que data del 11 de agosto de 2000. No obstante, todo lo que tenga que ver con los reclamos aduaneros, como sucede en el caso ecuatoriano, se remite al Código Tributario Boliviano (CTB), de 2 de agosto

¹⁰⁹ Argentina, *Código Aduanero*, Ley n.° 22.415, 2 de marzo de 1981.

¹¹⁰ Bolivia, *Ley General de Aduanas de Bolivia (LGAB)*, 28 de julio de 1999.

¹¹¹ Bolivia, *Reglamento de la Ley General de Aduanas de Bolivia (RLGAB)*, 11 de agosto de 2000.

de 2003¹¹². En dicho Código se establece la creación de la Superintendencia Tributaria Boliviana, “una institución autárquica, de derecho público con autonomía de gestión administrativa, funcional, técnica y financiera”¹¹³, que inició sus actividades en el año 2004. Esta conoce las impugnaciones que se presentan contra de las resoluciones emitidas por Servicio de Impuestos Nacionales, Aduana Nacional y Alcaldías. Evidentemente, al ser un órgano independiente, “garantiza al ciudadano seguridad jurídica, imparcialidad y eficiencia técnica”¹¹⁴.

En el artículo 131 del Código Tributario Boliviano¹¹⁵, se configuran como reclamos administrativos contra los actos de la Administración Tributaria el recurso de alzada y el recurso jerárquico. Este artículo establece que: “Contra los actos de la Administración Tributaria de alcance particular podrá interponerse Recurso de Alzada en los casos, forma y plazo que se establece en el presente Título. Contra la resolución que resuelve el Recurso de Alzada solamente cabe el Recurso Jerárquico, que se tramitará conforme al procedimiento que establece este Código”¹¹⁶.

La interposición de ambos recursos [con efecto suspensivo] será ante las autoridades competentes de la Superintendencia Tributaria. La vía administrativa se agotará con la resolución que solucione el recurso jerárquico. El contribuyente y/o tercero responsable puede acudir a la impugnación judicial por la vía del proceso contencioso administrativo, ante la Sala competente de la Corte Suprema de Justicia¹¹⁷.

El artículo 143 del CTB señala los presupuestos de procedencia del recurso de alzada. Allí se dispone que este “deberá interponerse dentro del plazo perentorio de veinte días improrrogables, computables a partir de la notificación del acto motivo de impugnación”¹¹⁸. A su vez, el artículo 144 de este mismo conjunto normativo establece que “quien considere que la resolución que resuelve el recurso de alzada lesione sus derechos podrá interponer de manera fundada el recurso jerárquico ante el Superintendente Tributario Regional que resolvió el recurso de alzada, en un plazo de

¹¹² Bolivia, *Código Tributario Boliviano*, 2 de agosto de 2003.

¹¹³ Jamil Sergio Jemio Saavedra y Rubén Ángel Soraide Torrico, “Rol de la Superintendencia tributaria en Bolivia” (monografía de Maestría, Universidad Mayor de San Andrés, 2008), 1, <https://repositorio.umsa.bo/xmlui/bitstream/handle/123456789/14515/DIP-TRI%20e2%80%93%20018%20ROL%20DE%20LA%20SUPERINTENDENCIA%20TRIBUTARIA%20EN%20BOLIVIA.PDF?sequence=1&isAllowed=y>.

¹¹⁴ *Ibíd.*, I.

¹¹⁵ Compuesto por el título III “Impugnación de los actos de la administración”, capítulo I de “Recursos Administrativos”.

¹¹⁶ *Ibíd.*, art. 131.

¹¹⁷ *Ibíd.*

¹¹⁸ *Ibíd.*, art. 143.

veinte días improrrogables, computables a partir de la notificación con la respectiva resolución”¹¹⁹.

Además de lo expresado, el artículo 145 del CTB prevé “la *revisión extraordinaria*, por medio de la cual la máxima autoridad ejecutiva la Administración Tributaria y las Superintendencias podrán revisar, de oficio o a instancia de parte, dentro del plazo de dos años, sus actos administrativos firmes”¹²⁰ en ciertos casos. Esto se puede dar:

cuando exista error de identidad en las personas; cuando después de dictado el acto se recobren o descubran documentos decisivos en poder de la parte favorecida; cuando los actos tengan como base documentos declarados falsos por sentencia judicial ejecutoriada; y en caso de actos que se hubieran dictado como consecuencia de prevaricato, cohecho, violencia u otra acción delictiva y se haya declarado así en sentencia judicial ejecutoriada¹²¹.

También, en el artículo 147, “se determina el proceso contencioso administrativo que procede contra la resolución que decida el recurso jerárquico. Este será conocido por la Corte Suprema de Justicia, sujetándose al trámite contenido en el Código de Procedimiento Civil, para determinar las causales de procedencia al efecto”¹²².

En relación con la sustanciación de los recursos de alzada y jerárquico, estos se encuentran contemplados en el título V del CTB titulado “Procedimiento para el conocimiento y resolución de los Recursos de Alzada y Jerárquico, aplicables ante la Superintendencia Tributaria”.

Se observa que, en el caso boliviano, se da la independencia e imparcialidad de la autoridad que conoce y resuelve el reclamo administrativo, ya que pertenece a una entidad “autárquica, de derecho público con autonomía de gestión administrativa, funcional, técnica y financiera”¹²³. Esto coincide con la tesis propuesta en el presente trabajo.

1.3. Colombia

Colombia rige su sistema aduanero mediante el Estatuto Aduanero 1165 (EAC) de 2 de julio de 2019¹²⁴. Con respecto al reclamo contra las resoluciones que pronuncie

¹¹⁹ *Ibíd.*, art. 144.

¹²⁰ *Ibíd.*, art. 145.

¹²¹ *Ibíd.*

¹²² *Ibíd.*, art. 147.

¹²³ Jemio Saavedra y Soraide Torrico, “Rol de la Superintendencia”, 1.

¹²⁴ Colombia, *Decreto 1165, relativas al Régimen de Aduanas en desarrollo de la Ley 1609 de 2013*, 2 de julio de 2019.

la autoridad aduanera en la vía administrativa, se establece, en su capítulo 11, la figura del recurso de reconsideración. A continuación, se citan taxativamente los artículos correspondientes a dicho recurso:

CAPÍTULO 11

Recurso de reconsideración

Artículo 699. Procedencia del recurso de reconsideración. Sin perjuicio de lo dispuesto expresamente en este decreto, contra las liquidaciones oficiales, decomisos, resoluciones que impongan sanciones y en los demás eventos previstos en este decreto, procede el recurso de reconsideración, que se interpondrá dentro de los quince (15) días hábiles siguientes a su notificación. Su conocimiento corresponderá a la dependencia que establezca el decreto de estructura orgánica de la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN).

El acto administrativo que resuelve el recurso será motivado; contendrá un examen crítico de las pruebas y expondrá los razonamientos constitucionales, legales y doctrinarios estrictamente necesarios para sustentar las conclusiones, con indicación de las disposiciones aplicadas.

Artículo 700. Entrega del recurso de reconsideración. El recurso se entregará en la Dirección Seccional de la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN) que habrá de resolverlo, o, en su defecto, en una Dirección Seccional ubicada en una ciudad diferente; en todo caso dentro del término legal para su interposición.

El funcionario ante quien se hace la entrega dejará constancia en el escrito original, de la fecha en que lo recibe y de los datos que identifiquen a quien lo entrega.

Artículo 701. Traslado del escrito y del expediente administrativo. La dependencia que recibe el recurso lo enviará, dentro de los tres (3) días hábiles siguientes, a la dependencia competente para resolverlo, la que dentro de los tres (3) días hábiles siguientes solicitará el expediente respectivo, que le será remitido dentro de los cinco (5) días hábiles siguientes al recibo de la solicitud por parte de la dependencia requerida.

Artículo 702. Requisitos del recurso de reconsideración. El recurso de reconsideración deberá reunir los siguientes requisitos:

1. Formularse por escrito, con expresión concreta de los motivos de inconformidad. Dentro del mismo escrito podrá solicitar y aportar las pruebas.
2. Interponerse dentro de la oportunidad legal.
3. Interponerse directamente por el destinatario del acto que se impugna o por su apoderado o por su representante legal, en cuyo caso se acreditará la personería. No requiere de presentación personal si quien lo presenta ha sido reconocido en la actuación. También podrá ser interpuesto por un agente oficioso. En este caso, la persona por quien obra ratificará la actuación del agente dentro del término de dos (2) meses, contados a partir de la interposición del recurso. Si no hubiere ratificación se entenderá que el recurso no se presentó.

No se requerirá acreditar la personería al apoderado a quien ya se le hubiere reconocido tal calidad dentro de la actuación de que se trate.

Solo los abogados en ejercicio podrán ser apoderados. Si el recurrente obra como agente oficioso, deberá también acreditar tal calidad.

Artículo 706. Efectos de la decisión del recurso de reconsideración. Contra la decisión que resuelve el recurso de reconsideración no procede recurso alguno y con esta se entiende agotada la actuación en sede administrativa.

La revocatoria del acto administrativo que declaró el decomiso tendrá como efecto la firmeza del levante de la mercancía, que había quedado suspendido con motivo de la aprehensión¹²⁵.

En Colombia, quien conoce el reclamo administrativo corresponde a “la dependencia que establezca el decreto de estructura orgánica de la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN)”¹²⁶. El último Decreto de Estructura Orgánica de la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN) es el 1742 de 2020, que fue expedido por el Ministro de Hacienda y Crédito Público. En su capítulo 4, se establece la competencia funcional del recurso de reconsideración. Al respecto, a manera de ejemplo, se puede mencionar su numeral 2.5, que establece que:

la División Jurídica, o quien haga sus veces de la Dirección Seccional de Aduanas de Cali, será la competente para resolver los recursos de reconsideración interpuestos contra los actos proferidos en materia aduanera y cambiaria por dicha seccional y los recursos de reconsideración interpuestos contra los actos proferidos en materia aduanera y cambiaria por las Direcciones Seccionales de Impuestos y Aduanas de Buenaventura, Palmira y Tuluá. También será competente para resolver los recursos de reconsideración interpuestos contra los actos proferidos en materia aduanera y cambiaria por la Dirección Seccional de Impuestos y Aduanas de Puerto Asís¹²⁷.

En otras palabras, en Colombia se da un caso de división por sectores. La dirección seccional aduanera matriz conoce de los recursos que le presenten contra los actos emanados de ella misma, pero además conoce de los recursos que se presenten respecto de los actos emanados de otras específicas direcciones de impuestos.

En el presente caso, se cumpliría en parte la propuesta de que otra autoridad que no sea de la que emanó el acto conozca el recurso, cuando una dirección conoce y resuelve reclamos contra actos administrativos provenientes de otras direcciones.

1.4. Perú

El Régimen Aduanero en Perú se determina por la Ley General de Aduanas Texto Único Ordenado (LGATUOP)¹²⁸. En su artículo 205, “establece que el procedimiento

¹²⁵ *Ibíd.*, capítulo 11.

¹²⁶ *Ibíd.*, art. 699.

¹²⁷ Colombia, *Decreto de Estructura Orgánica de la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales n.º 1742*, 22 de diciembre de 2020, capítulo 4, numeral 2.5.

¹²⁸ Perú, *Ley General de Aduanas Texto Único Ordenado*, Decreto legislativo 1053, 27 de junio de 2008.

contencioso, incluido el proceso contencioso administrativo, el no contencioso y el de cobranza coactiva, se regirán por las disposiciones aplicables del Código Tributario (CTP)”¹²⁹.

Con respecto al tema en estudio, el Código Tributario “observa, como recurso administrativo, el recurso de reclamación ante la propia autoridad tributaria y, en el orden jurisdiccional, dispone la apelación ante el Tribunal Fiscal”¹³⁰. A continuación, se citan tres artículos de este conjunto de leyes que son relevantes para el tema tratado:

Artículo 124.- ETAPAS DEL PROCEDIMIENTO CONTENCIOSO TRIBUTARIO.

Son etapas del Procedimiento Contencioso-Tributario:

- a) La reclamación ante la Administración Tributaria.
- b) La apelación ante el Tribunal Fiscal.

Cuando la resolución sobre las reclamaciones haya sido emitida por órgano sometido a jerarquía, los reclamantes deberán apelar ante el superior jerárquico antes de recurrir al Tribunal Fiscal. En ningún caso podrá haber más de dos instancias antes de recurrir al Tribunal Fiscal.

Artículo 132.- FACULTAD PARA INTERPONER RECLAMACIONES.

Los deudores tributarios directamente afectados por actos de la Administración Tributaria podrán interponer reclamación.

Artículo 133.- ÓRGANOS COMPETENTES.

Conocerán de la reclamación en primera instancia:

1. La SUNAT respecto a los tributos que administre
2. Los Gobiernos Locales
3. Otros que la ley señale¹³¹

En Perú, el reclamo aduanero es conocido y resuelto por la propia autoridad de la que provino el acto administrativo. Por ende, ocurre lo mismo que en el caso ecuatoriano, donde no se puede hablar sobre la imparcialidad e independencia del tribunal elegido para resolver los reclamos administrativos.

1.5. Venezuela

Este país cuenta con la Ley Orgánica de Aduanas (LOAV), vigente a partir del 19 de noviembre de 2014. En su artículo 182, en relación con los recursos, expresa: “Toda persona que se considere lesionada por un acto administrativo dictado por la Administración Aduanera podrá interponer los recursos administrativos y judiciales que

¹²⁹ *Ibíd.*, art. 205.

¹³⁰ Perú, *Código Tributario*, Decreto Supremo No. 135-99-EF, 18 de agosto de 1999.

¹³¹ *Ibíd.*, art. 124, 132-3.

corresponda ante las autoridades competentes, siguiendo los procedimientos previstos en el Código Orgánico Tributario”¹³².

El Vigente Código Orgánico Tributario ¹³³ en varios de sus artículos establece lo siguiente:

Art. 1.- Las disposiciones de este Código Orgánico son aplicables a los tributos nacionales y a las relaciones jurídicas derivadas de esos tributos. Para los tributos aduaneros el Código Orgánico Tributario se aplicará en lo atinente a los medios de extinción de las obligaciones, a los recursos administrativos y judiciales, la determinación de intereses y en lo relativo a las normas para la administración de tales tributos que se indican en este Código; para los demás efectos se aplicará con carácter supletorio. [...]

Del Recurso Jerárquico

Artículo 272. Los actos de la Administración Tributaria de efectos particulares, que determinen tributos, apliquen sanciones o afecten en cualquier forma los derechos de los administrados podrán ser impugnados por quien tenga interés legítimo, personal y directo, mediante la interposición del recurso jerárquico regulado en este Capítulo. [...]

Artículo 275. El Recurso Jerárquico deberá interponerse ante la oficina de la cual emanó el acto.

Artículo 276. Interpuesto el Recurso Jerárquico, la oficina de la cual emanó el acto, si no fuere la máxima autoridad jerárquica, podrá revocar el acto recurrido o modificarlo de oficio, en caso de que compruebe errores en los cálculos y otros errores materiales, dentro de los tres (3) días hábiles siguientes contados a partir de la interposición del recurso. La revocación total produce el término del procedimiento. En caso de modificación de oficio, el recurso continuará su trámite por la parte no modificada. [...]

Artículo 279. La Administración Tributaria admitirá el Recurso Jerárquico dentro de los tres (3) días hábiles siguientes al vencimiento del lapso para la interposición del mismo. En los casos que la oficina de la Administración Tributaria que deba decidir el recurso sea distinta de aquella oficina de la cual emanó el acto, el lapso establecido en este artículo se contará a partir del día siguiente la recepción del mismo [...].

Artículo 280. La decisión del Recurso Jerárquico corresponde a la máxima autoridad de la Administración Tributaria, quien podrá delegarla en la unidad o unidades bajo su dependencia¹³⁴.

En Venezuela, quien conoce el recurso es la máxima autoridad de la administración tributaria. Por lo tanto, comparte la presente tesis, en el sentido de que no es la misma autoridad de la que provino el acto la que conoce de este.

1.6. Unión Europea

En relación con aduanas, la Comunidad Europea se rige por el Código Aduanero de la Unión Europea, vigente a partir del 1 de mayo de 2016¹³⁵. El artículo 2.1 del Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea señala que “cuando los Tratados atribuyan a la

¹³² Venezuela, *Ley Orgánica de Aduanas*, 19 de noviembre de 2014, art. 182.

¹³³ Venezuela, *Código Orgánico Tributario*, Gaceta Oficial 6.607, 29 de enero de 2020.

¹³⁴ *Ibid.*, art. 1, 272, 275, 276, 279, 280.

¹³⁵ Unión Europea, *Código Aduanero de la Unión Europea*, 1 de mayo de 2016.

Unión una competencia exclusiva en un ámbito determinado, solo la Unión podrá legislar y adoptar actos jurídicamente vinculantes”¹³⁶. Es importante acotar que dicho artículo también prevé que los Estados miembros legislen materias exclusivas de la Unión, pero estas deben ser aprobadas por la misma Unión. Con respecto a temas aduaneros, la Unión Europea ha legislado en temas sustanciales, como nacimiento de la obligación aduanera y regímenes sujetos pasivos. Sin embargo, ha delegado la parte procesal a los Estados miembros, como lo atinente a sanciones y procedimientos de impugnación. Así, el artículo 44 del Código Aduanero de la Unión expresa:

Artículo 44. Derecho de recurso.

1. Toda persona tendrá derecho a recurrir una decisión de las autoridades aduaneras relativa a la aplicación de la legislación aduanera, cuando esta le afecte directa e individualmente.

Asimismo, puede recurrir cuando haya solicitado una decisión, y no la haya obtenido dentro del plazo legal

2. El derecho de recurso podrá ejercerse en al menos dos fases:

a) inicialmente, ante las autoridades aduaneras o ante una autoridad judicial u otro órgano designado a tal efecto por los Estados miembros;

b) subsiguientemente, ante un órgano superior independiente, que podrá ser, según las disposiciones vigentes en los Estados miembros, una autoridad judicial o un órgano especializado equivalente.

3. El recurso deberá interponerse en el Estado miembro en que se haya adoptado o solicitado la decisión.

4. Los Estados miembros garantizarán que los procedimientos de recurso aplicados hagan posible la rápida confirmación o corrección de las decisiones tomadas por las autoridades aduaneras¹³⁷.

En la Comunidad Europea se determina que los reclamos pueden ser conocidos por la autoridad de la que provino el acto o de un órgano designado para tal efecto.

1.7. Conclusiones del análisis comparativo

De las legislaciones expuestas, se observa que, en la ecuatoriana y peruana, la autoridad de la que emana el acto administrativo es la que conoce y resuelve el reclamo que se presente sobre este. En el caso de Venezuela, se otorga dicha competencia a la máxima autoridad de la administración tributaria o a quien esta delegue. Por su parte, en Colombia, se da un hecho singular, ya que, en lo atinente al reclamo, el país se divide en secciones. Quien es competente para conocer sus reclamos es la matriz de la sección, así como de las demás direcciones aduaneras partes de su sección.

¹³⁶ Unión Europea, *Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea*, C 326/49, 26 de octubre de 2012, art. 2.1.

¹³⁷ Unión Europea, *Código Aduanero*, art. 44.

No obstante, hay dos legislaciones en las que se observan órganos imparciales e independientes: en Argentina y Bolivia. En el primer país, si bien en primera instancia conoce de las impugnaciones aduaneras es la autoridad de la que provino el acto, las resoluciones que esta dicte pueden ser apeladas ante una autoridad jurisdiccional, que es el Tribunal Fiscal de la Nación. Por su parte, en Bolivia, quien conoce y resuelve los reclamos administrativos es la Superintendencia Tributaria. Esta última “es una institución autárquica, de derecho público, con autonomía de gestión administrativa, funcional, técnica y financiera”¹³⁸, que conoce las impugnaciones que se presentan en contra de las resoluciones emitidas por Servicio de Impuestos Nacionales, Aduana Nacional y Alcaldías. En efecto, al ser un órgano independiente, “garantiza al ciudadano seguridad jurídica, imparcialidad y eficiencia técnica”¹³⁹.

Finalmente, la legislación de la Unión Europea abre la puerta y señala que dichos reclamos pueden ser conocidos por la propia autoridad aduanera, “ante una autoridad judicial u otro órgano designado a tal efecto por los Estados miembros”¹⁴⁰, es decir, se da la opción para que los Estados decidan quién va a conocer los reclamos aduaneros en sus legislaciones. En primera instancia, puede ser la función judicial o un órgano designado para el efecto que se entiende que es independiente de la entidad aduanera.

A partir del análisis comparativo de este capítulo, resulta claro que es posible y esencial mantener la independencia, imparcialidad y competencia de la persona encargada de conocer y resolver los reclamos administrativos, como ocurre en el caso de Argentina y Bolivia. Por ello, es indispensable pensar en una propuesta que lleve a que el procedimiento administrativo de Ecuador también cumpla con este principio para, así, garantizar el cumplimiento del derecho al debido proceso, que debe ser aplicado en todo acto que emane del Estado. A continuación, en el siguiente capítulo, se realiza una propuesta concreta para asegurar la imparcialidad e independencia del ente juzgador en el procedimiento del reclamo aduanero en Ecuador.

¹³⁸ Jemio Saavedra y Soraide Torrico, “Rol de la Superintendencia”, 1.

¹³⁹ *Ibíd.*, I.

¹⁴⁰ Unión Europea, *Código Aduanero*, art. 44.

Capítulo 4

Propuesta de Proyecto de Ley para la creación de un comité aduanero

Como se ha podido observar a lo largo del desarrollo del presente estudio, la manera práctica en la que se lleva a cabo el procedimiento del reclamo aduanero no cumple con lo que está estipulado en el derecho al debido proceso y recogido en la Constitución de la República del Ecuador. Por este motivo, resulta indispensable buscar una solución que pueda ser llevada a cabo para asegurar que dicho procedimiento administrativo vaya acorde con los derechos humanos y el principio de legalidad.

Después de haber realizado un análisis de cuál podría ser la solución más adecuada dentro del contexto legal ecuatoriano, la creación de un comité aduanero imparcial e independiente, surge como la respuesta para esta problemática. Por ello, a continuación, se desarrolla una propuesta para un Proyecto de Ley para la creación de dicho comité.

Proyecto de Ley para la creación de un comité aduanero que conozca y resuelva los reclamos aduaneros

Exposición de motivos

I

Dentro del ámbito legal ecuatoriano, se reconoce a la Constitución de la República del Ecuador como el cuerpo de leyes de mayor jerarquía y, en este reconocimiento, se acepta que las demás leyes que se creen deben ir acorde con lo que se ha establecido en ella y respetar lo que allí se fija.

El procedimiento que se ha establecido para el reclamo aduanero, tanto en el Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones como en el Código Tributario ecuatoriano, permiten que la autoridad administrativa que sustancie y resuelva los reclamos administrados sea aquella de la que emanó el acto administrativo.

Es evidente que este aspecto se opone al principio de imparcialidad del juez, para que se pueda cumplir el derecho fundamental del debido proceso recogido en la Constitución. Por lo tanto, es indispensable y urgente modificar esta normativa para asegurar que el procedimiento del reclamo aduanero y de los actores que forman parte de él no vaya en contra de lo fijado en la Constitución Política del Estado.

II

El procedimiento administrativo debe cumplir con las garantías constitucionales de los derechos fundamentales y, para asegurar el correcto procedimiento administrativo, los actos administrativos deben ser regulados de forma adecuada.

En el caso del procedimiento del reclamo aduanero, existe evidencia clara del incumplimiento del principio de imparcialidad e independencia del ente juzgador.

Al observar dicho incumplimiento, se debe buscar una alternativa que solucione el problema para evitar que las resoluciones administrativas relacionadas con este recurso puedan considerarse como fuera del marco constitucional.

III

El ente juzgador establecido para conocer y resolver los reclamos aduaneros debe estar compuesto por servidores públicos que respeten y aseguren el cumplimiento y protección de la ley.

Los nombramientos para el comité aduanero deben ser por un período de tiempo determinado, para asegurar la competencia e imparcialidad de sus miembros.

Dentro de sus responsabilidades, está conocer y resolver todos los reclamos aduaneros conforme con la ley y respetando el derecho al debido proceso de los ciudadanos.

El comité aduanero, dentro del procedimiento administrativo, emitirá su criterio motivado y argumentado de forma adecuada.

IV

La creación de un comité aduanero independiente e imparcial para resolver reclamos aduaneros asegura no solo el cumplimiento de la Constitución de la República del Ecuador y de los tratados internacionales de derechos humanos, sino que cumple con los acuerdos de comercio internacionales suscritos por el Estado ecuatoriano.

De esta manera, se ayuda a garantizar el cumplimiento de la ley en medio de la facilitación y desarrollo del comercio.

CONSIDERANDO:

Que los procedimientos administrativos deben ir acorde con el derecho fundamental del debido proceso, al igual que los procesos judiciales.

Que la administración pública puede cometer errores y todas las personas tienen el derecho de defender sus derechos cuando sientan que estos han sido vulnerados, en todo acto administrativo, judicial, entre otros.

Que la Constitución de la República del Ecuador reconoce el derecho a la defensa y al debido proceso y, dentro de estos, la garantía del principio de imparcialidad e independencia del ente juzgador.

Que los acuerdos de comercio internacional que han sido suscritos por el Estado ecuatoriano reconocen la necesidad de contar con un organismo independiente para resolver los problemas que se presenten dentro del proceso aduanero.

Que el procedimiento establecido actualmente para el uso del recurso del reclamo aduanero no cumple con las garantías básicas del debido proceso, al no poder garantizar un ente juzgador imparcial e independiente.

Que la mejor manera para cumplir con el principio de imparcialidad e independencia del ente juzgador es la creación de un comité aduanero, cuyos miembros no respondan al Servicio Nacional de Aduanas del Ecuador y que puedan dar una resolución motivada y argumentada sin intereses de por medio.

RESUELVE:

Expedir la Ley para la creación de un Comité Aduanero que conozca y resuelva los reclamos aduaneros

Artículo 1.- Se crea el Comité Aduanero, entidad de derecho público, responsable de conocer y resolver los reclamos aduaneros que se presenten.

Artículo 2.- Serán órganos de este Comité, un Comité Aduanero Nacional y los Comités Distritales Aduaneros que existirán en donde existan distritos aduaneros. El número de Salas en cada provincia lo determinará el Comité Aduanero Nacional y cuando exista más de una, la competencia se radicará por sorteo

Artículo 3.- Cada Sala del Comité estará conformada por tres miembros, dos abogados especialistas en temas aduaneros y un ingeniero en comercio exterior, que tendrán un período fijo de tres años para sus funciones.

En cada Sala existirá un Secretario y la Presidencia se la rotará entre sus miembros.

Artículo 4.- El Comité Aduanero Nacional, tienen la potestad de:

- a) Conocer y resolver los reclamos en contra de los actos administrativos que provengan del Director General de Aduanas,
- b) Expedir normas de carácter general para la organización y funcionamiento del Comité Aduanero.

Artículo 5.- Compete a los comités distritales aduaneros, dentro de su respectiva jurisdicción territorial:

- a) Conocer y resolver los reclamos en contra de los actos administrativos que provengan de los Directores Distritales de Aduanas, incluso los que se interpongan contra las resoluciones de pagos indebidos y en exceso.
- b) Conocer y resolver las reclamaciones aduaneras por aplicación errónea del arancel o de las leyes o reglamentos aduaneros, o de los convenios internacionales.
- c) Conocer y resolver las impugnaciones administrativas contra las sanciones impuestas por el Servicio Nacional de Aduanas.

Artículo 6.- Los procedimientos administrativos que se sustancien ante el Comité Aduanero deberán someterse a las disposiciones del Código Tributario.

DISPOSICIONES TRANSITORIAS

PRIMERA: El Comité se creará con el presupuesto dispuesto por el Ministerio de Finanzas, para cumplir con la función de resolver los reclamos y recursos aduaneros que se presenten.

SEGUNDA: En un plazo no mayor a 180 días, por esta sola vez el Servicio Nacional de Aduanas establecerá un comité de tres miembros, que se encargarán de convocar, revisar, clasificar y seleccionar los perfiles de los candidatos idóneos para formar parte del Comité Aduanero Nacional.

TERCERA: Una vez constituido el Comité Aduanero Nacional, será el encargado en un plazo no mayor a 90 días, de convocar, revisar, clasificar y seleccionar los perfiles de los candidatos idóneos para formar parte de los Comités Aduaneros Distritales.

CUARTA: Los reclamos aduaneros que estén siendo tramitados antes de la instauración del Comité Aduanero, siguiendo el procedimiento administrativo establecido previamente, deberán continuar por la misma vía, cumpliendo la normativa y los plazos definidos cuando dieron su inicio.

DISPOSICIONES REFORMATARIAS

PRIMERA: Reformas al Código Tributario

1.- El tercer inciso del Artículo 115 dirá:

Las reclamaciones aduaneras por aplicación errónea del arancel o de las leyes o reglamentos aduaneros, o de los convenios internacionales, se presentarán ante el Comité Aduanero Distrital de la localidad respectiva.

SEGUNDA: Reformas al Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones

1. El literal c) del artículo 216 dirá,

Conocer y resolver los recursos de queja presentados por los contribuyentes en contra de las o los servidores a cargo de las direcciones distritales, así como los recursos de revisión que se propusieren en contra de las resoluciones dictadas por los Comités Distritales Aduaneros;

c. Elimínese el literal d) del artículo 216.

Conclusiones

En el desarrollo de la presente tesis, se ha evidenciado que, conforme a la doctrina, la Constitución, los tratados y acuerdos internacionales de derechos humanos, la jurisprudencia nacional, así como en los acuerdos internacionales de comercio que Ecuador ha suscrito, en los reclamos aduaneros son aplicables los derechos fundamentales del derecho a la defensa y del debido proceso. Este último se plasma, entre otras, en la garantía de toda persona a tener un juez o tribunal competente, independiente e imparcial en los mencionados reclamos, con mayor razón en un Estado de derechos y justicia, considerado como tal un Estado neoconstitucional que busca garantizar los derechos de las personas.

Por la razón antes anotada, se comparte, aunque no en su totalidad, la postura que ha tomado España, como señalan García Rentería y Ramón Fernández, que en lo relativo al área tributaria se ha separado el campo de lo que atañe a la gestión de la que corresponde a la resolución de los reclamos económico administrativos. De esa manera, al no haber estado inmersos en la actuación que originó la impugnación, los funcionarios que conocen y resuelven del reclamo pueden actuar con mayor objetividad, independencia e imparcialidad. Estos autores manifiestan que esto se ha extendido a otras áreas como la de sanción a empleados públicos, en que se ha separado las de instrucción con la resolución, las de oposición y concursos a cargos públicos, lo que atañe al Tribunal de Defensa de la Competencia.

En mi opinión, la independencia e imparcialidad de un tribunal o juzgador no se ve cumplida si quien conoce y resuelve un reclamo es la misma autoridad de quien ha provenido este. En efecto, en este caso, la autoridad aduanera se convierte en juez y parte. Incluso es posible que no se dé tal imparcialidad, aunque sea otra dependencia de la propia administración la que conozca dichos reclamos, tomando en cuenta que por más que haya objetividad el espíritu de cuerpo juega un papel preponderante en la mayoría de personas.

Por este motivo, es preferible que quien conozca y resuelva las mencionadas impugnaciones sea un órgano totalmente ajeno e independiente, para el caso de Ecuador, al Servicio Nacional de Aduanas, como sucede en Argentina con el Tribunal Fiscal de la Nación que es quien conoce de las apelaciones a las resoluciones de la Dirección General

de Aduanas o en Bolivia con la Superintendencia Tributaria, que es una institución autárquica, de derecho público con autonomía de gestión administrativa, funcional, técnica y financiera, totalmente independiente del Servicio de Aduanas Nacional.

La propuesta de que un ente imparcial e independiente sea quien conozca del reclamo se sustenta en lo señalado en diversos tratados y acuerdos internacionales que han sido suscritos por Ecuador. Así, el Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio (GATT) obliga a los Estados miembros a mantener o instituir, “tan pronto como fuera posible, tribunales o procedimientos judiciales, arbitrales o administrativos destinados, entre otros menesteres, a la pronta revisión y rectificación de las medidas administrativas relativas a las cuestiones aduaneras independientes de los organismos encargados de aplicar las medidas administrativas”¹⁴¹. Adicionalmente, se toma en consideración lo dispuesto en el Acuerdo de Facilitación al Comercio que prevé que quien conozca el reclamo sea una autoridad administrativa superior a aquel funcionario que haya pronunciado la decisión o independiente de dicho funcionario u oficina.

Asimismo, el Acuerdo para la Aplicación del Artículo VII del GATT expresa que quien conozca puede ser un órgano de la Administración de Aduanas, sin especificar cuál, o un órgano independiente. Por su parte, la Organización de las Naciones Unidas para el Desarrollo establece “la posibilidad de apelar a una autoridad administrativa en primera instancia, seguido de una revisión judicial independiente a modo de recurso”¹⁴². Además, en la legislación de la Unión Europea se determina que los reclamos pueden ser conocidos por la propia autoridad aduanera, “ante una autoridad judicial u otro órgano designado a tal efecto por los Estados miembros”¹⁴³, como consta *at supra*.

Para el caso de Ecuador, es importante subrayar como consta *Ut supra* que incluso ya existieron los Comités Tributarios, que eran órganos especializados del Servicio de Rentas Internas (SRI), distintos de la Dirección Regional del SRI, que tenían la competencia de conocer y resolver los reclamos y recursos de reposición respecto de los tributos administrados por dicha entidad.

A partir de lo concluido del análisis de esta investigación, la recomendación principal que se presenta es la propuesta de proyecto de ley, que está desarrollada en el capítulo 4, para la creación de un comité que conozca de los reclamos aduaneros, como

¹⁴¹ GATT, *Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio*, 1947.

¹⁴² Lascano, *Derecho Aduanero*, 554.

¹⁴³ Unión Europea, *Código Aduanero*, art. 44.

una institución pública con autonomía de gestión administrativa, funcional y técnica, totalmente independiente del Servicio Nacional de Aduanas del Ecuador.

La ventaja principal de esta propuesta es que es una manera de asegurar la independencia e imparcialidad del ente juzgador del reclamo aduanero, en tanto que se apoya en la posibilidad de elegir a los miembros mejor calificados para llevar a cabo esta tarea. La principal desventaja que se debería considerar es la de los costos que tendría que invertir el Estado para la creación de dicho comité. Si bien en primera instancia esto se consideraría algo no conveniente para la economía actual que tiene Ecuador, su conveniencia es que se daría mayor confianza y seguridad jurídica a los inversionistas, lo que acrecentaría las inversiones, el comercio y la economía nacional. En otras palabras, en un corto plazo, el beneficio que se tendría sería mayor al costo de instaurar dichos organismos.

Lo que se busca lograr con esta propuesta es asegurar en los reclamos aduaneros el cumplimiento de los principios de imparcialidad e independencia del juzgador como garantías del derecho fundamental del debido proceso.

Bibliografía

- ALADI. *La nomenclatura y la clasificación arancelaria de las mercancías, Ficha No. 3*. Montevideo: ALADI, 2020.
- Argentina. *Código Aduanero*. Ley n.º 22.415. 2 de marzo de 1981.
- Agudelo Ramírez, Martín. “El debido proceso”. *Opinión jurídica* vol. 4, n.º7 (2005): 89-105.
- Bolivia. *Código Tributario*. 2 de agosto de 2003.
- . *Constitución Política del Estado de Bolivia*. 2009.
- . *Ley General de Aduanas*. 28 de julio de 1999.
- . *Reglamento de la Ley General de Aduanas de Bolivia (RLGAB)*. 11 de agosto de 2000.
- Bueno, Miguel. *El Valor en Aduana de las Mercancías*. Buenos Aires: Ediciones IARA S. A., 2012.
- Camargo, Pedro Pablo. *El debido proceso*. Bogotá: Leyer, 2000.
- Canosa, Armando. *Procedimiento Administrativo: Recursos y Reclamos*. Buenos Aires: Abeledo Perrot, 2008.
- Caro de la Fuente, Andrés. “Principio de legalidad. Características de su doble funcionalidad tratándose del acto administrativo y su relación con el diverso de interdicción de la arbitrariedad y el control jurisdiccional”. *Tesis y Jurisprudencias*, 22 de noviembre de 2013. https://www.poderjudicialchiapas.gob.mx/archivos/manager/afeetesis-aislada-_constitucional_-2.pdf.
- Carvajal Contreras, Máximo. *Derecho Aduanero*. Ciudad de México: Porrúa, 1998.
- Chinchilla Herrera, Tulio Elí. *¿Qué son y cuáles son los derechos fundamentales?* Bogotá: Temis, 1999.
- Chiovendia, José. *Principios de derecho procesal civil*, T. I. Madrid: Reus, 1992.
- Colombia Corte Constitucional. “Sentencia C-067”. 4 de febrero de 2003.
- Colombia. *Decreto 1165, relativas al Régimen de Aduanas en desarrollo de la Ley 1609 de 2013*. 2 de julio de 2019.

- . *Decreto de Estructura Orgánica de la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales No. 1742*. 22 de diciembre de 2020.
- Comisión de la Comunidad Andina. *Decisión 571, Valor en Aduanas de las Mercancías Importadas*. Gaceta Oficial No. 1023. 12 de diciembre de 2003.
- Comisión Interamericana de Derechos Humanos. *El acceso a la justicia como garantía de los Derechos Económicos, Sociales y Culturales. Estudio de los estándares fijados por el sistema Interamericano de Derechos Humanos*. OEA/Ser.L/V/II.129. 7 de septiembre de 2007. <http://www.cidh.org/pdf%20files/ACCESO%20A%20LA%20JUSTICIA%20D%20ESC.pdf>
- Comunidad Andina de Naciones. *Resolución 1456*. Gaceta Oficial del Acuerdo de Cartagena No. 2024. 2 de marzo de 2012.
- Corte Interamericana de Derechos Humanos. “Sentencia de 2 de febrero de 2002”. *Caso Baena Ricardo y otros Vs. Panamá*. 2 de febrero de 2002. http://www.corteidh.or.cr/docs/casos/articulos/Serie_72_esp.pdf.
- Cueva Carrión, Luis. *El debido proceso*. Quito: Impreseñal Cía. Ltda., 2001.
- Danós Ordóñez, Jorge. *El Régimen del Proceso Contencioso Administrativo en el Perú*. Accedido 1 de agosto de 2022. <http://www.jusdem.org.pe/webhechos/N010/contencioso%20administrativo.htm>.
- Deza Villazans, Ramón. *Derecho Aduanero Vertiente Tributaria y Penal*. Sevilla: Universidad Internacional de Andalucía, 2019.
- Durán Chávez, Carlos Eduardo y Carlos Daniel Henríquez Jiménez. “El principio de imparcialidad como fundamento de la actuación del juez y su relación con el debido proceso”. *Revista Científica UISRAEL* vol. 8, n.o 3 (2021): 173-190. 10.35290/rcui.v8n3.2021.478.
- Ecuador Corte Constitucional para el período de transición. “Sentencia No. 035-10-SEP-CC”. *Caso No. 0261-09-EP*. 6 de octubre de 2010.
- Ecuador Corte Constitucional. “Sentencia No. 009-15-SEP-CC”. Registro Oficial No. 438, Suplemento. 13 de febrero de 2015.
- . “Sentencia No. 177-12-SEP-CC”. Registro Oficial 781, Suplemento. 4 de septiembre de 2012.
- . “Sentencia No. 9-17-CN/19”. Registro Oficial No. 1. 29 de julio de 2019.

- Ecuador Corte Nacional de Justicia. *Incidente de competencia negativa No. 09.2016-Pleno*. 28 de septiembre de 2016.
- Ecuador Dirección Nacional Jurídica. *Ley de Creación del Servicio de Rentas Internas, Ley 41*. Registro Oficial 206. 2 de diciembre de 1997.
- Ecuador Secretaría Técnica Jurisdiccional Corte Constitucional. *Desarrollo Jurisprudencial de la Primera Corte Constitucional*. Quito: Centro de Estudios y Difusión del Derecho Constitucional, 2016.
- Ecuador. *Código Orgánico Administrativo*. Registro Oficial 31, Suplemento. 7 de julio de 2017.
- . *Codificación Código Tributario*. Registro Oficial 038, Suplemento. 14 de junio de 2005.
- . *Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones*. Registro Oficial 351, Suplemento. 29 de diciembre de 2010.
- . *Código Tributario*. Registro Oficial 38, Suplemento. 14 de junio de 2005.
- . *Constitución de la República del Ecuador*. Registro Oficial No. 449. 20 de octubre de 2008.
- . *Ley 92*. Registro Oficial 934. 12 de mayo de 1988.
- . *Ley 99-24 para la Reforma de las Finanzas Públicas*. Registro Oficial 181, Suplemento. 30 de abril de 1999.
- . *Ley de Creación del Servicio de Rentas Internas. Ley 41*. Registro Oficial 206. 2 de diciembre de 1997.
- . *Ley de Régimen Tributario Interno*. Registro Oficial 596, Suplemento. 29 de diciembre de 2021.
- . *Ley Orgánica para el Desarrollo Económico y Sostenibilidad Fiscal*. Registro Oficial 587, Tercer Suplemento. 29 de noviembre de 2021.
- . *Manual Específico para la Valoración Aduanera de Mercancías*. Registro Oficial 119, Suplemento. 8 de noviembre del 2013.
- . *Reglamento a la Ley de Régimen Tributario Interno*. Registro Oficial 448. 18 de febrero de 2015.
- . *Reglamento al Título de la Facilitación Aduanera para el Comercio, del Libro V del Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones*. Registro Oficial 452. 19 de mayo de 2011.
- EPG Universidad Continental. “El principio de legalidad en el derecho administrativo”. *Universidad Continental, Blog Escuela de Posgrado*, 2020.

<https://blogposgrado.ucontinental.edu.pe/el-principio-de-legalidad-en-el-derecho-administrativo>.

Esparza Leibar, Iñiqui. *El principio del Proceso Debido*. Barcelona: José María Bosch Editor, 1995.

Ferrajoli, Luis. *Derecho y razón: teoría del garantismo penal*. Traducido por Perfecto Andrés Ibáñez et al. 2^{ed}. Madrid: Trotta, 1997.

García de Enterría, Eduardo y Tomás-Ramón, Fernández. *Curso de Derecho Administrativo*, T. II, 4^{ed}. Madrid: Civitas, 1993.

GATT. *Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio*. 1947.

———. *Acuerdo Relativo a la Aplicación del Artículo VII del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio*. 1994.

———. *Acuerdo sobre Facilitación del Comercio, anexo al Protocolo de enmienda del Acuerdo de Marrakech por el que se establece la Organización Mundial del Comercio*. 1994.

Giannini, Achiles Donato. *Instituciones de Derecho Tributario*. Madrid: Editorial de Derecho Financiero, 1957.

González, Jesús. *El derecho a la tutela jurisdiccional*. 3^{ed}. Madrid: Civitas, 2001.

Gordillo, Agustín. *Tratado de Derecho Administrativo y obras selectas. Teoría General del derecho administrativo*, T. 8. Buenos Aires: Fundación de Derecho Administrativo, 2013.

Gozaíni, Osvaldo Alfredo. “El debido proceso en la actualidad”. En *Perspectivas del derecho procesal Constitucional*, editado por Gabriel Hernández Villareal, 159-174. Bogotá: Universidad del Rosario, 2007.

Guardiola, Alejandra. *Sistema armonizado y la clasificación arancelaria*. Documento de docencia, n.º 14. Bogotá: Universidad Cooperativa de Colombia, 2017. DOI: <https://doi.org/10.16925/greylit.2204>.

Hoyos, Arturo. *El Debido Proceso*. Bogotá: Temis, 1996.

Illanes Landa, Álvaro Danilo. “Elementos Objetivos y Subjetivos de la Determinación Tributaria Aduanera”. *Revista Análisis Tributario*, n.º 2 (2017): 213-247. [https://www.ait.gob.bo/DOCUMENTOS/REVISTA/2017/Revista_X_Jornadas-AIT_2017%20-%20copia%20-%20copia%20\(11\).pdf](https://www.ait.gob.bo/DOCUMENTOS/REVISTA/2017/Revista_X_Jornadas-AIT_2017%20-%20copia%20-%20copia%20(11).pdf)

Jemio Saavedra, Jamil Sergio y Rubén Ángel Soraide Torrico. “Rol de la Superintendencia tributaria en Bolivia”. Monografía de Maestría, Universidad Mayor de San Andrés, 2008.

<https://repositorio.umsa.bo/xmlui/bitstream/handle/123456789/14515/DIP-TRI%20e2%80%93%20018%20ROL%20DE%20LA%20SUPERINTENDENCIA%20TRIBUTARIA%20EN%20BOLIVIA.PDF?sequence=1&isAllowed=y>.

Juan I de Inglaterra. *Magna Carta Libertatum*. 15 de junio de 1215.

Lamenza, Stalisnao. “La Determinación Tributaria en la Dirección Nacional de Aduanas”, 30-34. En *Documento Tercera Jornada de Derecho Aduanero*, editado por Dirección General de Aduanas. Montevideo: Dirección General de Aduanas, 2020.

https://www.aduanas.gub.uy/innovaportal/file/19870/1/3era_jornada_derecho_aduanero_comprimido.pdf

Landa, César. “El derecho fundamental al debido proceso y a la tutela jurisdiccional”. *Pensamiento Constitucional*, Año VIII, n.º 8 (2002): 445-461. [https://www2.congreso.gob.pe/sicr/cendocbib/con4_uibd.nsf/C0C8578C81370C4005257BA600724852/\\$FILE/con_art12.pdf](https://www2.congreso.gob.pe/sicr/cendocbib/con4_uibd.nsf/C0C8578C81370C4005257BA600724852/$FILE/con_art12.pdf).

Lascano, Julio Carlos. “El principio del debido proceso en los procedimientos aduaneros”, 531-561. En *Derecho Aduanero*, T. II, editado por German Pardo Carrero, Santiago Ibáñez y Felipe Moreno. Bogotá: Universidad del Rosario, 2020.

Leibar Esparza, Iñaki. *El principio del proceso debido*. Barcelona: J. M. Bosch Editor S. A., 1995.

López González, Héctor. “El Acto de Determinación y su aplicación en la Tributación Interna: El procedimiento para su dictado”, 14-29. En *Documento Tercera Jornada de Derecho Aduanero*, editado por Dirección General de Aduanas. Montevideo: Dirección General de Aduanas, 2020. https://www.aduanas.gub.uy/innovaportal/file/19870/1/3era_jornada_derecho_aduanero_comprimido.pdf

Maier, Julio. *Derecho Procesal Penal, Fundamentos*, T. I. Buenos Aires: Editores del Puerto, 2016.

Masbernat, Patricio. “Garantías Constitucionales del Contribuyente”. *Iur et praxis*, v. 8, n.º 2 (2002): 299-357. https://www.scielo.cl/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S0718-00122002000200010.

Mayorga Gavilanes, Raquel Carolina. “Aplicabilidad y vigencia del principio de legalidad en el régimen jurídico administrativo dentro del marco del Estado

- constitucional de derechos y de justicia”. Tesis de maestría, Universidad Andina Simón Bolívar, sede Ecuador, 2019. <http://hdl.handle.net/10644/6856>.
- Mazz, Addy. “Los Tributos al comercio exterior y la determinación tributaria”, 5-13. En *Documento Tercera Jornada de Derecho Aduanero*, editado por Dirección General de Aduanas. Montevideo: Dirección General de Aduanas, 2020. https://www.aduanas.gub.uy/innovaportal/file/19870/1/3era_jornada_derecho_aduanero_comprimido.pdf
- . *Curso de Derecho Financiero y Finanzas*, T. I, v. 2. Montevideo: Fundación de Cultura Universitaria, 1984.
- Minuche, Efrén Antonio. “Procedimientos de control aduanero. Entre la eficiencia y el debido proceso en el derecho comparado”, 563-582. En *Derecho Aduanero*, T. II, editado por German Pardo Carrero, Santiago Ibáñez y Felipe Moreno. Bogotá: Universidad del Rosario, 2020.
- Montero Traibel, José Pedro. *Derecho Tributario Moderno*, T. II. Montevideo: Fundación de Cultura Universitaria, 2006.
- OEA. *Convención Americana sobre Derechos Humanos*. 22 de noviembre de 1969.
- . *Declaración Americana de los Derechos y Deberes del Hombre*. 2 de mayo de 1948.
- Organización Mundial de Aduanas. “La aduana en el siglo XXI”. Junio de 2008. http://www.wcoomd.org/-/media/wco/public/es/pdf/topics/key-issues/customs-in-the-21st-century/annex_ii_es.pdf?db=web.
- OMC. “Información técnica sobre la valoración en aduana”. Accedido 7 de octubre de 2021. https://www.wto.org/spanish/tratop_s/cusval_s/cusval_info_s.htm
- ONU Asamblea General. *Declaración Universal de los Derechos Humanos*. 10 de diciembre de 1948.
- . *Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos*. 16 de diciembre de 1966.
- . *Pacto Internacional de Derechos Económicos, Sociales y Culturales*. 16 de diciembre de 1966.
- Pardo Carrero, Germán. *Tributación Aduanera*. Bogotá: Legis, 2009.
- Perú. *Código Tributario*. Decreto Supremo No. 135-99-EF. 18 de agosto de 1999.
- . *Ley General de Aduanas Texto Único Ordenado (LGATUOP)*. Decreto legislativo número 1053. 27 de junio de 2008.
- Real Academia Española. *Diccionario de la lengua española*. 2021. <https://dle.rae.es/>

- Ríos Luna, Juan Orlando. “El debido proceso en el procedimiento administrativo (Ley 2341 de 23 de abril de 2002)”. *Revista Jurídica Derecho*, n°. 1 (2014): 31-42. http://www.scielo.org.bo/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S2413-28102014000100003&lng=es&nrm=iso.
- Rivera Silva, Tailandia Vanessa y José Eduardo Correa Calderón. “La motivación de las sentencias constitucionales como garantía del derecho al debido proceso”. *Revista Dilemas Contemporáneos: Educación, Política y Valores*, Año IX, Número especial (2021): 1-20. <https://www.scielo.org.mx/pdf/dilemas/v9nspe1/2007-7890-dilemas-9-spe1-00110.pdf>
- Santacruz Miranda, José Gabriel. “El Debido Proceso como mecanismo de interdicción de la arbitrariedad del acto administrativo”. *Criterios. Revista de investigación de la Universidad Mariana*, número (2010): 99-110. https://nanopdf.com/download/el-debido-proceso-como-mecanismo-de-interdicion_pdf.
- Santofimio Gamboa, Jaime. *El derecho a la defensa en las actuaciones administrativas*. Bogotá: Instituto de estudios constitucionales Carlos Restrepo Piedrahita, 1998.
- Secretaría General de la Comunidad Andina. *Resolución 1684, Actualización del Reglamento Comunitario de la Decisión 571 - Valor en Aduana de las Mercancías Importadas*. 28 de mayo de 2014.
- Servicio Nacional de Aduana del Ecuador. *Guía de operadores de comercio exterior para la modalidad de despacho con canal de aforo automático: SENAE-GOE-2-2-003, 2017*. Guayaquil: Servicio Nacional de Aduana, 2017.
- . *Manual específico para la modalidad de despacho con canal de aforo físico intrusivo de importación. SENAE-MEE-2-2-004-V4*. Guayaquil: Servicio Nacional de Aduana, 2020.
- . *Proceso Aduanero de Importación*.
- . *Resolución No. 18-2002-R8*. Registro Oficial 729. 20 de septiembre de 2002.
- . *Resolución Nro. SENAE-SENAE-2017-0638-RE: 2017*. Guayaquil: Servicio Nacional de Aduana, 2017.
- . *Resolución Nro. SENAE-SENAE-2020-0068-RE: 2020*. Guayaquil: Servicio Nacional de Aduana, 2020.
- . *Manual Específico para la Valoración Aduanera de Mercancías*. Resolución SENAE-DGN-2013-0325-RE. Registro Oficial 119, Suplemento. 8 de noviembre de 2013.

- Tenreiro Girón, José Domingo. “El procedimiento aduanero. Estudio comparativo y analítico entre Estados Unidos de América y México. Un ensayo de derecho comparado”. *Boletín Mexicano de derecho comparado*, n.º 125 (2009): 991-1022. http://www.scielo.org.mx/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S0041-86332009000200012.
- Unión Europea. *Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea*. C 326/49. 26 de octubre de 2012.
- . *Código Aduanero de la Unión Europea*. 1 de mayo de 2016.
- Venezuela. *Código Orgánico Tributario*. Gaceta Oficial 6.607. 29 de enero de 2020.
- . *Ley Orgánica de Aduanas*. 19 de noviembre de 2014.
- Witker, Jorge. *Derecho Tributario Aduanero*. Ciudad de México: Universidad Nacional Autónoma de México, 1999.
- Wray, Alberto. “El debido proceso en la Constitución”. *Iuris dictio*, n.º 1 (2000): 35-47. <https://revistas.usfq.edu.ec/index.php/iurisdictio/issue/view/35/18>.