



LW
LP

U³FQ

LAW WORKING PAPERS





LAW WORKING PAPERS

El Fin de la Caucción Obligatoria en el Proceso Tributario Ecuatoriano

Arturo Rafael Rivas Bayas
David Eduardo Proaño Alcívar

2021 / 05

USFQ Law Working Papers

Colegio de Jurisprudencia
Universidad San Francisco de Quito USFQ
Quito, Ecuador

En contestación a: n/a

Recibido: 2021 / 02 / 28

Difundido: 2021 / 05 / 08

Materias: derecho constitucional, derecho tributario, derecho procesal

URL: <https://ssrn.com/abstract=3842154>

Citación sugerida: Rivas Bayas, Arturo Rafael & Proaño Alcívar, David Eduardo. “El Fin de la Caucción Obligatoria en el Proceso Tributario Ecuatoriano”. *USFQ Law Working Papers*, 2021/05, <https://ssrn.com/abstract=3842154>.

© Arturo Rafael Rivas Bayas & David Eduardo Proaño Alcívar

El presente constituye un documento de trabajo (*working paper*). Puede ser descargado bajo acceso abierto en: <http://lwp.usfq.edu.ec>. Sus contenidos son de exclusiva responsabilidad de los autores, quienes conservan la titularidad de todos los derechos sobre su trabajo. USFQ Law Working Papers no ostenta derecho o responsabilidad alguna sobre este documento o sus contenidos.

Acerca de

USFQ Law Working Papers

USFQ Law Working Papers es una serie académico-jurídica de difusión continua, con apertura autoral para profesionales y de acceso abierto. Introduce en Ecuador un novedoso tipo de interacción académica que, por sus características particulares, tiene el potencial de ser pionero en rediseñar el discurso público del Derecho. Su objetivo es difundir documentos de trabajo (*working papers*) con impacto jurídico, que pueden abarcar cualquier asunto de las ramas de esta ciencia y sus relaciones con otras áreas del conocimiento, por lo que está dirigida a la comunidad jurídica y a otras disciplinas afines, con alcance nacional e internacional.

USFQ Law Working Papers difunde artículos académicos y científicos originales, entrevistas, revisiones o traducciones de otras publicaciones, entre otros, en español o inglés. Los contenidos son de exclusiva responsabilidad de sus autores, quienes conservan la titularidad de todos los derechos sobre sus trabajos. La difusión de los documentos es determinada, caso a caso, por el Comité Editorial. Se prescinde de la revisión por pares con el fin de dar a toda la comunidad académica la oportunidad de participar, mediante la presentación de nuevos trabajos, en la discusión de todos los contenidos difundidos.

USFQ Law Working Papers nace, se administra y se difunde como una iniciativa de la profesora Johanna Fröhlich (PhD) y un grupo de *alumni* del Colegio de Jurisprudencia de la Universidad San Francisco de Quito USFQ (Ecuador). Su difusión se realiza gracias al apoyo del Instituto de Investigaciones Jurídicas USFQ (Ecuador).

Más información: <http://lwp.usfq.edu.ec>

El fin de la caución obligatoria en el proceso tributario ecuatoriano
The end of the mandatory surety in the Ecuadorian tax process

Arturo Rafael Rivas Bayas
Corte Constitucional del Ecuador
arturo1701_rivas@hotmail.com

David Eduardo Proaño Alcívar
Investigador independiente
david.proano.alcivar@alumni.usfq.edu.ec

Tema: Acción pública de inconstitucionalidad en contra del inciso final del artículo 324 del Código Orgánico General de Procesos, el cual trata la caución del 10% de la obligación para efectos de suspender el acto impugnado.

Datos de la sentencia No. 92-15-IN/21 dentro del caso No. 92-15-IN

Registro Oficial: Suplemento 137 de 23 de Febrero del 2021.

Normas en discusión: Inciso final del artículo 324 del Código Orgánico General de Procesos¹, (en adelante, “COGEP”) y artículo 75 de la Constitución del Ecuador².

Órgano judicial que emitió la decisión: Corte Constitucional del Ecuador, (en adelante, “CCE”, “Corte” o “Corte Constitucional”).

Fecha de emisión: 13 de enero de 2021.

Partes procesales

Accionantes: Luis Javier Bustos Aguilar, Jaime Alberto Pazmiño Jara y Dominique Gabriela Egüez Jácome (en adelante, “los accionantes”).

Accionados: Asamblea Nacional, Presidencia de la República y Procuraduría General del Estado.

Tipo de proceso: Acción pública de inconstitucionalidad, (examen abstracto de una norma).

¹ La redacción del artículo previo a la inconstitucionalidad es la siguiente: Art. 324 inciso final.- “(...) La o el juzgador calificará la demanda y dispondrá que se rinda la caución en el término de veinticinco días, en caso de no hacerlo se tendrá como no presentada y por consiguiente, ejecutoriado el acto impugnado, ordenará el archivo del proceso”.

² Constitución del Ecuador, Registro Oficial 449 de 20 de octubre de 2008, 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.

Pretensión

Los accionantes solicitaron que se declare inconstitucional el último inciso del artículo 324 del COGEP en lo que se refiere al archivo del proceso por parte de la autoridad judicial de no rendirse la caución del 10% dentro de los veinticinco días de calificada la demanda por ser contrario a los artículos 11(2), 75, 169, 173 y 424 de la Constitución de la República del Ecuador. Las entidades estatales solicitaron que se deseche la demanda porque no se ha

vulnerado el acceso gratuito a la justicia ni la tutela judicial efectiva, debido a que igual se puede acceder a la justicia, no hay prohibición constitucional y ya existió la posibilidad de defensa en instancia administrativa.

Votos Salvados o concurrentes

No se plantearon votos separados o concurrentes, sin embargo, existió el voto en contra de la jueza constitucional Carmen Corral Ponce.

Resumen

El 13 de enero de 2021, la Corte Constitucional del Ecuador emitió la Sentencia No. 92-15-IN/21, en la cual declara inconstitucional el inciso final del artículo 324 del Código Orgánico General de Procesos. Su inconstitucionalidad fue declarada por la vulneración al principio de gratuidad, debido a que, la ley prescribía como requisito para la tramitación de una causa la cancelación del 10% de la obligación impugnada, institución conocida como caución, lo que conllevaba un pago ineludible para el acceso a la justicia; dando como resultado la imposibilidad de acceder de forma gratuita a la justicia.

Palabras Claves

Caución, tutela judicial efectiva, gratuidad, acceso a la justicia, tributo.

Abstract

On January 13, 2021, the Constitutional Court of Ecuador issued the decision 92-15-IN/21 in which it declared the final paragraph of article 324 of the General Organic Code of Processes unconstitutional. Its unconstitutionality was declared due to the violation of the principle of gratuity, because the law prescribed as a requirement for the processing of a case the cancellation of 10% of the challenged obligation, an institution known as surety, which entailed an unavoidable payment for the access to justice; resulting in the impossibility of free access to justice.

Keywords

Surety, effective judicial protection, gratuity, access to justice, tax.

1. Breve reseña de los hechos

En 2015, los accionantes presentaron una acción pública de inconstitucionalidad del artículo 324 del Código Orgánico General de Procesos (COGEP), alegando que su último inciso es contrario a la Constitución. El 13 de enero de 2021, la Corte Constitucional aceptó parcialmente la demanda y declaró inconstitucional el inciso final del artículo 324 del COGEP y, en tal sentido, alteró el texto normativo para que, en caso de no presentar caución, la causa contencioso tributaria continúe su tramitación.

2. Argumentos del órgano judicial y decisión

La Corte Constitucional del Ecuador (CCE) declaró la inconstitucionalidad del último inciso del artículo 324 del COGEP, para lo cual se planteó tres cuestiones a dilucidar. Primero, la Corte verifica la existencia de cosa juzgada en el control de constitucionalidad, considerando sobre todo que ya se había pronunciado sobre el afianzamiento en materia tributaria, en la sentencia 14-10-SCN-CC³, y sobre las reformas al COGEP del año 2019, mediante el dictamen No. 3-19-DOP-CC⁴, lo cual fue alegado por las entidades accionadas. Segundo, la CCE puntualiza los efectos que tiene la caución y analiza la constitucionalidad de la suspensión del acto administrativo en materia tributaria. Tercero, el Organismo constitucional analiza la constitucionalidad de la norma impugnada en relación con la pretensión de los accionantes.

³ Cabe indicar que en esta sentencia, la CCE se pronunció sobre la constitucionalidad del artículo 7 de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria, la cual agregó un artículo innumerado después del artículo 233 del Código Tributario. Este artículo prescribía lo siguiente: “Art. (..) Afianzamiento. Las acciones y recursos que se deduzcan contra actos determinativos de obligación tributaria, procedimientos de ejecución y en general contra todos aquellos actos y procedimientos en los que la administración tributaria persiga la determinación o recaudación de tributos y sus recargos, intereses y multas, deberán presentarse al Tribunal Distrital de lo Fiscal con una caución equivalente al 10% de su cuantía; que de ser depositada en numerario será entregada a la Administración Tributaria demandada. La caución se cancelará por el Tribunal Distrital de lo Fiscal o Sala Especializada de la Corte Suprema de Justicia si la demanda o pretensión es aceptada totalmente, la que en caso de ser en numerario generará a favor del contribuyente intereses a la misma tasa de los créditos contra el sujeto activo. En caso de aceptación parcial el fallo determinará el monto de la caución que corresponda ser devuelto al demandante y la cantidad que servirá como abono a la obligación tributaria; si la demanda o la pretensión es rechazada en su totalidad, la administración tributaria aplicará el valor total de la caución como abono a la obligación tributaria. Esta caución es independiente de la que corresponda fijarse por la interposición del recurso de casación, con suspensión de ejecución de la sentencia o auto y de la de afianzamiento para hacer cesar medidas cautelares y se sujetará a las normas sobre afianzamiento establecidas en este código. **El Tribunal no podrá calificar la demanda sin el cumplimiento de este requisito, teniéndose por no presentada y por consiguiente ejecutoriado el acto impugnado, si es que dentro del término de quince días de haberlo dispuesto el Tribunal no se la constituyere** (énfasis añadido).

⁴ Entre otras cosas, la CCE se pronunció sobre la constitucionalidad de la reforma al artículo 324 del COGEP planteada por la Asamblea Nacional.

2.1. La inexistencia de la cosa juzgada con relación a sentencia sobre el mismo artículo controvertido

Sobre el primer punto, la CCE determinó el alcance y momento de la cosa juzgada en las acciones de inconstitucionalidad, con referencia al caso planteado por los accionantes y, para tal efecto, empleó lo prescrito en el artículo 96 de la Ley Orgánica de Garantías Jurisdiccionales y Control Constitucional (LOGJCC) que ordena lo siguiente:

Art. 96.- Efectos del control de constitucionalidad.- Las sentencias que se dicten sobre las acciones públicas de inconstitucionalidad surten efectos de cosa juzgada, en virtud de lo cual: [...]

2. Cuando la sentencia que desecha la demanda de inconstitucionalidad ha estado precedida de control integral, no se podrán formular nuevas demandas de inconstitucionalidad contra el precepto acusado, **mientras subsista el fundamento de la sentencia** (énfasis añadido).

Según los accionados, existirían dos fallos de la CCE que versan específicamente sobre el artículo 324 (Sentencia No. 14-10-SCN-CC y Dictamen No. 3-19-DOP-CC) y que, por ende, existía cosa juzgada y no era procedente un análisis adicional.

En ese orden de ideas, sobre lo decidido en la sentencia No. 14-10-SCN-CC, la CCE señaló que la norma analizada en aquella sentencia era distinta a la de la presente causa, por lo que, el contenido normativo del artículo 324, a la fecha del análisis, no había sido sometido al escudriño de los jueces constitucionales; esto tiene como consecuencia que la CCE sí pueda conocer y determinar la posible inconstitucionalidad del artículo en cuestión. En la misma línea, sobre el dictamen No. 3-19-DOP-CC, la CCE nuevamente señaló que el contenido de la norma analizada en aquel dictamen era distinto y que únicamente se pronunció sobre la suspensión del acto impugnado frente a la caución pero no sobre la continuación del proceso ante la falta de caución.

De tal manera que no existe cosa juzgada con respecto a la sentencia No. 14-10-SCN-CC ni sobre el dictamen 3-19-DOP-CC. Tanto así que, sobre esta última decisión, la CCE señaló que:

Dicha norma establecía que la sola presentación de la demanda contenciosa tributaria suspendía de hecho los efectos del acto impugnado. Al respecto, el Dictamen determinó que procedía la objeción por inconstitucionalidad, porque afectaba los principios constitucionales de eficacia de la administración pública y de financiación del gasto público [...]

En definitiva, sobre el primer punto, la CCE concluyó que no existe cosa juzgada respecto al contenido de la norma impugnada porque no fue objeto de análisis constitucional, ya que el texto es diferente.

2.2. Los efectos de la caución

Sobre el segundo punto, la CCE hizo referencia al contenido de la norma acusada como inconstitucional y determinó los dos efectos que esta tenía en el proceso. La caución tiene como efecto la suspensión del acto impugnado, por un lado, y de la tramitación del proceso, por el otro. En términos de la CCE, la norma implicaba que “si no hay caución no se suspende el acto administrativo y se archiva la causa”⁵.

En relación con el primer efecto de la norma, la CCE aclaró que esto ya fue materia del dictamen No. 3-19-DOP-CC, mencionado con anterioridad. Aludiendo a lo decidido en ese dictamen, la CCE sostuvo que es constitucional y legítimo pues el acto impugnado se suspende con la presentación de la caución y no sólo con la demanda, lo cual se sustenta en el “[...] fundamento constitucional de la presunción de legitimidad y ejecutividad de los actos administrativos [...]”⁶.

Ahora bien, con respecto al segundo efecto, es decir, la tramitación de la causa, la CCE hizo referencia al derecho a la tutela judicial efectiva, específicamente en su elemento de acceso a la justicia, conforme lo alegado por los accionantes, y señaló que lo analizaría en el tercer punto. En ese sentido, declaró constitucional la suspensión del acto impugnado por medio de la caución y procedió a realizar el análisis de fondo propuesto por los accionantes; esto es, la procedencia del archivo de la causa por falta de caución.

2.3 Inconstitucionalidad de la norma

Evacuada la constitucionalidad de la suspensión del acto, la CCE realizó el respectivo análisis, para el cual se remitió a la alegación de los accionantes, específicamente al hecho de que la caución, para suspender los efectos del acto tributario impugnado en un proceso judicial, “se transforma en un requisito de admisibilidad que exige la ley, pues al no rendirla se tendrá como no presentada y se archivará el proceso”⁷.

⁵ Corte Constitucional del Ecuador, sentencia No. 92-15-IN/21 de 13 de enero de 2021, párr. 22.

⁶ Corte Constitucional del Ecuador, dictamen No. 3-19-DOP-CC de 14 de marzo de 2019, párr. 221.

⁷ Demanda dentro de la causa No. 92-15-IN.

Con base en esta idea, la CCE aborda el contenido del derecho a la tutela judicial efectiva particularmente sobre el acceso a la justicia, la cual se entiende como la “[...] posibilidad de presentar una acción o de impugnar una resolución tiene estrecha relación con el derecho de acceso a la justicia, **el cual no puede ser desconocido por ninguna norma [...]**”⁸. Luego de lo cual, la Corte señala que se estaría colocando un obstáculo de carácter económico puesto que, más allá de suspender el auto impugnado, la norma contiene una obligación de pagar la caución para acceder a la administración de justicia tributaria. En otras palabras, la caución requerida se transforma en una condición para continuar con la tramitación de la causa; bajo el supuesto de que si no se cancela la misma, se debe archivar la demanda por prescripción normativa. La CCE sostiene que la caución, como método de suspensión del acto, no debería influir con la tramitación del proceso; y, peor aún, impedir que se obtenga una decisión que resuelva el fondo del asunto.

De tal manera que para la CCE, existe una clara violación al principio de gratuidad de la justicia y al derecho a la tutela judicial efectiva en el elemento de acceso a la justicia. Cabe recalcar que la CCE reconoce que el principio de gratuidad y su relación con el derecho a la tutela judicial efectiva no es absoluto, debido a que, el ordenamiento jurídico establece el pago de tasas en algunos casos, como es el ejemplo de ciertos métodos alternativos de solución de conflictos tales como la mediación o el arbitraje; el factor económico también se ve refleja en el costo del informe pericial dentro del proceso. Sin embargo, ninguno de estos impide al ciudadano la posibilidad, de alguna forma, de obtener una decisión motivada sobre los posibles vicios que pueda tener un acto administrativo dentro de la jurisdicción contenciosa tributaria.

Con base a lo antes expuesto, la CCE declara la inconstitucionalidad del último inciso del artículo 324 del COGEP y puntualiza que la caución tributaria se considerará únicamente “como un mecanismo que tiene por finalidad suspender los efectos del acto impugnado y, en caso de que no se caucione el porcentaje contemplado en la ley, no se impedirá que el proceso continúe, garantizándose así la tutela judicial efectiva”⁹.

3. Análisis y crítica a las decisiones tomadas

⁸ Corte Constitucional del Ecuador, Sentencia No. 14-10-SCN-CC, página 33 citada en el párrafo 26 de la sentencia 92-15-IN/21.

⁹ Corte Constitucional del Ecuador, sentencia No. 92-15-IN/21 de 13 de enero de 2021, párr. 31.

La argumentación realizada por la Corte resulta concisa y directa en el sentido de que aborda el derecho constitucional a la tutela judicial efectiva, su elemento de acceso a la justicia, y la relación de estos, con el principio de gratuidad para efectos de determinar que no existía un objetivo legítimo en el obstáculo de archivar la demanda dentro de un proceso contencioso tributario en el cual no se canceló la caución, una vez requerida por la autoridad judicial. Cabe señalar la importancia del acceso a la justicia para las personas, siendo un principio básico para garantizar sus derechos constitucionales. De tal manera que “[s]in acceso a la justicia, las personas no pueden hacer oír su voz, ejercer sus derechos, hacer frente a la discriminación o hacer que rindan cuentas los encargados de la adopción de decisiones”¹⁰.

Se pueden mencionar como obstáculos que limitan el acceso a la justicia a “[l]os altos costos que implica enfrentar un proceso judicial, la ausencia de una institución que proporcione defensa pública gratuita para las personas de escasos recursos económicos, la insuficiencia de infraestructura, falta de tecnología y la falta de capacitación permanente de los jueces”¹¹. Por lo que esta decisión de la CCE es acertada, puesto que elimina un obstáculo por medio del cual muchos actos administrativos tributarios, en materia tributaria, quedaban blindados por la falta de liquidez del contribuyente. En ese sentido, requerir, para la tramitación de un proceso, una caución conlleva la necesidad de poseer, antes de la presentación de la demanda, el monto necesario para cubrirlo. En el caso concreto, si el contribuyente no mantenía el 10% del monto requerido por la administración, simplemente no había forma de lograr que la autoridad judicial examinará la legalidad del acto en cuestión; esto, unido al término procesal que se tiene para presentar una demanda ante el tribunal contencioso administrativo daba como resultado que muchos actos, con evidentes errores fácticos y jurídicos, quedarán validados de forma tácita por la imposibilidad del contribuyente de presentar una demanda que pueda tener un efecto útil.

Cabe mencionar que la gratuidad del acceso a la justicia no conlleva la obtención de un resultado favorable, puesto que, para tal efecto se requiere una inversión que cubra los diferentes costos del proceso y, sobre todo, una serie de condiciones que permitan al juzgador, una vez analizados los argumentos de las partes y las pruebas aportadas al proceso, formarse

¹⁰ Organización de las Naciones Unidas, *Acceso a la justicia*, La ONU y el Estado de derecho. <https://www.un.org/ruleoflaw/es/thematic-areas/access-to-justice-and-rule-of-law-institutions/access-to-justice/>.

¹¹ Acceso a la justicia y derechos humanos en el Ecuador, *Instituto Interamericano de Derechos Humanos*, (San José: IIDH, 2009), pág. 71.

el criterio respectivo. Al respecto, considerando que el derecho procesal radica, principalmente, en el principio de libertad de configuración legislativa, existen casos en los cuales, puede existir un costo en el proceso que no implique un obstáculo irrazonable. Esto porque persigue un fin u objetivo legítimo. La CCE menciona algunos ejemplos como el costo de un peritaje, necesario en cuestiones contables. Otro caso que se puede encontrar en la legislación ecuatoriana se relaciona con la posibilidad de interponer recursos. Es así que, el inquilino demandado por la falta de pago de dos pensiones de arriendo mensuales hasta la fecha de citación de la demanda, “no podrá apelar del fallo que le condene, sin que previamente consigne el valor de las pensiones de arrendamiento que se hallare adeudando a la fecha de expedición de la sentencia; si no lo hiciera, se entenderá como no interpuesto el recurso [...]”¹². En el ejemplo referido, el fin legítimo perseguido tendría relación con el cumplimiento de obligaciones adquiridas entre el inquilino y el arrendador en función del principio *pacta sunt servanda*. Como lo ha manifestado la Corte Constitucional, se persigue con la caución referida en materia de inquilinato “la eficacia de la acción jurisdiccional, el cumplimiento obligaciones adquiridas y la prevención de posibles abusos del derecho de acción”¹³. En definitiva, la decisión analizada no conlleva, en ninguna manera, la gratuidad de todo el proceso para el contribuyente, sino la posibilidad de que un juez o jueza examine los actos de la administración, sin que requiera que el administrado debe poseer una masa dineraria considerable para tal efecto. Cualquier costo adicional del proceso, correría en contra de las partes procesales.

Ahora bien, como toda sentencia constitucional, esta no se encuentra exenta de críticas, en especial por un punto trascendental que la CCE no le dio la importancia que amerita. El artículo 96 de la LOGJCC determina como requisito para la cosa juzgada que se realice un “control integral” de la norma en cuestión; una figura que consiste en un contraste de la disposición legal con las diferentes normas que integran la Constitución. Esto supone un ejercicio mucho más minucioso que cualquier otro tipo de control de constitucionalidad. Sin embargo, en la sentencia no se determina la naturaleza o alcance del control integral, sino que se restringe a determinar que no hay cosa juzgada, con relación a dos dictámenes previos, porque el texto normativo es distinto. Esta falta de rigurosidad en un requisito para la cosa juzgada en materia constitucional puede derivar en que toda norma que se analiza, por primera vez, por la CCE, quede completamente blindada de cualquier otro escrutinio, siempre y cuando no se cambie el

¹² Ley de Inquilinato, Registro Oficial 196 de 1 de noviembre de 2000, art. 42.

¹³ Corte Constitucional del Ecuador, sentencia No. 829-14-EP/20 de 12 de agosto de 2020, párr. 19.

texto legal. Esto puede tener como consecuencia una validación tácita de normas que, en un caso en concreto, pueda afectar flagrantemente los derechos constitucionales de las personas.

4. Relevancia: Importancia para todos los contribuyentes ecuatorianos

Esta decisión remonta la discusión sobre la gratuidad del acceso a la justicia, al determinar el alcance de tal institución constitucional, un derecho que se veía fuertemente comprometido por la necesidad de presentar caución para la tramitación de un proceso contencioso tributario. Esta decisión encuentra su importancia en el trato equivalente a todos los contribuyentes, además, elimina una institución, para efectos de continuar con la tramitación de la causa, que afectaba especialmente al administrado con la menor cantidad de recursos a su disposición.

Con el fin de que no que la justicia solo esté reservada a un selecto grupo de personas con un estatus económico alto, la Constitución de la República del Ecuador contempla el principio y derecho de acceso gratuito a la justicia, como una de las partes esenciales de la tutela judicial efectiva, necesario para el correcto funcionamiento de un Estado democrático. Debido a que, este representa el medio garantizar los derechos constitucionales de las personas. La gratuidad permite que esto sea una realidad para todo individuo en Ecuador, sin importar su estrato económico.

La eliminación de la caución, como requisito para la tramitación de un proceso, permite al contribuyente litigar más tranquilamente, al saber que no requiere de una suma de dinero alta para poder presentar sus discrepancias con la administración tributaria ante un juez. El problema con la caución es que se debe pagar en un tiempo bastante corto, desde la calificación de la demanda, y tiene que ser cancelado en su totalidad, no se admiten pagos parciales. Muchos contribuyentes no pueden afrontar esta clase de deudas, lo que les condenaría a pagar deudas que podrían ser declaradas como inválidas si se las presentaba ante una autoridad judicial.

Además, con un sistema fiscal abarrotado de impuestos, una fuerte presión y esfuerzo fiscal, obligar al contribuyente a cubrir con una obligación adicional tan fuerte y en tan corto tiempo podría representar una afectación o, incluso, el cierre de un negocio con el fin de obtener una decisión favorable por parte de las autoridades judiciales. En especial en el contexto actual, con una condición económica precaria, es absurdo pretender que todos los contribuyentes posean el 10% de toda deuda tributaria que deseen impugnar, porque no existe tal liquidez en nuestro país. Si bien la caución se mantiene para efectos de suspender el acto tributario impugnado,

eliminar este requisito respecto de la tramitación de la causa, implica un impacto menor para los contribuyentes al momento de litigar en contra de un acto de la administración tributaria y, por ende, una mayor fiscalización del actuar estatal.

Por último, por medio de esta decisión, la CCE ha puesto los lineamientos correctos de la caución, de los cuales nunca debió extenderse. La caución no es más que una garantía de la deuda con el Estado, que tenía como ventaja la suspensión del acto. Esta institución jamás fue concebida como un requisito procesal, mal podría el legislador darle un papel diferente al que le corresponde.