

Imparcialidad y prueba para mejor resolver en el Código Orgánico General de Procesos¹ del Ecuador. Especial referencia al procedimiento contencioso tributario ecuatoriano*

Impartiality and evidence for the best solution in the General Organic Code of Processes. Special reference to the Ecuadorian tax judicial proceedings

Ligia Gabriela Izurieta Alaña

Doctora en Jurisprudencia- Universidad de Cuenca, Ecuador
Especialista en Tributación- Universidad Andina Simón Bolívar
Magíster en Derecho mención Derecho Tributario –Universidad Andina Simón Bolívar
Candidata Doctoral-Universidad Andina Simón Bolívar
gabrielaizurietaa@gmail.com

Recibido: 26/12/17 Aprobado: 04/05/18
DOI: <https://doi.org/10.25054/16576799.1928>

RESUMEN

¿La facultad discrecional otorgada a los jueces para introducir y valorar medios de prueba no aportadas por las partes al proceso podría afectar su imparcialidad? En teoría, la respuesta más acertada sería positiva; en la práctica, el grado en que esa afectación es posible depende de múltiples variables. De entre ellas, en este ensayo se destacan dos: i)- la finalidad de la prueba en general y de la prueba para mejor resolver en particular; ii)- el proceso o procedimiento específico en que sea introducida y valorada la prueba para mejor resolver. En el Ecuador, las dos variables se encuentran previstas en el Código Orgánico General de Procesos (en adelante COGEP), y a partir de su regulación se analizan brevemente algunas de las causas por las cuales, la prueba para mejor resolver en el procedimiento contencioso tributario, podría conducir a rupturas frecuentes del principio de imparcialidad.

PALABRAS CLAVE

Derecho Procesal Ecuatoriano; Prueba Judicial; Proceso Contencioso; Tributario Ecuatoriano.

ABSTRACT

Would the discretionary faculty granted to judges to introduce and to appraise means of evidence not contributed by parts to the process affect impartiality? In theory, the more assertive answer would be positive. In practice, the affectation level is possible depending on multiple variables. Among them, this article is interested on highlighting two questions: i) the purpose of the evidence in general and of the evidence for the best solution in particular; ii) the process or specific procedure for evidence to be introduced and categorized. In Ecuador, the two variables are foreseen in the COGEP, and from its regulation, it is briefly examined some causes for which, the evidence for best solution in the contentious tributary procedure would lead to frequent ruptures of the principle of impartiality.

KEYWORDS

Ecuadorian Procedural Law; Legal Evidence; Contentious Process; Ecuadorian Tax.

* Artículo de reflexión

¹COGEP by its Spanish acronym

INTRODUCCIÓN

La prueba de oficio, como facultad discrecional que la mayoría de la legislación procesal moderna otorga a los jueces, excepto en materia penal, es común en el Derecho hispanoamericano, y constituye un punto crítico para la doctrina del Derecho probatorio y un reto para los procesalistas, ya que por su propia naturaleza implica otorgar facultades excepcionales al juez para que pueda actuar en contra del principio dispositivo, que reserva a las partes la iniciativa en materia probatoria. Es fácil ver en esas facultades un riesgo que, hipotéticamente, podría afectar el principio de imparcialidad judicial; pero el paso desde la intuición hasta la confirmación de la hipótesis va un trecho significativo.

Cuando el juez decreta prueba de oficio, como en caso del COGEP vigente en el Ecuador, denominada prueba para mejor resolver, debe fundamentarla en la necesidad de esclarecer los “hechos controvertidos” y dejar “expresa constancia de las razones de su decisión”, siendo una de las facultades jurisdiccionales indicada en el numeral 10 del artículo 130 del Código Orgánico de la Función Judicial², en el supuesto de que los medios propuestos en la demanda y la contestación, y producidos en audiencia por las partes procesales, no hayan sido suficientes para que se cumpla la finalidad de la prueba, como es la de convencer al juzgador acerca de las circunstancias controvertidas, de conformidad con el artículo 158 del COGEP que dispone que *“la prueba tiene por finalidad llevar a la o al juzgador al convencimiento de los hechos y circunstancias controvertidos”*.

El punto de partida de toda construcción jurídica argumentativa debe ser la Constitución, pues como norma suprema establece los principios en los que se afirma la administración de justicia, con la finalidad de que los jueces y juezas cumplan el deber de garantizar la tutela judicial efectiva de los derechos declarados en la Constitución y en los Instrumentos Internacionales de derechos humanos o establecidos en las leyes, cuando

sean reclamados por sus titulares o quienes invoquen sea calidad, cualquiera que sea la materia, el derecho o la garantía exigida³.

Este axioma se contraponen a la tradicional postura interpretativa ritualista que estuvo vigente desde la colonia y que permaneció enquistada en el sistema adjetivo judicial hasta el año 2008, cuando entró en vigencia la actual Constitución.

Se trata de un cambio revolucionario de paradigmas del derecho conjuntamente con la jurisdicción, un cambio cuyo alcance aun hoy, no hemos medido suficientemente; existiendo dos cambios a destacar: i. El respeto jerárquico de las normas jurídicas, esto es el respeto no solo de normas procedimentales sobre su formación, sino también de las normas sustanciales sobre su contenido, es decir la coherencia con los principios de justicia establecidos en la Constitución. ii. La naturaleza de la jurisdicción de la relación entre el juez y la Ley que coincide con el autor Landoni-Sosa, A. (2017) cuando afirma que:

(...) Que ya no consiste, como en el viejo paradigma positivista, en la mera sujeción a la letra de la ley sin importar cual fuera su significado, sino antes que nada, en la sujeción a la Constitución, que le impone al Juez la crítica de las leyes invalidas a través de su reinterpretación en sentido constitucional o de la denuncia de su inconstitucionalidad (...) (p.6).

El mismo autor indica que la ciencia jurídica también está llamada a cumplir la función de dejar de ser solo descriptiva, como en el viejo paradigma positivista, convirtiéndola en crítica frente a antinomias y lagunas de la legislación vigente respecto de imperativos constitucionales y proyectiva en orden a la introducción de técnicas de garantías que son necesarias para superar dichas antinomias y lagunas, criterio con el que se coincide.

²Art. 130 del Código Orgánico de la Función Judicial “facultades jurisdiccionales de las juezas y jueces.- Es facultad esencial de las juezas y jueces ejercer las atribuciones jurisdiccionales de acuerdo con la Constitución, los instrumentos internacionales de derechos humanos y las leyes; por lo tanto deben: 10. Ordenar de oficio, con las salvedades señaladas en la ley, la práctica de las pruebas que juzguen necesarias para el esclarecimiento de la verdad”. Publicado en el Registro Oficial 544 de 9 de marzo de 2009.

³Art. 23 Código Orgánico de la Función Judicial “La Función Judicial, por intermedio de las juezas y jueces, tiene el deber fundamental de garantizar la tutela judicial efectiva de los derechos declarados en la Constitución y en los instrumentos internacionales de derechos humanos o establecidos en las leyes, cuando sean reclamados por sus titulares o quienes invoquen esa calidad, cualquiera sea la materia, el derecho o la garantía exigido. Deberán resolver siempre las pretensiones y excepciones que hayan deducido los litigantes sobre la única base de la Constitución, los instrumentos internacionales de derechos humanos, los instrumentos internacionales ratificados por el Estado, la ley, y los méritos del proceso. La desestimación por vicios de forma únicamente podrá producirse cuando los mismos hayan ocasionado nulidad insanable o provocada indefensión en el proceso. Para garantizar la tutela judicial efectiva de los derechos, y evitar que las reclamaciones queden sin decisión sobre lo principal, por el reiterado pronunciamiento de la falta de competencia de las juezas y jueces que previnieron en el conocimiento en la situación permitida por la ley, las juezas y jueces están obligados a dictar fallo sin que les sea permitido excusarse o inhibirse por no corresponderles.” Publicado en el Suplemento Registro Oficial 544 de 9 de marzo de 2009.

En su artículo 169 de la Constitución de la República del Ecuador indica en su parte pertinente, que “*el sistema procesal es un medio para la realización de la justicia*” y que “*no se sacrificará la justicia por la sola omisión de formalidades*”; se trata de una norma que se proyecta a futuro para prevenir posibles violaciones a los derechos de las personas y especialmente de las partes en un proceso particular, permitiendo así que se asegure el goce efectivo de los derechos por encima de formalidades o requisitos que no son sustanciales al proceso.

El artículo 18 del Código Orgánico de la Función Judicial ratifica lo indicado cuando expresa que “El sistema procesal es un medio para la realización de la justicia (...)”; un objetivo que la o el juzgador debe tener en cuenta en todo proceso respetando todas aquellas garantías procesales sin las cuales el proceso no es aquel *due process of law* que está en el espíritu de toda Constitución moderna⁴; singularmente en aquellos en los que evalúe la posibilidad de decretar prueba para mejor resolver.

Acogemos el criterio de Calamandrei, P. (1973) cuando dice que la finalidad del proceso no es solamente la búsqueda de la verdad, pues su verdadera finalidad es la justicia del caso concreto de la cual la determinación de la verdad es solamente una premisa, criterio con el cual se coincide pues la teoría según la cual el proceso está destinado exclusivamente a la resolución de los conflictos, sería solo una visión individualista en la cual cuentan solamente intereses y fines privados.

Mas consideramos radical la postura del autor Taruffo (2006) cuando dice que no se debería atribuir al juez poderes de iniciativa instructoria, con el fin de renunciar a la idea de que en el proceso puede ser investigada la verdad de los hechos, haciendo énfasis en una absurda naturaleza autoritaria de los sistemas que se atribuye al Juez llamándolo “poderes” indicando que es favorable la eliminación de los mismos, afirmando que se necesita renunciar a la verdad en el ámbito del proceso, criterio con el cual no se coincide puesto que todo proceso judicial se promueve por iniciativa de parte legitimada, debiendo la o el juzgador, resolver de conformidad con lo fijado por las partes como objeto del proceso y en mérito de la prueba pedida, ordenadas y actuadas de conformidad con la ley respetando el principio dispositivo⁵.

Frente a dicho asunto hay que destacar la opción ideológica de Wróblewski, J. (1989) que la ha definido como ideología legal racional la misma que pone en el centro del asunto a la administración de justicia haciendo énfasis en la calidad de sus decisiones que está fundada en la correcta y justificada aplicación del Derecho.

Siendo así, el margen de discrecionalidad que queda a disposición del juez es significativo si se considera, además, que contra la resolución que decreta prueba para mejor resolver no cabe ningún recurso ni dentro del proceso ni en apelación; dicha facultad empodera al funcionario de manera que solo es potencialmente controlable al examinar la motivación construida para disponer la prueba, es decir, después de que ya la dispuso, puesto que no es posible legalmente el control previo ni concomitante.

De esa constatación se deriva un primer error en el que la o el juzgador puede incurrir, en conciencia o por impericia, esto es, en una violación del principio de imparcialidad judicial, asumiendo como criterio de fundamentación la falta de claridad de los hechos, un grado de convicción insuficiente o la necesidad de realizar en su mayor medida la justicia como fin último del sistema procesal. La posible imparcialidad resultante del auto interlocutorio de prueba para mejor resolver no requiere el designio de beneficiar a una de las partes en especial, ya que la prueba así introducida y valorada necesariamente favorecerá a una de ellas y perjudicará a la otra en sus pretensiones.

Lo que puede provocar la eventual parcialidad, (o mejor dicho, un desequilibrio en la relación procesal entre los sujetos litigantes) no es la prueba para mejor resolver en sí misma, sino los resultados que de su valoración se obtenga, contra los cuales la parte agraviada no podrá recurrir, objetar o contradecir en audiencia ni fuera de ella.

Lo dicho hasta aquí es aplicable a cualquier proceso o procedimiento de los previstos en el COGEP, pero si se mira más de cerca el procedimiento contencioso tributario, el riesgo de afectación a la imparcialidad judicial resultante de la prueba para mejor resolver puede ser mucho mayor, ya que en él una de las partes representa al poder público, y la demanda procede siempre contra el ejercicio de ese poder, cuyos actos se presumen legalmente válidos y eficaces, salvo que se demuestre lo contrario, de acuerdo a lo prescrito en

⁴Estudios de Derecho Procesal, Tomo II, ensayo de Landoni Sosa, Ángel “Constitución, proceso e ideología” nota de Cappelletti, Mauro “la garantía Constitucional del debido proceso y su particularización jurisprudencial”, en Revista de Derecho, jurisprudencia y Administración, tomo 59, pp. 151-157.

⁵Art. 19 del Código Orgánico de la Función Judicial “Todo proceso judicial se promueve por iniciativa de parte legitimada. Las juezas y jueces resolverán de conformidad con lo fijado por las partes como objeto del proceso y en mérito de las pruebas pedidas, ordenadas afectadas, las juezas y jueces podrán pronunciarse sobre tal cuestión en la resolución que expidieren, sin que pueda acusarse al fallo de incongruencia por este motivo. Los procesos se sustanciarán con la intervención directa de las juezas y jueces que conozcan de la causa. Se propenderá a reunir la actividad procesal en la menor cantidad posible de actos, para lograr la concentración que contribuya a la celeridad del proceso” Publicado en el Suplemento Registro Oficial 544 de 9 de marzo de 2009.

el artículo 311 del COGEP, cuando dispone que *“Son válidos y eficaces los actos del sector público expedidos por autoridad pública competente, salvo que se declare lo contrario”*.

Es de señalar, además, desde el punto de vista de la equidad, que la persona que impugna un acto administrativo entra a la contienda judicial en desventaja, no por el tamaño de su contrincante, sino por la mencionada presunción de legalidad que revisten sus formas de expresar la voluntad (actos, contratos, reglamentos, etc.).

1. DESARROLLO

En la teoría política de la tripartición de poderes de Montesquieu (1748), la peor parte se la llevaron los jueces, ya que en el poder judicial radicaba la facultad de aplicar las leyes hechas por el legislativo; el poder judicial era, en palabras de Montesquieu (1748) *“un poder invisible y nulo”* y sus funcionarios (los jueces) eran *“la boca que pronuncia la palabra de la ley”*.

En la actualidad, el sometimiento de los jueces únicamente a la ley es lo que garantiza su independencia, una de las virtudes que se supone están en la base de la función judicial y de la actuación de los jueces en particular; que sean independientes puede significar varias cosas, una de ellas es que sólo deben obediencia a la ley y no a los demás poderes constituidos, a presiones políticas o a intereses o circunstancias particulares.

En términos legales su independencia es absoluta, y así se expresa en el artículo 8 del Código Orgánico de la Función Judicial (en lo adelante COFJ) que dispone:

Las juezas y jueces solo están sometidos en el ejercicio de la potestad jurisdiccional a la Constitución, a los instrumentos internacionales de derechos humanos y a la ley. Al ejercerla, son independientes incluso frente a los demás órganos de la Función Judicial. Ninguna función, órgano o autoridad del Estado podrá interferir en el ejercicio de los deberes y atribuciones de la Función Judicial. Toda violación a este principio conllevará responsabilidad administrativa, civil y/o penal, de acuerdo con la ley.

A diferencia de la independencia, que puede ser garantizada por la ley y asegurada por la organización del poder judicial, el juez puede ser realmente imparcial en tanto busque de forma objetiva la verdad de los hechos, haciendo de ella el verdadero y exclusivo fundamento racional de la decisión (Taruffo, M., 2010). Al ser otra de las virtudes que suelen proferirse de los jueces y exigirse en sus funciones, la imparcialidad requiere, para su efectivo cumplimiento, de garantías

adicionales que no son sólo legales, y un contexto particular que la haga propicia.

Entre esas garantías se encuentran la reducción al mínimo de los poderes discrecionales del juez, así como la existencia de mecanismos institucionales y sociales que propicien el control y supervisión de su ejercicio. La posibilidad de que esos controles sean efectivos y eficientes la determina, en gran medida, el diseño del proceso judicial, en particular lo relacionado con la iniciativa probatoria, la admisión de las pruebas y su producción por las partes, lo que a su vez depende del sistema procesal y los principios que lo rigen.

Simplificando las cosas, en este ensayo se asume como presupuesto la vigencia de un sistema procesal dispositivo, que asegura a las partes la facultad de ejercer la iniciativa y la práctica de pruebas, y a los jueces la obligación de apreciarlas según las reglas de la sana crítica.

Así entendido, pareciera que entre la teoría de Montesquieu (1748) y el sistema procesal dispositivo hay una distancia enorme; sin embargo, esa ilusión se desvanece cuando se obliga al juez a exponer en sus resoluciones las razones y fundamentos que lo condujeron a su decisión; en términos técnico-procesales se expresa como su deber de motivación, que en el caso del Ecuador tiene rango constitucional refrendado en el numeral 7 literal l) del artículo 76 de la Constitución de 2008 cuando dice *“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: 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 (...)”*.

Un paso más allá, en contraste con Montesquieu, lo constituye la facultad atribuida a los jueces en el Derecho procesal contemporáneo, de ejercer la iniciativa y la producción de pruebas no alegadas por las partes, de ahí que la atribución al juez de poderes de instrucción adecuados y su efectivo ejercicio parecen contribuir un aspecto relevante del debido proceso, en la medida que se traten de instrumentos necesarios para la búsqueda de la verdad (Taruffo, M., 2010).

Según el postulado básico del sistema procesal dispositivo, corresponde a las partes invocar o no la intervención del órgano jurisdiccional para dar inicio

al proceso en materias no penales, así como aportar o señalar los medios de prueba que permitan probar los hechos que alegan y los que niegan de acuerdo a su situación jurídico- procesal; hasta ese punto el juez sería un tercero imparcial, como corresponde a las exigencias básicas de un sistema judicial democrático y apegado al estricto cumplimiento de la ley. Una de las excepciones a ese principio lo constituye la prueba para mejor resolver, facultad discrecional de vieja data en el Derecho procesal ecuatoriano, y que en el COGEP está prevista para todos los procesos y tipos de pruebas.

Hasta aquí se ha utilizado la expresión *prueba de oficio* sin mayores precisiones conceptuales. Conviene ahora sistematizar otras denominaciones que recibe esa institución en la doctrina y en la legislación, para analizar si del nombre puede extraerse alguna conclusión relevante, o si solo es cuestión de términos sin trascendencia teórica o práctica significativa. “Prueba de oficio” es la denominación genérica más común en la doctrina procesal (Gaitán-Guerrero, L. A., 2010), pero también se utilizan otras como “diligencias para mejor proveer” (CPCUr, 1989), “medidas para mejor resolver” (CPCCh), “medidas para mejor proveer” (Taruffo, M., 2016) y “medidas para mejor resolver” (Botto, H., s.f).

De las diferentes denominaciones se puede interpretar que “prueba de oficio” hace referencia al origen de la prueba (el juez); las “diligencias para mejor proveer” al hecho de que a través de ellas se lleva al proceso material probatorio adicional el aportado por las partes, mientras que las “diligencias para mejor resolver” a nuestro entender implican algo más, ya que de su nombre intuimos que la iniciativa probatoria del juez procede cuando no tiene elementos suficientes para resolver, o cuando tales resultan potencialmente insignificantes, contradictorios, difusos o falsos, siempre que en la motivación de su resolución explique pertinentemente la relación directa y determinante entre la prueba introducida y la decisión adoptada.

De acuerdo a lo previsto en el artículo 158 del COGEP, “*La prueba tiene por finalidad llevar a la o al juzgador al convencimiento de los hechos y circunstancias controvertidos.*” Una interpretación literal sugiere que las partes, con las pruebas propuestas y producidas en audiencia, deben convencer al juez de su versión de los hechos, en vista de lo cual aquél adoptará una decisión que favorezca a la versión más convincente; sin embargo, para completar esa interpretación, es preciso recurrir al artículo 169 de la Constitución del Ecuador de 2008, la cual dispone que “*El sistema procesal es un medio para la realización de la justicia.*” En virtud de ese principio la o el juzgador está obligado a ir más allá de la verdad formal y asumir un rol activo en busca de la verdad material, que conlleve a la verdadera realización de la justicia.

En caso de que, pese a que las partes hayan aportado el material probatorio a su alcance, su práctica no sea suficiente para llegar al grado de convicción necesario para decidir, o si lo fuera pero la decisión que deriva de la apreciación de la prueba según las reglas de la sana crítica no alcanza un grado razonable de equidad o justicia, de acuerdo a una interpretación general del sistema procesal, le queda al juez la opción de ejercer su facultad excepcional de decretar prueba para mejor resolver, en los términos previstos en el artículo 168 del COGEP.

En dicho artículo se dispone que “*La o el juzgador podrá, excepcionalmente, ordenar de oficio y dejando expresa constancia de las razones de su decisión, la práctica de la prueba que juzgue necesaria para el esclarecimiento de los hechos controvertidos. Por este motivo, la audiencia se podrá suspender hasta por el término de quince días.*” Aunque no hay una disposición específica al respecto en el COGEP, la interpretación más coherente es que no existe recurso alguno contra la prueba decretada de oficio, ni aún en segunda instancia, ya que, al tratarse de una facultad discrecional excepcional, su ejercicio no está sujeto a impugnación por las partes, o a revisión por un tribunal superior.

La segunda variable para valorar el grado en que la prueba para mejor resolver podría afectar la imparcialidad judicial, es el proceso o procedimiento específico en que sea introducida y producida; por lo general, la prueba de oficio así como el principio dispositivo del cual es una excepción, se asocia al Derecho privado y singularmente al Derecho civil, donde las partes se sitúan en un plano de igualdad como sujetos de Derecho. Algo diferente a lo que sucede en el procedimiento contencioso tributario previsto en el Libro IV, Título I, Capítulo II, Sección I y II del COGEP, donde además del control de la legalidad, la jurisdicción contencioso tributaria tiene por objeto tutelar los derechos de toda persona frente a los hechos, actos y contratos del sector público sujetos al derecho tributario (artículo 300 COGEP en relación con el artículo 23 del COFJ).

Al procedimiento contencioso tributario le son aplicables las mismas reglas generales sobre la prueba y la prueba para mejor resolver, excepto la declaración de parte de los servidores públicos (artículo 310 COGEP); sin embargo, su configuración jurídica difiere del resto de los procedimientos, puesto que en él, una de las partes es generalmente un sujeto del Derecho privado, mientras la otra es del sector público, como el Estado y demás instituciones identificadas en el artículo 225 de la Constitución del Ecuador, en correspondencia con el 299 del COGEP.

En ese contexto, es perentoria la necesidad de lograr una igualdad procesal con la otra parte, con el

administrado, sobre todo, para lograr la justicia y la correcta aplicación del derecho, ya que la doctrina y la práctica profesional demuestran que el principio de igualdad de partes, o bien es muy arduo de cumplir, o bien simplemente quiebra en los procesos contencioso-administrativos y tributarios (Benalcázar-Guerrón, J. C., 2016).

Al tenor con esas afirmaciones, habría que concluir que la desigualdad entre las partes, cuando se da en el caso del proceso contencioso tributario, afecta de preferencia al contribuyente antes que a la Administración Tributaria.

Esa tesis se comprende mejor cuando se analiza el objeto de la jurisdicción contencioso tributaria previsto en el artículo 300 COGEP, que consiste en: i)- tutelar los derechos de toda persona; ii)- realizar el control de legalidad de los hechos, actos administrativos o contratos del sector público sujetos al derecho tributario y; iii)- conocer y resolver los diversos aspectos de la relación jurídico tributaria, incluso la desviación de poder; todo ello debe resumirse en la relación directa de los hechos controvertidos, que debe exponer con claridad la o el juzgador al momento de pronunciarse (artículo 313 COGEP).

Nótese que en todos los casos se trata de cuestiones relacionadas con el ejercicio del poder público que puede perjudicar a los particulares, quienes, además de resultar afectados deben asumir la carga de la prueba, excepto en el caso de los actos tributarios impugnados que corresponde probar a la administración (artículo 311, 2do apartado), lo cual remeda en cierta medida una vieja concepción del Estado comparado con un monstruo omnipotente en el *Leviatán* de Hobbes (1651). Y como en el procedimiento contencioso tributario se demanda a una institución del poder público frente a la administración de justicia, que también lo es, los principios de independencia judicial e imparcialidad imponen al juzgador un reto mayor para tutelar los derechos de las personas.

Otro argumento a favor de las dificultades de mantener la igualdad procesal de las partes en el juicio contencioso tributario se deriva de la presunción de validez y eficacia de los actos del sector público expedidos por autoridad pública competente, salvo que se declare lo contrario (artículo 311 COGEP); esa impugnación no procede sino por vía contenciosa ante el juez o tribunal competente, y pone al particular en una situación de desventaja inicial, puesto que lo normal es que para la fecha de la demanda el acto de la administración tributaria haya sido ejecutado o esté en ejecución (Benalcázar-Guerrón, J. C., 2016).

Lo dicho con respecto a la prueba para mejor resolver, de acuerdo a lo previsto en el artículo 168 el COGEP, es aplicable a la prueba en lo contencioso tributario: se trataría de una prueba decretada unilateralmente

por la o el juzgador, con el objetivo de llegar a un mayor grado de convicción (de acuerdo a la finalidad de la prueba) o para el esclarecimiento de los hechos en relación con los cuales debe pronunciarse.

Si, como se ha dicho, la peculiar relación jurídico tributaria que se establece entre la administración pública y el particular requiere especial cuidado para evitar la desigualdad procesal en favor de la primera, esa precaución debe ser mayor con respecto al uso de la facultad excepcional y discrecional de decretar prueba para mejor resolver por parte de la o el juzgador, ya que como hipótesis sujeta a verificación, la propensión podría ser mayor a declararlas cuando eventualmente pueda favorecer a la administración, y menor cuando beneficie al contribuyente.

No obstante, en comparación con el artículo 262 del Código Orgánico Tributario que fue derogado por el COGEP, y donde estaba previsto que la prueba para mejor resolver en el proceso contencioso tributario podía ser decretada cuando fuera necesaria “para el mejor esclarecimiento de la verdad o para establecer la real situación impositiva de los sujetos pasivos...”, el artículo 168 del COGEP, en relación con el artículo 300 que establece el objeto de la jurisdicción contencioso tributaria y contencioso administrativa, abre mayores posibilidades para una adecuada utilización de la prueba para mejor resolver, en virtud de que permite al juzgador revisar más circunstancias afines al hecho generador de la obligación tributaria, así como las relacionadas con las deducciones, conductas económicas y observación de las garantías del debido proceso en sede administrativa tanto en lo sustantivo como lo procesal, entre otras.

CONCLUSIONES

A la pregunta inicial sobre si la facultad discrecional otorgada a los jueces por la legislación procesal contemporánea, de introducir y valorar en el proceso judicial pruebas no aportadas por las partes, podría afectar su imparcialidad, la respuesta más adecuada es positiva, aunque con diversos matices que no es posible exponer en este espacio; para medir el grado en que esa afectación ocurre, deben tomarse en cuenta como variables, por un lado la finalidad de la prueba en general y de la prueba para mejor resolver en particular, y por otro las características del procedimiento contencioso tributario previsto en el COGEP.

Como conclusión del análisis, se puede afirmar que en materia de prueba para mejor resolver, existe un amplio margen de discrecionalidad judicial que, mezclado con la desigualdad intrínseca proveniente de la diferencia inicial de las partes en el proceso contencioso tributario, pudiera conducir a rupturas frecuentes del principio de imparcialidad judicial en favor de la administración pública; sin embargo, por el rol activo de la o el juzgador en la dirección del

proceso que exige la transformación del sistema de justicia ecuatoriano, expresado en el artículo 3 del COGEP, la prueba para mejor resolver puede constituir, en sus manos, un instrumento que promueva la búsqueda objetiva e imparcial de la verdad material sobre los hechos, por encima de la verdad meramente formal o procesal, así como la realización de la justicia y la efectividad de las garantías del debido proceso, sin que la diferencia de estatus entre las partes en el procedimiento contencioso tributario tenga una influencia significativa en su actuación o en el contenido de su decisión.

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- I. Benalcázar-Guerrón, J. C. (2016). El proceso contencioso administrativo en el Código Orgánico General de Procesos (COGEP). *Ius Humani. Revista de Derecho*, 5, pp. 273-290.
- II. Botto, H. (s.f.). Las medidas para mejor resolver en el proceso civil chileno son inconstitucionales. *Academia Virtual Iberoamericana de Derecho*, Biblioteca Derecho Procesal, Chile.
- III. Calamandrei, P. (1973). Estudios sobre el proceso civil. Buenos Aires: EJEA.
- IV. COGEP. Código Orgánico General de Procesos. Registro Oficial de 22/05/2015. Constitución de la República del Ecuador.
- V. CPCCh. Código de Procedimiento Civil vigente en Chile.
- VI. CPCUr. Código de procedimiento Civil vigente en Uruguay.
- VII. Gaitán-Guerrero, L. A. (2010). "La prueba de oficio en el proceso civil: ¿imparcialidad del juez e igualdad de las partes?" *Revista de Derecho Privado* No. 43, Facultad de Derecho, Universidad de los Andes, Bogotá, Colombia, pp. 3-22.
- VIII. Landoni-Sosa, A. (2017). Constitución, proceso e ideología. Publicado en el libro *Estudios de Derecho Procesal*, en Homenaje a Eduardo J. Couture, TOMO I. "La prueba en el Proceso". Uruguay: la Ley.
- IX. Montesquieu, C. (2003). El espíritu de las leyes. Barcelona: Edicomunicación. (Original publicado en 1748).
- X. Prada-Errecart, A. (2016). "Algunas reflexiones sobre las medidas para mejor proveer". *Diario Civil y Obligaciones*, (80).
- XI. Taruffo, M. (2006). Poderes probatorios de las partes y del juez en Europa. *DOXA, Cuadernos de Filosofía del Derecho*, 249-271. .
- XII. Taruffo, M. (2010). *Simplemente la verdad*. El juez y la construcción de los hechos. Madrid, España: Marcial Pons.
- XIII. Wróblewski, J. (1989). Sentido y hecho en el derecho. País Vasco, España: Servicio Editorial Universidad del País Vasco.

REFERENCIAS COMPLEMENTARIAS

- XIV. Bonet-Navarro, J. (2009). Algunos problemas concretos sobre aspectos generales de la prueba en el proceso civil civil. *Diario la Ley*, España, 6 de octubre, p. 5.
- XV. De Souza, A. C. (2012). La parcialidad positiva del juez: fundamento ético material del código modelo iberoamericano. *Universitas. Revista de Filosofía, Derecho y Política*, (16), pp. 157-181.
- XVI. Devis-Echandía, H. (2000). Compendio de la prueba judicial (dos tomos). Anotados y concordados por Adolfo Alvarado Velloso, Rubinzal - Culzoni Editores, Buenos Aires.
- XVII. Hobbes, T. (2008). *Leviatán o la materia, forma y poder de una república eclesiástica y civil*. Madrid: Editorial Deusto. (Original publicado en 1651).
- XVIII. Lara-Chagoyán, R. (2011). Motivación de los hechos: reflexiones sobre las diligencias para mejor proveer. *Isonomía* (35).
- XIX. Ost, François (1993). Júpiter, Hércules, Hermes: tres modelos de juez. *Doxa*, (14), Universidad de Alicante, pp. 169-194.