

REGISTRO OFICIAL

ÓRGANO DE LA REPÚBLICA DEL ECUADOR



CORTE NACIONAL DE
JUSTICIA

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA

RESOLUCIONES:

**SALA ESPECIALIZADA DE LO
CONTENCIOSO TRIBUTARIO**

R352-2018, R353-2018

Recurso No. 17501-2014-0002



VOTO DE MAYORÍA DEL DR. JOSÉ LUIS TERÁN SUÁREZ Y DE LA DRA.
ANA MARÍA CRESPO SANTOS

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA DEL ECUADOR
SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO

Quito, martes 11 de septiembre del 2018, las 14h47.-

ASUNTO

Resolución del recurso de casación interpuesto por el economista Antonio Enrique Avilés Sanmartín, en su calidad de Director Distrital de Guayaquil, Subrogante, del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador (SENAE), en contra de la sentencia de mayoría dictada el 11 de julio de 2017, las 08h26, por el Tribunal Distrital de los Contencioso Tributario con sede en el Distrito Metropolitano de Quito, provincia de Pichincha, dentro del juicio de impugnación No. 17501-2014-0002 propuesto por el señor Pablo Sebastián Guijarro Núñez, en calidad de Apoderado Especial y como tal representante legal de la compañía BOEHRINGER INGELHEIM DEL ECUADOR CIA. LTDA., en contra de la Resolución No. SENAE-DDG-2014-0709-RE de 25 de agosto de 2014, expedida por la Directora Distrital de Guayaquil del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador, que resuelve declarar sin lugar el reclamo administrativo de pago indebido No. 332-2014, que ha presentado la referida compañía en relación al producto PHARMATON VITALITY CÁPSULAS, importado al amparo de la DAI No. 028-2014-10-00085101, según el Informe Técnico No. DNR-DTA-JCC-KOV-IF-2014-463.

1. ANTECEDENTES

1.1 El Director Distrital de Guayaquil del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador fundamentó su recurso en las **causales primera, cuarta y quinta** del art. 3 de la Ley de Casación. Estimó que en la sentencia se infringieron las siguientes normas de derecho: **Causal primera:** Falta de aplicación de la Resolución No. 05-2013 de la Corte Nacional de Justicia; art. 140 del Código Orgánico de la Producción Comercio e Inversiones (COPCI); arts. 79 y 110 del Reglamento al Título de la Facilitación Aduanera para el Comercio, del Libro V del COPCI; art. 259 de la Ley Orgánica de Salud; y, por errónea interpretación de la Nota Legal 1, letra a) del capítulo 30 de las Notas Explicativas del Sistema Armonizado para la Designación y Codificación de Mercaderías. **Causal quinta:** El recurrente invoca el art. 76 número 7, letra l) de la Constitución y el art. 273 del Código Tributario, por lo que dice que se configura tanto la falta del requisito de la motivación y que se adoptan decisiones incompatibles. **Causal cuarta:** La sentencia resuelve algo que no fue materia de la *litis* y al efecto invoca el art. 273 del Código Tributario. Sin embargo, la Dra. Julieta Magaly Soledispa Toro, Conjueza de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, declaró la admisibilidad parcial del recurso de casación interpuesto por el economista Antonio Enrique Avilés Sanmartín, en su calidad de Director Distrital de Guayaquil, Subrogante del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador (SENAE), exclusivamente en relación a los cargos de falta de aplicación de los arts. 79 letras a) y b) del Reglamento al Título de la Facilitación Aduanera para el Comercio, del Libro V del COPCI; y, art. 259 incisos primero y segundo del Código de la Salud, y por errónea interpretación de la Nota Legal 1, letra a) del capítulo 30 de las Notas Explicativas del Sistema Armonizado para la Designación y Codificación de Mercaderías, al amparo de la causal primera; y, por la causal cuarta del art. 3 de la Ley de casación (la sentencia resuelve algo que no fue materia de la *litis*).

1.2 En relación al recurso de casación interpuesto por la abogada Gabriela Nathali Jaramillo González, en calidad de Procuradora del Director General del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador (SENAE), la Dra. Julieta Magaly Soledispa Toro, Conjueza de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, lo calificó de inadmisibile.

1.3 En lo que respecta al recurso interpuesto por el Director Distrital de Guayaquil del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador, en relación a la **causal primera**, por falta de aplicación del art. 259 primer y segundo inciso de la Ley Orgánica de Salud, el recurrente manifiesta que el artículo en mención en su primer inciso define lo que es un medicamento; y, que nadie discute la competencia del Ministerio de Salud Pública para calificar un producto como medicamento; que el punto no está en su calificación sino en la naturaleza del producto en sí; que el medicamento más allá de contener una composición química, constituida por una sustancia o mezcla, peso volumen y porcentajes, y que haya sido elaborada en laboratorios farmacéuticos legalmente establecidos, que cumplan los productos PHARMATON VITALITY CAPSULAS, no necesariamente quiere decir que cumpla con lo estipulado en la parte final del primer inciso del artículo 259 de la Ley Orgánica de Salud, por aquello en la sentencia jamás la Sala explica si este componente sirve para el *“diagnóstico, tratamiento, mitigación y profilaxis de una enfermedad, anomalía física o síntoma, o el restablecimiento, corrección o modificación del equilibrio de las funciones orgánicas de los seres humanos y de los animales”*; los productos en discusión no cumplen con dicha exigencia taxativa de la norma, que claramente expresa que estas sustancias (suplementos alimenticios) se usan para que reemplacen regímenes alimenticios especiales, o como bien lo indica sirven para mejorar el desempeño físico y mental, controlar el estrés y brindar vitalidad y energía necesaria para realizar las actividades físicas e intelectuales; que en ninguna parte PHARMATON VITALITY CAPSULAS,

cumple con el segundo inciso del art. 259 de la Ley de Salud; que la falta de aplicación de la definición señalada en el artículo en mención, conlleva a que la Sala desconozca que la clasificación arancelaria es un acto de carácter taxativo y restringido de la administración aduanera; que la clasificación no puede estar sujeta a interpretaciones someras, cuando el acto de clasificación arancelaria, responde a normas técnicas aduaneras, por lo que necesita el empleo de instrumentos legales técnico – especiales, para su efectiva clasificación y determinación para los derechos *ad valorem* o derechos en aduana; que lo que realiza la Sala de instancia en su fallo es aceptar un registro sanitario y desconocer los informes de la administración aduanera con lo cual deja al SENA en indefensión. Errónea interpretación de la Nota legal 1, literal a) del capítulo 30 de las notas explicativas del sistema armonizado para la designación y codificación de mercancías: Que al desconocer la Sala el art. 259 de la Ley Orgánica de la Salud, tal como quedó demostrado que PHARMATON VITALITY CAPSULAS, no son medicamentos, tienen cualquier cantidad de vitaminas, minerales y oligoelementos, tanto así que en su propia sentencia el Tribunal menciona con respecto a unos de los informes descritos que: “...el producto está constituido por uno o varios principios activos, y generalmente uno o varios excipientes como sílice coloidal anhidro, lactosa monohidratada, gelatina, sacarosa, almidón de maíz, talco, dióxido de titanio, hipromelosa, citrato de trietilo, entre otro...”; que al remitirnos a la página web de BOEHRINGER INGELHEIM DEL ECUADOR CIA. LTDA., dice que el producto contiene ingredientes esenciales como vitaminas, minerales y oligoelementos, el hecho de contener tantas y tantas vitaminas lo convierte en un suplemento alimenticio, por aquello existe una errónea interpretación por parte de la Sala de la Nota legal 1; que “*Es importante que la Sala interprete correctamente dentro de su fallo la **Nota Legal 1 literal a del capítulo 30 de las Notas Explicativas del Sistema Armonizado para la designación y codificación de mercancías que menciona lo siguiente: a) los alimentos***”

*dietéticos, alimentos enriquecidos, alimentos para diabéticos, complementos alimenticios, bebidas tónicas y el agua mineral, excepto las preparaciones nutritivas para administración por vía intravenosa (Sección IV); la Sala al desconocer las notas explicativas de la subpartida correcta como lo es la subpartida 21.06; demuestra por **demás que no motivo su fallo**”; que si la Sala hubiera interpretado correctamente la Nota 1, posiblemente su fallo fuera que las mercancías se enmarcan en una subpartida para complemento alimenticio que corresponde a la 2106.90.73.00, pero en ninguna parte del fallo se demuestra la sola intención de interpretar las normas para demostrar la subpartida correcta. Falta de aplicación del art. 79 literal a) y b) del Reglamento del COPCI (Normas de aforo): Que el art. 79 del Reglamento del COPCI determina que: **“Normas de Aforo.- Para el acto de aforo dispuesto en el Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones, se tendrán en cuenta las normas siguientes: a) La naturaleza de las mercancías se establecerá verificando la materia constitutiva, grado de elaboración y más características que permitan identificar plenamente al producto; b) La clasificación arancelaria se efectuará con la aplicación de las reglas generales interpretativas del sistema armonizado de designación y codificación de mercancías, notas explicativas del Sistema Armonizado de la OMA, notas complementarias nacionales, las normas internas que para el efecto dicte el Servicio Nacional de Aduana del Ecuador y la aplicación de consultas de clasificación arancelaria vigentes, absueltas en virtud de lo contemplado en el presente reglamento”**; que la Sala en su supuesta argumentación de la sentencia se limita a aceptar el registro sanitario y desconocer los informes realizados por la administración, pero jamás analiza de una forma idónea las normas aplicables al caso; que en la sentencia de instancia no se aplicó varias normas y la que se aplicó se interpretó erróneamente; es decir se limitó a transcribir normas, excluyendo de su análisis la verdad irrefutable que el SENA es a quien le corresponde la correcta*

clasificación arancelaria de las mercancías; que existen varios fallos de la Corte Nacional de Justicia que sí reconocen la competencia privativa del SENA E para realizar la clasificación arancelaria de acuerdo a la naturaleza del producto y de sus componentes. Causal Cuarta.- Que la pretensión de la demanda es que “...en sentencia se ordene la devolución a su representada de la suma de USD 46.485,40, en concepto de tributos cancelados indebidamente...”; que la sentencia se inicia analizando correctamente en el considerando Tercero la definición de pago indebido establecida en el art. 122 del Código Tributario, haciendo una explicación de cada una de las causales en tres numerales pero sorpresivamente la Sala realiza una interpretación extensiva involucrando un concepto que no cabe, como es el pago en exceso, cuando en todo momento el actor se refirió a un supuesto pago indebido; que la Sala debía limitarse en determinar si existía un pago indebido y si los hechos se subsumen con alguna de las causales para que se configure el mismo; no mencionar que “esta forma de pago indebido” la ley lo conceptúa un pago en exceso y esta limitación está dada por la pretensión propuesta por el actor en su demanda; que la sentencia recurrida no es congruente, en relación a la pretensión de la parte actora, enmarcándose en lo que establece el numeral 4 del art. 3 de la Ley de Casación; que la sentencia quebranta el principio de congruencia de la sentencia; que lo que se resuelve no está acompañado con cada una de las pretensiones deducidas y de las excepciones propuestas; que con este actuar la sentencia infringe los arts. 273 y 274 del Código de Procedimiento Civil; y, los arts. 76 numeral 1 y 7 letra m); 82 y 83 de la Constitución de la República; que en la sentencia se altera la pretensión de la demanda, desarrollando su análisis en un supuesto pago en exceso y obteniendo como resultado un fallo completamente diferente al que debía obtenerse, es decir en el peor de los casos que si existía pago indebido, pero no resolver la existencia de un pago en exceso.

1.4 Como se mencionó *ut supra*, la doctora Magaly Soledispa Toro, Conjueza de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, mediante auto de 6 de septiembre de 2017, las 16h21, calificó de ADMISIBLE el recurso de casación interpuesto el Director Distrital de Guayaquil del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador, exclusivamente en relación con los cargos por **falta de aplicación** de los arts. 79 letras a) y b) del Reglamento al Título de la Facilitación Aduanera para el Comercio, del Libro V del Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones; y, 259 incisos primero y segundo del Código de la Salud; y, por **errónea interpretación** de la Nota Legal 1, letra a) del capítulo 30 de las Notas Explicativas del Sistema Armonizado para la Designación y Codificación de Mercaderías, al amparo de la **causal primera**; y por la **causal cuarta** del art. 3 de la Ley de Casación (la sentencia resuelve algo que no fue materia de la *litis*); además, calificó de INADMISIBLE el recurso interpuesto por el del Director General del SENA E; y, ordenó se corra traslado a la contraparte para que de contestación al recurso admitido, dentro del término previsto en el art. 13 *ibídem*.

1.5 La compañía BOEHRINGER INGELHEIM DEL ECUADOR CIA. LTDA., no da contestación al recurso de casación interpuesto por el SENA E.

1.6 El Tribunal de instancia en la sentencia recurrida resuelve: “...*aceptamos la demanda propuesta por el señor Pablo Sebastián Guijarro Núñez, en calidad de apoderado especial y, como tal, representante legal de Boehringer Ingelheim del Ecuador Cía. Ltda., y, en consecuencia, se deja sin efecto la resolución No. SENA E-DDG-2014-0709-RE de 25 de agosto de 2014 y al amparo de lo expuesto en el considerando TERCERO de este fallo y sus subnumerales, se dispone el reintegro de lo pagado en exceso por el accionante, en concepto de derechos arancelarios, toda vez que al producto “Pharmaton Vitality Cápsulas”, importado mediante refrendo No. 028-2014-10-00085101, se ha probado, le corresponde la subpartida arancelaria*

3004501000, relativa a medicamentos, por ende, los tributos que se generan en consecuencia, debiendo la autoridad aduanera, efectuar los cambios que procedan para el cumplimiento del presente fallo y practicar la liquidación de los valores sujetos a devolución...”

2. JURISDICCIÓN Y COMPETENCIA

2.1 Este Tribunal Especializado es competente para conocer y resolver el presente recurso de casación, en virtud de las Resoluciones Nos. 341-2014 de 17 de diciembre de 2014 y 009-2018 del 23 enero de 2018, emitidas por el Pleno del Consejo de la Judicatura; Resoluciones Nos. 01-2018 de 26 de enero 2018 y 02-2018 de 1 de febrero de 2018, expedidas por el Pleno de la Corte Nacional de Justicia; así como por el sorteo que consta en el proceso y en atención a lo previsto en los artículos 184 numeral 1 de la Constitución de la República Ecuador, 185 segunda parte, número 1 del Código Orgánico de la Función Judicial y artículo 1 de la Codificación de la Ley de Casación.

3. VALIDEZ PROCESAL

3.1 En la tramitación del presente recurso extraordinario de casación, se han observado las solemnidades inherentes a esta clase de impugnaciones y no existe nulidad alguna que declarar.

4. PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA JURÍDICO A RESOLVER

4.1 El Servicio Nacional de Aduana del Ecuador, según auto de admisibilidad del recurso de casación, y con sustento en las **causales primera y cuarta** del artículo 3 de la Ley de Casación, formula los siguientes cargos en contra de la

sentencia de mayoría dictada el 11 de julio de 2017, las 08h26, por el Tribunal Distrital de los Contencioso Tributario con sede en el Distrito Metropolitano de Quito, provincia de Pichincha:

Cargo 1: “Falta de aplicación” de los artículos 79 letras a) y b) del Reglamento al Título de la Facilitación Aduanera para el Comercio, del Libro V del Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones; y, 259 incisos primero y segundo de la Ley Orgánica de Salud; que condujo a la “**errónea interpretación**” de la Nota Legal 1, letra a) del capítulo 30 de las Notas Explicativas del Sistema Armonizado para la Designación y Codificación de Mercaderías (**causal primera**).

Cargo 2: Que “la sentencia resuelve algo que no fue materia de la *litis*” (*extra petita*, **causal cuarta**).

5. CONSIDERACIONES, ANÁLISIS Y RESOLUCIÓN DEL PROBLEMA JURÍDICO PLANTEADO

5.1 El recurso de casación es de carácter extraordinario, de alta técnica jurídica, formal y excepcional, cuyo principal objetivo es el establecimiento de la ley o sea del derecho, de modo que por medio de esta institución se ejerce un control jurisdiccional sobre las decisiones de los tribunales de instancia que estén sujetos al recurso. Existe así un control al control, o censura represiva, que viene a constituir lo que se ha denominado control sobre el control que ejercen los jueces en relación con la observancia de las leyes por los particulares (*in iudicando*) y al mismo tiempo un control sobre los actos propios del tribunal que falla, el cual se denomina control preventivo (*in procedendo*).

5.2 La doctrina y la jurisprudencia orientan que cuando se acusa al fallo de hallarse incurso en varias causales, para resolver los cargos expuestos en

virtud de un recurso de casación, el Tribunal debe seguir un orden lógico jurídico, impuesto no por la voluntad de los juzgadores sino por las implicaciones de los vicios que pudieran afectar la sentencia. Así, en el presente caso, esta Sala Especializada comienza con el estudio de la causal cuarta, para luego continuar con la causal primera del artículo 3 de la Ley de Casación.

5.3 En lo que respecta al **segundo cargo** señalado en el numeral 4.1 del presente fallo, el SENAE invoca en su recurso la **causal cuarta** del artículo 3 de la Ley de Casación, que indica:

“4. Resolución, en la sentencia o auto, de lo que no fuera materia del litigio u omisión de resolver en ella todos los puntos de la litis”.

Esta causal recoge los vicios de ultra petita y de **extra petita**, así como los de *citra petita* o *mínima petita*. Gladis E. de Midón, en su obra “La Casación. Control del Juicio de Hecho”, Buenos Aires – Argentina, Rubinzal – Culzoni Editores, paginas 391, 427 y 471 sobre estos vicios manifiesta: *“...El vicio de incongruencia ultra petita se configura cuando la sentencia excede el contenido de la pretensión u oposición, concediendo o negando más de lo reclamado por las partes. Se da una agregación oficiosa a los contenidos esenciales del thema decidendum: el órgano resuelve todas las cuestiones planteadas pero, además, otra u otras no propuestas.”; “...Es sentencia citra o infra petita la que omite considerar y decidir una pretensión, o cualquier petición, alegación o argumento oportunamente propuesto, conducente para la adecuada solución del litigio y que el juzgador no haya desechado implícitamente o hubiera quedado desplazado en virtud del contenido del pronunciamiento.” y “...Así; son decisorios incongruentes no sólo los citra o infra petitos o los ultra petitos, sino también los extra petitos o salidos de tema. Denominación esta última que damos a las resoluciones que por modificar lo pretendido, haciendo*

sustituciones en su causa petendi, o en la persona que deduce o contra quien se deduce, o en su objeto inmediato o mediato, termina juzgando una pretensión distinta a la concretamente sometida a decisión. Por ello puede afirmarse que si el demandante modifica, altera o transforma todos, alguno o algunos de los elementos de la pretensión, hay mutación en la demanda, y si esa modificación transformación o alteración la hace el juez, hay incongruencia extra petita.”

El Dr. Santiago Andrade Ubidia, en su obra “La Casación Civil en el Ecuador” Quito-Ecuador 2005, Andrade & Asociados Fondo Editorial, página 147 al respecto manifiesta lo siguiente: “*Constituye ultra petita cuando hay exceso porque se resuelve más de lo pedido. En cambio, cuando se decide sobre puntos que no han sido objeto del litigio, el vicio de actividad será de extra petita. Se peca por defecto cuando se deja de resolver sobre alguna o algunas de las pretensiones de la demanda o sobre las excepciones, y ello da lugar a la citra petita, llamada también mínima petita.*”

5.3.1 El casacionista manifiesta que la Sala de instancia debía limitarse a determinar si existía un pago indebido y si los hechos se subsumen con alguna de las causales para que se configure el mismo, no mencionar que “*ésta forma de pago indebido*” la ley lo conceptúa un pago en exceso, y esta limitación está dada por la pretensión propuesta por el actor en su demanda, y en ningún momento el actor invocó pago en exceso, como erradamente lo manifiesta la Sala de instancia, el actor en todo momento basó sus alegaciones y pruebas con la finalidad de que se resuelva la supuesta existencia de un pago indebido, y de igual forma la administración aduanera, presentó sus alegaciones y pruebas demostrando que no existe tal pago indebido, sin siquiera pensar en justificar la inexistencia de un pago en exceso, lo cual vulnera por sobre manera principios constitucionales como el derecho a la defensa y el debido proceso, demostrando así que la sentencia recurrida no es congruente, en

relación a la pretensión de la parte actora. Con este antecedente, corresponde a esta Sala de Casación verificar si el fallo emitido por el Tribunal de instancia se apega al principio de congruencia o armonía, que se contrae a que éste se encuentre en consonancia con las pretensiones, las excepciones y la resolución; es decir, el juez debe pronunciarse sobre todo lo pedido por los litigantes y solamente sobre lo demandado y es precisamente esa actividad jurisdiccional, sin exceso pero también sin defecto, que evita que se produzca incongruencia o inconsonancia en una resolución.

5.3.2 Entrando en análisis, a foja 17 del proceso consta la pretensión de la compañía actora plasmada en su demanda, en los siguientes términos: *“1.- Revocar la Resolución número SENAE-DDG-2014-0709-RE, de 25 de agosto de 2014 y notificada el 27 de agosto de 2014, emitida por el Director Distrital de Guayaquil del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador, Eco. Jorge Luis Rosales Medina, mediante la cual se declaró SIN LUGAR el Reclamo Administrativo de Impugnación número 332-2014 referente a importación del producto PHARMATON VITALLITY CAPSULAS realizada mediante DAU y refrendo 028-2014-10-00085101. 2.- Que en sentencia se ordene la devolución a mi representada de USD 46.485,40 (CUARENTA Y SEIS MIL CUATROCIENTOS OCHENTA Y CINCO CON 40/100 DOLARES DE LOS ESTADOS UNIDOS DE AMERICA), por concepto de los tributos cancelados indebidamente. 3.- Que en lo referente a la clasificación arancelaria se tome en cuenta el criterio técnico emitido por el Ministerio Salud, a través del Instituto Nacional Izquieta Pérez, actualmente ARCSA que es la autoridad competente y los pronunciamiento del Procurador General del Estado para calificar al producto “PHARMATON VITALLITY CAPSULAS” en la partida arancelaria de “MEDICAMENTOS Y DROGAS DE USO HUMANO”*. La compañía actora fundamenta su pretensión en lo dispuesto por los arts. 226, 76 numeral 7 literal I), 82 y 266 de la Constitución de la República; 133 del Código Tributario; 141,

211 y 218 del Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones; 259, 154, 137 y 159 de Ley Orgánica de Salud; 55 de la Ley de Régimen Tributario Interno; Decretos Ejecutivos Nos. 1151 y 1046 expedidos por el Presidente de la República; y una sentencia de la Corte Constitucional. Por su parte, la autoridad aduanera a fojas 75 vuelta de los autos, propone las siguientes excepciones: “6.1.- *Negativa pura y simple de los fundamentos de hecho y de derecho deducidos por él.* 6.2.- *Niego expresamente que el producto “PHARMATON VITALITY CAPSULAS”, sea medicamento y que tengan derecho a aplicar la partida arancelaria No. 3004501000-3.* 6.3.- *Ratifico la absoluta legalidad de la Resolución No. DDG-2014-0709-RE de 25 de agosto*”, y dentro de los fundamentos de derecho de la administración tributaria aduanera se fundamenta en: La decisión 571 de la CAN; el Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones; el Reglamento al título de la Facilitación Aduanera para el Comercio del Libro V del COPCI.

Del análisis de la sentencia *a quo* se determina que en su considerando TERCERO identifica correctamente los puntos de la *litis* (fs. 421 vta.) al manifestar que: “**c) Controversia:** En el presente caso la controversia se centra en establecer la legalidad o no de la resolución No. SENAE-DDG-2014-0709-RE de 25 de agosto de 2014, que negó el reclamo administrativo de pago indebido presentado por la compañía accionante y por ello si procede el reconocimiento de dicho pago que se según sostiene, se ha generado, por cuanto, de manera errada declaró la mercancía importada consistente en el producto PHARTMATON VITALITY CÁPSULAS, en la subpartida arancelaria No. 2106.90.73.00, correspondiente a “suplementos alimenticios”, cuando la correcta era la subpartida No. 3004501000, correspondiente a “medicamentos y drogas de uso humano”; seguidamente en el numeral 3.1 la Sala de instancia con sustento en el artículo 122 del Código Tributario (pago indebido), establece de forma general que el pago indebido se configura en 4 supuestos, y

específicamente a fojas 422, señala: “4) El satisfecho o exigido ilegalmente fuera de la medida legal. esta forma de pago indebido, es la que nuestro Código Tributario en su artículo 123, le da el tratamiento específico de pago en exceso y lo define así: “Pago en exceso.- Se considerará pago en exceso aquel que resulte en demasía en relación con el valor que debió pagarse al aplicar la tarifa prevista en la ley sobre la respectiva base imponible”. Es decir, es aquel que corresponde realizar a sujeto obligado por haberse configurado el hecho generador del tributo, pero lo efectúa por error en un monto mayor al debido...”; a reglón seguido expone que: “...que en el caso analizado el accionante comparece, con su demanda de impugnación a solicitar se disponga la invalidez de la resolución No. SENAE-DDG-2014-0709-RE de 25 de agosto de 2014, que niega a su representada la devolución de USD 46.485.40, en concepto de tributos cancelados indebidamente, por cuanto señala que por “error” declaró la mercancía denominada “PHARMATON VITALITY CÁPSULAS”, en la partida arancelaria No. 21.06.90.73.00 correspondiente a “suplementos alimenticios” gravada con 20% de ad valorem, cuando lo correcto era declarar en la partida 3004.4501000, correspondiente a “medicamentos y drogas de uso humano” que tiene un derecho ad valorem de 5%. Planteada así la acción, estamos frente a un posible caso, de un típico pago en exceso, en tal razón corresponde a este tribunal, en virtud de la negativa pura y simple del director distrital de Guayaquil del Servicio Nacional de Aduana, conforme ha quedado explicado en el numeral 3 de la parte expositiva de este fallo y en aplicación de lo dispuesto en el artículo 273 del Código Tributario realizar el control de legalidad de los antecedentes y fundamentos de la resolución impugnada, aun supliendo las omisiones de derecho en pudieran haber incurrido las partes, o apartándose del criterio que aquellas den a los hechos”. De lo expuesto se puede concluir que la decisión del Tribunal de instancia de dar a la litis el tratamiento de pago en exceso obedece a la errónea interpretación que los jueces realizan del numeral 4 del art. 122 del Código

Tributario, al decir que el pago satisfecho o exigido ilegalmente fuera de la medida legal es una forma de pago indebido, y es la que nuestro Código Tributario en su artículo 123 le da el tratamiento específico de *pago en exceso*, vicio que no fue invocado por la autoridad tributaria como causal del recurso de casación; yerro de técnica casacional que no puede ser suplido por este Tribunal de Casación por la naturaleza del recurso que a más de ser extraordinario tiene sus límites por el principio dispositivo que lo rige. En tal virtud, la decisión de resolver la controversia como pago en exceso no obedece a un vicio de incongruencia (*extra petita*) sino a uno de errónea interpretación de una norma de derecho que no es materia del presente recurso de casación. Por lo expuesto, no se configura el vicio de *extra petita* invocado por el recurrente, al amparo de la causal cuarta del artículo 3 de la Ley de Casación.

5.4 En lo que tiene que ver al **primer cargo** señalado en el considerando 4.1 de esta sentencia, el Servicio Nacional de Aduana del Ecuador invoca la **causal primera** del artículo 3 de la Ley de casación, que indica:

“1ra. Aplicación indebida, falta de aplicación o errónea interpretación de normas de derecho, incluyendo los precedentes jurisprudenciales obligatorios, en la sentencia o auto, que hayan sido determinantes en su parte dispositiva”.

Esta causal es conocida en la doctrina como la violación directa de la Ley y que de configurarse el yerro jurídico de la sentencia la misma debe ser corregida. La causal tiene como limitante la revaloración de las pruebas y debe ser planteada a partir de los hechos probados en la sentencia. Para que se constituya la misma se requiere la presencia de dos elementos: el primero, que debe haber violación directa de las normas sustantivas en la sentencia impugnada; y, el segundo, que la transgresión haya sido determinante en la parte resolutive del fallo recurrido; esta violación puede estar dada por *aplicación indebida* que se presenta cuando entendida rectamente la norma se

la aplica sin ser pertinente al asunto que es materia de la decisión, es decir el juez hace obrar la norma a una situación no prevista o regulada por ella; la **falta de aplicación**, en cambio, es la omisión que realiza el juzgador en la utilización de las normas o preceptos jurídicos que debían aplicarse a una situación concreta, conduciendo a un error grave en la decisión final; mientras que la **errónea interpretación** de normas de derecho consiste en la falta que incurre el juez al dar erradamente a la norma jurídica aplicada un alcance mayor o menor o distinto que el descrito por el legislador. La invocación de la causal conlleva que la Sala de Casación verifique si la sentencia emitida por el Tribunal *A quo* riñe con el derecho (*error in iudicando*) es decir que los hechos sobre los que se discutió en la Sala de instancia han sido dados por cierto y aceptado por las partes procesales, por lo que, no se podrán volver a analizar las pruebas presentadas por las partes dentro de la instancia.

5.4.1 El casacionista fundamenta su recurso en la **falta de aplicación** y la **errónea interpretación** de las normas de derecho señaladas en el numeral 4.1, cargo 1, cuyos textos son los siguientes:

REGLAMENTO AL TÍTULO DE LA FACILITACIÓN ADUANERA PARA EL COMERCIO, DEL LIBRO V DEL CÓDIGO ORGÁNICO DE LA PRODUCCIÓN, COMERCIO E INVERSIONES.

“Art. 79.- “Normas de Aforo.- Para el acto de aforo dispuesto en el Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones, se tendrá en cuenta las normas siguientes:

- a. *La naturaleza de las mercancías se establecerá verificando la materia constitutiva, grado de elaboración y más características que permitan identificar plenamente al producto;*
- b. *La clasificación arancelaria se efectuará con la aplicación de las reglas generales interpretativas del sistema armonizado de designación y codificación de mercancías, notas explicativas del Sistema Armonizado de la OMA, notas complementarias nacionales, las normas internas que para el efecto dicte el Servicio Nacional de Aduana del Ecuador y la aplicación de consultas de clasificación arancelaria vigentes, absueltas en virtud de lo contemplado en el presente reglamento...”*

LEY ORGÁNICA DE SALUD

*“Art. 259.- Para efectos de esta Ley, se entiende por: ... **Medicamento.-** Es toda preparación o forma farmacéutica, cuya fórmula de composición expresada en unidades del sistema internacional, está constituida por una sustancia o mezcla de sustancias, con peso, volumen y porcentajes constantes, elaborada en laboratorios farmacéuticos legalmente establecidos, envasada o etiquetada para ser distribuida y comercializada como eficaz para diagnóstico, tratamiento, mitigación y profilaxis de una enfermedad, anomalía física o síntoma, o el restablecimiento, corrección o modificación del equilibrio de las funciones orgánicas de los seres humanos y de los animales.*

Por extensión esta definición se aplica a la asociación de sustancias de valor dietético, con indicaciones terapéuticas o alimentos especialmente preparados, que reemplacen regímenes alimenticios especiales”.

ARANCEL NACIONAL DE IMPORTACIONES

Notas Explicativas del Sistema Armonizado para la designación y codificación de mercancías.

Capítulo 30

Productos farmacéuticos

“Notas. 1. Este Capítulo no comprende:

a) los alimentos dietéticos, alimentos enriquecidos, alimentos para diabéticos, complementos alimenticios, bebidas tónicas y el agua mineral, excepto las preparaciones nutritivas para administración por vía intravenosa (Sección IV)...”.

5.4.2 El cuestionamiento principal del SENAE, es que nadie discute la competencia del Ministerio de Salud Pública para calificar un producto como medicamento, el punto no está en su calificación, sino en la naturaleza del producto en sí, por lo que la falta de aplicación del artículo 259 de la Ley Orgánica de Salud, conlleva a que la Sala desconozca los alcances y requisitos que establece dicha norma para los "*medicamentos que tratan una enfermedad*" de los "*medicamentos*" que reemplazan regímenes alimenticios especiales (suplementos alimenticios), lo que conlleva a que la Sala desconozca que la clasificación arancelaria es un acto de carácter taxativo y restringido de la administración aduanera; en cuanto al argumento de la

errónea interpretación de la Nota legal 1, literal a) del capítulo 30 de las Notas Explicativas del Sistema Armonizado para la designación y codificación de mercancías, señala que al desconocer el art. 259 de la Ley Orgánica de Salud, se omite que el producto "PHARMATON VITALITY CAPSULAS", no es medicamento, y que tiene cualquier cantidad de vitaminas, minerales y oligoelementos, tanto así que en su sentencia el Tribunal lo menciona al referirse a informes descritos en su sentencia, por lo que el hecho de contener tantas vitaminas lo convierte en un suplemento alimenticio, y por ello existe una errónea interpretación de la Nota legal 1, literal a) del capítulo 30 de las Notas Explicativas del Sistema Armonizado; que al no aplicar ciertas normas sustantivas, desencadena en la errónea interpretación de la nota explicativa, y no como lo menciona la Sala en su sentencia que por el certificado de registro sanitario ya está justificado que es un medicamento; y, en relación a la falta de aplicación del art. 79 de las normas de aforo sostiene que la Sala en la argumentación de la sentencia se limita a aceptar el registro sanitario y desconocer los informes realizados por la administración, pero jamás analiza de una forma idónea las normas aplicables al caso; que la Sala en su fallo no aplicó varias normas y la que aplicó la interpretó erróneamente, es decir que en materia aduanera, se limitó a transcribir normas excluyendo de que el Servicio Nacional de Aduana del Ecuador, es a quien le corresponde la correcta clasificación arancelaria de las mercancías.

5.4.3 En la sentencia de mayoría analizada, en el considerando TERCERO, el Tribunal de instancia expone: ***“III.- MOTIVACIÓN DEL FALLO Y RESOLUCIÓN: 3.1.- El artículo 122 del Código Tributario define al pago indebido así: “Pago indebido.- Se considerará pago indebido, el que se realice por un tributo no establecido legalmente o del que haya exención por mandato legal; el efectuado sin que haya nacido la respectiva obligación tributaria, conforme a los supuestos que configuran el respectivo hecho generador. En***

iguales condiciones, se considerará pago indebido aquel que se hubiere satisfecho o exigido ilegalmente o fuera de la medida legal.” Es decir que, el pago indebido de conformidad con la norma tributaria se configura en los siguientes supuestos: 1) Cuando el tributo no ha sido previsto por Ley, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 301 de la Constitución de la República del Ecuador, que dice: “Sólo por iniciativa de la Función Ejecutiva y mediante ley sancionada por la Asamblea Nacional se podrá establecer, modificar, exonerar o extinguir impuestos. Sólo por acto normativo de órgano competente se podrán establecer, modificar, exonerar y extinguir tasas y contribuciones. Las tasas y contribuciones especiales se crearán y regularán de acuerdo con la ley”. Es decir que, no existe tributo sin previa Ley que lo establezca, es lo que se conoce como principio de Legalidad, por tanto ninguna autoridad tributaria puede exigir el pago de un impuesto no previsto legalmente y si de hecho lo hiciera, tal exigencia viola el ordenamiento jurídico; 2) Del que exista exención legal, de igual manera la Ley prevé expresamente los casos en los que por ciertas circunstancias de orden económico, social o de otra índole, ciertos sujetos pasivos tiene dispensa para no efectuar el pago de tal o cual tributo; 3) El efectuado sin que haya nacido la respectiva obligación tributaria, conforme a los supuestos que configuran el respectivo hecho generador, es lo que se conoce como no sujeción, es decir, es indebido el pago efectuado por quien no tiene obligación de hacerlo por no haberse configurado para él hecho generador previsto en la Ley, por ejemplo quien paga tributos al comercio exterior, sin haber importado o exportado bien alguno; y, finalmente; 4) El satisfecho o exigido ilegalmente fuera de la medida legal, esta forma de pago indebido, es la que nuestro Código Tributario en su artículo 123, le da el tratamiento específico de pago en exceso y lo define así: “Pago en exceso.- Se considerará pago en exceso aquel que resulte en demasía en relación con el valor que debió pagarse al aplicar la tarifa prevista en la ley sobre la respectiva base imponible”. Es decir, es aquel que corresponde realizar a sujeto obligado

por haberse configurado el hecho generador del tributo, pero lo efectúa por error en un monto mayor al debido, es decir, a más de pagar lo adeudado, por haber pagado demás, genera una obligación a la administración tributaria de devolver lo pagado en exceso. Realizada esta precisión, tenemos que en el caso analizado el accionante comparece, con su demanda de impugnación a solicitar se disponga la invalidez de la resolución No. SENAE-DDG-2014-0709-RE de 25 de agosto de 2014, que niega a su representada la devolución de USD 46.485,40, en concepto de tributos cancelados indebidamente, por cuanto señala que por "error" declaró la mercancía denominada "PHARMATON VITALITY CÁPSULAS", en la partida arancelaria No. 21.06.90.73.00 correspondiente a "suplementos alimenticios" gravada con 20% de ad valorem, cuando lo correcto era declarar en la partida 3004.4501000, correspondiente a "medicamentos y drogas de uso humano" que tiene un derecho ad valorem de 5%. Planteada así la acción, estamos frente a un posible caso, de un típico pago en exceso, en tal razón corresponde a este tribunal, en virtud de la negativa pura y simple del director distrital de Guayaquil del Servicio Nacional de Aduana, conforme ha quedado explicado en el numeral 3 de la parte expositiva de este fallo y en aplicación de lo dispuesto en el artículo 273 del Código Tributario realizar el control de legalidad de los antecedentes y fundamentos de la resolución impugnada, aun sufriendo las omisiones de derecho en pudieran haber incurrido las partes, o apartándose del criterio que aquellas den a los hechos. **3.2.-** El artículo 1 de la resolución No. 05-2013 de 10 de julio de 2013, dictada por el Pleno de la Corte Nacional de Justicia, la cual, a las luces de los artículos 185 de la Constitución de la República del Ecuador y 182 del Código Orgánico de la Función Judicial, constituye jurisprudencia obligatoria, dice: "El Servicio Nacional de Aduana del Ecuador (ex CAE) en el ejercicio de su facultad determinadora puede realizar el cambio de partida arancelaria, lo que no implica que contravenga las competencias atribuidas a otras autoridades." En tal virtud, habiendo sido reconocida por

dicha autoridad la competencia de la administración aduanera para otorgar a la mercancía importada su debida clasificación arancelaria, el Tribunal estima que la controversia sometida a su consideración radica exclusivamente en establecer si la compañía accionante incurrió o no, en error, al especificar la partida arancelaria correspondiente a "suplementos alimenticios", respecto del producto Pharmaton Vitality Cápsulas, que importó, siendo la partida correcta la correspondiente a "medicamentos y drogas de uso humano", error que de confirmarse habría ocasionado un pago de exceso de los tributos al comercio exterior, a cuya devolución tendría derecho la compañía Boehringer Ingelheim del Ecuador Cía. Ltda.; y, por ende la resolución No. SENAE-DDG-2014-0709-RE de 25 de agosto de 2014, podría resultar ilegal; es decir, el Tribunal deja claro que en este asunto sometido a su conocimiento, no se discute la competencia del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador para clasificar mercancías.- **3.3.-** Habiendo solicitado expresamente por parte de la compañía accionante en su demanda, que en sentencia se revoque la resolución No. SENAE-DDG-2014-0709-RE de 25 de agosto de 2014, este tribunal cree pertinente aclarar que la revocatoria guarda estrecha relación con la invalidez, del acto administrativo, lo que procedería ser declarado siempre que el acto impugnado hubiere incurrido en los presupuestos previstos en el artículo 139 del Código Tributario que a la letra dispone: "Invalidez de los actos administrativos.- Los actos administrativos serán nulos y la autoridad competente los invalidará de oficio o a petición de parte, en los siguientes casos: 1. Cuando provengan o hubieren sido expedidos por autoridad manifiestamente incompetente; y, 2. Cuando hubieren sido dictados con prescindencia de las normas de procedimiento o de las formalidades que la ley prescribe, siempre que se haya obstado el derecho de defensa o que la omisión hubiere influido en la decisión del reclamo." En el presente caso el acto impugnado ha sido emitido por el director distrital de Guayaquil del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador, autoridad que tiene competencia para

atender el reclamo formulado por el actor, conforme lo dispuesto en el inciso tercero del artículo 124 del Código Orgánico de la Producción Comercio e Inversiones que dispone: “El Director Distrital es la autoridad competente para conocer y resolver los reclamos administrativos de pago indebido”, por tanto, el acto impugnado no incurre en vicio de incompetencia; en cuanto al vicio de nulidad procesal previsto en el inciso segundo, de la verdad procesal se observa que frente al reclamo formulado por la accionante, la autoridad aduanera ha dado cumplimiento a los procedimientos previstos en la normativa tributaria para este tipo de trámites, sin que se hubiere obstado el derecho a la defensa de la actora, ni existe vicio alguno u omisión de formalidad que hubiere incidido en el reclamo, razones por las que no procede la declaratoria de invalidez de dicha resolución. No obstante, como lo hemos señalado en el subnumeral 3.1 de este considerando, en aplicación de lo dispuesto en el artículo 273 del Código Tributario, corresponde a este tribunal realizar el control de legalidad del acto impugnado, para cuyo efecto, es pertinente analizar si en efecto se ha producido o no el pago en exceso invocado por la compañía actora. En este escenario y dentro de lo que corresponde al pago indebido, es de resaltar los fallos dictados tanto por la Corte Suprema de Justicia, como de la Corte Nacional de Justicia (Expediente No. 273, publicado en el suplemento del Registro Oficial No. 355 de 29 de octubre del 2012; Recurso No. 56-2009, publicado en la edición especial del Registro Oficial No. 190 de 8 de septiembre de 2011; Recurso No. 43-2002, publicado en el Registro Oficial No. 252 de 15 de enero del 2004), que este tribunal acoge y que establecen que para que prospere la acción de pago indebido se debe demostrar, en primer lugar, el pago; y, en segundo, que éste es indebido. Por tanto, es preciso advertir que la carga de la prueba en la especie, recae en la parte actora, quien debe demostrar dichas precisiones, de conformidad con lo previsto por el artículo 258 del Código Tributario que a la letra dice: “Es obligación del actor probar los hechos que ha propuesto afirmativamente en la demanda y que ha negado

expresamente la autoridad demandada, salvo aquellos que se presuman legalmente. Los hechos negativos deberán ser probados, cuando impliquen afirmación explícita o implícita, sobre la exención, extinción o modificación de la obligación tributaria.” Así, en fallo dictado por la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de lo Corte Nacional de Justicia, dentro del Recurso No. 312-2011, dijo: “(...) Ha sido criterio de esta Sala que para que sea procedente la devolución de lo pagado en exceso, esto es, el que se haya hecho más allá de la justa medida, hay tres condiciones indispensables que deben cumplirse: 1) Que el pago se haya realizado y que haya constancia documental del mismo; 2) Que este pago resulte excesivo en relación al tributo que debía pagarse; y 3) Que los documentos que lo respaldan debieron “validarse” es decir reunir los requisitos que la Ley y el reglamento lo considera. (...)”

3.4.- Para verificar el cumplimiento de los presupuestos del pago en exceso, en el caso materia de análisis, es pertinente referirnos a los actos probatorios de la parte actora, y a los descargos efectuados por la autoridad demanda: **3.4.1.-** Acerca del certificado de registro sanitario: La actual Ley Orgánica de Salud, al tratar de la autoridad sanitaria nacional, sus competencias y responsabilidades, establece: “Art. 4.- La autoridad sanitaria nacional es el Ministerio de Salud Pública, entidad a la que corresponde el ejercicio de las funciones de rectoría en salud; así como la responsabilidad de la aplicación, control y vigilancia del cumplimiento de esta Ley; y, las normas que dicte para su plena vigencia serán obligatorias”. Por su parte, el artículo 129 *ibídem* menciona: “El cumplimiento de las normas de vigilancia y control sanitario es obligatorio para todas las instituciones, organismos y establecimientos públicos y privados que realicen actividades de producción, importación, exportación, almacenamiento, transporte, distribución, comercialización y expendio de productos de uso y consumo humano”. El artículo 137 indica: “Art. 137.- Están sujetos a registro sanitario los alimentos procesados, aditivos alimentarios, medicamentos en general, productos nutracéuticos, productos biológicos, naturales procesados

de uso medicinal, medicamentos homeopáticos y productos dentales; dispositivos médicos, reactivos bioquímicos y de diagnóstico, productos higiénicos, plaguicidas para uso doméstico e industrial, fabricados en el territorio nacional o en el exterior, para su importación, exportación, comercialización, dispensación y expendio, incluidos los que se reciban en donación.”; así mismo el artículo 138 considera: “La autoridad sanitaria nacional a través de su organismo competente, Instituto Nacional de Higiene y Medicina Tropical Dr. Leopoldo Izquieta Pérez, quien ejercerá sus funciones en forma desconcentrada, otorgará, suspenderá, cancelará o reinscribirá el certificado de registro sanitario, previo el cumplimiento de los trámites, requisitos y plazos señalados en esta Ley y sus reglamentos, de acuerdo a las directrices y normas emitidas por la autoridad sanitaria nacional, la misma que fijará el pago de un importe para la inscripción y reinscripción de dicho certificado de registro sanitario, cuyos valores estarán destinados al desarrollo institucional, que incluirá de manera prioritaria un programa nacional de control de calidad e inocuidad pos registro. (...)” y, los artículos 135 y 140, establecen: “Art. 135.- Compete a la autoridad sanitaria nacional autorizar la importación de todo producto inscrito en el registro sanitario, incluyendo muestras médicas y aquellos destinados a consumo interno procedentes de zonas francas. No se autorizará la importación de productos, ni aún con fines promocionales, si previamente no tienen el registro sanitario nacional, salvo las excepciones determinadas en esta Ley”. “Art. 140.- Queda prohibida la importación, exportación, comercialización y expendio de productos procesados para el uso y consumo humano que no cumplan con la obtención previa del registro sanitario, salvo las excepciones previstas en esta Ley”. Tenemos entonces que, en el caso que nos compete este certificado ha sido reproducido a fojas 109 de los autos, y que en su momento fue presentado por el agente de aduanas ante el Servicio Nacional de Aduana del Ecuador para efectos de su desaduanización, el mismo que estaba vigente al momento del ingreso de la

mercancía, en el que se describe la composición química y fórmula farmacéutica de un producto calificado como medicamento, y constituye un habilitante para su comercialización, importación, producción, transporte y almacenamiento, por lo que en el escenario jurídico-procesal, al constituirse en instrumentos públicos, a la luz del artículo 164 del Código de Procedimiento Civil, por haber sido otorgados por autoridad competente, cuya legitimidad no se discute, hace fe en juicio.- **3.4.2.** Acerca de los decretos ejecutivos No. 1151 y No. 1219: El numeral 6 del artículo 55 de la Ley de Régimen Tributario Interno dispone: “Tendrán tarifa cero las transferencias e importaciones de los siguientes bienes: 6.- Medicamentos y drogas de uso humano, de acuerdo con las listas que mediante Decreto establecerá anualmente el Presidente de la República, así como la materia prima e insumos importados o adquiridos en el mercado interno para producirlas. En el caso de que por cualquier motivo no se realice las publicaciones antes establecidas, regirán las listas anteriores; Los envases y etiquetas importados o adquiridos en el mercado local que son utilizados exclusivamente en la fabricación de medicamentos de uso humano o veterinario.” Bajo tal premisa, el Decreto Ejecutivo No. 1151, publicado en el suplemento del Registro Oficial No. 404 de 15 de agosto de 2008, que, en consecuencia del citado artículo grava con tarifa 0 % del impuesto al valor agregado la importación de los medicamentos enlistados en el mismo, decreto que luego fue reformado por el decreto No. 1219, publicado en el Registro Oficial de 20 de agosto de 2008, señala que los productos enlistados en él, entre los que constan los productos “Pharmaton 50 más cápsulas y “Pharmaton Kiddi Tabletas Masticables”, tendrán tarifa cero siempre que se entregue a la autoridad aduanera copia certificada del Registro Sanitario vigente, certificados que como se ha dicho, consta del proceso que fueron presentados y se encontraban vigentes a la fecha de su importación, así se verifica a fojas 109, para el producto Pharmathon Vitality Cápsulas, y han sido emitidos por la Instituto Nacional “Leopoldo Izquieta Pérez” con el número 00090612, por lo

que, a efectos del impuesto al valor agregado, es un medicamento y como tal, su importación tienen tarifa cero.- **3.4.3.-** Define el artículo 82 de la Constitución de la República del Ecuador: “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.” Esta garantía implica que el Derecho debe proporcionar a las personas, tal seguridad que les permita saber, en todo momento y con entera claridad y certeza, hasta donde llega su esfera de actuación jurídica y donde empieza la de los demás, conociendo las consecuencias, tanto de sus actos como de los ajenos y los resultados de la aplicación de una norma: “en fin, que en todo instante pueda contemplar deslindados con perfecta nitidez, los derechos propios y los ajenos.” (Fernández Galiano, A., *Introducción a la Filosofía del Derecho*, Editorial Revista de Derecho Privado, Madrid, 1963); disposición constitucional que, a su vez, obliga a la autoridad competente a aplicar las normas jurídicas y, con mayor razón, en aquellos casos sujetos a su discrecionalidad, sin que pueda dejar de observarlas bajo circunstancia o consideración alguna. Esta seguridad jurídica lleva implícito el respeto a las normas expresas del debido proceso, así, el literal l) del numeral 7) del artículo 76 de la Constitución de la República garantiza: “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.” En este sentido, el artículo 31 de la Ley de Modernización del Estado, Privatizaciones y Prestación de Servicios Públicos por parte de la Iniciativa Privada, como norma general, ordena: “Todos los actos emanados de los órganos del Estado, deberán ser motivados. La motivación debe indicar los presupuestos de hecho y las razones jurídicas que han determinado la decisión

del órgano, en relación con los resultados del procedimiento previo. (...). Pero, en cuanto a definición de la motivación del acto administrativo, el artículo 4 del Reglamento para el Control de la Discrecionalidad en los Actos de la Administración Pública, publicado en el Registro Oficial No. 686 de 18 de octubre de 2002, de manera muy precisa dice: “Siempre que la administración dicte actos administrativos es requisito indispensable que motive su decisión, en los términos de la Constitución y este reglamento. La motivación no es un requisito de carácter meramente formal, sino que lo es de fondo e indispensable, porque sólo a través de los motivos pueden los interesados conocer las razones que justifican el acto, porque son necesarios para que pueda controlarse la actividad de la administración, y porque sólo expresándolos puede el interesado dirigir contra el acto las alegaciones y pruebas que correspondan según lo que resulte de dicha motivación que, si se omite, puede generar la arbitrariedad e indefensión prohibidas por la Constitución. La motivación se constituye como la necesaria justificación de la discrecionalidad reglada administrativa, que opera en un contexto diferente al de la propia decisión. Aquella será atacable en materialidad a través de la desviación de poder o la falta de causa del acto administrativo, pero en el caso de los actos discrecionales entrará su principal instrumento de control en la justificación, precisamente por la atenuación de la posible fiscalización sobre los otros elementos del acto administrativo”. Así pues, la errónea motivación del acto administrativo, al dotarlo de elementos fácticos y jurídicos inadecuados, no relacionados con el caso analizado, si bien no produce la indefensión del administrado, la debilita, en tanto los fundamentos fácticos y jurídicos del acto administrativo no se ajustan a la realidad de los hechos. En el caso que nos ocupa, es de reconocer que la resolución No. SENAE-DDG-2014-0709-RE de 25 de agosto de 2014, si bien se refiere a un amplio análisis técnico respecto a las razones por la cuales ha llegado a concluir que los productos en mención no pueden ser clasificados en la subpartida 3004501000, correspondiente a

medicamentos, así como, cuenta con, una amplia motivación jurídica para sustentar la competencia del Servicio Nacional de Aduana para realizar el acto de control posterior y la clasificación arancelaria de los productos que se someten a su vigilancia, tema que como se ha dicho no es controvertido y así lo reconoce este tribunal, sin embargo, ni en la resolución materia de la impugnación, ni en esta instancia contencioso tributaria, la autoridad aduanera ha podido evidenciar los sustentos jurídicos y técnicos que permitan desmerecer la pretensión del accionante, de que los productos en cuestión se cambien a la partida arancelaria correspondiente a medicamentos, de esa manera, la ubicación en la partida arancelaria 2106.90.73.00 en la que fueron declarados los productos cuya clasificación se analiza, resulta incorrecta, tanto por la calificación otorgada por la autoridad sanitaria nacional, a través del registro sanitario, vigente a la fecha del ingreso de la mercancía, en cuanto le otorga la calidad de medicamentos para efectos incluso de control de precios, como por el Presidente de la República en su los decretos ejecutivos No. 1151 y 1219; motivos que, por las relevancia jurídica de estos documentos, ha debido ser materia de análisis y justificación pormenorizada, pues el primero constituye un instrumento público, debidamente otorgado y, el segundo, una norma de la República, por lo que su inobservancia indiscutiblemente genera inseguridad. Al analizar un caso similar al que es materia de controversia en la presente causa, la Corte Constitucional, en sentencia No. 035-14-SEP-CC de 12 de marzo de 2014, ha señalado: "Así mismo, debe interpretarse al derecho a la seguridad jurídica, consagrado en el artículo 82 de la Constitución, como un pilar fundamental sobre el cual reposa en primer orden, la confianza ciudadana en cuento (sic) a las actuaciones de los distintos poderes públicos y, en segundo lugar, la certeza de que la normativa existente en la legislación será aplicada, cumpliendo ciertos lineamientos que generen la confianza acera (sic) del respeto de los derechos consagrados en el texto constitucional. La Corte Constitucional, para el período de transición, en un criterio integrador de

las normas que reconocen el debido proceso y la seguridad jurídica señaló lo siguiente: “Los artículos citados (76.1 y 82 de la Constitución de la República) emplazan como condición necesaria para la satisfacción del principio de seguridad jurídica y el debido proceso, la preexistencia y estabilidad de las prescripciones normativas que componen el ordenamiento jurídico; tanto desde la perspectiva de su vigencia, como de su aplicación a casos concretos. También, los principios involucrados remiten a la coherencia interna de las normas jurídicas; si bien no completamente posible desde una visión estática del ordenamiento jurídico, sí alcanzable por medio de mecanismos propios que propia Norma Fundamental prevé para la solución de antinomias o integración de lagunas jurídicas.” Es así que la seguridad jurídica no solo implica el que se apliquen las soluciones que las normas prevén en determinados casos, sino además, en los casos en que dichas soluciones no están expresamente establecidas o generan una contraposición en abstracto o en concreto, existan mecanismos aplicados por la autoridad competente para lograr una solución que resulte uniforme y acorde a los valores y principios constitucionales, a las reglas de la lógica y las del razonamiento práctico en general.”. **3.4.4.-** El profesor Davis Echandía en su obra *Teoría Judicial de la Prueba Judicial*, Víctor P. de Zavalía, Editor, Buenos Aires, Tomo I, pp. 12 y 13, los deberes del juez, dice: “No hace falta mayor imaginación para comprender la enorme importancia que la prueba tiene en la vida jurídica; sin ella los derechos subjetivos de una persona serían, frente a las demás personas o al Estado y entidades públicas emanadas de éste, simples apariencias, sin solidez y sin eficacia alguna diferente de la que pudiera obtenerse por propia mano (sistema primitivo de justicia privada) o por espontánea condescendencia de los demás (...) Recuérdese que toda norma jurídica es, por esencia, violable, ya que regula conductas humanas y parte de la base de que éstas pueden tener otra manifestación, por lo cual se hace indispensable exigir la contemplada en ella. Por tanto, sin la prueba del derecho estaríamos expuestos a su irreparable

violación por lo demás, y el Estado no podría ejercer su función jurisdiccional para amparar la armonía social y secundariamente restablecer el derecho conculcado. Gráficamente expresa ese concepto el viejo adagio: tanto vale no tener un derecho como no poder probarlo. La administración de justicia sería imposible sin la prueba, lo mismo que la prevención de los litigios y la seguridad en los propios derechos y en el comercio jurídico en general. No existiría orden jurídico alguno.” De manera que, es deber del Juez lograr certeza respecto a su justa decisión, atendiendo a los hechos afirmados y a los elementos aportados por las partes en sus respectivas actuaciones, extrayendo para el efecto toda la realidad nacida del proceso, conforme corresponde a la esencia del principio de verdad procesal contenido en el artículo 27 del Código Orgánico de la Función Judicial, debiendo utilizar todos los medios que el proceso judicial nos brinda, recalcando que la prueba no puede limitarse a acreditar la existencia de un hecho o derecho, sino que debe darle vida a la historia y, por tanto, a la causa, para proporcionar tal seguridad que nos permita administrar justicia. En palabras del maestro Carnelutti: “El juez está en medio de un minúsculo círculo de luces, fuera del cual todo es tinieblas: detrás de él el enigma del pasado, y delante, el enigma del futuro. Ese minúsculo cerco es la prueba.”(Carnelutti: La Prueba Civil, Buenos Aires, Edic. Arayú, 1955, pág. 18.) Si bien es cierto que, el artículo 258 del Código Tributario, prescribe que la carga de la prueba recae sobre el actor, y éste la actuado conforme ha estimado conveniente a sus intereses, esto no libera a la autoridad demandada de su obligación de demostrar los hechos y actos que han sido negados por el accionante, conforme lo ordena el artículo 259 ibídem, mucho más al defender un acto con el cual se desecha la pretensión del accionante, tendiente a que se le reintegren valores pagados en exceso, como aplicación de la normativa vigente, contenida tanto en los Decreto Ejecutivo No. 1151 y 1219, así como y de lo señalado en un instrumento público otorgado por autoridad competente. Así, el artículo 270 del mismo cuerpo legal manda: “A

falta de prueba plena, el tribunal decidirá por las semiplenas, según el valor que tengan dentro del más amplio criterio judicial o de equidad. Podrá también establecer presunciones, que deducirá de los documentos y actuaciones producidos por las partes y de todas las pruebas que hubiere ordenado de oficio, inclusive de aquellas que se presentaren extemporáneamente, siempre que con ellas pueda esclarecerse la verdad o ilustrar el criterio de los ministros.(...). Bajo este escenario y, con una apreciación integral de la prueba actuada en el presente proceso, el Tribunal considera que existe la siguiente prueba fehaciente, concretada al asunto que se litiga y a los hechos sometidos al juicio: (1). Decretos Ejecutivos No. 1151 y 1219, (fs.- 220 y 221) que cataloga a “Pharmaton 50 más cápsula” (hoy Pharmaton Vitality Cápsulas”, como medicamento sujetos a tarifa cero de IVA; (2) El certificado de Registro Sanitario No. 00090612, emitido por el Instituto Nacional de Higiene y Medicina Tropical “Leopoldo Izquieta Pérez”, vigente hasta el 19 de febrero de 2018; fs. 109- con los que la Secretaría Técnica del Consejo Nacional de Fijación y Revisión de Precios de Medicamentos de Uso Humano certifica que los productos en mención se encuentran sujetos a régimen regulado de fijación de precios (fs. 207), lo cual es exigido sólo para medicamentos de uso y consumo humano, conforme al artículo 159 de la Ley Orgánica de Salud; (3).Informe Técnico No. DTRSNSOYA-MED-2015-00026 de 10 de abril de 2015, con el que la Dirección Técnica de Registro Sanitario Obligatorio y Autorizaciones, dependencia de la Agencia Nacional de Regulación, Control y Vigilancia Sanitaria (ARCSA), atiende lo dispuesto en el auto de 18 de febrero de 2015, determinando la composición química del producto Pharmaton Vitality Cápsulas, así como indicando las razones por las que se extendió el certificado de medicamento al mencionado producto, documento en el que señala que en aplicación de las Normas Farmacológicas Capítulo XI, Vitaminas, Minerales, Anabólicos, se aceptan como medicamentos “literal m) asociación de vitaminas con minerales o) (...) Si el recurso natural de uso medicinal se combina con

sustancias activas definidas desde el punto de vista químico; inclusive constituyentes de recursos naturales, aislados y químicamente definidos, no se considerará un producto natural procesado de uso medicinal, en cuyo caso se lo clasificará como especialidad farmacéutica...” aclarando que la definición de especialidad farmacéutica está contenida en el Capítulo VI del Reglamento sustitutivo de Registro Sanitario para medicamentos en general como “El medicamento producido por un fabricante bajo un nombre especial o una forma que le es característica”, concluyendo que en base a tales normas y por cuanto el producto contiene extracto de Panax Ginseg en combinación con vitaminas y minerales procede la inscripción como MEDICAMENTO. (4). Informe pericial realizado por la doctora Liliana Naranjo Balseca, profesional especialista en la materia (fs. 362 a 367) del que se desprende que los productos analizados, en atención a que su formulación contiene una o más vitaminas sobre el 150 % del USRDA, y concluye el producto Pharmaton Vitality Cápsulas, analizado no se enmarca en la definición de las normas farmacológicas, ni en la del INEN 1334, como “alimento”, toda vez que no cumple con las especificaciones del porcentaje de vitaminas y minerales y carece de la presencia de proteínas, grasas y carbohidratos, estando más relacionado con el concepto de especialidad farmacéutica (equivalente a medicamento según afirma en su informe), ya que tiene una composición definida, forma farmacéutica y dosificación determinada, preparada para uso medicinal inmediato, dispuesto y acondicionado para su dispensación al público, con denominación, embalaje, envase y etiquetado uniforme. Señala así mismo que el producto está constituido por uno o varios principios activos, y generalmente uno o varios excipientes como sílice coloidal anhidro, lactosa monohidratado, gelatina, sacarosa, almidón de maíz, talco, dióxido de titanio, hipromelosa, citrato de trietilo, entre otros, concluye que: “De acuerdo con el análisis realizado PHARMATON VITALITY”, debe ser considerado ESPECIALIDAD FARMACÉUTICA que es equivalente a MEDICAMENTO”, por cumplir con las

características antes indicadas. Cabe puntualizar que la prueba aportada por las autoridades demandadas es limitada, restringiéndose a afirmar que el producto PHARMATON VITALITY CÁPSULAS, debe ser clasificado arancelariamente como suplemento alimenticio, sin aportar pruebas que demuestren tal condición, ni menos aún desvirtúa las pruebas aportadas que evidencian que el producto cumple con las condiciones químicas para ser un medicamento, sin que se pueda desconocer que la composición química del producto, se encuentra contenida en el instrumento público denominado registro sanitario, el cual presta mérito legal como prueba, más allá del contenido del etiquetado de los mismo.(5) A fojas 202, dentro del expediente administrativo remitido por el SENA E, reposa la constancia del pago efectuado por el accionante respecto de la importación amparada en la DAU 02820141000085101, por la suma de USD 63.530,04 en concepto de tributos al comercio exterior. De igual manera a fojas 404, obra la liquidación aduanera de fecha 31 de enero de 2014, con estado pagado, lo que cotejado con el documento de fojas 202 antes citado, que indica como fecha y hora de la recaudación "3/Feb/2014 10.37:36 Hrs", lleva a la convicción de este tribunal sobre el pago realizado por la empresa Boehringer Ingelheim. En consecuencia, de la prueba particularizada se concluye que la resolución No SENA E-DDG-2014-0709-RE de 25 de agosto de 2014, con la cual el director distrital de Guayaquil del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador, declaró sin lugar el reclamo administrativo de pago indebido No. 332-2014, carecen de legitimidad, pues en el proceso ha quedado demostrado que los productos importados cuya clasificación arancelaria se discute, son medicamentos, sin que la autoridad aduanera haya probado de forma alguna, que se trata de alimentos o suplementos alimenticios. De igual manera, de la prueba detallada anteriormente se verifica el pago efectuado por el accionante el que fue recaudado por la autoridad demandada en concepto de tributos al comercio exterior, pago que según se ha analizado en el subnumeral 3.1 del presente

fallo, deviene en excesivo, toda vez que el arancel pagado por el importador (accionante) correspondió al establecido para “suplementos alimenticios” y no el de medicamentos que es el correcto, conforme lo analizado en este fallo y demostrado en el proceso.- **3.5.-** En la sentencia No. 035-14-SEP-CC, antes referida, la Corte Constitucional ha puesto de relevancia el conflicto que se genera por la descoordinación existente entre el Ministerio de Salud Pública y el Servicio Nacional de Aduana del Ecuador, evidenciada al otorgar, cada una de estas entidades, a un mismo producto distinta calidad, tal como acoge este Tribunal de las consideraciones y fundamentos de dicho fallo que, al analizar la vulneración de los derechos al debido proceso, seguridad jurídica, y tutela judicial efectiva, dice: “Si bien es cierto, como lo señala la Sala, no existe una regla legislativa que expresamente haya obligado a la Corporación Aduanera Ecuatoriana acatar las decisiones de la autoridad sanitaria, ni viceversa, sí existe, como se mostrará, un principio constitucional que permite la aplicación de una solución razonable al conflicto planteado. Bajo estas consideraciones, la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, en su deber de administrar justicia con sujeción a lo previsto en la Constitución, según lo señala el artículo 172 de la Carta Suprema, debió considerar dentro de su fallo el principio de coordinación que debe regir entre las instituciones que conforman la administración pública, el cual debe interpretarse, según lo señala el artículo 226 de la Constitución, como el “deber de coordinar acciones para el cumplimiento de sus fines y hacer efectivo el goce y ejercicio de los derechos reconocidos en la Constitución” y de esta manera, dar una solución real y efectiva al vacío jurídico en el que se encuentra la empresa por una evidente y reprochable contradicción de criterios entre dos instituciones públicas como es el caso de la Corporación Aduanera Ecuatoriana y el Ministerio de Salud Pública, lo cual desemboca en un resultado contrario a la corrección del razonamiento práctico, pues a la vez se afirma que el producto “es” y “no es” medicamento. En definitiva los señores jueces, al efectuar una

aplicación sistemática de las normas infraconstitucionales, terminan por omitir su obligación de realizar un análisis objetivo, coherente y completo sobre el real conflicto suscitado dentro del proceso tributario. Dicho conflicto debió ser claramente identificable y abordado dentro de su fallo de casación, debiendo justificar si sus actuaciones obedecen a una correcta aplicación de los derechos consagrados en la Constitución, de tal manera que las partes procesales no caigan en estado de indefensión frente a la decisión que adopte el juez, pues si bien es cierto, la sentencia dictada por la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, conoce y se pronuncia sobre los argumentos legales vertidos por la autoridad aduanera y sobre los que se presentó el recurso de casación, dentro de la misma, no se hace mención, o peor aún, se da solución al conflicto generado por la descoordinación entre la institución recurrente y el Ministerio de Salud Pública, habiendo sido utilizado dicho argumento en la sentencia de primera instancia que habiéndose constituido parte trascendental del sustento del accionante al momento de oponerse al recurso de casación, considerando que de acuerdo con el artículo 55 de la Ley de Régimen Tributario Interno, la facultad para determinar la calidad de un producto como “medicamento o droga de uso humano” corresponde al presidente de la República, quien por medio del Decreto Ejecutivo No. 1151, publicado en el suplemento del Registro Oficial No. 404 de 15 de agosto de 2008, resolvió establecer la lista de productos que ostenta tal calidad; y de acuerdo con el Decreto Ejecutivo No. 1046, publicado en el registro oficial No. 648 de 27 de febrero de 2012, delegó al Ministerio de Salud Pública determinar qué productos han perdido la calidad señalada(...)” (Sentencia No. 035-14-SEP-CC de 12 de marzo de 2014). Así pues, con estas consideraciones, la Corte Constitucional, al haberse producido este tipo de cambios, estima vulnerado el derecho al debido proceso en las garantías del cumplimiento de las normas y los derechos de la parte y a la motivación, así como a los derechos de tutela judicial efectiva y seguridad jurídica; lo cual es

*importante tener en cuenta por la disposición contenida en el mismo, respecto a la observancia del principio de coordinación que debe existir en las instituciones que conforman la administración pública.- Finalmente vale la pena citar lo que ha resuelto la Sala Especializada de la Corte Nacional de Justicia dentro del Recurso No. 1775120110102, de 15/02/2017, en un caso en el que se analizaba un producto respecto del cual se discutió su clasificación arancelaria entre alimento y medicamento: “En el entendido de que la salud es un bien jurídico que debe ser tutelado por encima de los requerimientos fiscales, el orden jurídico internacional, a través de la Organización Mundial de Aduanas, decidió liberar de aranceles el comercio de medicamentos, estableciendo una partida expresa para estos efectos y definiendo con claridad qué debía entenderse por medicamentos y qué no debía entenderse por medicamentos. Para el efecto tomó en consideración el pronunciamiento de la OMA (Organización Mundial de Aduanas, que refiere que el Comité del Sistema Armonizado en su 21ª Sesión (marzo 1998) (Documento 42.100, Anexo F/4) acordó que el alcance de las partidas 30.03 y 30.04 debería estar limitado a productos usados en medicina que contienen, por dosis, una cantidad suficiente de una sustancia activa con efecto terapéutico o profiláctico contra una enfermedad o mal, excepto ciertos casos especiales. La determinación de la sustancia activa podría basarse en detalles disponibles en el momento de la importación o mediante análisis de laboratorio. Consecuentemente, los complementos alimenticios examinados por el Comité del Sistema Armonizado han sido clasificados generalmente en la partida 21.06 (preparaciones alimenticias) o en el Capítulo 22 (bebidas, agua tónica y otras soluciones alcohólicas), de acuerdo a la mencionada Nota 1 del Capítulo 30”. Análisis al que se adhiere este tribunal en lo que corresponde a la cita transcrita. **3.6.- Del Pago en exceso:** Como se ha indicado en el numeral 3.1 y el subnumeral 3.4.3 de este considerando, evidenciado que ha sido el pago, así como que el mismo es excesivo en relación al tributo que debía pagarse, esto*

es, que habiendo pagado un arancel del 20% cuando lo que correspondía al producto importado, por tratarse de medicamentos, era el 5% de ad valorem, sin que los porcentajes de ad valorem previamente establecidos en el Arancel Nacional, tanto para los suplementos alimenticios, como para los medicamentos, estén en discusión, por lo que se verifica un pago en exceso sujeto a devolución. Lo dicho en líneas anteriores demuestra que se han cumplido los presupuestos previstos en los artículos 122 y 123 del Código Tributario y establecidos en la reiterada jurisprudencia de la Corte Nacional de Justicia (Ex Corte Suprema), para que se configure el pago indebido, de allí que procede la devolución de lo excesivamente pagado, única y exclusivamente respecto del ad valorem. En mérito del análisis efectuado y las consideraciones expuestas, en aplicación de la garantía contenida en el número 1 del artículo 76 de la Constitución de la República del Ecuador, corresponde garantizar el cumplimiento de las normas y los derechos de las partes, como base de los derechos al debido proceso y a la seguridad jurídica y, en cumplimiento del deber de otorgar tutela judicial efectiva...”

5.4.4 Al respecto, hay que observar que la Sala juzgadora en considerando 3.2 (fs. 422) adecuadamente expone que: “...El artículo 1 de la resolución No. 05-2013 de 10 de julio de 2013, dictada por el Pleno de la Corte Nacional de Justicia, la cual, a las luces de los artículos 185 de la Constitución de la República del Ecuador y 182 del Código Orgánico de la Función Judicial, constituye jurisprudencia obligatoria, dice: ‘El Servicio Nacional de Aduana del Ecuador (ex CAE) en el ejercicio de su facultad determinadora puede realizar el cambio de partida arancelaria, lo que no implica que contravenga las competencias atribuidas a otras autoridades’”, de lo que se infiere que dicha Sala tiene plena conciencia de las facultades que ostenta el SENA, razón por la cual sostiene que: “...el Tribunal estima que la controversia sometida a su consideración radica exclusivamente en establecer si la compañía accionante

incurrió o no, en error, al especificar la partida arancelaria correspondiente a “suplementos alimenticios”, respecto del producto Pharmaton Vitality Cápsulas, que importó, siendo la partida correcta la correspondiente a “medicamentos y drogas de uso humano”, error que de confirmarse habría ocasionado un pago de exceso de los tributos al comercio exterior, a cuya devolución tendría derecho la compañía Boehringer Ingelheim del Ecuador Cía. Ltda.; y, por ende la resolución No. SENAE-DDG-2014-0709-RE de 25 de agosto de 2014, podría resultar ilegal; es decir, el Tribunal deja claro que en este asunto sometido a su conocimiento, no se discute la competencia del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador para clasificar mercancías.” Por lo tanto, para el Tribunal de instancia queda claro que es el SENAE el ente facultado normativamente para proceder con la clasificación arancelaria, o en su defecto la reclasificación de las partidas, en caso de observarse errores en la declaración del contribuyente importador. Sin embargo, en el numeral 3.3 (fs. 422 vta.) luego de señalar que “...el acto impugnado no incurre en vicio de incompetencia...” ya que, “...frente al reclamo formulado por la accionante, la autoridad aduanera ha dado cumplimiento a los procedimientos previstos en la normativa tributaria para este tipo de trámites, sin que se hubiere obstado el derecho a la defensa de la actora, ni existe vicio alguno u omisión de formalidad que hubiere incidido en el reclamo...” razones por las que considera que no procede la declaratoria de invalidez de dicha resolución, la Sala juzgadora, interpretando erróneamente lo dispuesto en el art. 273 del Código Tributario que obliga a los jueces contencioso tributarios a realizar el control de legalidad del acto impugnado, llega a la conclusión errada de que la *litis* tiene que ver con un caso de pago en exceso y no de pago indebido como lo propuso la accionante, y en el análisis y resolución del supuesto pago en exceso manifiesta que el certificado de registro sanitario (expedido por el Ministerio de Salud) en el que se describe la composición química y fórmula farmacéutica del producto PHARMATON VITALITI CÁPSULAS, no está en discusión y que por lo tanto hace fe en juicio,

lo que a criterio del Tribunal *a quo* guarda armonía con el contenido de los decretos ejecutivos Nos. 1151 y 1219 que señalan que los productos enlistados en él, entre los que constan los productos “Pharmaton 50 más cápsulas” y “Pharmaton Kiddi Tabletas Masticables”, tendrán tarifa cero siempre que se entregue a la autoridad aduanera copia certificada del Registro Sanitario vigente, concluyendo a su vez que el producto Pharmaton Vitality Cápsulas, a efectos del impuesto al valor agregado, es un medicamento y como tal, su importación tiene tarifa cero. Al respecto, esta Sala Especializada advierte en primer lugar, que no se encuentra en discusión la facultad del Ministerio de Salud para expedir el referido certificado de registro sanitario, pues como señaló la Sala de instancia, este es un requisito *sine qua non* que habilita al contribuyente tanto para la importación del referido producto como para su comercialización en el medio local; y, en segundo lugar, que nada dice la referida Sala sobre las normas de aforo contenidas en el artículo 79 del Reglamento al Título de Facilitación Aduanera para el Comercio, del Libro V del Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones, ya que dada la controversia establecida, se debía considerar el que la naturaleza de las mercancías se establecerá verificando la materia constitutiva, grado de elaboración y más características que permitan identificar plenamente al producto, así como el que de forma general, la clasificación arancelaria se efectuará con la aplicación de las reglas generales interpretativas del sistema armonizado de designación y codificación de mercancías, así como las notas explicativas del Sistema Armonizado de la OMA, y notas complementarias nacionales; la falta de aplicación del referido artículo 79, conlleva a que la Sala de instancia no aplique las definiciones establecidas en el la Ley Orgánica de Salud, y más específicamente la definición de “medicamento” constante en el artículo 259 de la Ley Orgánica de Salud, ley en la cual basa su análisis la Sala *a quo*, pues es de extrema importancia el distinguir si para el ámbito tributario, el producto Pharmaton Vitality Cápsulas, se constituye en un “medicamento y

droga de uso humano”, o es un “suplemento alimenticio”, tal como lo señaló la misma Sala al fijar el objeto de la controversia, por el supuesto error en la partida arancelaria declarada en la importación del producto señalado. Luego, en el numeral 3.4.3 (fojas 424), al analizar la garantía constitucional de la seguridad jurídica, respecto del acto administrativo impugnado, el Tribunal de instancia afirma: *“Así pues, la errónea motivación del acto administrativo, al dotarlo de elementos fácticos y jurídicos inadecuados, no relacionados con el caso analizado, si bien no produce la indefensión del administrado, la debilita, en tanto los fundamentos fácticos y jurídicos del acto administrativo no se ajustan a la realidad de los hechos”*. En este contexto, los jueces de instancia, en la sentencia recurrida a fojas 424 del proceso, sostienen que: *“En el caso que nos ocupa, es de reconocer que la resolución No. SENAE-DDG-2014-0709-RE de 25 de agosto de 2014, si bien se refiere a un amplio análisis técnico respecto a las razones por la cuales ha llegado a concluir que los productos en mención no pueden ser clasificados en la subpartida 3004501000, correspondiente a medicamentos, así como, cuenta con, una amplia motivación jurídica para sustentar la competencia del Servicio Nacional de Aduana para realizar el acto de control posterior y la clasificación arancelaria de los productos que se someten a su vigilancia, tema que como se ha dicho no es controvertido y así lo reconoce este tribunal, sin embargo, ni en la resolución materia de la impugnación, ni en esta instancia contencioso tributaria, la autoridad aduanera ha podido evidenciar los sustentos jurídicos y técnicos que permitan desmerecer la pretensión del accionante, de que los productos en cuestión se cambien a la partida arancelaria correspondiente a medicamentos, de esa manera, la ubicación en la partida arancelaria 2106.90.73.00 en la que fueron declarados los productos cuya clasificación se analiza, resulta incorrecta, tanto por la calificación otorgada por la autoridad sanitaria nacional, a través del registro sanitario, vigente a la fecha del ingreso de la mercancía, en cuanto le otorga la calidad de medicamentos para efectos*

incluso de control de precios, como por el Presidente de la República en su los decretos ejecutivos No. 1151 y 1219; motivos que, por las relevancia jurídica de estos documentos, ha debido ser materia de análisis y justificación pormenorizada, pues el primero constituye un instrumento público, debidamente otorgado y, el segundo, una norma de la República, por lo que su inobservancia indiscutiblemente genera inseguridad...”; texto del cual se desprende que a pesar de reconocerse que en el acto administrativo impugnado se refiere a un amplio análisis técnico de las razones por las cuales no procede la clasificación como medicamento, con una amplia motivación jurídica, a reglón seguido la Sala *a quo* contradice su apreciación al sostener que no se evidencian los sustentos jurídicos y técnicos que desmerezcan las pretensiones del actor, para lo cual se sustenta en el registro sanitario del producto importado (cuya expedición no está en discusión), así como en los Decretos Ejecutivos (1151 y 1219), por los cuales se establece una tarifa de IVA del 0% a los medicamentos (aspecto no controvertido); más adelante, en el considerando 3.4.4 (fs. 424 vta.) el Tribunal *a quo* se refiere a la prueba aportada al proceso así como a la normativa pertinente, concluyendo al respecto que: *“...en el proceso ha quedado demostrado que los productos importados cuya clasificación arancelaria se discute, son medicamentos, sin que la autoridad aduanera haya probado de forma alguna, que se trata de alimentos o suplementos alimenticios...”;* afirmación del Tribunal de instancia por la que se desconoce nuevamente la facultad de la administración aduanera para realizar la clasificación arancelaria en los productos importados por el contribuyente, más aun cuando fue el mismo contribuyente quien realizó la declaración en la partida correspondiente a suplementos alimenticios y no a medicamentos, de aquí que se aprecia la falta de aplicación del artículo 259 de la Ley Orgánica de Salud, respecto a la definición de medicamento; luego en el considerando 3.5 (fs. 425 vta.), la referida Sala, acoge el criterio vertido en la sentencia No. 035-14-SEP-CC, emitida por la Corte Constitucional, en el

sentido de que existiría descoordinación entre el Ministerio de Salud y el SENA, ya que el primero clasifica al producto como medicamento, el segundo lo clasifica como suplemento alimenticio, por lo que se estima vulnerado el derecho al debido proceso en las garantías de cumplimiento de las normas, así como los derechos de la parte, la motivación, a la tutela judicial efectiva y a la seguridad jurídica, desconociendo el Tribunal de instancia que no existe esta falta de coordinación de las instituciones del Estado, pues como se señaló *ut supra*, es facultad del Ministerio de Salud el emitir el registro sanitario correspondiente como medicamento, en tanto que el SENA cuenta con la potestad de reclasificar con fines tributarios la partida declara por el importador, acorde a la naturaleza del producto; por lo tanto, no existe tal vulneración al principio de coordinación, por el contrario, al emitirse el registro sanitario, se está facultando al contribuyente a poder importar el producto y comercializarlo localmente, y la aduana está legitimando dicha importación a través de la declaración en la partida arancelaria correspondiente; posteriormente, el Tribunal de instancia acoge el pronunciamiento vertido en la sentencia No. 17751-2011-0102, expedida por la Sala Especializada de la Corte Nacional de Justicia, cuyo extracto transcrito en el fallo recurrido, hace referencia de forma general a que se encuentra vigente la Resolución No. 1161 de la Comunidad Andina de Naciones, que contiene un criterio vinculante con la clasificación arancelaria en la nomenclatura NANDINA, la misma que a falta de consenso entre los países miembros respecto a la clasificación arancelaria del producto "Emulsión Scott", multivitamínico de uso infantil, en base de aceite de hígado de bacalao, que constaba registrado como medicamento en el listado oficial el Ministerio de Salud Pública de Ecuador, publicado en el Registro Oficial No. 514 de 14 de febrero de 2002, para dicha clasificación tomó en consideración el pronunciamiento de la OMA (Organización Mundial de Aduanas), en donde se acordó que el alcance de las partidas 30.04 (para este caso), debería estar limitado a productos medicinales (como en efecto lo es), cuya dosis debe tener

un efecto terapéutico o profiláctico contra una enfermedad; consecuentemente, los complementos alimenticios examinados por el Comité del Sistema Armonizado han sido clasificados generalmente en la partida 21.06 (preparaciones alimenticias), acorde a lo mencionado en la Nota 1 del Capítulo 30 (Nota legal 1, literal a) del capítulo 30 de las Notas Explicativas del Sistema Armonizado para la designación y codificación de mercancías); de lo expuesto, el Tribunal de instancia, al acoger el criterio vertido por esta Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, está aceptando explícitamente que la partida arancelaria declarada por el contribuyente, esto es la partida 21.06.90.73.00, es la correcta, configurándose de esta forma la errónea interpretación de la Nota legal 1, literal a) del capítulo 30 de las Notas Explicativas del Sistema Armonizado para la designación y codificación de mercancías, pues efectivamente el capítulo 30 de dicha normativa, se refiere a los “Productos farmacéuticos”, y expone claramente que *“Este Capítulo no comprende: a) los alimentos dietéticos, alimentos enriquecidos, alimentos para diabéticos, complementos alimenticios, bebidas tónicas y el agua mineral, excepto las preparaciones nutritivas para administración por vía intravenosa”* (El subrayado fuera de texto); texto que difiere de la intensión y alcance que el Tribunal *a quo* quiso darle a la citada norma; fundamentos con los cuales, a más de justificar dicha Sala el pago en exceso, le llevan a aceptar la demanda propuesta por el accionante.

5.4.5 Al respecto hay que mencionar en primer lugar que como lo reconoce el Tribunal juzgador, en el considerando 3.2 (fs. 422): *“...El artículo 1 de la resolución No. 05-2013 de 10 de julio de 2013, dictada por el Pleno de la Corte Nacional de Justicia, la cual, a las luces de los artículos 185 de la Constitución de la República del Ecuador y 182 del Código Orgánico de la Función Judicial, constituye jurisprudencia obligatoria, dice: “El Servicio Nacional de Aduana del Ecuador (ex CAE) en el ejercicio de su facultad determinadora puede realizar el*

cambio de partida arancelaria, lo que no implica que contravenga las competencias atribuidas a otras autoridades. ” En tal virtud, habiendo sido reconocida por dicha autoridad la competencia de la administración aduanera para otorgar a la mercancía importada su debida clasificación arancelaria, el Tribunal estima que la controversia sometida a su consideración radica exclusivamente en establecer si la compañía accionante incurrió o no, en error, al especificar la partida arancelaria correspondiente a “suplementos alimenticios”, respecto del producto Pharmaton Vitality Cápsulas, que importó, siendo la partida correcta la correspondiente a “medicamentos y drogas de uso humano...”; reconocida así la facultad de la autoridad aduanera, la referida Sala somete su análisis al posible error en que incurre el importador al declarar la partida arancelaria como “suplementos alimenticios”, lo que le lleva erróneamente a la Sala de instancia a referirse a la emisión del certificado del registro sanitario del producto importado Pharmaton Vitality Cápsulas, por parte del Ministerio de Salud, acorde a lo establecido en el Ley Orgánica de Salud, pues esto no ha sido controvertido por ninguna de las partes, lo cual tiene su razón de ser, ya que más allá de la obtención del referido registro sanitario, éste es un requisito imprescindible para poder importar y comercializar localmente dicho producto, por lo que una vez aprobada la importación del producto, desde la óptica tributaria le compete al SENA clasificar arancelariamente al producto a importarse, es decir le compete a la aduana, en base a la naturaleza y características del producto (art. 79 del Reglamento al COPCI), distinguir si el producto Pharmaton Vitality Cápsulas se considera un “medicamento y droga de uso humano”, o un “suplemento alimenticio”. En efecto, a criterio de esta Sala Especializada, forman parte de las competencias inherentes al Servicio Nacional de Aduana del Ecuador, en su calidad de sujeto activo de la obligación tributaria aduanera, todas aquellas reconocidas por el Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones, tales como la determinación tributaria, clasificación arancelaria, valoración aduanera, y

demás facultades administrativas necesarias para cumplir con sus fines (art. 110 del Reglamento al Título de la Facilitación Aduanera para el Comercio, del Libro V del Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones); en el mismo sentido, se ha de advertir que el aforo, 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 (art. 140 del COPCI), razón por la cual el Tribunal de instancia, dada la controversia, debió considerar necesariamente en su resolución, las normas de aforo determinadas en el artículo 79 del Reglamento al Título de la Facilitación Aduanera para el Comercio, del Libro V del COPCI, y particularmente lo literales a) y b) cuyos textos señalan: “a. La naturaleza de las mercancías se establecerá verificando la materia constitutiva, grado de elaboración y más características que permitan identificar plenamente al producto; b. La clasificación arancelaria se efectuará con la aplicación de las reglas generales interpretativas del sistema armonizado de designación y codificación de mercancías, notas explicativas del Sistema Armonizado de la OMA, notas complementarias nacionales, las normas internas que para el efecto dicte el Servicio Nacional de Aduana del Ecuador y la aplicación de consultas de clasificación arancelaria vigentes, absueltas en virtud de lo contemplado en el presente reglamento”; de este texto transcrito, en lo que respecta al literal “a”, se infiere que el Servicio Nacional de Aduana del Ecuador, tiene la potestad normativa de verificar de forma general la naturaleza de los productos importados, a través de las características que permitan identificar plenamente a estos productos, y es justamente por esa potestad de la verificación de la naturaleza de los productos, que se ha de advertir en primer lugar, que quien estableció la partida arancelaria del producto Pharmaton Vitality Cápsulas, como suplemento alimenticio, fue el mismo importador, lo cual no implica que se restrinja su derecho a solicitar la respectiva reclasificación, con la correspondiente verificación y clasificación de

las partidas (acto de aforo), a cargo del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador; por lo que dentro de esta verificación, se debe estimar que un medicamento debe servir para curar o tratar una enfermedad y no solamente para conservar el buen estado de salud del individuo que lo consume; de aquí que la diferenciación entre medicamento y suplemento alimenticio, se vuelve de trascendental importancia en la causa analizada, razón por la cual el Tribunal de instancia debió remitirse a la definición de medicamento constante en la Ley Orgánica de Salud, la cual dispone que el medicamento es para el tratamiento de una enfermedad, señalando expresamente en su artículo 259, lo que se entiende por medicamento, así: *“Es toda preparación o forma farmacéutica, cuya fórmula de composición expresada en unidades del sistema internacional, está constituida por una sustancia o mezcla de sustancias, con peso, volumen y porcentajes constantes, elaborada en laboratorios farmacéuticos legalmente establecidos, envasada o etiquetada para ser distribuida y comercializada como eficaz para diagnóstico, tratamiento, mitigación y profilaxis de una enfermedad, anomalía física o síntoma, o el restablecimiento, corrección o modificación del equilibrio de las funciones orgánicas de los seres humanos y de los animales. Por extensión esta definición se aplica a la asociación de sustancias de valor dietético, con indicaciones terapéuticas o alimentos especialmente preparados, que reemplacen regímenes alimenticios especiales”* (El subrayado es de la Sala); es decir, por la potestad de verificación de la naturaleza del producto, para enmarcar el producto en una determinada partida arancelaria, el SENA consideró de forma acertada que la naturaleza del producto no corresponde a la de medicamento, sino a la de suplemento alimenticio; y, en lo que respecta al literal “b” del referido artículo 79 del Reglamento al COPCI, se entiende que para la clasificación arancelaria de los productos importados, a efecto de realizar la clasificación arancelaria de dichos productos, se deben aplicar las reglas generales interpretativas del sistema armonizado y las notas explicativas necesarias a tal efecto, y más

particularmente en el caso analizado, la Nota legal 1, literal a) del capítulo 30 de las Notas Explicativas del Sistema Armonizado para la designación y codificación de mercancías; sin embargo respecto de esta Nota Legal 1, se ha de observar que la interpretación dada por el Tribunal de instancia es errada, ya que como se señaló *ut supra*, el capítulo 30 de las referidas notas explicativas, se refiere a los “Productos farmacéuticos”, definiendo claramente que: *“Este Capítulo no comprende: a) los alimentos dietéticos, alimentos enriquecidos, alimentos para diabéticos, complementos alimenticios, bebidas tónicas y el agua mineral, excepto las preparaciones nutritivas para administración por vía intravenosa”*, con lo cual, se excluyen de este capítulo denominado “productos farmacéuticos”, a los suplementos o complementos alimenticios, que es contrario a lo que interpretó la Sala de instancia, al adherirse al análisis realizado por la Sala Especializada de la Corte Nacional de Justicia en el Recurso No. 17751-2011-0102, referente a la definición y clasificación arancelaria de los medicamentos, en donde justamente se concluye que: *“Consecuentemente, los complementos alimenticios examinados por el Comité del Sistema Armonizado han sido clasificados generalmente en la partida 21.06 (preparaciones alimenticias) o en el Capítulo 22 (bebidas, agua tónica y otras soluciones alcohólicas), de acuerdo a la mencionada Nota 1 del Capítulo 30’. Análisis al que se adhiere este tribunal en lo que corresponde a la cita transcrita”*, tesis que es la correcta, por lo tanto si la Sala juzgadora hubiese interpretado adecuadamente esta disposición, hubiese concluido que la clasificación arancelaria realizada por el importador del producto Pharmaton Vitality Cápsulas, fue la correcta, y no amerita la reclasificación arancelaria por parte del SENA. En definitiva, en el ejercicio de su facultad para clasificar arancelariamente un producto, acorde a las normas de aforo establecidas a este fin, el ente aduanero estableció que los productos importados (Pharmaton Vitality Cápsulas), se los debe clasificar como “suplemento alimenticio” y más específicamente, en la subpartida No.

21.06.90.73.00 (tal como lo hizo el importador), y no como como "medicamento"; es decir, es la administración aduanera quien con fines tributarios posee la facultad de establecer la partida arancelaria de los productos importados, lo cual no implica invadir la competencia del Ministerio de Salud para expedir un registro sanitario, más aún cuando se conoce que el registro sanitario es la certificación otorgada por la autoridad sanitaria nacional, para la importación, exportación y comercialización de los productos de uso y consumo humano, y que dicha certificación es otorgada cuando se cumpla con los requisitos de calidad, seguridad, eficacia y aptitud para consumir y usar dichos productos cumpliendo los trámites establecidos en la Ley Orgánica de Salud y sus reglamentos (art. 259 Ley Orgánica de Salud, definición de registro sanitario), por lo que es oportuno recalcar que el producto Pharmaton Vitality Cápsulas, requería necesariamente del registro sanitario respectivo, no solo para poder ser importado, sino también para poder ser comercializado en el territorio nacional (arts. 135 y 137 Ley Orgánica de Salud), circunstancia diferente es que el SENA, al considerar la naturaleza del producto importado, determine que no es necesario reclasificar el producto importado (Pharmaton Vitality Cápsulas), sino que con fines tributarios la partida declarada en la importación del producto citado es la correcta, evidenciándose así una adecuada coordinación de los entes inmersos en la importación, en beneficio Estatal. Por lo expuesto este Tribunal de Casación, considera que en el caso en análisis, si se configuran los vicios alegados por el recurrente de falta de aplicación de los artículos 79 letras a) y b) del Reglamento al Título de la Facilitación Aduanera para el Comercio, del Libro V del Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones; y, 259 incisos primero y segundo de la Ley Orgánica de Salud; que condujo a la errónea interpretación de la Nota Legal 1, letra a) del capítulo 30 de las Notas Explicativas del Sistema Armonizado para la Designación y Codificación de Mercaderías.

6. DECISIÓN

6.1 Por los fundamentos expuestos, la Corte Nacional de Justicia, Sala Especializada de lo Contencioso Tributario, **Administrando justicia, en nombre del pueblo soberano del Ecuador, y por autoridad de la Constitución y las leyes de la República**, resuelve:

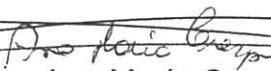
7. SENTENCIA

7.1 **CASAR** la sentencia de mayoría dictada el 11 de julio de 2017, las 08h26, por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el Distrito Metropolitano de Quito, provincia de Pichincha, y en consecuencia declarar la legitimidad y validez jurídica de la Resolución No. SENAE-DDG-2014-0709-RE de 25 de agosto de 2014, expedida por la Directora Distrital de Guayaquil del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador.

7.2 Sin costas.

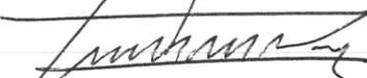
7.3 Actúe la doctora Ivonne Marlene Guamaní León en calidad de Secretaria Relatora de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia.

7.4 Comuníquese, publíquese y devuélvase a la Sala de origen.



Dra. Ana María Crespo Santos

JUEZA NACIONAL



Dr. José Luis Terán Suárez

JUEZ NACIONAL



Dr. Rómulo Darío Velástegui Enríquez

JUEZ NACIONAL (V.S.)

Certifico.-

Dra. Ivonne Marlene Guamaní León

~~SECRETARIA RELATORA (E)~~

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA DEL ECUADOR
SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO
VOTO SALVADO: Dr. Darío Velástegui Enríquez

ACTOR: Señor Pablo Sebastian Guijarro Núñez, en calidad de representante legal de BOEHRINGER INGELHEIM DEL ECUADOR CIA. LTDA.

DEMANDADO: Economista Antonio Enrique Avilés Sanmartín Distrital de Guayaquil del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador. (Recurrente).

Quito, a ~~martes 11 de septiembre del 2018,~~ las 14h47.-

VISTOS: (17501-2014-0002)

I. ANTECEDENTES:

1.1.- El señor economista Antonio Enrique Avilés Sanmartín en calidad de Director Distrital de Guayaquil, Subrogante del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador; y, la abogada Gabriela Nathali Jaramillo González en calidad de abogada autorizada por el Director General del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador, interponen recursos de casación contra la sentencia dictada por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario No. 1 con sede en el Distrito Metropolitano de Quito, provincia de Pichincha, el 11 de julio del 2017, las 08h26, dentro del juicio de impugnación No. 17501-2014-0002, deducido por el señor Pablo Sebastian Guijarro Núñez, apoderado especial y representante legal de la compañía Boehringer Ingelheim del Ecuador Cía. Ltda., en contra de la Resolución No. SENAE-DDG-2014-0709-RE, de fecha 25 de agosto de 2014, y notificada el 27 de agosto de 2014; por el Director Distrital de Guayaquil del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador, fallo que en su parte relevante señala:

“(...) aceptamos la demanda propuesta por el señor Pablo Sebastián Guijarro Núñez, en calidad de apoderado especial y, como tal, representante legal de Boehringer Ingelheim del Ecuador Cía. Ltda., y, en consecuencia, se deja sin efecto la resolución No. SENAE-DDG-2014-0709-RE de 25 de agosto de 2014 y al amparo de lo expuesto en el considerando TERCERO de este fallo y sus subnumerales, se dispone el reintegro de lo pagado en exceso por el accionante, en concepto de derechos arancelarios, toda vez que al producto “Pharmaton Vitality Cápsulas”, importado mediante refrendo No. 028-2014-10-00085101, se ha probado, le corresponde la subpartida arancelaria 3004501000, relativa a medicamentos, por ende, los tributos que se generan en consecuencia, debiendo la autoridad aduanera, efectuar los cambios que procedan para el cumplimiento del presente fallo y practicar la liquidación de los valores sujetos a devolución. (...)”.

1.2. La pretensión jurídica del señor economista Antonio Enrique Avilés Sanmartín en calidad de Director Distrital de Guayaquil del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador, consiste en que: *“(...) se admita a trámite el presente **RECURSO DE CASACIÓN** legalmente interpuesto, disponiendo que el proceso pase a conocimiento de la Sala de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia a fin de que **CASE** la sentencia dictada por la Sala Única del Tribunal Distrital de No. 1 de lo Contencioso Tributario con sede en el Distrito Metropolitano de Quito, Provincia de Pichincha, el **11 de julio de 2017, las 08h26**, notificada en la misma fecha y año, dentro del Juicio de Impugnación No. 17501-2014-0002.”* (Transcripción del escrito correspondiente); y,

1.3. En tanto que, la pretensión jurídica del recurso de casación propuesto por la abogada Gabriela Nathali Jaramillo González en calidad de autorizada por el Director General del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador, manifiesta que: *“(...) Con los antecedentes expuestos, solicito, señores Jueces, se admita a trámite el presente **RECURSO DE CASACIÓN** interpuesto en legalmente y debida forma y se disponga su elevación expedita para que el proceso pase a conocimiento de la Corte Nacional de Justicia a fin de que **CASE** la sentencia dictada con fecha 11 de julio de 2017, a las 08h26, dentro Juicio de Impugnación No. 17501-2014-0002; notificada en la misma fecha, aceptado la demanda y dejando sin efecto la **RESOLUCIÓN NO.***

SENAE- DDG-2014-0709-RE de fecha 25 de agosto de 2014, disponiendo el reintegro de lo pagado en exceso bajo su criterio.”

1.4. Los recursos de casación fueron admitidos a trámite por el Tribunal Ad quem, mediante auto de 09 de agosto del 2017; las 15h07, ante los jueces de la Sala de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, competentes para conocer y resolver este recurso.

II. JURISDICCION Y COMPETENCIA:

2.1. La Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia tiene competencia para conocer los recursos de casación según lo dispuesto en los artículos 184 de la Constitución de la República del Ecuador, numeral primero del segundo inciso del art. 185 del Código Orgánico de la Función Judicial reformado por mandato de la Disposición reformatoria segunda numeral 4 del Código Orgánico General de Procesos y 1 de la Ley de Casación. Del acta de sorteo que consta a fojas 14 del expediente de casación, se ha radicado la competencia en el doctor Darío Velástegui Enríquez, en su calidad de Juez Ponente; en la doctora Ana María Crespo Santos y en el doctor José Luis Terán Suárez en sus calidades de Jueces Nacionales de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, en virtud de las Resoluciones N° 341-2014 de 17 de diciembre de 2014 y la Resolución N° 009-2018 de 23 de enero del 2018, emitidas por el Pleno del Consejo de la Judicatura: Resoluciones N° 01-2018 de 26 de enero del 2018 y 02-2018 de 1 de febrero de 2018, expedidas por el Pleno de la Corte Nacional de Justicia.

III. VALIDEZ

3.1. Para la tramitación de este recurso extraordinario de casación, se ha observado el cumplimiento de las solemnidades inherentes para esta clase de impugnaciones; por tanto al no existir ninguna circunstancia que puede afectar

la validez procesal y al no existir nulidad alguna que declarar, con autos para resolver se considera:

IV. FUNDAMENTOS DEL RECURSO

4.1. La abogada Gabriela Nathali Jaramillo González en calidad de autorizada por el Director General del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador, fundamentó su recurso de casación en las causales primera y tercera del art. 3 de la Ley de Casación, al no contener la fundamentación idónea de las causales invocadas, razón por la que, en auto de 06 de septiembre de 2017, las 16h21, doctora Julieta Magaly Soledispa Toro, en su calidad de Conjueza de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, declaró la inadmisibilidad del recurso de casación.

4.2. El señor economista Antonio Enrique Avilés Sanmartín en calidad de Director Distrital de Guayaquil del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador, fundamenta su recurso en la causal primera, cuarta y quinta del art. 3 de la Ley de Casación, cuyos yerros los sustenta de la siguiente manera: Por el cargo de falta de aplicación de: La Resolución No. 05-2013 de la Corte Nacional de Justicia, del art. 140 del Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones; de los arts. 79 y 110 del Reglamento al Título de Facilitación Aduanera para el Comercio Libro V del Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones; del art. 259 del Código de Salud; por errónea interpretación de la Nota Legal 1, literal a) del capítulo 30 de las Notas Explicativas del Sistema Armonizado para la designación y codificación de mercancías. Mismo que, mediante auto de 06 de septiembre de 2017, las 16h21, doctora Julieta Magaly Soledispa Toro, en su calidad de Conjueza de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, declaró la admisibilidad parcial del recurso de casación al amparo de las causales primera y cuarta del art. 3 de la Ley de Casación.

4.2.1. Respecto de la causal primera en la que se acusa que el ~~fallo~~ cuestionado incurre en el vicio, de falta de aplicación de: La Resolución No. 05-2013 de la Corte Nacional de Justicia, del art. 140 del Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones; de los arts. 79 y 110 del Reglamento al Título de Facilitación Aduanera para el Comercio Libro V del Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones; 259 del Código de Salud; y acusa la errónea interpretación de la Nota Legal 1, literal a) del capítulo 30 de las Notas Explicativas del Sistema Armonizado para la designación y codificación de mercancías; el casacionista expone que: *“(...) Al referirme al fallo de triple reiteración, nos remite a la falta de aplicación del art. 140 del COPCI, por parte de la Sala, por cuanto el aforo es el acto de determinación tributaria realizado por 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, en concordancia con el art. 110 del Reglamento al título Facilitación aduanera del Código de Producción que ente otras cosas nos señala como competencia privativa de la Administración Aduanera, la Clasificación Arancelaria, como vemos en estos dos artículos tanto en la norma sustantiva y la norma adjetiva, bien claro establece que la Administración en base a la naturaleza del producto puede determinar la subpartida correcta de un producto específico, en efecto la clasificación arancelaria correcta, si la Sala hubiera aplicado estas normas al momento de motivar y resolver, lo hubieran realizado entendiendo que la administración aduanera si puede clasificar las mercancías por la naturaleza del producto, en su fallo la Sala se limita a señalar que acepta el certificado de registro Sanitario a la compañía accionante, y ésta sería la prueba que según el Tribunal serviría para resolver y señalar que es un medicamento, sin embargo el tribunal para resolver, no aplica normas sustantivas sumamente importantes, como la misma Ley orgánica de Salud en su Art. 259 consta la **definición de Medicamento** (...). Es por ello que, si la Sala aplicaba estas normas definitivamente su fallo hubiera sido diferente, por lo que se denota la errónea interpretación de la **Nota legal 1, literal a) del capítulo 30 de las Notas Explicativas del Sistema Armonizado para la designación y codificación de mercancías** en concordancia con las normas de aforo señaladas en el **79 Normas de Aforo literal a) y b) reglamento al COPCI Normas de Aforo**. La Sala en su supuesta argumentación de la sentencia se limita en aceptar el*

registro sanitario y desconocer los informes realizado por la administración pero jamás analiza de una forma idónea de las normas aplicables al caso.” (Transcripción textual del contenido del recurso de casación)

4.2.2.- En lo referente a la causal cuarta del art. 3 de la Ley de Casación el recurrente acusa que: “(...) *La pretensión tal como consta en la demanda es que “... en sentencia se ordene la devolución a su representada de la suma de USD 46.485,40, en concepto tributos cancelados indebidamente...” e inicia la Sala analizando correctamente en el considerando Tercero de la MOTIVACIÓN DEL FALLO Y RESOLUCIÓN, al referirse en primer lugar a la definición de pago indebido establecida en el artículo 122 del Código Tributario, haciendo una explicación de cada una de las causales en 3 numerales, pero en el numeral cuarto sorpresivamente la Sala (...) realiza un interpretación extensiva en su totalidad señores Jueces, involucrando un concepto que NO CABE, como es el Pago en Exceso, cuando en todo momento el hoy actor se refirió a un supuesto pago Indebido. Señores Magistrados, tenemos frente a nosotros una sentencia declarada CON lugar y que además ésta no contiene el **PRINCIPIO DE LA CONGRUENCIA**, (...). En ningún momento se puso en consideración para la defensa de la Administración Aduanera la existencia de un pago en exceso, más aún cuando ambas partes fundamentamos nuestras alegaciones respecto al pago indebido, no correspondía el ejercicio de cambiar o modificar la pretensión del actor, sino fundamentar y resolver sobre la existencia o no de un pago indebido.”*

V. PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA JURIDICO

5.1. La Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, examinará si la sentencia recurrida por el señor economista Antonio Enrique Avilés Sanmartín en calidad de Director Distrital de Guayaquil del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador, se enmarca dentro de la causal y cargo propuesto:

CAUSAL CUARTA: El casacionista acusa que la sentencia recurrida incurre en el vicio de *extra petita* al supuestamente transgredir el principio de

congruencia al resolver respecto de la existencia de pago en exceso, cuando la pretensión de la compañía actora consistió en pago indebido.

CAUSAL PRIMERA: El recurrente considera que en el fallo emitido por el Tribunal *A quo*, se configura la causal primera del art. 3 de la Ley de Casación, por el vicio de falta de aplicación de: la Resolución No. 05-2013 de la Corte Nacional de Justicia, del art. 140 del Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones; de los arts. 79 y 110 del Reglamento al Título de Facilitación Aduanera para el Comercio Libro V del Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones; del art. 259 del Código de Salud; y acusa además el casacionista, la errónea interpretación de la Nota Legal 1, literal a) del capítulo 30 de las Notas Explicativas del Sistema Armonizado para la Designación y Codificación de Mercancías.

VI. CONSIDERACIONES GENERALES SOBRE LA CASACIÓN Y RESOLUCION DE LOS PROBLEMAS JURIDICOS.

6.1.- La casación desde la concepción doctrinaria se ha enmarcado en un campo aplicativo de naturaleza jurídica extraordinaria, formal y de alta técnica jurídica, autores como: Hernando Devis Echandía, al referirse al recurso de casación han manifestado que *“Se trata de un recurso extraordinario, razón por la cual está limitado a los casos en que la importancia del litigio por su valor o su naturaleza lo justifica. Por él se enjuicia la sentencia del tribunal, que es su objeto, sin que implique una revisión del juicio.”*(Hernando Devis Echandía, “Nociones Generales de Derecho Procesal Civil” pág. 797); así mismo, Jaime Guasp señala que: *“La casación se concibe como un recurso donde se plantean estrictamente cuestiones de derecho, y no cuestiones de hecho, es decir, que se trata de un proceso de impugnación destinado a rescindir un fallo judicial por razones estrictamente jurídicas, y no por razones fácticas, por lo que quedarían fuera de la casación todas aquellas motivaciones que pretendieran la eliminación, sustitución del fallo impugnado a base de su desajuste con los hechos. La casación se perfila así como una figura de significado netamente jurídico, porque solo las cuestiones jurídicas tendrían acceso a ella, lo cual limitaría, extraordinariamente y significativamente, su concepto.”* (Juan Lovato Vargas citando a Jaime Guasp en,

Programa Analítico del Derecho Procesal, Quito: Corporación Editorial Nacional, Universidad Andina Simón Bolívar, 2002, 148), Luis Armando Tolosa Villabona en su obra Teoría y Técnica de la Casación, señala que: “El recurso de casación es extraordinario, discrecional, reglado y taxativo. Pretende quebrar, anular y romper una sentencia o auto, violatorios de la ley sustancial (errores in iudicando) o de la ley procesal (errores in procedendo) (pág. 13). De la Rúa señala que: “la casación es un verdadero y propio medio de impugnación, un recurso acordado a las partes en el proceso, bajo ciertas condiciones, para pedir y obtener el reexamen de las sentencias desde el punto de vista de su corrección jurídica” (De la Rúa, Fernando. *El recurso de casación en el derecho positivo argentino*, Editorial V. P. de Zavalla, Buenos Aires, 1986, pág. 50). Criterios doctrinarios que reafirman la concepción inicialmente expuesta y que se constituye en el lineamiento establecido por la Corte Nacional de Justicia. Siendo por tanto, los objetivos principales de este recurso por un lado la protección del ordenamiento jurídico imperante bajo las premisas de la correcta interpretación y aplicación de las normas de derecho sustanciales como procesales dentro de la sentencia o auto del inferior, es decir en sentido estricto el control de legalidad sobre las decisiones judiciales y por otro lado la función uniformadora de la jurisprudencia.

6.1.1.- De las causales admitidas cuarta y primera del art. 3 de la Ley de Casación, corresponde observar el marco de actuación y competencias de estos juzgadores que previamente ya se encuentran establecidas, que delimita el ámbito de análisis en cada fase que integra el recurso de casación. En observancia de la técnica jurídica, si el recurrente invoca varias causales, la Resolución deberá seguir un orden lógico, partiendo el estudio en primer lugar de la causal cuarta relacionada con *ultra, extra; y, citra petita*. Y posteriormente, la causal primera, que procede mediante vulneración de normas sustanciales que son emplazadas para resolver la *litis*. En tal virtud, este Tribunal procede a realizar el correspondiente análisis de los problemas jurídicos planteados:

6.1.2.- Iniciando el análisis del primer problema jurídico planteado, con sustento en la causal cuarta del art. 3 de la Ley de Casación que indica: “4.

Resolución, en la sentencia o auto, de lo que no fuera materia del litigio y omisión de resolver en ella todos los puntos de la litis". La causal cuarta, se puede configurar el vicio de *ultra petita* cuando se resuelve más de lo pedido, *extra petita* cuando se ha solucionado puntos que no han sido objeto del litigio, mientras que, se configura el vicio de *citra* o *mínima petita* cuando se deja de resolver sobre alguna o algunas de las pretensiones o requerimientos de la demanda o sobre las excepciones. Estos vicios reflejan incongruencia en el proceso de confrontación de la parte resolutive del fallo con las pretensiones de la demanda y con las excepciones propuestas.

6.1.2.1.- El recurrente, señala en el contenido de su recurso de casación: *"Señores Magistrados, la Sala Única en su sentencia, realiza dentro de sus antecedentes la transcripción de la demanda del hoy actor así como el detalle de la pretensión que éste señala (...)",* consiste en que: *"... en sentencia se ordene la devolución a su representada de la suma de USD 46.485,40, en concepto de tributos cancelados indebidamente ... "* *"(...) Es decir que la Sala debía limitarse en determinar si existía un pago indebido y si los hechos se subsumen con alguna de las causales para que se configuren el mismo, no mencionar que "esta forma de pago indebido" la ley lo conceptúa un pago en exceso, y esta limitación está dada por la pretensión propuesta por el actor en su demanda (y como se mencionó anteriormente desde el Reclamo Administrativo de Pago Indebido) (...)"* respecto del pago en exceso lo sustenta en el contenido del art. 123 del Código Tributario; *"(...) Lo cual resulta por una interpretación extensiva en su totalidad señores Jueces, involucrando un concepto que NO CABE , como es el Pago en Exceso, cuando en todo momento el hoy actor se refirió a un supuesto pago Indebido."* Puesto que, el recurrente considera que: *"(...) En ningún momento se puso en consideración para la defensa de la Administración Aduanera la existencia de un pago en exceso, más aún cuando ambas partes fundamentamos nuestras alegaciones respecto del pago indebido, no correspondía el ejercicio de cambiar o modificar la pretensión del actor, sino fundamentar y resolver sobre la existencia o no de un pago indebido."* Considera el casacionista que se ha transgredido las disposiciones de los arts. 273 y 274 del Código de Procedimiento Civil al haber *"(...) la Sala extralimitar sus competencias y facultades al decidir y cambiar la pretensión y controversia del presente juicio,*

cuando siempre se trató de un pago indebido, no podía la Sala considerar que esto es un pago en exceso más aún cuando la compañía Boehringer Ingelheim del Ecuador Cía. Ltda., Justifica que es indebido por que cometió un error en la declaración de la mercancía con relación a la partida arancelaria. Es decir, la Sala debía, para configurar y configurar el supuesto pago en exceso, haber resuelto que la partida declarada por el actor (21.06.90.73.00) ES LA CORRECTA y que sobre ése resulte una demasía en relación con el valor que debió pagarse al aplicar la tarifa prevista en la ley sobre la respectiva base imponible, tal como lo señala el artículo 123 del código Tributario y no argumentar que existe pago en exceso porque declaró en una partida que no era, no que sea siquiera el análisis correcto, porque en ambas situaciones la Sala ha equivocado su fallo. Contraviniendo el principio de la congruencia, específicamente dictando una sentencia EXTRA PETITA, por cuanto de las pretensiones del actor en el libelo de su demanda jamás se mencionó la concerniente con un PAGO EN EXCESO, en todo momento el actor expone que su pretensión es la declaratoria de un supuesto PAGO INDEBIDO, es así que se extralimita al dictar la sentencia determinando que si existe un pago en exceso sin que haya sido solicitado por el hoy actor.”

6.1.2.2.- El recurrente, señala como infringidos los siguientes artículos del Código de Procedimiento Civil:

- **Art. 273:** *“La sentencia deberá decidir únicamente los puntos sobre que se trabó la litis y los incidentes que, originados durante el juicio, hubieren podido reservarse, sin causar gravamen a las partes, para resolverlos en ella.”*
- **Art. 274:** *“En las sentencias y en los autos se decidirán con claridad los puntos que fueren materia de la resolución, fundándose en la ley y en los méritos del proceso; a falta de ley, en precedentes jurisprudenciales obligatorios, y en los principios de justicia universal.”*

6.1.2.3.- El Tribunal Ad quem en el fallo recurrido, previo a la exposición de la demanda ha identificado en los siguientes términos el motivo de la controversia: *“(…) el señor Pablo Sebastián Guijarro Núñez, en calidad de apoderado especial y, como tal, representante legal de la compañía Boehringer Ingelheim del Ecuador Cía.*

Ltda., como lo acredita con el documento que obra a fojas ~~39 de la causa~~, y deduce acción contenciosa tributaria de impugnación en contra de la resolución No. SENAE-DDG-2014-0709-RE de 25 de agosto de 2014, notificada el 27 de los mismos mes y año, con la cual el director distrital del Servicio Nacional de Aduana de Guayaquil, declaró sin lugar el reclamo administrativo de pago indebido No. 332-2014, relacionado con la importación del producto PHARMATON VITALITY CAPSULAS, realizada con DAU y refrendo No. 028-2014-10-00085101.” Estableciendo de tal forma que la controversia deviene de un reclamo administrativo de pago indebido, relacionado con la importación de Pharmaton Vitality Cápsulas; que ha sido propuesto mediante demanda de impugnación por Boheringer Ingelheim del Ecuador Cía. Ltda. a través de su representante legal, en contra del Director Distrital de Guayaquil del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador. De forma concordante en el considerando primero de la sentencia en análisis, en el acápite denominado exposición de la demanda, el Tribunal Ad quem manifiesta que “(...) el 11 de junio de 2014 Boheringer Ingelheim del Ecuador Cía. Ltda. presentó reclamo de pago indebido ante el SENAE de Guayaquil, el que fue declarado sin lugar mediante la resolución SENAE-DDG-2014-0709-RE, emitida y notificada por el director distrital de Guayaquil del SENAE, el 25 de agosto de 2014, la que es materia de la presente impugnación.” En el mismo considerando los juzgadores de instancia citan la pretensión de la demanda en los siguientes términos: “(...) Su petición concreta se contrae a solicitar se revoque la resolución No. SENAE-DDG-2014-0709-RE, de 25 de agosto de 2014, notificada el 27 de los mismos mes y año, emitida por el director distrital de Guayaquil del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador, mediante la cual se declaró sin lugar el reclamo de impugnación relativo a la importación del producto PHARMATON VITALITY CÁPSULAS, y que en sentencia se ordene la devolución a su representada de la suma de USD 46.485,40, en concepto de tributos cancelados indebidamente. Que en lo referente a la clasificación arancelaria se tome en cuenta el criterio técnico emitido por el Ministerio de Salud, a través del Instituto Nacional Izquieta Pérez, actual ARCSA, que es la autoridad competente, así como los criterios del Procurador General del Estado para calificar al producto PHARMATON VITALITY CÁPSULAS en la partida arancelaria de medicamentos y drogas de uso humano. La cuantía la fija en la suma de USD 46.485,40 por concepto de ad valorem indebidamente cancelado.”

En tanto que, en el considerando denominado “III Motivación del Fallo y Resolución”, inicia definiendo al pago indebido contenido en el art. 122 del Código Tributario; y, establece los cuatro presupuestos para su consecución, estos son: a) Cuando el tributo no haya sido previsto en la Ley, lo sustenta con base en el principio de reserva de ley y de legalidad. b) Por la existencia de extensión legal, c) Cuando el origen de la obligación tributaria responda a los supuestos que configuran el hecho generador, al no existir sujeción, no tiene obligación al no haberse configurado el hecho generador previsto en la Ley; y, d) Cuando el pago se haya satisfecho fuera de la medida legal.

No obstante, el Tribunal Ad quem refiriéndose al literal d) del artículo antes mencionado, concluye que: “(...) *esta forma de pago indebido, es la que nuestro Código Tributario en su artículo 123, le da el tratamiento específico de pago en exceso y lo define así*”; confundiendo de tal forma a las instituciones jurídicas del pago indebido como si de ésta se generaría la institución jurídica del pago en exceso. Con base en el antes mencionado argumento, en la parte resolutive de dicho fallo los juzgadores disponen “(...) *aceptamos la demanda propuesta por el señor Pablo Sebastián Guijarro Núñez, en calidad de apoderado especial y, como tal, representante legal de Boehringer Ingelheim del Ecuador Cía. Ltda., y, en consecuencia, se deja sin efecto la resolución No. SENAE-DDG-2014-0709-RE de 25 de agosto de 2014 y al amparo de lo expuesto en el considerando TERCERO de este fallo y sus subnumerales, se dispone el reintegro de lo pagado en exceso por el accionante, en concepto de derechos arancelarios, toda vez que al producto “Pharmaton Vitality Cápsulas”, importado mediante refrendo No. 028-2014-10-00085101, se ha probado, le corresponde la subpartida arancelaria 3004501000, relativa a medicamentos, por ende, los tributos que se generan en consecuencia, debiendo la autoridad aduanera, efectuar los cambios que procedan para el cumplimiento del presente fallo y practicar la liquidación de los valores sujetos a devolución (...)*.” De tal forma que ha quedado establecido que la pretensión del actor, trató respecto del pago indebido en tanto que el Tribunal Ad quem resolvió disponer el pago en exceso; configurándose de esta forma el vicio alegado por la Administración Tributaria consistente en el vicio de *extra petita*, al resolver respecto de un punto que no fue motivo de la controversia. Razón por la que, resulta imprescindible proceder

a definir las instituciones jurídicas cuestionadas con el ~~objeto~~ de que en lo posterior establecer su diferenciación.

6.1.2.4.- En este sentido, para el doctrinario Jorge Bustamante Alsina, en su obra *“Repetición del pago de lo que no se debe”*, conceptualiza al pago indebido como: *“(…) un acto que tiene la apariencia de pago porque reúne los elementos ostensibles de éste: los sujetos y el objeto se comportan exteriormente como cumpliéndose una prestación sin que exista obligación alguna. Este acto no tiene más que la apariencia de pago, por cuanto no se puede extinguir una obligación inexistente. (...) Es un acto viciado porque no se realizó el fin de extinguir el vínculo. (...) No resulta concebible la voluntad de pagar (animus solvendi) separadamente de la idea precisa de la obligación que impulsa al deudor a cumplir.”* (Bustamante Alsina, Jorge: *“Repetición del pago de lo que no se debe”*, (Buenos Aires: Abeledo Perrot, 1981), 21). En este mismo sentido, Adolfo Arrijoa Vizcaíno, expresa que: *“(…) el pago indebido comporta que el sujeto pasivo está solucionando obligaciones que legalmente no han existido a su cargo.”* (Arrijoa Vizcaíno, Adolfo: *“Derecho Fiscal”*, (Mexico, Editorial Themis, 1998), 517). El art. 122 del Código Tributario establece que el pago indebido se realiza por un tributo no establecido legalmente o de la exención establecida por mandato legal; cuando no exista la obligación tributaria para realizarlo, por cuanto, carecen de elementos configurativos del hecho generador; y que dicho pago haya sido satisfecho o exigido ilegalmente o fuera de la medida legal. De ahí que, se clasifica al pago indebido en: **a) impropio:** que corresponde a la ausencia del hecho imponible, con lo que se establece que nunca nació la obligación tributaria, como consecuencia de un error de hecho o de derecho, como resultado de la extralimitación de la Administración Tributaria, al exigir el pago de un tributo a quien no es sujeto pasivo; y, **b) impropio:** el que se origina con el hecho imponible y nace la obligación tributaria, en este sentido el pago efectuado es válido, conforme a ley; pudiendo sobrevenir dos situaciones: **b.1.)** En el que la ley ordenaba el pago del tributo queda sin efecto; y, **b.2.)** Un acto jurídico originalmente válido pero que con posterioridad deviene en ineficaz, por tanto, el pago del tributo ya realizado conforme a ley deviene en pago indebido. (PFR. Robles Moreno, Carmen del Pilar: *“Apuntes sobre la naturaleza de los pagos indebidos y los pagos en exceso. Una necesaria revisión de su regulación en el Código*

Tributario”, (Perú: Derecho & Sociedad, 2006), 56; www.revistas.pucp.edu.pe/index.php/derechoysociedad/article/download/17443/17723)

6.1.2.5.- En tanto que, Héctor Villegas, en su obra “Finanzas, Derecho Financiero y Tributario”, define al pago en exceso como: “(...) *aquel en el cual, el pago realizado por parte del contribuyente, constituye un acto debido, obligatorio y legítimamente contemplado por la ley, una vez que se incurre dentro de los presupuestos de hecho establecidos para el nacimiento de la obligación tributaria. Este pago no responde estrictamente al concepto de obligación tributaria indebidamente pagada, sino más bien a la idea de un pago debido y obligatorio, en caso que dicho pago resulte en demasía en relación con el valor que se debió pagar al aplicar la tarifa prevista en la ley, el propio sistema legal ha implementado la posibilidad de exigir su devolución.*” (Villegas, Héctor: “Finanzas, Derecho Financiero y Tributario”, (Buenos Aires: Ediciones Depalma, 1984), 254). El pago en exceso es una institución jurídica establecida en el art. 123 del Código Tributario, que corresponde a efectuar un pago por un monto mayor al debido, de tal manera que cancela el monto adeudado, pero como paga en demasía se genera un pago en exceso.

6.1.2.6.- Consecuentemente, en el caso *in examine* la parte actora ha dejado establecido que su reclamo lo fundamenta en el pago indebido en tanto el pago del tributo no ha sido satisfecho en observancia a la medida legal, esto es que, pharmanon vitality cápsulas, es un medicamento, según lo ha dispuesto la autoridad de Salud competente; más no un suplemento multivitamínico según la clasificación arancelaria realizada por la Dirección Nacional de Aduanas del Ecuador y por tanto, Boehringer Ingelheim del Ecuador Cía. Ltda. ha realizado un pago indebido. Bajo esta pretensión la parte demandada, actual recurrente ha establecido su defensa en cuanto al pago indebido que acusa la parte actora, no obstante, el Tribunal *Ad quem* ha resuelto respecto del pago en exceso, institución jurídica distinta a la pretendida; razón por la cual, se ha configurado el vicio de *extra petita* al resolver respecto de un punto que no fue motivo de la controversia, vulnerando el principio de congruencia que deben guardar los fallos e inobservando el contenido de los arts. 273 y 274 del Código de

Procedimiento Civil, por lo que se ha configurado la cuarta causal del art. 3 de la Ley de Casación.

6.1.3. Esta Sala Especializada, respecto al segundo problema jurídico planteado considera que, el art. 3 de la Ley de Casación con respecto a su causal primera dispone: *“Aplicación indebida, falta de aplicación o errónea interpretación de normas de derecho, incluyendo los precedentes jurisprudenciales obligatorios, en la sentencia o auto, que hayan sido determinantes de su parte dispositiva”*; por tanto se deberá entender que por esta causal, se imputa a la sentencia los errores *in iudicando*, en otras palabras, la vulneración directa de la norma de derecho o sustantiva, en razón de que no se ha subsumido de manera adecuada los hechos que ha sido probados, en consecuencia no cabe la revalorización de los mismos; pues, se parte de la base correcta de aceptación de los mismos por el Tribunal Ad quem. Sobre los cargos que propone, doctrinariamente se los entiende de la siguiente manera: **a) Errónea Interpretación:** *“Así como las normas jurídicas, como proposiciones racionales de carácter abstracto y general que son, tienen que ser individualizadas, incorporadas al hecho, situación o relación que están llamadas a regir. Pero para individualizarlas y aplicarlas se debe empezar por determinar su sentido y alcance. A esta investigación se llama interpretación o hermenéutica, que como función humana es susceptible de error. De todo ello resulta que hay interpretación errónea en los casos en que la norma se aplica, pero sin darle su verdadero sentido.”* (Murcia Ballén, Humberto; *“Recurso de Casación Civil”*, (Bogotá: Ediciones Jurídicas Gustavo Ibáñez C. Ltda.), 330 - 331); y, **b) Falta de aplicación:** *“(…) ocurre cuando el sentenciador niega en el fallo la existencia de un precepto, lo ignora frente al caso debatido. Es error contra ius, es rebeldía y desconocimiento de la norma. Es error de existencia de la norma por haberse excluido ésta en la sentencia.”* (Luis Armando Tolosa Villabona, *“Teoría y técnica de la casación: civil - penal - laboral, acciones de grupo”*, (Bogotá: Ediciones Doctrina y Ley, 2008), 359).

6.1.3.1. Para el análisis de problema propuesto, corresponde a esta Sala transcribir parcialmente el contenido del considerando TERCERO del fallo recurrido: *“3.4.3.- (...) En el caso que nos ocupa, es de reconocer que la resolución No. SENA-EE-2014-0709-RE de 25 de agosto de 2014, si bien se refiere a un amplio análisis técnico respecto a las razones por la cuales ha llegado a concluir que los*

productos en mención no pueden ser clasificados en la subpartida 3004501000, correspondiente a medicamentos, así como, cuenta con, una amplia motivación jurídica para sustentar la competencia del Servicio Nacional de Aduana para realizar el acto de control posterior y la clasificación arancelaria de los productos que se someten a su vigilancia, tema que como se ha dicho no es controvertido y así lo reconoce este tribunal, sin embargo, ni en la resolución materia de la impugnación, ni en esta instancia contencioso tributaria, la autoridad aduanera ha podido evidenciar los sustentos jurídicos y técnicos que permitan desmerecer la pretensión del accionante, de que los productos en cuestión se cambien a la partida arancelaria correspondiente a medicamentos, de esa manera, la ubicación en la partida arancelaria 2106.90.73.00 en la que fueron declarados los productos cuya clasificación se analiza, resulta incorrecta, tanto por la calificación otorgada por la autoridad sanitaria nacional, a través del registro sanitario, vigente a la fecha del ingreso de la mercancía, en cuanto le otorga la calidad de medicamentos para efectos incluso de control de precios, como por el Presidente de la República en su los decretos ejecutivos No. 1151 y 1219; motivos que, por las relevancia jurídica de estos documentos, ha debido ser materia de análisis y justificación pormenorizada, pues el primero constituye un instrumento público, debidamente otorgado y, el segundo, una norma de la República, por lo que su inobservancia indiscutiblemente genera inseguridad. Al analizar un caso similar al que es materia de controversia en la presente causa, la Corte Constitucional, en sentencia No. 035-14-SEP-CC de 12 de marzo de 2014, ha señalado: “Así mismo, debe interpretarse al derecho a la seguridad jurídica, consagrado en el artículo 82 de la Constitución, como un pilar fundamental sobre el cual reposa en primer orden, la confianza ciudadana en cuanto (sic) a las actuaciones de los distintos poderes públicos y, en segundo lugar, la certeza de que la normativa existente en la legislación será aplicada, cumpliendo ciertos lineamientos que generen la confianza acerca (sic) del respeto de los derechos consagrados en el texto constitucional. La Corte Constitucional, para el período de transición, en un criterio integrador de las normas que reconocen el debido proceso y la seguridad jurídica señaló lo siguiente: “Los artículos citados (76.1 y 82 de la Constitución de la República) emplazan como condición necesaria para la satisfacción del principio de seguridad jurídica y el debido proceso, la preexistencia y estabilidad de las prescripciones normativas que componen el ordenamiento jurídico; tanto desde la perspectiva de su vigencia, como de su aplicación a casos concretos. También, los principios involucrados remiten a la coherencia interna de las normas jurídicas; si

bien no completamente posible desde una visión estática del ordenamiento jurídico, sí alcanzable por medio de mecanismos propios que propia Norma Fundamental prevé para la solución de antinomias o integración de lagunas jurídicas. (...) (sic)

6.1.3.2. A fin de establecer si se configura o no los vicios alegados por Boehringer Ingelheim del Ecuador Cía. Ltda., consistentes en la **errónea interpretación** de la Nota Legal 1, literal a) del capítulo 30 de las Notas Explicativas del Sistema Armonizado para la Designación y Codificación de Mercancías; y en la **falta de aplicación** de la Resolución No. 05-2013 de la Corte Nacional de Justicia, del art. 140 del Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones; de los arts. 79 y 110 del Reglamento al Título de Facilitación Aduanera para el Comercio Libro V del Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones; del art. 259 del Código de Salud, se procede a transcribir las normas infringidas:

- Nota Legal 1, literal a) del capítulo 30 de las notas explicativas del sistema armonizado para la designación y codificación de mercancías

“(...) Nota Legal 1: Este capítulo no comprende:

- a) Los alimentos dietéticos, alimentos enriquecidos, alimentos para diabéticos, complementos alimenticios, bebidas tónicas y agua mineral, excepto las preparaciones nutritivas para administrar por vía intravenosa (Sección IV)”;

- Resolución No. 05-2013 de la Corte Nacional de Justicia en sus fallos de triple reiteración

“El Servicio Nacional de Aduana del Ecuador en el ejercicio de su facultad determinadora puede realizar el cambio de partida arancelaria, lo que no implica contravenga las competencias atribuidas a otras autoridades.”

- Código de la Producción, Comercio e Inversiones

Art. 140.- *“(...) Aforo.- 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.(...)”

- Reglamento al Título de la Facilitación Aduanera para el Comercio del Libro V del Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones.

Art. 79.- *“(...) Normas de Aforo.- Para el acto de aforo dispuesto en el Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones, se tendrán en cuenta las normas siguientes:*

a) La naturaleza de las mercancías se establecerá verificando la materia constitutiva, grado de elaboración y más características que permitan identificar plenamente al producto;

b) La clasificación arancelaria se efectuará con la aplicación de las reglas generales interpretativas del sistema armonizado de designación y codificación de mercancías, notas explicativas del Sistema Armonizado de la OMA, notas complementarias nacionales, las normas internas que para el efecto dicte el Servicio Nacional de Aduana del Ecuador y la aplicación de consultas de clasificación arancelaria vigentes, absueltas en virtud de lo contemplado en el presente reglamento; y,

c) El valor en Aduana de las mercancías importadas será determinado según las normas del Acuerdo sobre valoración de la Organización Mundial de Comercio (OMC), y las disposiciones de carácter nacional y supranacional que rijan la valoración aduanera.

El resultado de las distintas etapas del aforo será registrado en el Sistema Informático del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador el mismo día en que se haya efectuado dicho acto. En el caso de ser aforo físico, deberá registrar imágenes de las mercancías aforadas.(...)”

Art. 110.- *“Competencias Privativas.- Forman parte de las competencias inherentes al Servicio Nacional de Aduana del Ecuador, en su calidad de sujeto activo de la obligación tributaria aduanera, todas aquellas reconocidas por el Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones, tales como la determinación tributaria, clasificación arancelaria, valoración aduanera, y demás facultadas administrativas*

necesarias para cumplir con los fines institucionales, sobre las cuales ejercer todas las competencias administrativas necesarias para dicho efecto.”



- Ley Orgánica de Salud Pública.

Art. 259.- “(...) *Medicamento.- Es toda preparación o forma farmacéutica, cuya fórmula de composición expresada en unidades del sistema internacional, está constituida por una sustancia o mezcla de sustancias, con peso, volumen y porcentajes constantes, elaborada en laboratorios farmacéuticos legalmente establecidos, envasada o etiquetada para ser distribuida y comercializada como eficaz para diagnóstico, tratamiento, mitigación y profilaxis de una enfermedad, anomalía física o síntoma, o el restablecimiento, corrección o modificación del equilibrio de las funciones orgánicas de los seres humanos y de los animales.*

Por extensión esta definición se aplica a la asociación de sustancias de valor dietético, con indicaciones terapéuticas o alimentos especialmente preparados, que reemplacen regímenes alimenticios especiales. (...)”

6.1.3.3. De la revisión de la sentencia recurrida se advierte que, el Tribunal A quo, ha establecido como hechos probados y problema jurídico que: “3.4.4.- (...) Bajo este escenario y, con una apreciación integral de la prueba actuada en el presente proceso, el Tribunal considera que existe la siguiente prueba fehaciente, concretada al asunto que se litiga y a los hechos sometidos al juicio: (1). Decretos Ejecutivos No. 1151 y 1219, (fs- 220 y 221) que cataloga a “Pharmaton 50 más cápsula” (hoy Pharmaton Vitality Cápsulas”, como medicamento sujetos a tarifa cero de IVA; (2) El certificado de Registro Sanitario No. 00090612, emitido por el Instituto Nacional de Higiene y Medicina Tropical “Leopoldo Izquieta Pérez”, vigente hasta el 19 de febrero de 2018; fs.109- con los que la Secretaría Técnica del Consejo Nacional de Fijación y Revisión de Precios de Medicamentos de Uso Humano certifica que los productos en mención se encuentran sujetos a régimen regulado de fijación de precios (fs. 207), lo cual es exigido sólo para medicamentos de uso y consumo humano, conforme al artículo 159 de la Ley Orgánica de Salud; (3).Informe Técnico No. DTRSNSOYA-MED-2015-00026 de 10 de abril de 2015, con el que la Dirección Técnica de Registro Sanitario Obligatorio y Autorizaciones, dependencia de la Agencia Nacional de Regulación, Control y Vigilancia Sanitaria (ARCSA), atiende lo dispuesto en el auto de 18 de febrero de 2015, determinando la composición química

del producto *Pharmaton Vitality Cápsulas*, así como indicando las razones por las que se extendió el certificado de medicamento al mencionado producto, documento en el que señala que en aplicación de las Normas Farmacológicas Capítulo XI, Vitaminas, Minerales, Anabólicos, se aceptan como medicamentos “literal m) asociación de vitaminas con minerales o) (...) Si el recurso natural de uso medicinal se combina con sustancias activas definidas desde el punto de vista químico; inclusive constituyentes de recursos naturales, aislados y químicamente definidos, no se considerará un producto natural procesado de uso medicinal, en cuyo caso se lo clasificará como especialidad farmacéutica...” aclarando que la definición de especialidad farmacéutica está contenida en el Capítulo VI del Reglamento sustitutivo de Registro Sanitario para medicamentos en general como “El medicamento producido por un fabricante bajo un nombre especial o una forma que le es característica”, concluyendo que en base a tales normas y por cuanto el producto contiene extracto de *Panax Ginseng* en combinación con vitaminas y minerales procede la inscripción como **MEDICAMENTO**. (4). Informe pericial realizado por la doctora Lilibian Naranjo Balseca, profesional especialista en la materia (fs. 362 a 367) del que se desprende que los productos analizados, en atención a que su formulación contiene una o más vitaminas sobre el 150 % del **USRDA**, y concluye el producto *Pharmaton Vitality Cápsulas*, analizado no se enmarca en la definición de las normas farmacológicas, ni en la del **INEN 1334**, como “alimento”, toda vez que no cumple con las especificaciones del porcentaje de vitaminas y minerales y carece de la presencia de proteínas, grasas y carbohidratos, estando más relacionado con el concepto de especialidad farmacéutica (equivalente a medicamento según afirma en su informe), ya que tiene una composición definida, forma farmacéutica y dosificación determinada, preparada para uso medicinal inmediato, dispuesto y acondicionado para su dispensación al público, con denominación, embalaje, envase y etiquetado uniforme. Señala así mismo que el producto está constituido por uno o varios principios activos, y generalmente uno o varios excipientes como sílice coloidal anhidro, lactosa monohidratada, gelatina, sacarosa, almidón de maíz, talco, dióxido de titanio, hipromelosa, citrato de trietilo, entre otros, concluye que: “De acuerdo con el análisis realizado **PHARMATON VITALITY**”, debe ser considerado **ESPECIALIDAD FARMACEÚTICA** que es equivalente a **MEDICAMENTO**”, por cumplir con las características antes indicadas. Cabe puntualizar que la prueba aportada por las autoridades demandadas es limitada, restringiéndose a afirmar que el producto **PHARMATON VITALITY CÁPSULAS**, debe ser clasificado arancelariamente como

suplemento alimenticio, sin aportar pruebas que demuestren tal condición, ni menos aún desvirtúa las pruebas aportadas que evidencian que el producto cumple con las condiciones químicas para ser un medicamento, sin que se pueda desconocer que la composición química del producto, se encuentra contenida en el instrumento público denominado registro sanitario, el cual presta mérito legal como prueba, más allá del contenido del etiquetado de los mismo.(5) A fojas 202, dentro del expediente administrativo remitido por el SENAE, reposa la constancia del pago efectuado por el accionante respecto de la importación amparada en la DAU 02820141000085101, por la suma de USD 63.530,04 en concepto de tributos al comercio exterior. De igual manera a fojas 404, obra la liquidación aduanera de fecha 31 de enero de 2014, con estado pagado, lo que cotejado con el documento de fojas 202 antes citado, que indica como fecha y hora de la recaudación “3/Feb/2014 10.37:36Hrs”, lleva a la convicción de este tribunal sobre el pago realizado por la empresa Boehringer Ingelheim. En consecuencia, de la prueba particularizada se concluye que la resolución No SENAE-DDG-2014-0709-RE de 25 de agosto de 2014, con la cual el director distrital de Guayaquil del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador, declaró sin lugar el reclamo administrativo de pago indebido No. 332-2014, carecen de legitimidad, pues en el proceso ha quedado demostrado que los productos importados cuya clasificación arancelaria se discute, son medicamentos, sin que la autoridad aduanera haya probado de forma alguna, que se trata de alimentos o suplementos alimenticios. De igual manera, de la prueba detallada anteriormente se verifica el pago efectuado por el accionante el que fue recaudado por la autoridad demandada en concepto de tributos al comercio exterior, pago que según se ha analizado en el subnumeral 3.1 del presente fallo, deviene en excesivo, toda vez que el arancel pagado por el importador (accionante) correspondió al establecido para “suplementos alimenticios” y no el de medicamentos que es el correcto, conforme lo analizado en este fallo y demostrado en el proceso.-” Centrando su análisis en resolver si la Resolución No. SENAE-DDG-2014-0709-RE de 25 de agosto de 2014 emitida por el Director Distrital de Guayaquil del Servicio Nacional de Aduanas del Ecuador – SENAE, que contiene la clasificación arancelaria del producto “PHARMATON VITALITY CÁPSULAS”, es legal; para dilucidar el problema jurídico, siendo en este recurso de casación la errónea interpretación de la Nota Legal 1, literal a) del capítulo 30 de las Notas Explicativas del Sistema Armonizado para la Designación y Codificación de Mercancías; y en la falta de aplicación de la

Resolución No. 05-2013 de la Corte Nacional de Justicia, del art. 140 del Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones; de los arts. 79 y 110 del Reglamento al Título de Facilitación Aduanera para el Comercio Libro V del Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones; del art. 259 del Código de Salud.

6.1.3.4. Es menester iniciar estableciendo que el Servicio Nacional de Aduana del Ecuador, es una Administración Tributaria que tiene por objeto facilitar el comercio exterior y ejercer el control de la entrada y salida de mercancías, unidades de carga y medios de transporte por las fronteras y zonas aduaneras de la República, así como quienes efectúen actividades directa o indirectamente relacionadas con el tráfico internacional de mercancías; determinar y recaudar las obligaciones aduaneras causadas por efecto de la importación y exportación de mercancías; resolver los reclamos, recursos, peticiones y consultas de los interesados; prevenir, perseguir y sancionar las infracciones aduaneras, (art. 205 del COPCI); teniendo por lo tanto como política aduanera, el expedir normas para su aplicación a través de la Directora o Director General; y, como potestad, el conjunto de derechos y atribuciones que las normas supranacionales, la ley y el reglamento otorgan de manera privativa al Servicio Nacional de Aduana del Ecuador para el cumplimiento de sus fines (arts. 206 y 207 del COPCI). En ese sentido, mediante ley, se le atribuyen competencias técnico-administrativas, necesarias para llevar adelante la planificación y ejecución de la política aduanera del país y para ejercer, en forma reglada, las facultades tributarias de determinación, de resolución, de sanción y reglamentaria en materia aduanera, de conformidad con este Código y sus reglamentos (art. 212 del COPCI); por lo que, queda claro que la actividad del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador, es reglada y su actuar está dado por las competencias otorgadas en el Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones y su Reglamento. Siendo este el escenario, la Administración Aduanera, en ejercicio de su facultad determinadora, realiza el aforo físico, que consiste en la verificación física o documental del origen, naturaleza, cantidad, valor, peso, medida y clasificación arancelaria de la mercancía. Ahora bien,

contrastando la competencia del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador frente a la competencia del Ministerio de Salud, por lo que conforme lo establecen los arts. 135 y 137 de la Ley Orgánica de Salud Pública: **1.** El artículo 135 de esta Ley en su parte pertinente dispone: “(...) *compete a la autoridad sanitaria nacional autorizar la importación de todo producto inscrito en el registro sanitario (...). No se autorizará la importación de productos (...) si previamente no tienen el registro sanitario nacional (...)*”. **2.** Al respecto del Registro Sanitario el artículo 137 de la Ley Orgánica de Salud dispone que: “(...) *Están sujetos a registro sanitario los alimentos procesados, aditivos alimentarios, medicamentos en general (...) fabricados (...) en el exterior, para su importación (...)*”. Con la transcripción del contenido de estas normas, es evidente que el Ministerio de Salud entidad estatal que ejerce la funciones de rectoría en salud (art. 4 de la Ley Orgánica de Salud Pública), ejerce derechos y obligaciones que le imponen las normas jurídicas, que incluye entre otras responsabilidades, la de regular el control sanitario a nivel nacional en la importación de productos para uso y consumo humano. Dicho control, ejercido por el Ministerio cuenta con el Registro Sanitario a cargo del Instituto Nacional de Higiene y Medicina Tropical Dr. Leopoldo Izquieta Pérez, actual Agencia Nacional de Regulación, Control y Vigilancia Sanitaria -ARCSA, quien a su vez tiene bajo su competencia el otorgamiento del referido registro y además, el control sanitario de todos los medicamentos, entre otros productos de consumo humano y animal, según dispone el artículo 1 de su Reglamento Orgánico Funcional. Por lo tanto, es el Ministerio de Salud a través de sus instituciones, quien tiene la competencia para otorgar el Registro Sanitario de mercancías y así autorizar la importación de las mismas. Enfatizando lo expuesto, cabe establecer que conforme el art. 138 del cuerpo normativo en referencia: “(...) *La autoridad sanitaria nacional a través de su organismo competente, Instituto Nacional de Higiene y Medicina Tropical Dr. Leopoldo Izquieta Pérez, quien ejercerá sus funciones en forma desconcentrada, otorgará, suspenderá, cancelará o reinscribirá el certificado de registro sanitario, previo el cumplimiento de los trámites, requisitos y plazos señalados en esta Ley y sus reglamentos, de acuerdo a las directrices y normas emitidas por la autoridad sanitaria nacional, la misma que fijará el pago de un importe para la inscripción y reinscripción de dicho certificado de registro sanitario, cuyos valores estarán*

destinados al desarrollo institucional, que incluirá de manera prioritaria un programa nacional de control de calidad e inocuidad posregistro. La autoridad sanitaria nacional, ejercerá control administrativo, técnico y financiero del Instituto Nacional de Higiene y Medicina Tropical Dr. Leopoldo Izquieta Pérez y evaluará anualmente los resultados de la gestión para los fines pertinentes. El informe técnico analítico para el otorgamiento del registro sanitario, así como los análisis de control de calidad posregistro, deberán ser elaborados por el Instituto Nacional de Higiene y Medicina Tropical, Dr. Leopoldo Izquieta Pérez, y por laboratorios, universidades y escuelas politécnicas, previamente acreditados por el organismo competente, de conformidad con la normativa aplicable, procedimientos que están sujetos al pago del importe establecido por la autoridad sanitaria nacional.(...)"; así mismo, el art. 140 de la Ley *ibídem* prohíbe: *"(...) la importación, exportación, comercialización y expendio de productos procesados para el uso y consumo humano que no cumplan con la obtención previa del registro sanitario, salvo las excepciones previstas en esta Ley (...)"* y finalmente, el art. 159 *ibídem.*, culmina a que: *"(...) Corresponde a la autoridad sanitaria nacional la fijación, revisión y control de precios de los medicamentos de uso y consumo humano a través del Consejo Nacional de Fijación y Revisión de Precios de Medicamentos de Uso Humano, de conformidad con la ley. Se prohíbe la comercialización de los productos arriba señalados sin fijación o revisión de precios. (...)"* Con lo expuesto, se establece que si bien el Registro Sanitario cumple con la función de permitir la importación, exportación y comercialización de los productos de uso y consumo humano señalados en el artículo 137 de esta Ley, su intervención también certifica la calidad y eficacia de los medicamentos, atendiendo su naturaleza conforme el art. 259 de la Ley Orgánica de la Salud, siendo en virtud de aquello que se confiere la certificación como medicamento, alimento, cosmético, etc., en apego al análisis técnico de sus componentes y de las normas internas correspondientes.

6.1.3.5. Con este antecedente se inicia el análisis de la falta de aplicación de la Resolución No. 05-2013 de 10 de julio de 2013, dictada por el Pleno de la Corte Nacional de Justicia; y de los arts. 140 del Código de la Producción, Comercio e Inversiones; arts. 79 y 110 del Reglamento de la Facilitación Aduanera para el Comercio del Libro V del Código Orgánico de la Producción Comercio e Inversiones, expone que: *"(...) Al referirme al fallo de triple reiteración, nos remite a*

la falta de aplicación del art. 140 del COPCI, por parte de la Sala, por cuanto el aforo es el acto de determinación tributaria realizado por 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**, en concordancia con el **art. 110 del Reglamento al título Facilitación aduanera del Código de Producción** que ente otras cosas nos señala como **competencia privativa** de la Administración Aduanera, la **Clasificación Arancelaria**, como vemos en estos dos artículos tanto en la norma sustantiva y la norma adjetiva, bien claro establece que la Administración en base a la **naturaleza del producto puede determinar la subpartida correcta de un producto específico**, en efecto la **clasificación arancelaria correcta**, si la Sala hubiera aplicado estas normas al momento de motivar y resolver, lo hubieran realizado entendiendo que la administración aduanera si puede clasificar las mercancías por la **naturaleza del producto**, en su fallo la Sala se limita a **señalar que acepta el certificado de registro Sanitario a la compañía accionante**, y ésta sería la prueba que según el Tribunal serviría para resolver y señalar que es un medicamento, sin embargo el tribunal para resolver, no aplica normas sustantivas sumamente importantes, como la misma Ley orgánica de Salud en su Art. 259 consta la **definición de Medicamento** (...). Es por ello que, si la Sala aplicaba estas normas definitivamente su fallo hubiera sido diferente, por lo que se denota la errónea interpretación de la **Nota legal 1, literal a) del capítulo 30 de las Notas Explicativas del Sistema Armonizado para la designación y codificación de mercancías** en concordancia con las normas de aforo señaladas en el **79 Normas de Aforo literal a) y b) reglamento al COPCI Normas de Aforo**. La Sala en su supuesta argumentación de la sentencia se limita en aceptar el registro sanitario y desconocer los informes realizado por la administración pero jamás analiza de una forma idónea de las normas aplicables al caso.” (...).”

6.1.3.6. Con lo manifestado en los considerandos anteriores, al respecto de las normas citadas como infringidas, se debe realizar las siguientes consideraciones: el art. 79, literal b) del Reglamento al Título de la Facilitación Aduanera para el Comercio del Libro V del COPCI, dispone: “(...) La clasificación arancelaria se efectuará con la aplicación de las reglas generales interpretativas del sistema armonizado de designación y codificación de mercancías, notas explicativas del Sistema Armonizado de la OMA, notas complementarias nacionales, las normas

internas que para el efecto dicte el Servicio Nacional de Aduana del Ecuador y la aplicación de consultas de clasificación arancelaria vigentes, absueltas en virtud de lo contemplado en el presente reglamento”; en concordancia del art. 110 del Reglamento ibídem, que establece: “Competencias Privativas.- Forman parte de las competencias inherentes al Servicio Nacional de Aduana del Ecuador, en su calidad de sujeto activo de la obligación tributaria aduanera, todas aquellas reconocidas por el Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones, tales como la determinación tributaria, clasificación arancelaria, valoración aduanera, y demás facultadas administrativas necesarias para cumplir con los fines institucionales, sobre las cuales ejercer todas competencias administrativas necesarias para dicho efecto”; estas reglas generales constan en la Decisión 570 que aprueba en el Texto Único de la Nomenclatura Común de Designación y Codificación de Mercancías de los Países Miembros de la Comunidad Andina denominada NANDINA referente a la Actualización de la Nomenclatura común. En este sentido, no cabe duda que el Servicio Nacional de Aduana del Ecuador, cumple su función en la actividad de control de las obligaciones tributarias generadas en el tráfico internacional de mercancías, estableciendo además que, la clasificación arancelaria de mercancías es competencia propia y exclusiva de la Autoridad Aduanera, y de ninguna otra. No obstante, se ha de tener en cuenta que en ejercicio de tal facultad, contenida en los arts. 140 y 145 del Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones y que fueron señalados como infringidos. En consecuencia, la clasificación arancelaria de mercancías es competencia propia y exclusiva de la autoridad aduanera, la que, sin embargo, debe ceñirse a los mandatos contenidos en la legislación vigente al momento de verificarse el respectivo hecho generador de la obligación aduanera, dotando así de legitimidad a su actuación en el ejercicio de sus competencias. La Sala de instancia, aplicando las normas antes mencionadas determina cual es la función que tiene la autoridad tributaria aduanera en su actividad de control de las obligaciones tributarias generadas en el tráfico internacional de mercancías, estableciendo además que la clasificación arancelaria de mercancías es competencia propia y exclusiva de la Autoridad aduanera, y de ninguna otra, por lo que no constituye, ni puede considerarse como controvertido el hecho de que la determinación o verificación de obligaciones tributarias derivadas de la

entrada y salida de mercancías, es facultad de la autoridad aduanera. No obstante, se ha de tener en cuenta que en ejercicio de tal facultad, la autoridad aduanera, no puede apartarse de la normativa vigente, así como no puede exceder e ir más allá de los límites que le están fijados, pues su actividad por ser pública es también reglada. En consecuencia, la clasificación arancelaria de mercancías es competencia propia y exclusiva de la autoridad aduanera, la que, sin embargo, debe ceñirse a los mandatos contenidos en la legislación vigente al momento de verificarse el respectivo hecho generador de la obligación aduanera, dotando así de legitimidad a su actuación en el ejercicio de sus competencias. En este estudio, se debe señalar que, el artículo 1 de la Resolución No. 05-2013 de 10 de julio de 2013, dictada por el Pleno de la Corte Nacional de Justicia, la cual conforme los artículos 185 de la Constitución de la República del Ecuador y 182 del Código Orgánico de la Función Judicial, constituye jurisprudencia obligatoria, dice: *“El Servicio Nacional de Aduana del Ecuador (ex CAE) en el ejercicio de su facultad determinadora puede realizar el cambio de partida arancelaria, lo que no implica que contravenga las competencias atribuidas a otras autoridades.”*, reconoce la competencia de la autoridad aduanera para otorgar a las mercancías importadas su debida clasificación arancelaria, no siendo por tanto controvertido el hecho de que la determinación o verificación de obligaciones tributarias derivadas de la entrada y salida de mercancías, corresponde a la Administración Tributaria Aduanera, pero sí que su actuación debe ceñirse a los mandatos contenidos en la legislación vigente al momento de verificarse el respectivo hecho generador de la obligación tributaria aduanera, dotando así de legitimidad a su actividad reflejada en el acto administrativo que otorga una clasificación arancelaria determinada a una mercancía. Cabe anotar que la Corte Constitucional en sentencia No. 035-14-SEP-CC, caso No. 1989-12-EP, deja sin efecto la sentencia dictada por la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, de 09 de noviembre de 2012, dentro del recurso de casación No. 102-2011, sentencia esta que es parte del precedente jurisprudencial No. 005-2013, dictado por la Corte Nacional de Justicia; en consecuencia el criterio del Tribunal a quo, con el que considera: *“(...) En este punto se desataca la existencia*

de una Resolución del Pleno de la Corte Nacional de Justicia (05-2013 de 10 de julio de 2013) que según el artículo 184, número 2 de la Constitución fue expedido por la Corte Nacional de Justicia como precedente jurisprudencial fundamentado en los fallos de triple reiteración, Resolución que está vigente y no ha sido derogada o modificada; y por otra parte, la Sentencia número 035-14-SEP-CC dentro del caso 1989-12-EP de la Corte Constitucional, dictada dentro de una acción extraordinaria de protección, que de conformidad con los artículos 59 y 63 de la Ley Orgánica de Garantías Jurisdiccionales y Control Constitucional, el legitimado activo es la persona (o grupo de personas) que fue o debió ser parte en un proceso, y la Corte Constitucional al resolver la referida acción constitucional establece los derechos constitucionales vulnerados al accionante, es decir los efectos de la decisión afectan a las personas respecto de las cuales la Corte Constitucional resolvió la vulneración a la Constitución. En este contexto, frente al supuesto conflicto entre las referidas normas, en aplicación del artículo 425 de la Constitución se establece que la Resolución número 05-2013 de 10 de julio de 2013 del Pleno de la Corte Nacional de Justicia como norma jerárquicamente superior es de obligatoria aplicación para esta Sala en el caso en análisis.(...)”. Por lo que, en efecto, no se evidencia una falta de aplicación del art. 140 del Código de la Producción, Comercio e Inversiones; y los arts. 79 y 110 del Reglamento de la Facilitación Aduanera para el Comercio del Libro V del Código Orgánico de la Producción Comercio e Inversiones.

6.1.3.7. En este caso, debido a la inexistencia de norma legal que disponga al Servicio Nacional de Aduana del Ecuador, a acatar las decisiones de la autoridad sanitaria, o viceversa, se genera el conflicto Ministerio de Salud Pública-SENAE, pues el primero clasifica al producto “Pharmaton Vitality Cápsulas”, como medicamento; y, el segundo como suplemento alimenticio, los problemas planteados se reducen a establecer si dicho producto es o no medicamento con el fin de que el sujeto pasivo no tenga que sujetarse a dos regímenes de impuestos distintos. La Corte Constitucional en la sentencia 035-14-SEP-CC, caso No. 1989-1 EP, de 12 de marzo de 2014, al resolver la acción extraordinaria de protección interpuesta por la compañía WYETH CONSUMER HEALTHCARE LTD., señaló: “Al respecto, de la lectura que esta Corte ha realizado sobre el caso sub judice, se desprende que la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, casa la sentencia dictada por la Cuarta

Sala Temporal del Tribunal Distrital de lo Fiscal N.º 1, declarando como válidas las rectificaciones tributarias efectuadas por la Corporación Aduanera Ecuatoriana, en aplicación de las normas legales referentes a su ámbito competencial. Sin embargo, cabe anotar que el conflicto presentado ante los señores jueces dentro del recurso de casación, no debía pasar únicamente por el hecho de validar un proceso de determinación fiscal en reconocimiento a las competencias y facultades legales con las que goza la institución aduanera, sino también el de encontrar una solución a una evidente contradicción presentada por el accionante en relación a un mismo punto: la determinación del tipo de producto del que se trata. Se ha evidenciado por parte de la Sala un criterio contradictorio entre dos instituciones públicas, que provoca efectos diversos, dependiendo de la posición que se adopte -el que el producto en cuestión sea considerado o no un medicamento-. Esta circunstancia a pesar de haber sido plenamente identificada dentro de la sentencia recurrida y la sentencia de casación fue desconocida por los señores jueces. Si bien es cierto, como lo señala la Sala, no existe una regla legislativa que expresamente haya obligado a la Corporación Aduanera Ecuatoriana acatar las decisiones de la autoridad sanitaria, ni viceversa, sí existe, como se mostrará, un principio constitucional que permite la aplicación de una solución razonable al conflicto planteado. Bajo estas consideraciones, la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, en su deber de administrar justicia con sujeción a lo previsto en la Constitución, según lo señala el artículo 172 de la Carta Suprema, debió considerar dentro de su fallo el principio de coordinación que debe regir entre las instituciones que conforman la administración pública, el cual debe interpretarse, según lo señala el artículo 226 de la Constitución, como el "deber de coordinar acciones para el cumplimiento de sus fines y hacer efectivo el goce y ejercicio de los derechos reconocidos en la Constitución" y de esa manera, dar una solución real y efectiva al vacío jurídico en el que se encuentra la empresa por una evidente y reprochable contradicción de criterios entre dos instituciones públicas como es el caso de la Corporación Aduanera del Ecuador y el Ministerio de Salud Pública, la cual desemboca en un resultado contrario a la corrección del razonamiento práctico, pues a la vez se afirma que el producto "es" y "no es" un medicamento (...). "(...) Así mismo, dicha falta de pronunciamiento y solución sobre el conflicto de coordinación entre las instituciones públicas, afecta de forma directa el derecho a la tutela judicial efectiva en lo que respecta a la necesidad de las partes a obtener de la administración de justicia un fallo en derecho que resuelva en su integridad el conflicto suscitado, circunstancia que

no acontece en el presente caso. Finalmente, la falta de motivación en el fallo objeto de la presente acción, también implica una vulneración del derecho a la seguridad jurídica pues la no aplicación de las normas constitucionales que hubieran permitido resolver la inconsistencia de criterios entre los organismos de la administración pública y así armonizar las reglas que componen el ordenamiento jurídico en un todo sistemático, correcto desde el punto de vista de las normas del razonamiento práctico, genera en las partes procesales y especialmente en la accionante, una evidente incertidumbre con respecto al marco legal que debe aplicarse dentro del presente caso.(...)". Estos argumentos son recogidos en la sentencia No. 229-16-SEP-CC caso No. 1906-15- EP, dictada en la acción extraordinaria de protección interpuesta por la compañía GRUPOFARMA DEL ECUADOR S.A., en donde además se dice: "Al respecto, esta Corte reitera la obligación que tienen los operadores de justicia de dar soluciones integrales y congruentes a los conflictos que se pudieran generar por la descoordinación entre las diversas instituciones públicas, en el caso en concreto, entre SENAE y el Ministerio de Salud Pública, pues resulta claro que desde el año 2014, en que se dictó la sentencia N.º 035-14-SEP-CC hasta la presente fecha, el conflicto subsiste sin que se hayan tomado los correctivos del caso tendientes a conseguir un trabajo coordinado entre las entidades del Estado, en el que prevalezca una interpretación sistemática que coadyuve a la coherencia y unidad del ordenamiento jurídico, y por ende, a garantizar la seguridad jurídica para las personas naturales o jurídicas cuya actividad económica se ubica en el sector salud. Asimismo y en concordancia con lo señalado en párrafos anteriores, al haber hecho caso omiso a un pronunciamiento de este organismo jurisdiccional, por el cual se resolvía una causa que presenta los mismos patrones fácticos y dictado incluso con anterioridad al fallo objeto de la presente acción, se ha vulnerado la seguridad jurídica y el derecho a la igualdad, en la medida en que su desconocimiento ha provocado que la legitimada activa en el presente caso se encuentre en condiciones jurídicas distintas, a pesar de encontrarse en las mismas condiciones fácticas que el accionante en la causa precedente. En razón de lo expuesto, la sentencia del 11 de agosto de 2015, dictada por la Sala de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, al inobservar una jurisprudencia de este organismo constitucional que resuelve un patrón análogo, no solo ha conducido a una vulneración del derecho a la seguridad jurídica, sino que genera una posición de desventaja hacia la legitimada

activa al brindar un trato diferenciado en relación a lo resuelto por esta Corte sobre el tema (...).”

6.1.3.8. Ahora bien, en lo que se refiere al art. 259 de la Ley Orgánica de Salud; el Ministerio de Salud Pública, es la única autoridad competente para calificar a un producto como medicamento o alimento a través del Registro Sanitario correspondiente emitido por el Instituto de Higiene y Medicina Tropical Izquieta Pérez hoy Agencia de Regulación, Control y Vigilancia Sanitaria ARCSA, como organismo técnico emisor, por expresa disposición de los arts. 135, 137, 138, 140 y 159 de la Ley Orgánica de la Salud antes transcritos; calificación o categorización que se la hacen en base a lo dispuesto en el art. 259 de dicha ley, luego de los estudios de la documentación y análisis de las muestras presentadas. En la especie, el Ministerio de Salud Pública calificó al producto importado “Pharmaton Vitality cápsulas”, al emitir el registro sanitario como “medicamento”, por sujetarse a la definición legal establecida en el antes mencionado artículo 259 de la Ley Orgánica de Salud, pues se trata de preparaciones farmacéuticas con una fórmula de composición química expresada en unidades del sistema internacional, constituida por una mezcla de sustancias fabricadas por laboratorios farmacéuticos legalmente establecidos, usados para el tratamiento, mitigación y profilaxis de enfermedades. La connotación legal que lleva consigo la definición dada por la Ley a los medicamentos y la consecuente calificación de un producto como tal, implica que estos deben contar con registro sanitario que es el único documento que, en derecho, devela la composición química del producto; y sujetarse a la revisión, fijación y control de precios. En este contexto las atribuciones y facultades del Ministerio de Salud Pública relativas a la concesión de registros sanitarios a través del cumplimiento de requisitos y análisis bioquímicos no puede deslindarse de los impuestos aduaneros, sino que al contrario deben coordinarse y complementarse a fin de garantizar el efectivo cumplimiento de los derechos de los administrados, pues depende de la calificación del producto por parte del Ministerio de Salud Pública y su consecuente clasificación arancelaria que le de la Aduana, el pago tanto del Impuesto al Valor Agregado, como de los derecho Ad-Valorem a la importación de los productos o

mercancías, ya que si se trata de medicamentos, la tarifa por el IVA es de 0%, y los derechos Ad-valorem del 5%; mientras que si se considera que el producto importado es suplemento alimenticio -como sucede en el presente caso por parte de la aduana- los derechos Ad-Valorem de la importación suben al 20%. Ahora bien, el conflicto se agudiza cuando los productos importados, al contar con registro sanitario y ser considerados como medicamentos, la tarifa es del 0% respecto al IVA, pero cuando la aduana dice que es suplemento alimenticio, se mantiene la tarifa de 0% de IVA, pero los derechos Ad-Valorem suben al 20%, lo que hace que el sujeto pasivo o contribuyente este sujeto a dos sistemas impositivos, lo que genera incertidumbre e inseguridad jurídica. Resulta por tanto necesario que, los productos que cumpliendo con los parámetros exigidos por la Ley Orgánica de la Salud, y que hayan sido calificados como medicamentos, deban conservarse en esa categoría; consecuentemente, todas las instituciones y funcionarios públicos en aplicación al concepto de competencia administrativa, al amparo de la cual, los derechos del administrado se garantizan, en tanto se encuentre delimitado el campo de actuación de cada uno de los entes públicos, y sus funciones se ejerzan por el órgano al que el ordenamiento jurídico las atribuye dichas competencias, permita que una vez que la autoridad competente (Ministerio de Salud) haya resuelto calificar a un producto como medicamento, el SENA, al momento de clasificarlo dentro del Arancel Nacional de Importaciones, deberá hacerlo dentro de la subpartida correspondiente sin desconocer la calidad de medicamento otorgado previamente por el Ministerio de Salud Pública, pues el ejercicio de las facultades conferidas por ley a la Administración Tributaria Aduanera, entre ellas la determinadora, debe ser consecuente con el principio de coordinación, consagrado en el art. 226 de la Constitución de la República, encuadrándose su actividad en el marco de la Ley y de la Constitución, aquello permitirá garantizar la seguridad jurídica establecida en el art. 82 ibídem, garantía que implica el respeto a las normas del debido proceso, en fase administrativa, en el caso del aforo y la liquidación de tributos que debe ser asumido por el contribuyente, debiendo el accionar de la Aduana ser coherente con la Ley Orgánica de la Salud, de manera que al realizar el aforo de las mercancías sometidas a

desaduanización, debe considerar la calificación otorgada por el  Ministerio de Salud Pública, así como el análisis técnico realizado por el ex Instituto Nacional de Higiene y Medicina Tropical Leopoldo Izquieta Pérez hoy Agencia de Regulación, Control y Vigilancia Sanitaria ARCSA, a los productos importados y sujetos al pago de tributos aduaneros.

6.1.3.9. Por lo que, no se ha configurado la falta de aplicación de la Resolución No. 05-2013 de la Corte Nacional de Justicia, del art. 140 del Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones; de los arts. 79 y 110 del Reglamento al Título de Facilitación Aduanera para el Comercio Libro V del Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones; del art. 259 del Código de Salud en la sentencia emitida por el Tribunal de Instancia.

6.1.3.10. En lo que respecta a la errónea interpretación de la Nota Legal 1, literal a) del capítulo 30 de las Notas Explicativas del Sistema Armonizado para la Designación y Codificación de Mercancías, la sentencia cuestionada establece: *“(...) Finalmente vale la pena citar lo que ha resuelto la Sala Especializada de la Corte Nacional de Justicia dentro del Recurso No. 1775120110102, de 15/02/2017, en un caso en el que se analizaba un producto respecto del cual se discutió su clasificación arancelaria entre alimento y medicamento: “En el entendido de que la salud es un bien jurídico que debe ser tutelado por encima de los requerimientos fiscales, el orden jurídico internacional, a través de la Organización Mundial de Aduanas, decidió liberar de aranceles el comercio de medicamentos, estableciendo una partida expresa para estos efectos y definiendo con claridad qué debía entenderse por medicamentos y qué no debía entenderse por medicamentos. Para el efecto tomó en consideración el pronunciamiento de la OMA (Organización Mundial de Aduanas, que refiere que el Comité del Sistema Armonizado en su 21ª Sesión (marzo 1998) (Documento 42.100, Anexo F/4) acordó que el alcance de las partidas 30.03 y 30.04 debería estar limitado a productos usados en medicina que contienen, por dosis, una cantidad suficiente de una sustancia activa con efecto terapéutico o profiláctico contra una enfermedad o mal, excepto ciertos casos especiales. La determinación de la sustancia activa podría basarse en detalles disponibles en el momento de la importación o mediante análisis de laboratorio. Consecuentemente, los complementos alimenticios examinados por el Comité del Sistema Armonizado han sido clasificados generalmente en la partida*

21.06 (preparaciones alimenticias) o en el Capítulo 22 (bebidas, agua tónica y otras soluciones alcohólicas), de acuerdo a la mencionada Nota 1 del Capítulo 30". Análisis al que se adhiere este tribunal en lo que corresponde a la cita transcrita (...)"

De la transcripción realizada, es menester establecer que no se evidencia una errónea interpretación de la Nota Legal 1, literal a) del capítulo 30 de las Notas Explicativas del Sistema Armonizado para la Designación y Codificación de Mercancías, puesto que, el Tribunal Ad quem, ha referido y acogido el análisis expuesto en el fallo que resolvió el Recurso de Casación No. 17751-2011-0102 emitido por la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, que esta estrechamente relacionado con el análisis expuesto en los considerandos anteriores de esta sentencia; de tal forma, el producto "Pharmaton Vitality Cápsulas", ha sido clasificado en la subpartida arancelaria No. 3004501000 correspondiente a "*medicamentos y drogas de uso humano*"; por lo que, se concluye que no se ha configurado la errónea interpretación de la Nota Legal 1, literal a) del capítulo 30 de las Notas Explicativas del Sistema Armonizado para la Designación y Codificación de Mercancías.

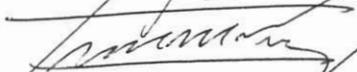
DECISIÓN:

Por las consideraciones expuestas, la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, **ADMINISTRANDO JUSTICIA EN NOMBRE DEL PUEBLO SOBERANO DEL ECUADOR, POR AUTORIDAD DE LA CONSTITUCIÓN Y LEYES DE LA REPÚBLICA**, Resuelve: Casar parcialmente, la sentencia dictada el 11 de julio de 2017, las 08h26, por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el Distrito Metropolitano de Quito, Provincia de Pichincha, en los términos de esta sentencia: 1) Dejar sin efecto la Resolución Nro. SENAE- DDG-2014-0709-RE, de fecha 25 de agosto de 2014, emitida por el Director Distrital del Servicio Nacional de Aduana de Guayaquil, y, 2) Se reintegran los valores pagados indebidamente por la compañía Boehringer Ingelheim del Ecuador Cía. Ltda.- Sin Costas.- Actúe la doctora Ivonne Marlene Guamaní León, en calidad de

secretaria relatora encargada de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario, en virtud del oficio No. 011-PSCT-CNJ-18 de 17 de mayo de 2018 suscrito por la presidenta de la Sala, Dra. Ana María Crespo Santos.- Notifíquese, publíquese y devuélvase.-



Dra. Ana María Crespo Santos
JUEZA NACIONAL



Dr. José Luis Terán Suárez
JUEZ NACIONAL



Dr. Darío Velástegui Enríquez
JUEZ NACIONAL
VOTO SALVADO

Certifico:



Dra. Dra. Ivonne Marlene Guamaní León
SECRETARIA RELATORA (E)

En Quito, martes once de septiembre del dos mil dieciocho, a partir de las quince horas y diecisiete minutos, mediante boletas judiciales notifiqué la SENTENCIA y VOTO SALVADO que antecede a: ISABELLE COUDANNE GERENTE DE LA COMPAÑÍA BOEHRINGER INGELHEIM DEL ECUADOR CIA LTDA en la casilla No. 1026 y correo electrónico gabop_88@hotmail.com, jmeythaler@lmzabogados.com, egrijalva@lmzabogados.com, info@lmzabogados.com, en el casillero electrónico No. 1716247570 del Dr./Ab. PINTO NAVARRETE GABRIEL FERNANDO. DIRECTOR DISTRICTAL DE GUAYAQUIL DEL SERVICIO NACIONAL DE ADUANA DEL ECUADOR en la casilla No. 1346 y correo electrónico 3157.districto.guayaquil@aduana.gob.ec; DIRECTOR GENERAL DEL SERVICIO NACIONAL DE ADUANA en la casilla No. 1346 y correo electrónico 1346.sar@aduana.gob.ec, njaramillo@aduana.gob.ec, en el casillero electrónico No. 1715846018 del Dr./Ab. GABRIELA NATHALI JARAMILLO GONZALEZ. PROCURADOR GENERAL DEL ESTADO en la casilla No. 1200, en el casillero electrónico No. 0901499905 del Dr./Ab. MARCOS EDISON ARTEAGA VALENZUELA. Certifico:

DRA. IVONNE MARLENE GUAMANI LEON
SECRETARIA RELATORA

Umbanta: Kumbanta: Kumbanta

RECURSO No. 17501-2014-0002



CORTE NACIONAL DE JUSTICIA DEL ECUADOR
SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO
JUEZ PONENTE: DR. JOSÉ LUIS TERÁN SUÁREZ

Quito, lunes 24 de septiembre del 2018, las 15h27.-

VISTOS: La señora Isabelle Coudanne, en calidad de Gerente y por tanto representante legal de la compañía BOEHRINGER INGELHEIM DEL ECUADOR CÍA. LTDA., interpone recurso horizontal de **ACLARACIÓN** en contra de la sentencia de mayoría dictada el 11 de septiembre de 2018, a las 14h47, y notificada el 11 de los mismos mes y año. Sobre tal pedido la peticionaria a fojas 61 y vuelta del expediente de casación, expone lo siguiente:

“II FUNDAMENTOS DE DERECHO: *i) La Constitución de la República del Ecuador en su Art. 436 numeral 6) ordena que, las decisiones de la Corte Constitucional tienen un alcance vinculante al ser el máximo órgano de interpretación de la Constitución: “Art. 436...” ii) En este mismo sentido, el Art. 52 de la Ley orgánica de garantías jurisdiccionales y control Constitucional ordena que, en caso de incumplirse con los dictámenes de la Corte Constitucional se procederá con las acciones de incumplimiento: “Art. 52...”.* **III.**

PETICIÓN: *Con base a los antecedentes señalados y de conformidad a lo ordenado por el Art. 274 del Código Tributario, solicito se sirva aclarar la sentencia dictada el 11 de septiembre de 2018, a las 14h47, pronunciándose respecto al alcance vinculante de la sentencia No. 035-14-SEP-CC, caso No. 1989-12-EP dictada por la Corte Constitucional, que dejó sin efecto la sentencia dictada por la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, dictada el 9 de noviembre de 2012 dentro del*

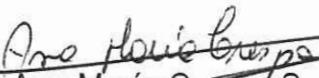
recurso de casación No. 102-2011, aclaración que la (sic) realizado bajo las siguientes consideraciones: **i)** La Corte Constitucional contrario al criterio de esta H. Sala **SÍ** puedo (sic) evidenciar en una causa con el mismo hecho fáctico “conflicto entre las competencias del Ministerio de Salud y el SENA” al no ser consecuente que un mismo producto tenga dos tratamientos distintos que serían: a. Para el ámbito del Ministerio de Salud (Sanitario), que sea considerado como medicamento; y, b. Para el ámbito de la SENA (Tributario), sea considerado como un suplemento. **ii)** La Corte Constitucional en el referido fallo, ordenó que debe existir coordinación tanto entre el ente de Salud como entre el ente Aduanero, para que no exista inseguridad jurídica en el administrado. Con base a lo señalado la presente aclaración se enmarca en que la H. Sala se pronuncie sobre lo siguiente: **i)** En el fallo dictado el 11 de septiembre de 2018, a las 14h47, de que forma la H. Sala está aplicando el fallo emitido por la Corte Constitucional dentro del caso No. 1989-12-EP; así también, se servirá pronunciarse respecto al alcance vinculante del mismo. **iii)** (sic) Adicionalmente, se servirá pronunciarse respecto así (sic) la falta de aplicación del precepto jurisprudencial emitido por la Corte Constitucional, configuraría el presupuesto normativo contenido el Art. 52 de la Ley Orgánica de Garantías Jurisdiccionales y Control Constitucional”. Con estos antecedentes, para resolver se considera: **PRIMERO.-** Para conocer la petición de aclaración, conforme lo previsto en los arts. 274 del Código Tributario y 281 del Código de Procedimiento Civil, es competente esta Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia. **SEGUNDO.-** El art. 274 del Código Tributario establece que: “La aclaración tendrá lugar si la sentencia fuere obscura;...”. El art. 282 del Código de Procedimiento Civil, se refiere a la aclaración de la sentencia en los mismos términos; y, el art. 253 del

Código Orgánico General de Procesos establece que: *“La aclaración tendrá lugar en caso de sentencia oscura...”*. **TERCERO.-** El Servicio Nacional de Aduana del Ecuador no presenta contestación alguna a la solicitud de aclaración. **CUARTO.-** La aclaración, según el autor Alejandro Espinosa Solís de Ovando, se define como: *“... el medio que la ley concede a las partes para obtener que el mismo tribunal que dictó una resolución aclare los puntos oscuros o dudosos de ella...”* (Espinosa Solís de Ovando, Alejandro (1985). *“De los Recursos Procesales en el Código de Procedimiento Civil”*. Editorial Jurídica de Chile. Págs. 5 y 6); por su parte, el tratadista Ramiro Podetti, dice: *“El recurso de aclaratoria es un remedio procesal concedido a los litigantes para que el mismo juez, mediante su modificación parcial o su integración, adecue una resolución judicial a los hechos y al derecho aplicable”* (Podetti, Ramiro (2009). *“Tratado de los Recursos”*. Buenos Aires. Ediar. Pág. 143). **QUINTO.-** De lo expuesto se establece que la solicitud de **aclaración** procede si la sentencia fuere oscura y en la especie al contrario la sentencia de mayoría emitida por esta Sala Especializada de lo Contencioso Tributario, resuelve con total claridad y precisión el problema jurídico planteado en el recurso de casación enunciado en el numeral 4.1 de la sentencia de mayoría (fojas 20 vuelta y 21 del cuadernillo de casación), realizando el pronunciamiento debidamente motivado en el considerando QUINTO numerales 5.4.4 y 5.4.5 (fojas 35 a 41), consecuentemente no cabe realizar ninguna aclaración al fallo de casación. Sin embargo, sin que se realice ninguna aclaración a la sentencia de mayoría, sino únicamente con el objeto de responder las inquietudes de la peticionaria, así en primer lugar, respecto a que *“En el fallo dictado el 11 de septiembre de 2018, a las 14h47, de que forma la H. Sala está aplicando el fallo emitido por la Corte Constitucional dentro del*

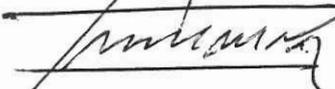
caso No. 1989-12-EP; así también, se servirá pronunciarse respecto al alcance vinculante del mismo.”; es preciso mencionar que la referida sentencia No. 035-14-SEP-CC, caso No. 1989-12-EP, dictada por la Corte Constitucional, no tiene el carácter de vinculante por cuanto no cumple con los presupuestos y requisitos establecidos en el art. 436 numeral 6 de la Constitución de la República del Ecuador, en concordancia con los arts. 2.3, 25 y 159 de la Ley Orgánica de Garantías Jurisdiccionales y Control Constitucional; y, en segundo lugar, en cuanto al cuestionamiento de que “...así (sic) la falta de aplicación del precepto jurisprudencial emitido por la Corte Constitucional, configuraría el supuesto normativo contenido el Art. 52 de la Ley Orgánica de Garantías Jurisdiccionales y Control Constitucional”; es necesario mencionar que en el mismo caso citado por el peticionario se establece claramente (foja 13 de la sentencia No. 035-14-SEP-CC, caso No. 1989-12-EP), que: “La Corte Constitucional ha señalado en su línea jurisprudencial que el universo de análisis de la Corte de casación se circunscribe a la sentencia objeto del recurso de casación en función de lo planteado por el recurrente y discutido por la contraparte”; en efecto, el recurso de casación es de carácter extraordinario, de alta técnica jurídica, formal y excepcional, cuyo principal objetivo es la defensa del *ius constitutionis*, esto es protege el ordenamiento jurídico imperante a través de la correcta interpretación y aplicación del Derecho, con el propósito de hacer efectivos los principios de seguridad jurídica, legalidad e igualdad en la aplicación de la Ley, mediante dos vías ordenadas: por un lado, la llamada función nomofiláctica de protección y salvaguarda de la norma, y por otro lado la función uniformadora de la jurisprudencia en la interpretación y aplicación del derecho objetivo; así las cosas, la crítica del recurrente a la sentencia de instancia, para conseguir ser examinada por la Sala de casación,

tienen por objeto las consideraciones de ésta, que constituyan la *ratio decidendi* del fallo; consecuentemente el recurso de casación tiene sus límites ya que únicamente debe resolver los cargos planteados por el recurrente; en tal virtud no es competencia de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, solucionar conflictos de coordinación que existan entre las instituciones públicas. Por lo expuesto, en la especie, esta Sala Especializada resolvió con total claridad, precisión y motivación el cargo planteado de falta de aplicación de los incisos primero y segundo del art. 259 de la Ley Orgánica de Salud, al amparo de la causal primera del art. 3 de la Ley de Casación. **SÉXTO.-** Es pertinente mencionar que el recurso extraordinario de casación tiene como uno de sus objetivos el corregir incorrecciones jurídicas deslizadas en autos o sentencias que atenten contra la unificación de criterios y, en definitiva, contra la legalidad de lo resuelto. Por tal motivo, el Tribunal de Casación debe pronunciarse exclusivamente en base a los fundamentos jurídicos y de hecho que sostengan la justificación de una de las causales previstas para la casación. Es decir que si existen hechos o argumentos que no coadyuven al fundamento del recurso, deben ser rechazados por improcedentes; esto, tanto para resolver el recurso cuanto para atender cualquier incidente, como solicitudes de aclaración de sentencias. Vale indicar que el principal objetivo de la Casación no consiste en enmendar los agravios que las partes consideran se les ha irrogado, sino en corregir los vicios que, en lo concerniente a la aplicación de normas jurídicas, pudiera contener un fallo, con lo cual se busca conservar la integridad de la legislación y la uniformidad de la jurisprudencia. Teniendo esto en cuenta y según lo expresado en el presente auto y al no adolecer la sentencia de mayoría de falta de claridad, se rechaza la solicitud presentada, por lo que las partes procesales estarán a lo

señalado y dispuesto en la sentencia de mayoría. Firma por obligación legal el doctor Rómulo Darío Velástegui Enríquez, en virtud a que el referido Juez Nacional emitió su voto salvado. Se ordena que la Actuaría de esta Sala proceda a la devolución del proceso al Tribunal de origen, para los fines consiguientes. Notifíquese.-


Dra. Ana María Crespo Santos

JUEZA NACIONAL


Dr. José Luis Terán Suárez

JUEZ NACIONAL


Dr. Rómulo Darío Velástegui Enríquez

JUEZ NACIONAL

Certifico.-


Dra. Ivonne Marlene Guamaní León

SECRETARIA RELATORA (E)

En Quito, lunes veinte y cuatro de septiembre del dos mil dieciocho, a partir de las dieciseis horas y cincuenta y siete minutos, mediante boletas judiciales notifiqué el AUTO que antecede a: ISABELLE COUDANNE GERENTE DE LA COMPAÑÍA BOEHRINGER INGELHEIM DEL ECUADOR CIA LTDA en la casilla No. 1026 y correo electrónico gabop_88@hotmail.com, jmeythaler@lmzabogados.com, egrijalva@lmzabogados.com, info@lmzabogados.com, gpinto@lmzabogados.com, en el casillero electrónico No. 1716247570 del Dr./Ab. PINTO NAVARRETE GABRIEL FERNANDO. DIRECTOR DISTRITAL DE GUAYAQUIL DEL SERVICIO NACIONAL DE ADUANA DEL ECUADOR en la casilla No. 1346 y correo electrónico 3157.distrito.guayaquil@aduana.gob.ec; DIRECTOR GENERAL DEL SERVICIO NACIONAL DE ADUANA en la casilla No. 1346 y correo electrónico 1346.sar@aduana.gob.ec, njaramillo@aduana.gob.ec, en el casillero electrónico No. 1715846018 del Dr./Ab. GABRIELA NATHALI JARAMILLO GONZALEZ. PROCURADOR GENERAL DEL ESTADO en la casilla No. 1200, en el casillero electrónico No. 0901499905 del Dr./Ab. MARCOS EDISON ARTEAGA VALENZUELA. Certifico:

DRA. IVONNE MARLENE GUAMANI LEON
SECRETARIA RELATORA



FUNCIÓN JUDICIAL Firmado por
DOCUMENTO FIRMADO IVONNE MARLENE
ELECTRÓNICAMENTE GUAMANI LEON
CJ = EC
CJ = QUITO
1711111466

RAZÓN: Siento como tal que las 48 fotocopias que anteceden debidamente foliadas, selladas y rubricadas son iguales a los originales que constan dentro del Recurso de Casación No. 17501-2014-0002 (Juicio No. 17501-2014-0002) (Resolución No. 352-2018), que sigue la COMPAÑÍA BOEHRINGER INGELHEIM DEL ECUADOR CIA. LTDA., en contra del DIRECTOR GENERAL Y DIRECTOR DISTRITAL DE GUAYAQUIL DEL SERVICIO NACIONAL DE ADUANA DEL ECUADOR las mismas que las confiero certificadas. Quito, 05 de octubre del 2018. Certifico.-

Dra. Ivonne Marlene Guamaní León
SECRETARIA RELATORA (E)




RESOLUCIÓN NO. 353-2018

Recurso No. 17510-2015-00271

**VOTO DE MAYORÍA DEL DR. JOSÉ LUIS TERÁN SUÁREZ Y DE LA DRA.
ANA MARÍA CRESPO SANTOS**

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA DEL ECUADOR**SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO****JUEZ PONENTE: VOTO DE MAYORÍA: DR. JOSÉ LUIS TERÁN SUÁREZ****Quito, martes 21 de septiembre del 2018, las 14h49.-****ASUNTO**

Resolución del recurso de casación interpuesto por el Econ. Antonio Avilés Sanmartín, en calidad de Director Distrital de Guayaquil del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador (SENAE), en contra de la sentencia dictada el 16 de mayo de 2017, las 09h15, por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el Distrito Metropolitano de Quito, provincia de Pichincha, dentro del juicio de impugnación No. 17510-2015-00271, propuesto por el señor Jorge Antonio Astudillo Pesantes, a nombre y en representación de BOEHRINGER INGELHEIM DEL ECUADOR CIA. LTDA., en contra de la Resolución No. SENAE-DDG-2015-0493-RE, de 17 de junio de 2015, emitida por el Director Distrital de Guayaquil del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador, en la que se resuelve declarar sin lugar el Reclamo Administrativo de Impugnación No. 231-2015, presentado por la referida compañía, en razón de lo determinado en el informe contenido en el memorando SENAE-JAFC-2015-0391-M, suscrito por el Jefe de Procesos Aduaneros, y en el informe contenido en el memorando SENAE-DNR-2015-0485-M, suscrito por el Director Nacional de Gestión de Riesgos y Técnica Aduanera del SENAE, en el cual se establece que las mercancías importadas en el refrendo No. 028-2015-10-00211208, se clasifican

en la subpartida arancelaria 2106.90.73.00, consecuentemente se ratifican tanto el acto de aforo impugnado y la subpartida arancelaria 2106.90.73.00 para las mercancías importadas con refrendo No. 028-2015-10-00211208, así como la liquidación adicional No. 32868448.

1. ANTECEDENTES

1.1 Mediante escrito de 26 de junio de 2017, el Econ. Antonio Avilés Sanmartín, en calidad de Director Distrital de Guayaquil del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador (SENAE), fundamentó el recurso de casación en las **causales primera y quinta** del art. 3 de la Ley de Casación. Estimó que en la sentencia recurrida se infringieron las siguientes normas de derecho: Falta de Aplicación del art. 79 del Reglamento al COPCI; falta de aplicación del art. 259 de la Ley Orgánica de Salud; errónea interpretación de la Nota legal 1, literal a) del capítulo 30 de las Notas Explicativas del Sistema Armonizado para la designación y codificación de mercancías; y, falta de aplicación de la Resolución No. 05-2013 de la Corte Nacional de justicia. Sin embargo, el Dr. Juan G. Montero Chávez, Conjuez de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, declaró la admisibilidad parcial del recurso de casación interpuesto, únicamente al amparo de la causal primera del art. 3 de la Ley de casación, por el cargo de falta de aplicación de los incisos primero y segundo del art. 259 de la Ley Orgánica de Salud.

1.2 En lo que se refiere al vicio admitido, el recurrente sostiene que nadie discute la competencia del Ministerio de Salud Pública para calificar un producto como medicamento, el punto no está en su calificación, sino en la naturaleza del producto en sí; que el medicamento más allá de contener una composición química, constituida por una sustancia o mezcla, peso, volumen y

porcentajes, y que haya sido elaborada en laboratorios farmacéuticos legalmente establecidos, que cumple el producto "PHARMATON VITALITY CÁPSULAS", pero no necesariamente quiere decir que cumpla con lo estipulado en la parte final del primer inciso del artículo 259 de la Ley Orgánica de Salud (Definición de Medicamento); que por aquello en su sentencia jamás la Sala explica si este componente sirve para el *"diagnóstico, tratamiento, mitigación y profilaxis de una enfermedad, anomalía física o síntoma, o el restablecimiento, corrección o modificación del equilibrio de las funciones orgánicas de los seres humanos y de los animales"*; que el medicamento en discusión no cumple con dicha exigencia taxativa de la norma, que claramente expresa que estas sustancias (suplementos alimenticios) se usan para que *"reemplacen regímenes alimenticios especiales"*, o como bien lo indica, sirven para mejorar el desempeño físico y mental, controlar el estrés y brindar vitalidad y energía necesaria para realizar las actividades físicas e intelectual; que en ninguna parte "PHARMATON VITALITY CÁPSULAS", cumple con el segundo inciso del art. 259 de la Ley de Salud; que es tal la falta de aplicación del art. 259 de la Ley Orgánica de Salud, que la Sala desconoce los alcances y requisitos que establece dicho artículo, para los *"medicamentos que tratan una enfermedad"* de los *"medicamentos"* que reemplazan regímenes alimenticios especiales (suplementos alimenticios); que al realizar esta falta de aplicación de esta definición señalada en el art. 259, conlleva a que la Sala desconozca que la clasificación arancelaria es un acto de carácter taxativo y restringido de la Administración Aduanera; que la clasificación no puede estar sujeta a interpretaciones someras, cuando el acto de clasificación arancelaria es un acto que responde a normas técnicas aduaneras, por lo que se necesita el empleo de instrumentos legales *"técnico-especiales"* para su efectiva clasificación y determinación para los derechos Ad-Valorem o derechos en aduana; que la Sala en su fallo acepta un registro sanitario, y desconoce los

informes de la administración Aduanera con lo cual le deja en una total indefensión.

1.2 Como se señaló *ut supra*, mediante auto del 15 de septiembre de 2017, las 10h48, el Dr. Juan G. Montero Chávez, Conjuez de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, declaró la admisibilidad parcial del recurso de casación interpuesto por el SENAE, al amparo de la causal primera del art. 3 de la Ley de Casación, por el cargo de *falta de aplicación* de los incisos primero y segundo del art. 259 de la Ley Orgánica de Salud; y, además concedió a quien posee legitimación pasiva para que lo conteste fundamentadamente en el término de cinco días, conforme lo establece el artículo 13 de la misma Ley.

1.3 Con fecha 22 de septiembre de 2017, la señora Isabelle Coudanne, a nombre y representación de BOEHRINGER INGELHEIM DEL ECUADOR CIA. LTDA., dentro de término, procede a dar contestación al recurso planteado en los siguientes términos: **Falta de fundamentación de la causal invocada y pretensión de revisión de prueba por parte de la autoridad demandada.-** Que el recurso de casación deducido por el SENAE no fundamenta, ni explica, ni motiva las razones por las cuales considera que se ha dejado de aplicar la normativa aludida; que es clara la intención de la Autoridad Aduanera de que la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia efectúe una nueva revisión de la prueba actuada, argumento que resulta abiertamente improcedente, toda vez que, "*la casación no es una nueva revisión de la prueba*"; que si la parte demandada omitió la presentación de pruebas suficientes y necesarias dentro del proceso a fin de desacreditar la calidad de medicamento del producto "PHARMATON VITALITY CÁPSULAS", no puede pretender subsanar dicho error a través de la interposición del recurso extraordinario de casación; que de la revisión de la escasa

fundamentación del recurso de casación, se puede verificar que los argumentos básicos se constriñen en que se vuelvan a considerar las pruebas aportadas y se realice una nueva valoración, situación que debe ser denegada por la Sala por devenir en impertinente; que el recurso de casación presentado se constituye en simples enunciados, sin sustentación idónea y suficiente sobre la falta de aplicación de la normativa señalada, lo cual no puede ser subsanado por la Corte Nacional de Justicia, por cuanto la Ley es clara sobre los requisitos de procedencia; que no basta aludir de manera superficial a las normas supuestamente omitidas, sino que es su deber determinar cómo, en qué forma y en qué contexto estas normas han afectado al fallo objeto del proceso; que esto se evidencia en el hecho que la demanda ha sido aceptada por el Tribunal inferior debido a que el acto objeto de impugnación fue indebidamente motivado, dado que se pretendió sustentar su motivación en actos que fueron posteriores al aforo de mercadería, como pudo evidenciar el Tribunal inferior en el numeral 4.4 de la sentencia recurrida; que al momento de resolver la causa se lo realiza al constatar que el acto impugnado se encontró inmotivado, lo que generó una vulneración del derecho a la defensa, como señaló en el numeral 4.5 de la sentencia recurrida; que el yerro que el casacionista acusa a la sentencia recurrida no es determinante en la parte dispositiva de la sentencia, en razón que jamás el tribunal *a quo* al momento de resolver se pronuncia sobre la naturaleza de medicamento del que goza el producto “PHARMATON VITALITY CAPSULAS”, valoración que el casacionista pretende poner en duda al señalar en su recurso que el Tribunal le dio esta categoría debido a la falta de aplicación del art. 259 de la Ley Orgánica de Salud; que el error del casacionista quedará en evidencia con la sola lectura de la sentencia recurrida, con lo que se podrá constatar que el Tribunal *a quo* se pronunció señalando que es inaceptable que los actos con los que se pretendió justificar la motivación del acto impugnado estuvieran sustentados en actuaciones

realizadas con posterioridad a su emisión, aceptando la demanda por falta de motivación fundamento que discrepa con el yerro del que acusa el casacionista a la sentencia recurrida, quedando en evidencia que este yerro no es determinante en la parte dispositiva de la sentencia, por lo que no se configuraría la causal acusada por el casacionista; que al ser evidente que no existe el vicio alegado por el casacionista, y al no ser determinante en la parte dispositiva de la sentencia, la supuesta falta de aplicación del art. 259 de la Ley Orgánica de Salud, por el carácter formalista y de alta técnica jurídica del recurso de casación deberá ser en sentencia rechazado. **Calidad de medicamento del producto “Pharmaton Vitality Cápsulas” otorgada por la autoridad de salud y aplicación del principio de coordinación constitucionalmente consagrado.-** Que las definiciones dadas por la ley son de obligatoria aplicación de conformidad con el numeral segundo del artículo 18 del Código Civil; que BOEHRINGER INGELHEIM DEL ECUADOR CÍA. LTDA., posee el registro sanitario como “MEDICAMENTO” del producto: “*Pharmaton Vitality Cápsulas*”, conferida por el Ministerio de Salud a través del Instituto Nacional del Higiene y Medicina Tropical “Leopoldo Izquieta Pérez”, actual, Agencia Nacional de Regulación, Control y Vigilancia Sanitaria; que los productos son medicamentos porque así se lo ha determinado e inscrito en el Ministerio de Salud Pública y debido a que las características de estos productos se subsumen en la definición dada por el artículo 259 de la Ley Orgánica de Salud; que en el período de prueba respectivo, BOEHRINGER INGEÍHEIM DEL ECUADOR CÍA. LTDA., presentó todos los justificativos correspondientes para que su producto sea considerado como “medicamento”, desvirtuando por completo la alegación de la Aduana e incluso se efectuó un análisis químico de tal producto, a través del perito designado y a través de los informes de la Agencia Nacional de Regulación, Control y Vigilancia Sanitaria, ARCSA, que determinó que los porcentajes USRDA se encuentran sobre el

nivel pre determinado, considerando calificarlos como "medicamentos"; que se establece que el control al cual está sometido el medicamento tiene incluso un trasfondo económico, que es no encarecer su valor, al amparo de lo dispuesto en el artículo 363 de la Carta Magna; que la definición legal otorgada a "medicamento" se encuentra en concordancia con la garantía que otorga el Estado a la población de acceder a medicamentos de calidad "priorizando los intereses de la salud pública sobre los económicos y comerciales" (art. 154 de la Ley Orgánica de Salud); que la connotación legal que lleva consigo la definición dada por ley a un medicamento y su consecuente clasificación como tal, implica que estos productos deben contar con dos requisitos básicos, estos son: la obtención del registro sanitario y, en cuanto a control, estén sujetos a la revisión, fijación y control de sus precios; que en este sentido, los jueces del Tribunal reconocen las atribuciones y facultades de la Aduana, pero también determinan que el Ministerio de Salud es el máximo organismo rector de la aplicación, control y vigencia en materia de Salud y como tal han actuado conforme al artículo 137 de la Ley Orgánica de la Salud; que el problema jurídico suscitado se debe al cambio de partida arancelaria, mediante el acto de aforo por parte del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador, a través del cual modifica la partida arancelaria correspondiente a "medicamento"; que si una institución de un país ha determinado que los productos presentados para su respectivo análisis son un "MEDICAMENTO", y cuando los productos son importados por la compañía, otra institución del mismo país, lo cataloga como un "SUPLEMENTO ALIMENTICIO", resulta que colocan al operador de comercio exterior en medio de una discusión de dos instituciones que parece que no posee fin y en donde la única perjudicada de estos criterios disímiles es la compañía actora; luego de citar el artículo 226 de la Constitución de la República, y el artículo 74 del Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones, sostiene que la organización administrativa conlleva la integración

de las funciones y competencias de los entes públicos a través de la coordinación de las acciones encomendadas, obteniendo como resultado una gestión administrativa eficiente y ordenada; que este deber conlleva por parte de las instituciones: Servicio Nacional de Aduana y Ministerio de Salud Pública la adopción e implementación de medidas y políticas adecuadas para armonizar sus competencias; que lo único que se exige es que se garantice el derecho a la seguridad jurídica, ya que este tipo de actos ilegales y arbitrarios han repercutido en la salida del mercado de determinados productos que atraviesan similar situación; que la sentencia emitida respeta el régimen jurídico al que se encuentra sometido el producto "Pharmaton Vitality Cápsulas" como "MEDICAMENTO"; de igual manera, si el Ministerio de Salud Pública a través de la autoridad competente concediera un registro sanitario con otra categoría, la compañía actora, jamás se opondría a pagar lo legalmente previsto.

1.4 El Tribunal de instancia en la sentencia resuelve: *"...aceptar la demanda deducida por el señor Jorge Antonio Astudillo Pesantez, en su calidad de gerente de la compañía Boehringer Ingelheim del Ecuador CIA. LTDA.; en cuanto se declara la nulidad de la resolución No. SENAE-DGN-2015-0493-RE, de 17 de junio de 2015, emitida por el Director Distrital de Guayaquil del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador SENAE; así como la de su antecedente, el acto de aforo referente a la declaración aduanera con refrendo No. 028-2015-10-00211208, y la liquidación adicional No. 32868448 de 13 de abril de 2015; en consecuencia, se ratifica la partida arancelaria 3004501000 constante en la declaración aduanera con refrendo No. 028-2015-10-00211208; y, se dispone la devolución de la póliza que afianzó en sede administrativa el pago de los tributos al comercio exterior conforme lo analizado en el numeral 4.6 de este fallo..."*

2. JURISDICCIÓN Y COMPETENCIA

2.1 Este Tribunal Especializado es competente para conocer y resolver el presente recurso de casación, en virtud de las Resoluciones Nos. 341-2014 de 17 de diciembre de 2014 y 009-2018 del 23 enero de 2018, emitidas por el Pleno del Consejo de la Judicatura; Resoluciones Nos. 01-2018 de 26 de enero 2018 y 02-2018 de 1 de febrero de 2018, expedidas por el Pleno de la Corte Nacional de Justicia; así como por el sorteo que consta en el proceso y en atención a lo previsto en los artículos 184 numeral 1 de la Constitución de la República Ecuador, 185 segunda parte, número 1 del Código Orgánico de la Función Judicial y artículo 1 de la Codificación de la Ley de Casación.

3. VALIDEZ PROCESAL

3.1 En la tramitación del presente recurso extraordinario de casación, se han observado las solemnidades inherentes a esta clase de impugnaciones y no existe nulidad alguna que declarar.

4. PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA JURÍDICO

4.1 El Servicio Nacional de Aduana del Ecuador, según el auto de admisibilidad y al amparo de la **causal primera** del art. 3 de la Ley de Casación, formula el siguiente cargo en contra de la sentencia dictada el 16 de mayo de 2017, las 09h15, por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el Distrito Metropolitano de Quito, provincia de Pichincha:

Cargo único: “Falta de aplicación” de los incisos primero y segundo del art. 259 de la Ley Orgánica de Salud.

5. CONSIDERACIONES Y RESOLUCIÓN DEL PROBLEMA JURÍDICO PLANTEADO

5.1 El recurso de casación es de carácter extraordinario, de alta técnica jurídica, formal y excepcional, cuyo principal objetivo es el establecimiento de la ley o sea del derecho, de modo que por medio de esta institución se ejerce un control jurisdiccional sobre las decisiones de los tribunales de instancia que estén sujetos al recurso. Existe así un control al control, o censura represiva, que viene a constituir lo que se ha denominado control sobre el control que ejercen los jueces en relación con la observancia de la ley por los particulares (*in iudicando*) y al mismo tiempo un control sobre los actos propios del tribunal que falla, el cual se denomina control preventivo (*in procedendo*).

5.2 El recurrente alega en su recurso la **causal primera** que trata de la aplicación indebida, falta de aplicación o errónea interpretación de normas de derecho, incluyendo los precedentes jurisprudenciales obligatorios, en la sentencia o auto, que hayan sido determinantes en su parte dispositiva, ésta “...se trata de la llamada transgresión directa de la norma legal en la sentencia, y en ella no cabe consideración respecto de los hechos, pues se parte de la base que es correcta la apreciación del Tribunal ad-quem sobre el valor de los medios de prueba incorporados al proceso, por lo que corresponde al tribunal de casación examinar, a base de los hechos considerados como ciertos en la sentencia, sobre la falta de aplicación, aplicación indebida o errónea interpretación de los artículos citados por el recurrente”. (Andrade Ubidia, Santiago, 2005, LA CASACIÓN CIVIL EN EL ECUADOR, Quito-Ecuador, Andrade & Asociados Fondo Editorial, pág. 181). Por lo que esta causal, tiene como limitante la revaloración de las pruebas y debe ser planteada a partir de los hechos probados en la sentencia; dicha causal tiene relación con lo que se

denomina vicios *in iudicando* ya sea por aplicación indebida, falta de aplicación o errónea interpretación de las normas de derecho o precedentes jurisprudenciales.

5.3 El casacionista fundamenta su recurso en la **falta de aplicación** de la norma de derecho señalada en el numeral 4.1, cargo único, cuyo texto es el siguiente:

LEY ORGÁNICA DE SALUD

*“Art. 259.- Para efectos de esta Ley, se entiende por: ...**Medicamento.-** Es toda preparación o forma farmacéutica, cuya fórmula de composición expresada en unidades del sistema internacional, está constituida por una sustancia o mezcla de sustancias, con peso, volumen y porcentajes constantes, elaborada en laboratorios farmacéuticos legalmente establecidos, envasada o etiquetada para ser distribuida y comercializada como eficaz para diagnóstico, tratamiento, mitigación y profilaxis de una enfermedad, anomalía física o síntoma, o el restablecimiento, corrección o modificación del equilibrio de las funciones orgánicas de los seres humanos y de los animales.*

Por extensión esta definición se aplica a la asociación de sustancias de valor dietético, con indicaciones terapéuticas o alimentos especialmente preparados, que reemplacen regímenes alimenticios especiales”.

5.4 Sobre el vicio de falta de aplicación, alegado por la recurrente, esta Sala Especializada señala que, doctrinariamente “...*el juez, al dictar su sentencia, la primera investigación que debe hacer consiste en la selección de la aplicable, o sea determinar la existencia y validez de ésta. Será necesario entonces que considere los problemas de la ley en el tiempo y en el espacio, precisando los límites personales, temporales y espaciales de la regla jurídica...*”. (Murcia Ballén, Humberto,. 2005, Recurso de Casación Civil, Bogotá – Colombia Ediciones Jurídicas Gustavo Ibáñez C. Ltda., pág. 327); Luis Armando Tolosa Villabona, en referencia la falta de aplicación dice: “*Según la doctrina y la jurisprudencia, en consonancia con los dispositivos legales, ocurre la falta de*

aplicación cuando se deja de aplicar un precepto legal, y ello constituye “la infracción directa típica”, por haberlo ignorado el sentenciador o por no haberle reconocido validez, sea por desconocimiento del fallador o por abierta rebeldía contra el precepto...” (Tolosa Villabona, Luis Armando,. 2008, Teoría y Técnica de la Casación, Bogotá – Colombia Ediciones Doctrina y Ley Ltda., pág. 359); es decir, la falta de aplicación se configura cuando el juez deja de aplicar al caso controvertido normas sustanciales que ha debido aplicar y que, de haberlo hecho, habrían determinado que las decisiones adoptadas en sentencia fuesen diferentes de las acogidas.

5.5 El cuestionamiento principal que formula el recurrente es que no se discute sobre la competencia del Ministerio de Salud Pública para calificar un producto como medicamento, sino la naturaleza del producto en sí, ya que el medicamento más allá de contener una composición química, constituida por una sustancia o mezcla, peso, volumen y porcentajes (“PHARMATON VITALITY CÁPSULAS”), no necesariamente cumple con lo estipulado en el primer inciso del artículo 259 de la Ley Orgánica de Salud, por lo que la Sala de instancia desconoce los alcances y requisitos que establece dicho artículo, para los "*medicamentos que tratan una enfermedad*" de los "*medicamentos*" que reemplazan los regímenes alimenticios especiales.

5.6 De la revisión del texto de la sentencia recurrida, este Tribunal de Casación observa lo siguiente: En el considerando TERCERO, numeral 3.2 (fs. 263 y vta.) el Tribunal de instancia manifiesta que: "3.2. Cabe señalar que, en estricto acatamiento de la resolución No. 05-2013 de 10 de julio de 2013, dictada por el Pleno de la Corte Nacional de Justicia, la cual, a las luces de los artículos 185 de la Constitución de la República del Ecuador y 182 del Código Orgánico de la Función Judicial, constituye jurisprudencia obligatoria, y en su artículo 1 a la letra dice: “El Servicio Nacional de Aduana del Ecuador (ex CAE) en el ejercicio

de su facultad determinadora puede realizar el cambio de partida arancelaria, lo que no implica que contravenga las competencias atribuidas a otras autoridades.”, este Tribunal estima que no es asunto controvertido lo relativo a la atribución de la autoridad aduanera a efectuar reclasificaciones arancelarias de mercancías, sino que específicamente se analizará si la actuación de la administración aduanera al resolver respecto de un acto de determinación ha sido ajustado a derecho” (El subrayado fuera de texto). En el fallo recurrido, a partir del considerando CUARTO, se establece: “4.1. De la resolución impugnada (a fs. 20-23 y 110-113), se observa que la administración aduanera resolvió ratificar el acto de aforo impugnado en sede administrativa, la subpartida arancelaria No. 2106.90.73.00, y la liquidación adicional No. 32868448.- 4.2. Respecto del aforo se debe atender las siguientes normas: El artículo 140 del Código de la Producción, Comercio e Inversiones (en adelante COPCI) establece: “Aforo.- 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.”; del Código Tributario el artículo 68 que prevé: “Facultad determinadora.- La determinación de la obligación tributaria, es el acto o conjunto de actos reglados realizados por la administración activa, tendientes a establecer, en cada caso particular, la existencia del hecho generador, el sujeto obligado, la base imponible y la cuantía del tributo.- El ejercicio de esta facultad comprende: la verificación, complementación o enmienda de las declaraciones de los contribuyentes o responsables; la composición del tributo correspondiente, cuando se advierta la existencia de hechos imposables, y la adopción de las medidas legales que se estime convenientes para esa determinación.”; y el artículo 103 numeral 2: “Deberes sustanciales.- Son deberes sustanciales de la administración tributaria: 2. Expedir los actos determinativos de obligación tributaria,

debidamente motivados, con expresión de la documentación que los respalde, y consignar por escrito los resultados favorables o desfavorables de las verificaciones que realice;” y, del Reglamento al Título Reglamento al Título de la Facilitación Aduanera para el Comercio, del Libro V del COPCI, el artículo 67 que en su parte pertinente señala: “[...] En los casos de que a la Declaración Aduanera se le asigne aforo físico o documental, esta deberá completarse el mismo día con la transmisión digital de los documentos de acompañamiento y de soporte, que no se puedan presentar en formato electrónico. Cuando no se cumpliera con el envío de los documentos indicados en el presente artículo dentro del término de los treinta días calendario, contados a partir de la fecha de arribo de la mercancía, acarreará su abandono tácito según lo establecido en el literal a) del Artículo 142 del Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones, sin perjuicio de la imposición de la respectiva multa por falta reglamentaria de acuerdo a lo establecido en el literal d) del Artículo 193 del Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones.- Así mismo, en caso de que producto del aforo físico o documental surjan observaciones que deban ser justificadas o subsanadas por el declarante, éste contará con 24 horas para hacerlo; también podrá solicitar tiempo adicional para justificar o subsanar la observación, el que no podrá exceder de cinco días hábiles. Vencido este plazo el funcionario a cargo del aforo deberá cerrar el trámite considerando únicamente los documentos presentados, de determinarse cambios entre lo evidenciado por el funcionario actuante y lo declarado, éste procederá a registrar el cambio de manera directa, pudiendo incluso disponer la separación de aquella mercancía que producto de la observación no pueda obtener su levante.”; el artículo 78 que establece: “Modalidades de Aforo.- Para el despacho de las mercancías que requieran Declaración Aduanera, se deberá utilizar cualquiera de las siguientes modalidades de aforo: automático, electrónico, documental o físico (intrusivo o no intrusivo). La selección de la

modalidad de aforo se realizará de acuerdo al análisis de perfiles de riesgo implementado por el Servicio Nacional de Aduana del Ecuador.”; y el artículo 83: “Canal de Aforo físico.- Es el reconocimiento físico de las mercancías, para comprobar su naturaleza, origen, condición, cantidad, peso, medida, valor en aduana y/o clasificación arancelaria, en relación a los datos contenidos en la Declaración Aduanera y sus documentos de acompañamiento y de soporte, contrastados con la información que conste registrada en el sistema informático del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador, con el objeto 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.- Esta modalidad de aforo podrá realizarse mediante la inspección intrusiva o constatación física de las mercancías, o mediante sistemas tecnológicos de inspección no intrusiva.”; normas de las que se colige en primer término, que el aforo es un acto de determinación, y de ello, que deba estar debidamente motivado, con expresión de la verificación realizada, así como de la documentación en que se funde, en especial aquella que permita establecer el origen, naturaleza, cantidad, valor, peso, medida y clasificación arancelaria de la mercancía.- 4.3. En la especie, de la resolución impugnada se establece que el aforo realizado fue un aforo físico; sin que obre del expediente administrativo remitido por la autoridad demandada (de fs. 47-114), el aforo o instrumento que lo contenga, sino que se conoce de la existencia del mismo, tanto de las afirmaciones de la parte actora constantes en su demanda, cuanto del texto de la resolución impugnada que lo ratifica y del escrito de reclamo administrativo (a fs. 48-59). En este sentido, llama la atención que la autoridad aduanera demandada, en la resolución impugnada no se fundamente en la motivación que tuvo el funcionario que emitió la determinación mediante el acto de aforo para haber realizado el cambio de partida arancelaria, sino que se remite a dos memorandos y un informe que resultan posteriores al acto de

aforo, como son el memorando No. SENAE-JAFG-2015-0391-M de 22 de abril de 2015, suscrito por el Jefe de Procesos Aduaneros (a fs. 102-103), el memorando No. SENAE-DNR-2015-0485-M de 19 de mayo de 2015, suscrito por el Director Nacional de Gestión de Riesgos y Técnica Aduanera; así como el informe jurídico No. DRTG-RECG-INF.JUR-(i)-260-2015 de 15 de junio de 2015 (a fs. 107-109); de tal forma que en la resolución impugnada, en el título **MOTIVACIÓN CONCLUSIÓN**, considera “Que una vez realizado el aforo físico de la mercancía, en virtud de la recomendación realizada por Gestión de Riesgos en cuanto a la clasificación arancelaria de los productos importados, se procedió a revisar los componentes de la mercancía importada y su uso...”; afirmaciones que ciertamente contrarían el aforo como un acto de determinación en el que se realiza la verificación electrónica, física o documental del origen, naturaleza, cantidad, valor, peso, medida y clasificación arancelaria de la mercancía, conforme lo manda el artículo 140 del COPCI citado anteriormente. Cabe resaltar que, conforme la norma del artículo 67 del Reglamento al Título de Facilitación Aduanera para el Comercio del Libro V del COPCI, si bien la autoridad aduanera refiere que el propio importador no presentó documentos que subsanen la observación realizada por el aforador, esto no es óbice para que el aforo, como acto administrativo de determinación no deba emitirse con la debida fundamentación y en la forma debida, así como tampoco implica que la autoridad demandada, al resolver el reclamo contra el aforo, no haya debido verificar la legalidad de sus propios actos así como la motivación como lo solicitaba la empresa en su reclamo (a fs. 48-59). La doctrina nos enseña, que “El principio del debido proceso adjetivo, que dentro del procedimiento administrativo comprende diversos aspectos: derecho a ser oído, el derecho de ofrecer y producir pruebas, y el derecho a una decisión fundada, es decir que el acto decisorio haga expresa consideración de los principales argumentos y de las cuestiones propuestas en tanto sean

conducentes a la solución del caso.” (José Luis Terán, “Principios Constitucionales Jurídicos de la Tributación”, Quito: LC editora jurídica, 2014, 239).- 4.4. El ejercicio de la facultad resolutoria, según lo dispone el artículo 69 del Código Tributario, debía hacerse en claro cumplimiento de la operación lógica de motivar, esto es, subsumiendo los hechos apreciados a las normas que se estimen aplicables, conforme lo manda la Constitución de la República, en el artículo 76 numeral 7 literal l): “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.”, en concordancia con el artículo 81 del Código Tributario que a la letra dice: “Forma y contenido de los actos.- Todos los actos administrativos se expedirán por escrito. Además, serán debidamente motivados enunciándose las normas o principios jurídicos que se haya fundado y explicando la pertinencia de su aplicación a los fundamentos de hecho cuando resuelvan peticiones, reclamos o recursos de los sujetos pasivos de la relación tributaria, o cuando absuelvan consultas sobre inteligencia o aplicación de la ley.”; y el artículo 101 (103 de la Codificación) del mismo cuerpo legal, que dispone: “Deberes sustanciales.- Son deberes sustanciales de la administración tributaria: 1. Ejercer sus potestades con arreglo a las disposiciones de este Código y a las normas tributarias aplicables; 5. Expedir resolución motivada en el tiempo que corresponda, en las peticiones, reclamos, recursos o consultas que presenten los sujetos pasivos de tributos o quienes se

consideren afectados por un acto de la administración;” y, entre los hechos a apreciar, ciertamente era menester que la autoridad aduanera confirmara respecto de la motivación del aforo como acto de determinación. En la presente causa, se aprecia que la autoridad aduanera en la resolución impugnada se ha referido a los memorandos No. SENAE-JAFG-2015-0391 y No. SENAE-DNR-2015-485-M y al informe jurídico No. DRTG-RECG-INF.JUR-(i)-260-2015 como fundamentos de lo que decide, sin considerar que son posteriores al acto de aforo; mientras que, de forma alguna ha hecho referencia al procedimiento efectuado para emitir el aforo en el que se efectuó el cambio de partida arancelaria, ni a su motivación, a pesar de concluir ratificándolo; lo que contraría las normas referidas al debido proceso que garantizan la debida motivación que debe observar un acto administrativo como es el caso de la resolución impugnada y su antecedente, la determinación a través del acto de aforo. 4.5. Por consiguiente, a criterio de este Tribunal, se sostiene el argumento de la empresa actora de que la resolución impugnada adolece de falta de motivación, lo que implica afectación a su derecho a la defensa e influye en la resolución del reclamo, por lo que, corresponde aplicar la consecuencia jurídica que prevé la Constitución de la República en el artículo 76 numeral 7 literal l), en cuanto reputa nulos los actos carentes de motivación, así como la norma del numeral 2 del artículo 139 del Código Tributario, sin que sea necesario realizar otras consideraciones relativas a la partida arancelaria, ni apreciar las pruebas que las partes han deducido en defensa de los argumentos referentes a la clasificación arancelaria de las mercancías importadas”.

5.7 Al respecto, hay que mencionar en primer lugar que el Servicio Nacional de Aduana del Ecuador (SENAE), es la autoridad tributaria aduanera y dentro de sus facultades consta la determinación, resolución, de sanción y reglamentaria en materia aduanera, en tal virtud el SENAE está investido de la potestad de

determinar la clasificación arancelaria o modificar la partida arancelaria de ser el caso, en las importaciones realizadas por los contribuyentes; de aquí que, el Servicio Nacional de Aduana del Ecuador (ex CAE) en el ejercicio de su facultad determinadora puede realizar el cambio de partida arancelaria, lo que no implica que contravenga las competencias atribuidas a otras autoridades (Corte Nacional de Justicia Resolución No. 05-2013), y así lo reconoce el Tribunal *a quo*, pues al establecer el objeto de la controversia expone que “...en estricto acatamiento de la resolución No. 05-2013 de 10 de julio de 2013, dictada por el Pleno de la Corte Nacional de Justicia, la cual, a las luces de los artículos 185 de la Constitución de la República del Ecuador y 182 del Código Orgánico de la Función Judicial, constituye jurisprudencia obligatoria...”, es decir, *prima facie* el Tribunal de instancia tiene plena conciencia de que el SENA E es el organismo encargado de realizar el cambio, de ser necesario y con su respectivo sustento, de las partidas arancelarias utilizadas en las importaciones que realicen los contribuyentes; a pesar de esto, se ha de observar que el Tribunal *a quo* en detrimento de las facultades otorgadas normativamente a la aduana, a pesar de haberlas reconocido, establece como el objeto de la controversia que “...específicamente se analizará si la actuación de la administración aduanera al resolver respecto de un acto de determinación ha sido ajustado a derecho...”; sin embargo en el numeral 4.1 (fs. 263 vta.), el Tribunal de instancia al realizar el control de legalidad del acto impugnado señala que: “...De la resolución impugnada (a fs. 20-23 y 110-113), se observa que la administración aduanera resolvió ratificar el acto de aforo impugnado en sede administrativa, la subpartida arancelaria No. 2106.90.73.00, y la liquidación adicional No. 32868448”, lo cual contrastado con la parte expositiva de la sentencia recurrida (ANTECEDENTES, fs. 262), permite aclarar que, el SENA E realizó el aforo al producto (Pharmaton Vitality Cápsulas), y observó la partida arancelaria declarada y la cambió por la partida No. 2106

correspondiente a *“preparaciones alimenticias no expresadas ni comprendidas en otra parte”*, específicamente en la subpartida No. 2106.90.73, *“que contengan como ingrediente principal una o más vitaminas con uno o más minerales”*; de lo que se infiere que el Servicio Nacional de Aduana del Ecuador, ejerció su facultad para realizar el cambio de la partida arancelaria declarada por el importador; a pesar de ello, el juzgador de instancia, luego de considerar parte de la normativa referente a las facultades de la administración aduanera y particularmente de las del acto de aforo (fs. 264), concluye que: *“...el aforo es un acto de determinación, y de ello, que deba estar debidamente motivado, con expresión de la verificación realizada, así como de la documentación en que se funde, en especial aquella que permita establecer el origen, naturaleza, cantidad, valor, peso, medida y clasificación arancelaria de la mercancía”*; acto seguido, en el numeral 4.3 el Juzgador de instancia dice que: *“...llama la atención que la autoridad aduanera demandada, en la resolución impugnada no se fundamente en la motivación que tuvo el funcionario que emitió la determinación mediante el acto de aforo para haber realizado el cambio de partida arancelaria, sino que se remite a dos memorandos y un informe que resultan posteriores al acto de aforo...”*, desconociendo nuevamente la facultades inherentes a la administración tributaria aduanera, lo cual se evidencia a reglón seguido, cuando dicha Sala expone que: *‘...en la resolución impugnada, en el título MOTIVACIÓN CONCLUSIÓN, considera “Que una vez realizado el aforo físico de la mercancía, en virtud de la recomendación realizada por Gestión de Riesgos en cuanto a la clasificación arancelaria de los productos importados, se procedió a revisar los componentes de la mercancía importada y su uso...”*; y luego, en el numeral 4.4 (fs. 264 vta.) sostiene infundadamente que: *“4.4 El ejercicio de la facultad resolutoria, según lo dispone el artículo 69 del Código Tributario, debía hacerse en claro cumplimiento de la operación lógica de motivar, esto es,*

subsumiendo los hechos apreciados a las normas que se estimen aplicables, conforme lo manda la Constitución de la República, en el artículo 76 numeral 7 literal I)...”, sustento con el cual el considerando 4.5, llega a la conclusión de que: “...a criterio de este Tribunal, se sostiene el argumento de la empresa actora de que la resolución impugnada adolece de falta de motivación, lo que implica afectación a su derecho a la defensa e influye en la resolución del reclamo, por lo que, corresponde aplicar la consecuencia jurídica que prevé la Constitución de la República en el artículo 76 numeral 7 literal I)...”.

Es justamente por este actuar de la Sala de instancia que el casacionista sostiene que: “...es tal la falta de aplicación del art. 259 de la Ley Orgánica de Salud, que la Sala desconoce los alcances y requisitos que establece el art. 259 de la ley *ibídem* para los **"medicamentos que tratan una enfermedad"** de los **"medicamentos"** que reemplazan regímenes alimenticios especiales (suplementos alimenticios), al realizar esta falta de aplicación de esta definición de aplicación de esta definición señalada en el art. 259, conllevan a que la Sala desconozca que la clasificación arancelaria, es un **acto de carácter taxativo y restringido de la Administración Aduanera**, la clasificación no puede estar sujeta a interpretaciones someras, cuando el acto de clasificación arancelaria es un acto que responde a normas técnicas aduaneras, por lo que se necesita el empleo de instrumentos legales "técnico- especiales" para su efectiva clasificación y determinación para los derechos Ad-Valorem o derechos en aduana...”.

En efecto, a criterio de esta Sala Especializada, si bien es cierto que la normativa constitucional y tributaria exige que las resoluciones y los actos administrativos de los poderes públicos deberán ser motivados (art. 76.7 letra I) de la Constitución y art. 81 del Código Tributario), este deber no se ve afectado por el hecho de que, formen parte de las competencias inherentes al Servicio

Nacional de Aduana del Ecuador, en su calidad de sujeto activo de la obligación tributaria aduanera, todas aquellas reconocidas por el Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones, tales como la determinación tributaria, clasificación arancelaria, valoración aduanera, y demás facultades administrativas necesarias para cumplir con sus fines (art. 110 del Reglamento al Título de la Facilitación Aduanera para el Comercio, del Libro V del Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones), por lo que en la especie, al realizar el aforo que es un acto de determinación tributaria a cargo del SENA, éste debe tomar en cuenta entre otras, las siguientes normas de aforo: a) La naturaleza de las mercancías se establecerá verificando la materia constitutiva, grado de elaboración y más características que permitan identificar plenamente al producto; b) La clasificación arancelaria se efectuará con la aplicación de las reglas generales interpretativas del sistema armonizado de designación y codificación de mercancías, notas explicativas del Sistema Armonizado de la OMA, notas complementarias nacionales, las normas internas que para el efecto dicte el Servicio Nacional de Aduana del Ecuador y la aplicación de consultas de clasificación arancelaria vigentes, absueltas en virtud de lo contemplado en el Reglamento (art. 79 del Reglamento al Título de la Facilitación Aduanera para el Comercio, del Libro V del COPCI); por lo tanto, el ejercicio de las facultades del SENA, de ninguna manera implica que exista vulneración del derecho a la defensa del contribuyente, siendo la mejor prueba de ello, la causa que se discute. Consecuentemente en el ejercicio de su facultad de determinación para clasificar arancelariamente un producto y de ser necesario modificar partidas arancelarias declaradas por el importador, por las correctas, el SENA estableció que el producto importado (Pharmaton Vitality Cápsulas), se lo clasifica como preparaciones alimenticias no expresadas ni comprendidas en otra parte, y más específicamente, en la subpartida No. 2106.90.73, que agrupa a los productos importados que contengan como

ingrediente principal una o más vitaminas con uno o más minerales; es decir, se los clasifica como suplemento o complemento alimenticio, más no como medicamento, ya que un medicamento debe servir para curar o tratar una enfermedad y no solamente para conservar el buen estado de salud del individuo que lo consume; por lo tanto dicha diferenciación entre medicamento y suplemento alimenticio, se vuelve de trascendental importancia en la causa analizada, por lo que el Tribunal de instancia debió remitirse a la definición de medicamento constante en la Ley Orgánica de Salud, la cual dispone que el medicamento es para el tratamiento de una enfermedad, y expresamente señala en su artículo 259, lo que se entiende por medicamento, así: *“Es toda preparación o forma farmacéutica, cuya fórmula de composición expresada en unidades del sistema internacional, está constituida por una sustancia o mezcla de sustancias, con peso, volumen y porcentajes constantes, elaborada en laboratorios farmacéuticos legalmente establecidos, envasada o etiquetada para ser distribuida y comercializada como eficaz para diagnóstico, tratamiento, mitigación y profilaxis de una enfermedad, anomalía física o síntoma, o el restablecimiento, corrección o modificación del equilibrio de las funciones orgánicas de los seres humanos y de los animales. Por extensión esta definición se aplica a la asociación de sustancias de valor dietético, con indicaciones terapéuticas o alimentos especialmente preparados, que reemplacen regímenes alimenticios especiales”* (El subrayado es de la Sala).

En definitiva, el producto importado, al no ser considerado como un medicamento, bajo la definición de la Ley Orgánica de Salud, conlleva a que sea la administración aduanera quien realice su reclasificación arancelaria con fines tributarios, estableciendo la correspondiente determinación tributaria, lo cual no implica invadir las competencias del Ministerio de Salud, para emitir los respectivos registros sanitarios, más aún cuando se conoce que el registro sanitario es la certificación otorgada por la autoridad sanitaria nacional, para la

importación, exportación y comercialización de los productos de uso y consumo humano, y que dicha certificación es otorgada cuando se cumpla con los requisitos de calidad, seguridad, eficacia y aptitud para consumir y usar dichos productos cumpliendo los trámites establecidos en la Ley Orgánica de Salud y sus reglamentos (art. 259 Ley Orgánica de Salud, definición de registro sanitario), por lo que es oportuno recalcar que el producto Pharmaton Vitality Cápsulas, requería necesariamente del registro sanitario respectivo, no solo para poder ser importado, sino también para poder ser comercializado en el territorio nacional (arts. 135 y 137 Ley Orgánica de Salud), circunstancia diferente es que el SENAE reclasifique con fines tributarios la partida declarada en la importación del producto citado, siendo notoria por tanto, la coordinación, en beneficio Estatal, de las entidades públicas inmersas en la importación analizada. Por lo expuesto este Tribunal de Casación, considera que en el caso en análisis, si se configura el vicio alegado por el recurrente de falta de aplicación del artículo 259, primero y segundo incisos, de la Ley Orgánica de Salud, ya que dicha norma resulta imprescindible en la resolución de la causa aquí analizada.

6. DECISIÓN

6.1 Por los fundamentos expuestos, la Corte Nacional de Justicia, Sala Especializada de lo Contencioso Tributario, **Administrando justicia, en nombre del pueblo soberano del Ecuador, y por autoridad de la Constitución y las leyes de la República**, resuelve:

7. SENTENCIA

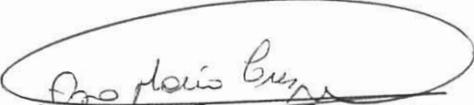
7.1 CASAR la sentencia dictada el 16 de mayo de 2017, las 09h15, por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el Distrito Metropolitano de Quito, provincia de Pichincha.

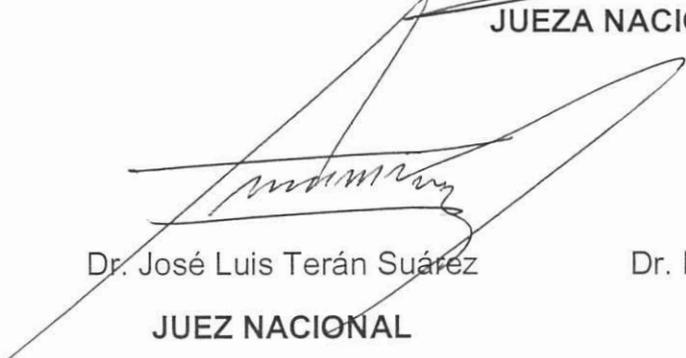
7.2 Ratificar la legitimidad y validez de la Resolución No. SENAE-DDG-2015-0493-RE, de 17 de junio de 2015, emitida por el Director Distrital de Guayaquil del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador

7.3 Sin costas.

7.4 Actué la doctora Ivonne Marlene Guamaní León, en calidad de Secretaria Relatora (e) de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia.

7.5 Comuníquese, publíquese y devuélvase a la Sala de origen.


Dra. Ana Maria Crespo Santos
JUEZA NACIONAL


Dr. José Luis Terán Suárez
JUEZ NACIONAL


Dr. Rómulo Darío Velástegui Enríquez
JUEZ NACIONAL (V.S.)

Certifico.-
Dra. Ivonne Marlene Guamaní León
SECRETARIA RELATORA (E)

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA DEL ECUADOR
SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO
VOTO SALVADO: Dr. Darío Velástegui Enríquez

ACTOR: Señor Jorge Antonio Astudillo Pesántez en calidad de Representante Legal de BOEHRINGER INGELHEIM DEL ECUADOR CIA. LTDA.

DEMANDADO: Tecnólogo Francisco Xavier Amador Moreno, Director Distrital de Guayaquil del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador. (Recurrente).

Quito, a martes 11 de septiembre del 2018, las 14h49.-

VISTOS: (17510-2015-00271)

I. ANTECEDENTES:

1.1. El señor tecnólogo Francisco Xavier Amador Moreno en calidad de Director Distrital de Guayaquil del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador, interpone recurso de casación contra la sentencia dictada por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el Distrito Metropolitano de Quito, provincia de Pichincha, el 16 de mayo del 2017, las 09h15, dentro del juicio de impugnación No. 17510-2015-00271, deducido por el señor Jorge Antonio Astudillo Pesántez, gerente y representante legal de la compañía BOEHRINGER INGELHEIM DEL ECUADOR CIA. LTDA, en contra de la Resolución No. SENAE-DDG-2015-0493-RE, de fecha 17 de junio de 2015, emitida por el Director Distrital de Guayaquil del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador - SENAE, fallo que en su parte relevante señala: *“(...) aceptar la demanda deducida por el señor Jorge Antonio Astudillo Pesántez, en su calidad de gerente de la compañía Boehringer Ingelheim del Ecuador CIA. LTDA.; en cuanto se declara la*

nulidad de la resolución No. SENAE-DGN-2015-0493-RE, de 17 de junio de 2015, emitida por el Director Distrital de Guayaquil del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador -SENAE-; así como la de su antecedente, el acto de aforo referente a la declaración aduanera con refrendo No. 028-2015-10-00211208, y la liquidación adicional No. 32868448 de 13 de abril de 2015; en consecuencia, se ratifica la partida arancelaria 3004501000 constante en la declaración aduanera con refrendo No. 028-2015-10-00211208; y, se dispone la devolución de la póliza que afianzó en sede administrativa el pago de los tributos al comercio exterior conforme lo analizado en el numeral 4.6 de este fallo.- En virtud de lo previsto por el inciso segundo del artículo innumerado a continuación del artículo 233 del Código Tributario, el afianzamiento que consta rendido mediante póliza de seguro de garantía judicial (a fs. 36) renovada con el instrumento respectivo (a fs. 223), será devuelto a la empresa actora una vez esté ejecutoriado este fallo y siempre que no haya recurso pendiente; para lo cual, por Secretaría deberá cumplirse con el desglose correspondiente a la parte actora.- Sin costas ni honorarios que regular (...). Sentencia que fue aclarada, mediante auto de 05 de junio del 2017, las 15h25, y que en su parte relevante resuelve: “(...) **1.3.** De conformidad con el artículo 274 del Código Tributario, la aclaración tendrá lugar cuando la sentencia fuere oscura, lo que implica que la parte que solicita la aclaración debe poner de manifiesto qué parte de la sentencia adolece de oscuridad. En su escrito, la parte actora señala que en la sentencia consta que el acto impugnado es la resolución No. SENAE-DGN-2015-0493-RE, siendo lo correcto la resolución No. SENAE-DDG-2015-0493-RE.- 1.4. Vista la sentencia, se observa que en efecto, por un “lapsus calami” se ha hecho constar el número del acto impugnado de forma errada.- Con estas consideraciones, se aclara que a lo largo del fallo, donde se ha hecho referencia a la resolución No. SENAE-DGN-2015-0493-RE, debe entenderse la resolución No. SENAE-DDG-2015-0493-RE que es propiamente el número del acto impugnado en la presente causa (...).

1.2. La pretensión jurídica del señor tecnólogo Francisco Xavier Amador Moreno en calidad de DIRECTOR DISTRITAL DE GUAYAQUIL DEL SERVICIO NACIONAL DE ADUANA DEL ECUADOR, es que: “(...) se admita a trámite el presente **RECURSO DE CASACIÓN** legalmente interpuesto, disponiendo que el proceso pase a conocimiento de la Sala de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia a fin de que **CASE** la sentencia dictada por la Sala Única del

Tribunal Distrital de No. 1 de lo Contencioso Tributario con sede en Quito el 16 de mayo del 2017 a las 09h15, notificada en la misma fecha, en la cual se resolvió la petición de aclaración presentada por la parte actora, con fecha 05 de junio 2017, las 15h25, dentro del Juicio de Impugnación No. 17510-2015-00271” (Transcripción del escrito correspondiente); y,

1.3. El recurso de casación fue admitido a trámite por el Tribunal Ad quem mediante auto de 29 de junio del 2017, las 10h30; ante los Jueces de la Sala de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, competente para conocer y resolver este recurso.

II. JURISDICCION Y COMPETENCIA:

2.1. La Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia tiene competencia para conocer los recursos de casación según lo dispuesto en los artículos 184 de la Constitución de la República del Ecuador, numeral primero del segundo inciso del art. 185 del Código Orgánico de la Función Judicial y numeral 2 del art. 201 del Código Orgánico de la Función Judicial reformado por mandato de la Disposición reformatoria segunda numeral 4 del Código Orgánico General de Procesos y 1 de la Ley de Casación. Del acta de sorteo que consta a fojas 30 del expediente de casación, se ha radicado la competencia en el doctor Darío Velástegui Enríquez, en su calidad de Juez Ponente; en la doctora Ana María Crespo Santos y en el doctor José Luis Terán Suárez en sus calidades de Jueces Nacionales de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, en virtud de las Resoluciones N° 341-2014 de 17 de diciembre de 2014 y la Resolución N° 009-2018 de 23 de enero del 2018, emitidas por el Pleno del Consejo de la Judicatura: Resoluciones N° 01-2018 de 26 de enero del 2018 y 02-2018 de 1 de febrero de 2018, expedidas por el Pleno de la Corte Nacional de Justicia.

III. VALIDEZ

3.1. Para la tramitación de este recurso extraordinario de casación, se ha observado el cumplimiento de las solemnidades inherentes para esta clase de impugnaciones; por tanto al no existir ninguna circunstancia que puede afectar la validez procesal y al no existir nulidad alguna que declarar, con autos para resolver se considera:

IV. FUNDAMENTOS DEL RECURSO

4.1. El señor tecnólogo Francisco Xavier Amador Moreno en calidad de Director Distrital de Guayaquil del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador, fundamenta su recurso de casación con base en la causal primera del art. 3 de la Ley de Casación, cuyo yerro lo sustenta en el vicio de falta de aplicación de los incisos primero y segundo del art. 259 de la Ley Orgánica de Salud Pública. Mismo que, en auto de 15 de septiembre de 2017, las 10h48, doctor Juan Montero Chávez, en su calidad de Conjuez de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, declaró admisible parcialmente el recurso de casación al amparo de la causal primera del art. 3 de la Ley de Casación.

4.1.1. Respecto del vicio, de falta de aplicación de los incisos primero y segundo del artículo 259 de la Ley Orgánica de Salud Pública, el casacionista expone que: *“(...) En ninguna parte “**PHARMATON VITALITY CÁPSULAS**”, cumple con el segundo inciso del art. 259 de la ley de Salud”.* Con este argumento el recurrente, concluye estableciendo que: *“(...) es tal la falta de aplicación del art. 259 de la Ley Orgánica de Salud, que la Sala desconoce los alcances y requisitos que establece el art. 259 de la ley ibídem para los “**medicamentos que tratan una enfermedad**” de los “**medicamentos**” que reemplazan regímenes alimenticios especiales (suplementos alimenticios), al realizar esta falta de aplicación de esta definición señala en el art. 259, conllevan a que la Sala desconozca que la clasificación arancelaria, es un **acto de carácter taxativo y restringido de la Administración Aduanera**, la clasificación no puede estar sujeta a interpretaciones someras, cuando el acto de clasificación arancelaria es un acto que responde a normas técnicas aduaneras, por lo que se necesita el ejemplo de*

instrumentos legales “técnico especiales” para su efectiva clasificación y determinación para los derechos Ad-Valorem o derechos en aduana, lo que realiza la Sala en su fallo es aceptar un registro sanitario, y desconocer los informes de la administración Aduanera con lo cual nos dejaría en una total indefensión”.

4.2. Realizado el traslado a la compañía BOEHRINGER INGELHEIM DEL ECUADOR CIA. LTDA, dando contestación a la admisibilidad en referencia, en lo que se refiere a la falta de aplicación de los incisos primero y segundo del artículo 259 de la Ley Orgánica de Salud Pública, manifiesta que: “(...) el yerro del que el casacionista acusa a la sentencia recurrida, **no es determinante en la parte dispositiva de la sentencia**, en razón de que jamás el tribunal A quo al momento de resolver se pronuncia sobre la naturaleza de medicamento que goza el producto “PHARMATON VITALITY CÁPSULAS”, valoración que la casacionista pretende poner en duda al señalar en su recurso que el Tribunal le dio esta categoría debido a la falta de aplicación del Art. 259 de la Ley Orgánica de Salud”. Más adelante, el casacionista establece que: “Las definiciones dadas por la Ley son de obligatoria aplicación de conformidad con el numeral segundo del artículo 18 del Código Civil, que establece las reglas de interpretación de las leyes, razón por la cual la definición de “medicamento” determinada por la Ley Orgánica de Salud es la única aplicable para el producto “**Pharmaton Vitality Cápsulas**” para todos los fines legales, como efecto y de manera motiva da lo realizó la Sala Única del Tribunal Distrital Contencioso Tributario No. 1, dentro de la sentencia expedida el 16 de mayo del 2017”; y, aclara que la compañía BOEHRINGER INGELHEIM DEL ECUADOR CIA. LTDA, posee: “(...) el registro sanitario como “MEDICAMENTO” del producto “Pharmaton Vitality Cápsulas” calidad que le ha sido conferida por el Ministerio de Salud a través del Instituto Nacional del Higiene y Medicina Tropical “Leopoldo Izquieta Pérez”, actual Agencia Nacional de Regulación, Control y Vigilancia Sanitaria”, con lo cual puntualiza que: “(...) los productos son medicamentos porque así se lo ha determinado e inscrito en el Ministerio de Salud Pública, debido a que las características de estos productos se subsumen en la definición dada por el artículo 259 de la Ley Orgánica de Salud (...)”. Luego de realizar una breve exposición respecto de la prueba practicada ante el Tribunal, señala que: “(...) el Director Distrital de Guayaquil del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador en una interpretación tergiversada pretende establecer que los

porcentajes de los componentes son superiores y por ello no debe ser considerado medicamentos, cuestión que se encuentra lejos de la realidad procesal y química, puesto que si los porcentajes son menores deberá considerarse al producto como un “alimento” caso que no correspondió al producto analizado, por lo que nuevamente su intención es lograr una discusión sobre la prueba y valoración de prueba, que insistimos no es procedente a través del recurso de casación ni tampoco de la causal planteada, en su orden”. Además establece que: “(...) La connotación legal que lleva consigo la definición dada por Ley a un medicamento y su consecuente clasificación como tal, implica que estos productos deben contar con dos requisitos básicos, estos son: la obtención del registro sanitario y, en cuanto al control, estén sujetos a la revisión, fijación y control de sus precios. En este sentido, los Señores Jueces del Tribunal reconocen las atribuciones y facultades de la Aduana, pero también determinan que el Ministerio de Salud es el máximo organismo rector de la aplicación, control y vigencia en materia de Salud y como tal han actuado conforme al artículo 137 de la Ley Orgánica de la Salud (...)”. Finalmente el recurrente concluye su argumentación expresando que: “(...) el problema jurídico suscitado se debió al cambio de partida arancelaria, mediante el acto de aforo por parte del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador, a través del cual modifica la partida arancelaria correspondiente a “medicamento”, esto es la No. 3004.50.10.00 por la partida arancelaria No. 2106.90.72.00 “Que contengan exclusivamente mezclas o extractos de plantas, semillas o frutos, con vitaminas, minerales u otras sustancias”, obligando a mi representada a cancelar el **20% Ad-Valorem**, no obstante conserva la tarifa 0% de IVA que es la aplicable justamente a los “medicamentos”, criterio que saca a relucir la contradicción en la que se encuentra inmersa la autoridad aduanera.” Dentro de este contexto el casacionista plantea dos interrogantes: “(...) ¿cómo se garantiza mi derecho a la seguridad jurídica?, ¿Es lógico y coherente que un mismo país mis productos sean medicamentos para ciertos efectos y suplementos alimenticios para otros? (...)”, al respecto menciona al art. 226 de la Constitución de la República del Ecuador y al art. 74 del Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversión, estableciendo lo siguiente: “(...) lo único que mi representada exige es que se garantice su derecho a la seguridad jurídica y que este tipo de actos ilegales y arbitrarios ha repercutido en la salida del mercado de determinados productos que atraviesan similar situación de mi representada no se repitan (...)” y que, por lo tanto: “(...) el fallo dictado por la Sala Única del Tribunal

Distrital de lo Contenciosos Tributario No. 1 no adolece del vicio mencionado, sino que al contrario integra el ordenamiento jurídico y se constituye en una garantía para la seguridad jurídica”.

V. PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA JURIDICO

5.1. La Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, procede a examinar si la sentencia recurrida por el señor tecnólogo Francisco Xavier Amador Moreno en calidad de Director Distrital de Guayaquil del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador, se enmarca dentro de la causal y cargo propuesto:

CAUSAL PRIMERA: El recurrente considera que en el fallo recurrido, se ha configurado la causal primera del art. 3 de la Ley de Casación, al acusar el vicio de falta de aplicación de los incisos primero y segundo del artículo 259 de la Ley Orgánica de Salud Pública.

VI. CONSIDERACIONES GENERALES SOBRE LA CASACIÓN Y RESOLUCION DE LOS PROBLEMAS JURIDICOS.

6.1.- La casación desde la concepción doctrinaria se ha enmarcado en un campo aplicativo de naturaleza jurídica extraordinaria, formal y de alta técnica jurídica, autores como: Hernando Devis Echandía, al referirse al recurso de casación han manifestado que *“Se trata de un recurso extraordinario, razón por la cual está limitado a los casos en que la importancia del litigio por su valor o su naturaleza lo justifica. Por él se enjuicia la sentencia del tribunal, que es su objeto, sin que implique una revisión del juicio.”*(Hernando Devis Echandía, “Nociones Generales de Derecho Procesal Civil” pág. 797); así mismo, Jaime Guasp señala que: *“La casación se concibe como un recurso donde se plantean estrictamente cuestiones de derecho, y no cuestiones de hecho, es decir, que se trata de un proceso de impugnación destinado a rescindir un fallo judicial por razones estrictamente jurídicas, y no por razones fácticas, por lo que*

quedarían fuera de la casación todas aquellas motivaciones que pretendieran la eliminación, sustitución del fallo impugnado a base de su desajuste con los hechos. La casación se perfila así como una figura de significado netamente jurídico, porque solo las cuestiones jurídicas tendrían acceso a ella, lo cual limitaría, extraordinariamente y significativamente, su concepto.” (Juan Lovato Vargas citando a Jaime Guasp en, Programa Analítico del Derecho Procesal, Quito: Corporación Editorial Nacional, Universidad Andina Simón Bolívar, 2002, 148), Luis Armando Tolosa Villabona en su obra Teoría y Técnica de la Casación, señala que: “El recurso de casación es extraordinario, discrecional, reglado y taxativo. Pretende quebrar, anular y romper una sentencia o auto, violatorios de la ley sustancial (errores in iudicando) o de la ley procesal (errores in procedendo) (pág. 13). De la Rúa señala que: “la casación es un verdadero y propio medio de impugnación, un recurso acordado a las partes en el proceso, bajo ciertas condiciones, para pedir y obtener el reexamen de las sentencias desde el punto de vista de su corrección jurídica” (De la Rúa, Fernando. *El recurso de casación en el derecho positivo argentino*, Editorial V. P. de Zavalla, Buenos Aires, 1986, pág. 50). Criterios doctrinarios que reafirman la concepción inicialmente expuesta y que se constituye en el lineamiento establecido por la Corte Nacional de Justicia. Siendo por tanto, los objetivos principales de este recurso por un lado la protección del ordenamiento jurídico imperante bajo las premisas de la correcta interpretación y aplicación de las normas de derecho sustanciales como procesales dentro de la sentencia o auto del inferior, es decir en sentido estricto el control de legalidad sobre las decisiones judiciales y por otro lado la función uniformadora de la jurisprudencia.

6.2.- Esta Sala Especializada, respecto al problema jurídico planteado considera que, el art. 3 de la Ley de Casación, respecto a su causal primera dispone: “Aplicación indebida, falta de aplicación o errónea interpretación de normas de derecho, incluyendo los precedentes jurisprudenciales obligatorios, en la sentencia o auto, que hayan sido determinantes de su parte dispositiva”; por tanto se deberá entender que por esta causal, se imputa a la sentencia los errores *in iudicando*, en otras palabras, la violación directa de la norma de derecho o sustantiva, en

razón de que no se ha subsumido de manera adecuada los hechos que ha sido probados, en consecuencia no cabe la revalorización de los mismos; pues, se parte de la base correcta de aceptación de los mismos por el Tribunal *A quo*. Sobre el cargo que propone, doctrinariamente se lo entiende de la siguiente manera: *“La falta de aplicación ocurre cuando el sentenciador niega en el fallo la existencia de un precepto, lo ignora frente al caso debatido. Es error contra ius, es rebeldía y desconocimiento de la norma. Es error de existencia de la norma por haberse excluido ésta en la sentencia.”* (Luis Armando Tolosa Villabona, *“Teoría y técnica de la casación: civil - penal - laboral, acciones de grupo”*, (Bogotá: Ediciones Doctrina y Ley, 2008), 359).

6.2.1. Para el análisis de problema propuesto, corresponde a esta Sala transcribir parcialmente el contenido del considerando cuarto del fallo recurrido que manifiesta: *“(...) 4.3. En la especie, de la resolución impugnada se establece que el aforo realizado fue un aforo físico; sin que obre del expediente administrativo remitido por la autoridad demandada (de fs. 47-114), el aforo o instrumento que lo contenga, sino que se conoce de la existencia del mismo, tanto de las afirmaciones de la parte actora constantes en su demanda, cuanto del texto de la resolución impugnada que lo ratifica y del escrito de reclamo administrativo (a fs. 48-59). En este sentido, llama la atención que la autoridad aduanera demandada, en la resolución impugnada no se fundamente en la motivación que tuvo el funcionario que emitió la determinación mediante el acto de aforo para haber realizado el cambio de partida arancelaria, sino que se remite a dos memorandos y un informe que resultan posteriores al acto de aforo, como son el memorando No. SENAE-JAFG-2015-0391-M de 22 de abril de 2015, suscrito por el Jefe de Procesos Aduaneros (a fs. 102-103), el memorando No. SENAE-DNR-2015-0485-M de 19 de mayo de 2015, suscrito por el Director Nacional de Gestión de Riesgos y Técnica Aduanera; así como el informe jurídico No. DRTG-RECG-INF.JUR-(i)-260-2015 de 15 de junio de 2015 (a fs. 107-109); de tal forma que en la resolución impugnada, en el título MOTIVACIÓN CONCLUSIÓN, considera “Que una vez realizado el aforo físico de la mercancía, en virtud de la recomendación realizada por Gestión de Riesgos en cuanto a la clasificación arancelaria de los productos importados, se procedió a revisar los componentes de la mercancía importada y su uso...”; afirmaciones que ciertamente contrarían el aforo como un acto de determinación en el que se realiza la verificación electrónica, física o documental del origen, naturaleza, cantidad, valor, peso, medida,*

y clasificación arancelaria de la mercancía, conforme lo manda el artículo 140 del COPCI citado anteriormente. Cabe resaltar que, conforme la norma del artículo 67 del Reglamento al Título de Facilitación Aduanera para el Comercio del Libro V del COPCI, si bien la autoridad aduanera refiere que el propio importador no presentó documentos que subsanen la observación realizada por el aforador, esto no es óbice para que el aforo, como acto administrativo de determinación no deba emitirse con la debida fundamentación y en la forma debida, así como tampoco implica que la autoridad demandada, al resolver el reclamo contra el aforo, no haya debido verificar la legalidad de sus propios actos así como la motivación como lo solicitaba la empresa en su reclamo (a fs. 48-59). La doctrina nos enseña, que “El principio del debido proceso adjetivo, que dentro del procedimiento administrativo comprende diversos aspectos: derecho a ser oído, el derecho de ofrecer y producir pruebas, y el derecho a una decisión fundada, es decir que el acto decisorio haga expresa consideración de los principales argumentos y de las cuestiones propuestas en tanto sean conducentes a la solución del caso.” (José Luis Terán, “Principios Constitucionales Jurídicos de la Tributación”, Quito: LC editora jurídica, 2014, 239).

4.4. *El ejercicio de la facultad resolutoria, según lo dispone el artículo 69 del Código Tributario, debía hacerse en claro cumplimiento de la operación lógica de motivar, esto es, subsumiendo los hechos apreciados a las normas que se estimen aplicables, conforme lo manda la Constitución de la República, en el artículo 76 numeral 7 literal l): “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.”, en concordancia con el artículo 81 del Código Tributario que a la letra dice: “Forma y contenido de los actos.- Todos los actos administrativos se expedirán por escrito. Además, serán debidamente motivados enunciándose las normas o principios jurídicos que se haya fundado y explicando la pertinencia de su aplicación a los fundamentos de hecho cuando resuelvan peticiones, reclamos o recursos de los sujetos pasivos de la relación tributaria, o cuando absuelvan consultas sobre inteligencia o aplicación de la ley.”; y el artículo 101 (103 de la Codificación) del mismo cuerpo legal,*

que dispone: “Deberes sustanciales.- Son deberes sustanciales de la administración tributaria: 1. Ejercer sus potestades con arreglo a las disposiciones de este Código y a las normas tributarias aplicables; 5. Expedir resolución motivada en el tiempo que corresponda, en las peticiones, reclamos, recursos o consultas que presenten los sujetos pasivos de tributos o quienes se consideren afectados por un acto de la administración;”; y, entre los hechos a apreciar, ciertamente era menester que la autoridad aduanera confirmara respecto de la motivación del aforo como acto de determinación. En la presente causa, se aprecia que la autoridad aduanera en la resolución impugnada se ha referido a los memorandos No. SENAE-JAFG-2015-0391 y No. SENAE-DNR-2015-485-M y al informe jurídico No. DRTG-RECG-INF.JUR-(i)-260-2015 como fundamentos de lo que decide, sin considerar que son posteriores al acto de aforo; mientras que, de forma alguna ha hecho referencia al procedimiento efectuado para emitir el aforo en el que se efectuó el cambio de partida arancelaria, ni a su motivación, a pesar de concluir ratificándolo; lo que contraría las normas referidas al debido proceso que garantizan la debida motivación que debe observar un acto administrativo como es el caso de la resolución impugnada y su antecedente, la determinación a través del acto de aforo. **4.5.** Por consiguiente, a criterio de este Tribunal, se sostiene el argumento de la empresa actora de que la resolución impugnada adolece de falta de motivación, lo que implica afectación a su derecho a la defensa e influye en la resolución del reclamo, por lo que, corresponde aplicar la consecuencia jurídica que prevé la Constitución de la República en el artículo 76 numeral 7 literal l), en cuanto reputa nulos los actos carentes de motivación, así como la norma del numeral 2 del artículo 139 del Código Tributario, sin que sea necesario realizar otras consideraciones relativas a la partida arancelaria, ni apreciar las pruebas que las partes han deducido en defensa de los argumentos referentes a la clasificación arancelaria de las mercancías importadas.(...)”

6.2.2. A fin de establecer si configuran o no el vicio alegado por la Administración Aduanera, consistente en **Falta de Aplicación** de los incisos primero y segundo del art. 259 de la Ley Orgánica de Salud Pública procede a transcribir la norma infringida:

- Ley Orgánica de Salud Pública.

Art. 259.- “(...) *Medicamento.- Es toda preparación o forma farmacéutica, cuya fórmula de composición expresada en unidades del sistema internacional, está constituida por una sustancia o mezcla de sustancias, con peso, volumen y porcentajes constantes, elaborada en laboratorios farmacéuticos legalmente establecidos, envasada o etiquetada para ser distribuida y comercializada como eficaz para diagnóstico, tratamiento, mitigación y profilaxis de una enfermedad, anomalía física o síntoma, o el restablecimiento, corrección o modificación del equilibrio de las funciones orgánicas de los seres humanos y de los animales.*”

Por extensión esta definición se aplica a la asociación de sustancias de valor dietético, con indicaciones terapéuticas o alimentos especialmente preparados, que reemplacen regímenes alimenticios especiales. (...)”

6.2.3. De la revisión de la sentencia recurrida se advierte que, el Tribunal A quo, ha establecido como hechos probados y problema jurídico lo siguiente: “(...) 3.1. *Este Tribunal considera que la controversia en la presente causa, radica en dilucidar respecto de la validez y legitimidad de la resolución No. SENAE-DGN-2015-0493-RE, dictada por el Director Distrital de Guayaquil del SENAE, por la que declaró sin lugar el reclamo administrativo No. 231-2015, presentado por la empresa actora en contra del aforo efectuado respecto de la Declaración Aduanera de Importación DAI- con refrendo No. 028-2015-10-00211208, por el que se estableció que la mercancía importada, declarada por la empresa actora en la subpartida arancelaria 3004501000 correspondiente a medicamentos y drogas de uso humano, debía clasificarse en la subpartida 2106.90.73.00 correspondiente a suplementos alimenticios.- 3.2. Cabe señalar que, en estricto acatamiento de la resolución No. 05-2013 de 10 de julio de 2013, dictada por el Pleno de la Corte Nacional de Justicia, la cual, a las luces de los artículos 185 de la Constitución de la República del Ecuador y 182 del Código Orgánico de la Función Judicial, constituye jurisprudencia obligatoria, y en su artículo 1 a la letra dice: “El Servicio Nacional de Aduana del Ecuador (ex CAE) en el ejercicio de su facultad determinadora puede realizar el cambio de partida arancelaria, lo que no implica que contravenga las competencias atribuidas a otras autoridades.”, este Tribunal estima que no es asunto controvertido lo relativo a la atribución de la autoridad aduanera a efectuar reclasificaciones arancelarias de mercancías, sino que específicamente se analizará si la actuación de la administración aduanera al resolver respecto de un acto de determinación ha sido*”

justado a derecho.” Centrando su análisis en resolver ~~si la~~ Resolución No. SENAE-DGN-2015-0493-RE de 17 de junio de 2015 emitida por el Director Distrital de Guayaquil del Servicio Nacional de Aduanas del Ecuador – SENAE, que contiene la clasificación arancelaria del producto “*PHARMATON VITALITY CÁPSULAS*”, es legal; para dilucidar el problema jurídico, siendo en este recurso de casación la falta de aplicación de los incisos primero y segundo del art. 259 de la Ley Orgánica de Salud Pública; el tema de verificación.

6.2.3.1. Para dilucidar este problema jurídico, es menester establecer que el Servicio Nacional de Aduana del Ecuador, es una Administración Tributaria que tiene por objeto facilitar el comercio exterior y ejercer el control de la entrada y salida de mercancías, unidades de carga y medios de transporte por las fronteras y zonas aduaneras de la República, así como quienes efectúen actividades directa o indirectamente relacionadas con el tráfico internacional de mercancías; determinar y recaudar las obligaciones aduaneras causadas por efecto de la importación y exportación de mercancías; resolver los reclamos, recursos, peticiones y consultas de los interesados; prevenir, perseguir y sancionar las infracciones aduaneras, (art. 205 del COPCI); teniendo por lo tanto como política aduanera, el expedir normas para su aplicación a través de la Directora o Director General; y, como potestad, el conjunto de derechos y atribuciones que las normas supranacionales, la ley y el reglamento otorgan de manera privativa al Servicio Nacional de Aduana del Ecuador para el cumplimiento de sus fines (arts. 206 y 207 del COPCI). En ese sentido, mediante ley, se le atribuyen competencias técnico-administrativas, necesarias para llevar adelante la planificación y ejecución de la política aduanera del país y para ejercer, en forma reglada, las facultades tributarias de determinación, de resolución, de sanción y reglamentaria en materia aduanera, de conformidad con este Código y sus reglamentos (art. 212 del COPCI); por lo que, queda claro que la actividad del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador, es reglada y su actuar está dado por las competencias otorgadas en el Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones y su Reglamento. Siendo este el escenario, la Administración Aduanera, en ejercicio de su facultad determinadora, realiza

el aforo físico, que consiste en la verificación física o documental del origen, naturaleza, cantidad, valor, peso, medida y clasificación arancelaria de la mercancía. Esta Administración Tributaria, tendrá la obligación de realizar la clasificación arancelaria con la aplicación de las reglas generales interpretativas del sistema armonizado de designación y codificación de mercancías, notas explicativas del Sistema Armonizado de la OMA, notas complementarias nacionales, las normas internas que para el efecto dicte el Servicio Nacional de Aduana del Ecuador y la aplicación de consultas de clasificación arancelaria vigentes, absueltas en virtud de lo contemplado en el presente reglamento (art. 79, literal b) del Reglamento al Título de la Facilitación Aduanera para el Comercio del Libro V del COPCI), las antes mencionadas reglas generales constan en la Decisión 570 que aprueba en el Texto Único de la Nomenclatura Común de Designación y Codificación de Mercancías de los Países Miembros de la Comunidad Andina denominada NANDINA referente a la Actualización de la Nomenclatura común. En este sentido, no cabe duda que el Servicio Nacional de Aduana del Ecuador, cumple su función en la actividad de control de las obligaciones tributarias generadas en el tráfico internacional de mercancías, estableciendo además que, la clasificación arancelaria de mercancías es competencia propia y exclusiva de la Autoridad aduanera, y de ninguna otra. No obstante, se ha de tener en cuenta que en ejercicio de tal facultad, la autoridad aduanera, no puede apartarse de la normativa vigente, así como no puede exceder e ir más allá de los límites que le están fijados, pues su actividad por ser pública es también reglada, como ya quedo mencionado anteriormente. En consecuencia, la clasificación arancelaria de mercancías es competencia propia y exclusiva de la autoridad aduanera, la que, sin embargo, debe ceñirse a los mandatos contenidos en la legislación vigente al momento de verificarse el respectivo hecho generador de la obligación aduanera, dotando así de legitimidad a su actuación en el ejercicio de sus competencias.

6.2.3.2. En el caso *in examine*, al respecto de la falta de aplicación de los incisos primero y segundo del art. 259 de la Ley Orgánica de Salud Pública, la SENA establece que: “(...) nadie discute la competencia del Ministerio de Salud

Pública para calificar un producto como medicamento, ^{el punto} no está en su calificación sino en la **naturaleza del producto en sí**. El medicamento más allá de contener una composición química constituida por una sustancia o mezcla, peso, volumen y porcentajes, y que haya sido elaborada en laboratorios farmacéuticos legalmente establecidos, que **cumple** los productos “**PHARMATON VITALITY CÁPSULAS**”, pero no necesariamente quiere decir que cumpla con lo estipulado en la parte final del primer inciso del artículo en análisis, Ley Orgánica de Salud Pública (**Definición de Medicamento**), por aquello en su sentencia jamás la Sala nos explica si este componente sirve para el “**diagnóstico, tratamiento, mitigación y profilaxis de una enfermedad, anomalía física o síntoma, o el restablecimiento, corrección o modificación del equilibrio de las funciones orgánicas de los seres humanos y de los animales**” el medicamento en discusión **no cumple con dicha exigencia taxativa de la norma**, que claramente expresa que estas sustancias (suplementos alimenticios) se usan para que “reemplacen regímenes alimenticios especiales”, o como bien lo indica sirven **para mejorar el desempeño físico y mental, controlar el estrés y brindar vitalidad y energía necesaria para realizar las actividades físicas e intelectual. (...)**”.

En este contexto, es menester pronunciarse sobre las competencias del Ministerio de Salud Pública, enfatizando respecto del contenido de las normas establecidas en la Ley Orgánica de Salud Pública en ese sentido: El artículo 135 de esta Ley en su parte pertinente dispone: “(...) compete a la autoridad sanitaria nacional autorizar la importación de todo producto inscrito en el registro sanitario (...). No se autorizará la importación de productos (...) si previamente no tienen el registro sanitario nacional (...)”. Al respecto del Registro Sanitario el artículo 137 de la Ley Orgánica de Salud dispone que: “(...) Están sujetos a registro sanitario los alimentos procesados, aditivos alimentarios, medicamentos en general (...) fabricados (...) en el exterior, para su importación (...)”. Con la transcripción del contenido de estas normas, es evidente que el Ministerio de Salud entidad estatal que ejerce la funciones de rectoría en salud (art. 4 de la Ley Orgánica de Salud Pública), ejerce derechos y obligaciones que le imponen las normas jurídicas, que incluye entre otras responsabilidades, la de regular el control sanitario a nivel nacional en la importación de productos para uso y consumo humano. Dicho control,

ejercido por el Ministerio cuenta con el Registro Sanitario a cargo del Instituto Nacional de Higiene y Medicina Tropical Dr. Leopoldo Izquieta Pérez, actual Agencia Nacional de Regulación, Control y Vigilancia Sanitaria -ARCSA, quien a su vez tiene bajo su competencia el otorgamiento del referido registro y además, el control sanitario de todos los medicamentos, entre otros productos de consumo humano y animal, según dispone el artículo 1 de su Reglamento Orgánico Funcional. Por lo tanto, es el Ministerio de Salud a través de sus instituciones, quien tiene la competencia para otorgar el Registro Sanitario de mercancías y así autorizar la importación de las mismas.

En este mismo sentido, el art. 138 de la Ley Orgánica Salud Pública, expone que: *“(...) La autoridad sanitaria nacional a través de su organismo competente, Instituto Nacional de Higiene y Medicina Tropical Dr. Leopoldo Izquieta Pérez, quien ejercerá sus funciones en forma desconcentrada, otorgará, suspenderá, cancelará o reinscribirá el certificado de registro sanitario, previo el cumplimiento de los trámites, requisitos y plazos señalados en esta Ley y sus reglamentos, de acuerdo a las directrices y normas emitidas por la autoridad sanitaria nacional, la misma que fijará el pago de un importe para la inscripción y reinscripción de dicho certificado de registro sanitario, cuyos valores estarán destinados al desarrollo institucional, que incluirá de manera prioritaria un programa nacional de control de calidad e inocuidad posregistro. La autoridad sanitaria nacional, ejercerá control administrativo, técnico y financiero del Instituto Nacional de Higiene y Medicina Tropical Dr. Leopoldo Izquieta Pérez y evaluará anualmente los resultados de la gestión para los fines pertinentes. El informe técnico analítico para el otorgamiento del registro sanitario, así como los análisis de control de calidad posregistro, deberán ser elaborados por el Instituto Nacional de Higiene y Medicina Tropical, Dr. Leopoldo Izquieta Pérez, y por laboratorios, universidades y escuelas politécnicas, previamente acreditados por el organismo competente, de conformidad con la normativa aplicable, procedimientos que están sujetos al pago del importe establecido por la autoridad sanitaria nacional.(...)”*. El art. 140 de la Ley ibídem, prohíbe: *“(...) la importación, exportación, comercialización y expendio de productos procesados para el uso y consumo humano que no cumplan con la obtención previa del registro sanitario, salvo las excepciones previstas en esta Ley (...).”* El art. 159 ibídem, culmina estableciendo que: *“(...) Corresponde a la autoridad sanitaria nacional la*

fijación, revisión y control de precios de los medicamentos de uso y consumo humano a través del Consejo Nacional de Fijación y Revisión de Precios de Medicamentos de Uso Humano, de conformidad con la ley. Se prohíbe la comercialización de los productos arriba señalados sin fijación o revisión de precios. (...)”. Con lo expuesto, se establece que si bien el Registro Sanitario cumple con la función de permitir la importación, exportación y comercialización de los productos de uso y consumo humano señalados en el art. 137 de esta Ley, su intervención también certifica la calidad y eficacia de los medicamentos, atendiendo su naturaleza conforme el art. 259 de la Ley Orgánica de la Salud, siendo en virtud de aquello que se confiere la certificación como medicamento, alimento, cosmético, etc., en apego al análisis técnico de sus componentes y de las normas internas correspondientes.

6.2.3.3. De lo dicho en los considerando anteriores, tanto el Ministerio de Salud Pública como el Servicio Nacional de Aduana del Ecuador, ejercen sus funciones dentro de las competencias que la ley las otorga. Sin embargo de aquello, lo que alega el recurrente es que la sentencia impugnada desconoce el acto de clasificación arancelaria el cual es un acto de carácter taxativa y restringido de la Administración Aduanera, puesto que es un acto que responde a normas técnicas aduaneras por lo que se necesita el empleo de instrumentos legales “técnicos - especiales” para su efectiva clasificación y determinación para los derechos Ad – Valorem o derechos en aduana; cabe en este punto señalar que el art. 226 de la Constitución de la República del Ecuador, manifiesta que: “(...) las instituciones del Estado, sus organismo, dependencias, ejercerán exclusivamente las competencias y facultades atribuidas en la Constitución y la Ley (...)”, norma que de ser contravenida por las instituciones al arrogarse competencias que no son propias, deviene en un actuar ilegal e inconstitucional, por lo que, corresponde a cada institución que participa directa o indirectamente en el tráfico de mercancías desde y hacia el país, cumpliendo con las competencias que la Ley les impone. En este caso, debido a la inexistencia de norma legal que disponga al Servicio Nacional de Aduana del Ecuador, acatar las decisiones de la autoridad sanitaria, o viceversa, se genera el conflicto entre el Ministerio de Salud Pública y el SENAE, pues el primero

clasifica al producto “PHARMATON VITALITY CÁPSULAS”, como medicamento; y, el segundo como suplemento alimenticio, el problema planteado se reduce a establecer si dicho producto es o no medicamento con el fin de que el sujeto pasivo no tenga que sujetarse a dos regímenes de impuestos distintos.

Con base en lo antes expuesto, la Corte Constitucional en la sentencia No. 035-14-SEP-CC de 12 de marzo de 2014, emitida en el caso No. 1989-1 EP, al resolver la acción extraordinaria de protección interpuesta por la compañía WYETH CONSUMER HEALTHCARE LTD., señaló: *“(...) Al respecto, de la lectura que esta Corte ha realizado sobre el caso sub judice, se desprende que la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, casa la sentencia dictada por la Cuarta Sala Temporal del Tribunal Distrital de lo Fiscal N.º 1, declarando como válidas las rectificaciones tributarias efectuadas por la Corporación Aduanera Ecuatoriana, en aplicación de las normas legales referentes a su ámbito competencial. Sin embargo, cabe anotar que el conflicto presentado ante los señores jueces dentro del recurso de casación, no debía pasar únicamente por el hecho de validar un proceso de determinación fiscal en reconocimiento a las competencias y facultades legales con las que goza la institución aduanera, sino también el de encontrar una solución a una evidente contradicción presentada por el accionante en relación a un mismo punto: la determinación del tipo de producto del que se trata. Se ha evidenciado por parte de la Sala un criterio contradictorio entre dos instituciones públicas, que provoca efectos diversos, dependiendo de la posición que se adopte - el que el producto en cuestión sea considerado o no un medicamento-. Esta circunstancia a pesar de haber sido plenamente identificada dentro de la sentencia recurrida y la sentencia de casación fue desconocida por los señores jueces. Si bien es cierto, como lo señala la Sala, no existe una regla legislativa que expresamente haya obligado a la Corporación Aduanera Ecuatoriana acatar las decisiones de la autoridad sanitaria, ni viceversa, sí existe, como se mostrará, un principio constitucional que permite la aplicación de una solución razonable al conflicto planteado. Bajo estas consideraciones, la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, en su deber de administrar justicia con sujeción a lo previsto en la Constitución, según lo señala el artículo 172 de la Carta Suprema, debió considerar dentro de su fallo el principio de coordinación que debe*

regir entre las instituciones que conforman la administración pública, el cual debe interpretarse, según lo señala el artículo 226 de la Constitución, como el "deber de coordinar acciones para el cumplimiento de sus fines y hacer efectivo el goce y ejercicio de los derechos reconocidos en la Constitución" y de esa manera, dar una solución real y efectiva al vacío jurídico en el que se encuentra la empresa por una evidente y reprochable contradicción de criterios entre dos instituciones públicas como es el caso de la Corporación Aduanera del Ecuador y el Ministerio de Salud Pública, la cual desemboca en un resultado contrario a la corrección del razonamiento práctico, pues a la vez se afirma que el producto "es" y "no es" un medicamento (...). "(...) Así mismo, dicha falta de pronunciamiento y solución sobre el conflicto de coordinación entre las instituciones públicas, afecta de forma directa el derecho a la tutela judicial efectiva en lo que respecta a la necesidad de las partes a obtener de la administración de justicia un fallo en derecho que resuelva en su integridad el conflicto suscitado, circunstancia que no acontece en el presente caso. Finalmente, la falta de motivación en el fallo objeto de la presente acción, también implica una vulneración del derecho a la seguridad jurídica pues la no aplicación de las normas constitucionales que hubieran permitido resolver la inconsistencia de criterios entre los organismos de la administración pública y así armonizar las reglas que componen el ordenamiento jurídico en un todo sistemático, correcto desde el punto de vista de las normas del razonamiento práctico, genera en las partes procesales y especialmente en la accionante, una evidente incertidumbre con respecto al marco legal que debe aplicarse dentro del presente caso.(...)"

Estos argumentos son recogidos en la sentencia No. 229-16-SEP-CC de 20 de julio de 2016, que resolvió el caso No. 1906-15-EP dictada por los jueces de la Corte Constitucional del Ecuador en la acción extraordinaria de protección interpuesta por la compañía GRUPOFARMA DEL ECUADOR S.A., en la que además disponen: "(...) Al respecto, esta Corte reitera la obligación que tienen los operadores de justicia de dar soluciones integrales y congruentes a los conflictos que se pudieran generar por la descoordinación entre las diversas instituciones públicas, en el caso en concreto, entre SENA E y el Ministerio de Salud Pública, pues resulta claro que desde el año 2014, en que se dictó la sentencia N.º 035-14-SEP-CC hasta la presente fecha, el conflicto subsiste sin que se hayan tomado los correctivos del caso tendientes a conseguir un trabajo coordinado entre las entidades del Estado, en el que prevalezca una interpretación sistemática que coadyuve a la coherencia y unidad del

ordenamiento jurídico, y por ende, a garantizar la seguridad jurídica para las personas naturales o jurídicas cuya actividad económica se ubica en el sector salud. Asimismo y en concordancia con lo señalado en párrafos anteriores, al haber hecho caso omiso a un pronunciamiento de este organismo jurisdiccional, por el cual se resolvía una causa que presenta los mismos patrones fácticos y dictado incluso con anterioridad al fallo objeto de la presente acción, se ha vulnerado la seguridad jurídica y el derecho a la igualdad, en la medida en que su desconocimiento ha provocado que la legitimada activa en el presente caso se encuentre en condiciones jurídicas distintas, a pesar de encontrarse en las mismas condiciones fácticas que el accionante en la causa precedente. En razón de lo expuesto, la sentencia del 11 de agosto de 2015, dictada por la Sala de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, al inobservar una jurisprudencia de este organismo constitucional que resuelve un patrón análogo, no solo ha conducido a una vulneración del derecho a la seguridad jurídica, sino que genera una posición de desventaja hacia la legitimada activa al brindar un trato diferenciado en relación a lo resuelto por esta Corte sobre el tema (...)”.

6.2.3.4. De los pronunciamientos emitidos por el máximo Tribunal de Justicia Constitucional, sobre este tema, hacen que esta Sala busque una solución al conflicto que se presenta entre el Servicio Nacional de Aduanas del Ecuador y el Ministerio de Salud Pública, pues al juzgador le corresponde permitir que el sistema procesal haga efectiva las garantías del debido proceso, y que la administración pública respete y se sujete a la Constitución, a los Instrumentos Internacionales de Derechos Humanos y a la Ley, por lo que, para tal objetivo se señala: El Ministerio de Salud Pública, es la única autoridad competente para calificar a un producto como medicamento o alimento a través del Registro Sanitario correspondiente emitido por el Instituto de Higiene y Medicina Tropical Izquierda Pérez actual Agencia de Regulación, Control y Vigilancia Sanitaria (ARCSA), como organismo técnico emisor, por expresa disposición de los arts. 135, 137, 138, 140 y 159 de la Ley Orgánica de la Salud antes transcritos; calificación o categorización que se la hacen con base en lo dispuesto en el art. 259 de dicha ley, luego de los estudios de la documentación y análisis de las muestras presentadas. En la especie, el Ministerio de Salud Pública calificó al producto importado PHARMATON VITALITI CÁPSULAS, al emitir el registro

sanitario como "medicamento", por sujetarse a la definición legal establecida en el antes mencionado art. 259 de la Ley Orgánica de Salud, pues se trata de preparaciones farmacéuticas con una fórmula de composición química expresada en unidades del sistema internacional, constituida por una mezcla de sustancias fabricadas por laboratorios farmacéuticos legalmente establecidos, usados para el tratamiento, mitigación y profilaxis de enfermedades. La connotación legal que lleva consigo la definición dada por la Ley a los medicamentos y la consecuente calificación de un producto como tal, implica que estos deben contar con registro sanitario, que es el único documento que, en derecho, devela la composición química del producto; y sujetarse a la revisión, fijación y control de precios. En este contexto las atribuciones y facultades del Ministerio de Salud Pública relativas a la concesión de registros sanitarios a través del cumplimiento de requisitos y análisis bioquímicos no puede deslindarse de los impuestos aduaneros, sino al contrario deben coordinarse y complementarse a fin de garantizar el efectivo cumplimiento de los derechos de los administrados, pues depende de la calificación del producto por parte del Ministerio de Salud Pública y su consecuente clasificación arancelaria que le de la Aduana, el pago tanto del Impuesto al Valor Agregado, como de los derechos Ad-Valorem a la importación de los productos o mercancías, ya que si se trata de medicamentos, la tarifa por el IVA es de 0%, y los derechos Ad-valorem del 5%; mientras que si se considera que el producto importado es suplemento alimenticio como sucede en el presente caso por parte de la aduana- los derechos Ad-Valorem de la importación suben al 20%. Ahora bien, el conflicto se agudiza cuando los productos importados, al contar con registro sanitario y ser considerados como medicamentos, la tarifa es del 0% respecto al IVA, pero cuando la aduana dice que es suplemento alimenticio, se mantiene la tarifa de 0% de IVA, pero los derechos Ad-Valorem suben al 20%, lo que hace que el sujeto pasivo o contribuyente este sujeto a dos sistemas impositivos, lo que genera incertidumbre e inseguridad jurídica. Resulta por tanto necesario que, los productos que cumpliendo con los parámetros exigidos por la Ley Orgánica de la Salud, y que hayan sido calificados como medicamentos, deban conservarse en esa categoría; consecuentemente, todas las instituciones y

funcionarios públicos en aplicación al concepto de competencia administrativa, al amparo de la que, los derechos del administrado se garantizan, en tanto se encuentre delimitado el campo de actuación de cada uno de los entes públicos, y sus funciones se ejerzan por el órgano al que el ordenamiento jurídico las atribuye dichas competencias, permita que una vez que la autoridad competente (Ministerio de Salud) haya resuelto calificar a un producto como medicamento, el SENA, al momento de clasificarlo dentro del Arancel Nacional de Importaciones, deberá hacerlo dentro de la subpartida correspondiente sin desconocer la calidad de medicamento otorgado previamente por el Ministerio de Salud Pública, pues el ejercicio de las facultades conferidas por Ley a la Administración Tributaria Aduanera, entre ellas la determinadora, debe ser consecuente con el principio de coordinación, consagrado en el art. 226 de la Constitución de la República, encuadrándose su actividad en el marco de la Ley y de la Constitución, aquello permitirá garantizar la seguridad jurídica establecida en el art. 82 ibídem, derecho que implica el respeto a la garantía del debido proceso, en fase administrativa, en el caso del aforo y la liquidación de tributos que debe ser asumido por el contribuyente, debiendo el accionar de la Aduana ser coherente con la Ley Orgánica de la Salud, de manera que al realizar el aforo de las mercancías sometidas a desaduanización, debe considerar la calificación otorgada por el Ministerio de Salud Pública, así como el análisis técnico realizado por el ex Instituto Nacional de Higiene y Medicina Tropical Leopoldo Izquieta Pérez hoy Agencia de Regulación, Control y Vigilancia Sanitaria (ARCSA), a los productos importados y sujetos al pago de tributos aduaneros

6.2.3.5. Por otra parte, hay que señalar que, el art. 1 de la Resolución No. 05-2013 de 10 de julio de 2013, dictada por el Pleno de la Corte Nacional de Justicia, la cual conforme a los arts. 185 de la Constitución de la República del Ecuador y 182 del Código Orgánico de la Función Judicial, para constituir jurisprudencia obligatoria: *“El Servicio Nacional de Aduana del Ecuador (ex CAE) en el ejercicio de su facultad determinadora puede realizar el cambio de partida arancelaria, lo que no implica que contravenga las competencias*

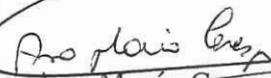
atribuidas a otras autoridades.”, reconoce la competencia de la autoridad aduanera para otorgar a las mercancías importadas su debida clasificación arancelaria, no siendo por tanto controvertido el hecho de que la determinación o verificación de obligaciones tributarias derivadas de la entrada y salida de mercancías, corresponde a la Administración Tributaria Aduanera, pero sí que su actuación debe ceñirse a los mandatos contenidos en la legislación vigente al momento de verificarse el respectivo hecho generador de la obligación tributaria aduanera, dotando así de legitimidad a su actividad reflejada en el acto administrativo que otorga una clasificación arancelaria determinada a una mercancía. Cabe anotar que la Corte Constitucional en sentencia No. 035-14-SEP-CC de 12 de marzo de 2014, emitida dentro del caso No. 1989-12-EP, deja sin efecto la sentencia dictada por la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, de 09 de noviembre de 2012, emitida en el recurso de casación, signado con el No. 102-2011, fallo que es parte del precedente jurisprudencial No. 005-2013, emitido por la Corte Nacional de Justicia; en consecuencia el criterio del Tribunal A quo, con el que considera: “(...) que de acuerdo con el artículo 55 de la Ley de Régimen Tributario Interno, la facultad para determinar la calidad de un producto como “medicamento o droga de uso humano” corresponde al presidente de la República, quien por medio del Decreto Ejecutivo No. 1151, publicado en el suplemento del Registro Oficial No. 404 de 15 de agosto de 2008, resolvió establecer la lista de productos que ostenta tal calidad; y de acuerdo con el Decreto Ejecutivo No. 1046, publicado en el registro oficial No. 648 de 27 de febrero de 2012, delegó al Ministerio de Salud Pública determinar qué productos ha perdido la calidad señalada (...); bajo estas consideraciones, la Corte Constitucional al haberse producido este tipo de cambios, señala que se ha vulnerado el derecho al debido proceso en la garantía del cumplimiento de las normas y los derechos de las partes y a la motivación, así como a los derechos de tutela judicial efectiva y seguridad jurídica, lo cual es importante tener en consideración por la disposición contenida en el mismo, respecto a la observancia del principio de coordinación que debe existir en las instituciones que conforman la administración pública.(...)”; se ajusta a los hechos probados, y al verificarse que se ha aplicado las normas pertinentes y se han interpretado de manera correcta, se concluye

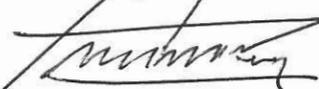
qué no se ha configurado la falta de aplicación de los incisos primero y segundo del art. 259 de la Ley Orgánica de Salud Pública.

VII. DECISIÓN:

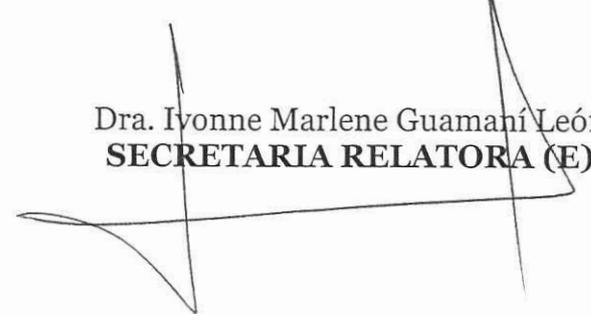
Por las consideraciones expuestas, la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, **ADMINISTRANDO JUSTICIA EN NOMBRE DEL PUEBLO SOBERANO DEL ECUADOR, POR AUTORIDAD DE LA CONSTITUCIÓN Y LEYES DE LA REPÚBLICA**, Resuelve: No Casar la sentencia dictada el 16 de mayo de 2017, las 09h15, por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el Distrito Metropolitano de Quito, provincia de Pichincha. Actúe la doctora Ivonne Marlene Guamaní León, en calidad de secretaria relatora encargada de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario, en virtud del oficio No. 011-PSCT-CNJ-18 de 17 de mayo de 2018 suscrito por la presidenta de la Sala, Dra. Ana María Crespo Santos. Sin Costas. Sin Costas.- Notifíquese, publíquese y devuélvase.-




 Dra. Ana María Crespo Santos
JUEZA NACIONAL


 Dr. José Luis Terán Suárez
JUEZ NACIONAL


 Dr. Darío Velástegui Enríquez
JUEZ NACIONAL
VOTO SALVADO

Certifico:

 Dra. Ivonne Marlene Guamaní León
SECRETARIA RELATORA (E)

En Quito, martes once de septiembre del dos mil dieciocho, a partir de las quince horas y diecinueve minutos, mediante boletas judiciales notifiqué la SENTENCIA y VOTO SALVADO que antecede a: ISABELLE COUDANNE, GERENTE DE BOEHRINGER INGELHEIM DEL ECUADOR CIA. LTDA. en la casilla No. 1026 y correo electrónico egrijalva@lmzabogados.com, info@lmzabogados.com, jmeythaler@lmzabogados.com, gpinto@lmzabogados.com, en el casillero electrónico No. 0501016059 del Dr./Ab. MEYTHALER BAQUERO JOSÉ RAFAEL. DIRECTOR DISTRITAL DE GUAYAQUIL DEL SERVICIO NACIONAL DE ADUANA DEL ECUADOR en la casilla No. 1346 y correo electrónico 3157.districto.guayaquil@aduana.gob.ec, en el casillero electrónico No. 0926381815 del Dr./Ab. PAOLA KATHIUSKA SALAZAR ULLOA. PROCURADOR GENERAL DEL ESTADO en la casilla No. 1200, en el casillero electrónico No. 0901499905 del Dr./Ab. MARCOS EDISON ARTEAGA VALENZUELA. Certifico:

DRA. IVONNE MARLENE GUAMANI LEON
SECRETARIA RELATORA

ACLARACIÓN

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA DEL ECUADOR
SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO
JUEZ PONENTE: DR. JOSÉ LUIS TERÁN SUÁREZ

Quito, lunes 24 de septiembre del 2018, las 15h31.-

VISTOS: La señora Isabelle Coudanne, en calidad de Gerente y por tanto representante legal de la compañía BOEHRINGER INGELHEIM DEL ECUADOR CÍA. LTDA., interpone recurso horizontal de **ACLARACIÓN** en contra de la sentencia de mayoría dictada el 11 de septiembre de 2018, a las 14h49, y notificada el 11 de los mismos mes y año. Sobre tal pedido la peticionaria a fojas 66 y vuelta del expediente de casación, expone lo siguiente:

"II FUNDAMENTOS DE DERECHO: i) *La Constitución de la República del Ecuador en su Art. 436 numeral 6) ordena que, las decisiones de la Corte Constitucional tienen un alcance vinculante al ser el máximo órgano de interpretación de la Constitución: "Art. 436..." ii)* *En este mismo sentido, el Art. 52 de la Ley orgánica de garantías jurisdiccionales y control Constitucional ordena que, en caso de incumplirse con los dictámenes de la Corte Constitucional se procederá con las acciones de incumplimiento: "Art. 52..."* **III.**

PETICIÓN: *Con base a los antecedentes señalados y de conformidad a lo ordenado por el Art. 274 del Código Tributario, solicito se sirva aclarar la sentencia dictada el 11 de septiembre de 2018, a las 14h49, pronunciándose respecto al alcance vinculante de la sentencia No. 035-14-SEP-CC, caso No. 1989-12-EP dictada por la Corte Constitucional, que dejó sin efecto la sentencia dictada por la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia dictada el 9 de noviembre de 2018 dentro del*

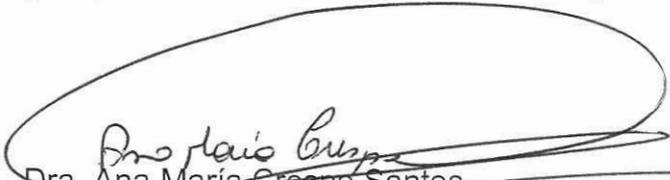
recurso de casación No. 102-2011, aclaración que la (sic) realizado bajo las siguientes consideraciones: **i)** La Corte Constitucional contrario al criterio de esta H. Sala SÍ puedo (sic) evidenciar en una causa con el mismo hecho fáctico “conflicto entre las competencias del Ministerio de Salud y el SENAE” al no ser consecuente que un mismo producto tenga dos tratamientos distintos que serían: a. Para el ámbito del Ministerio de Salud (Sanitario), que sea considerado como medicamento; y, b. Para el ámbito de la SENAE (Tributario), sea considerado como un suplemento. **ii)** La Corte Constitucional en el referido fallo, ordenó que debe existir coordinación tanto entre el ente de Salud como entre el ente Aduanero, para que no exista inseguridad jurídica en el administrado. Con base a lo señalado la presente aclaración se enmarca en que la H. Sala se pronuncie sobre lo siguiente: **i)** En el fallo dictado el 11 de septiembre de 2018, a las 14h49, de que forma la H. Sala está aplicando el fallo emitido por la Corte Constitucional dentro del caso No. 1989-12-EP; así también, se servirá pronunciarse respecto al alcance vinculante del mismo. **iii)** (sic) Adicionalmente, se servirá pronunciarse respecto así (sic) la falta de aplicación del precepto jurisprudencial emitido por la Corte Constitucional, configuraría el presupuesto normativo contenido el Art. 52 de la Ley Orgánica de Garantías Jurisdiccionales y Control Constitucional”. Con estos antecedentes, para resolver se considera: **PRIMERO.-** Para conocer la petición de aclaración, conforme lo previsto en los arts. 274 del Código Tributario y 281 del Código de Procedimiento Civil, es competente esta Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia. **SEGUNDO.-** El art. 274 del Código Tributario establece que: “La aclaración tendrá lugar si la sentencia fuere obscura;...”. El art. 282 del Código de Procedimiento Civil, se refiere a la aclaración de la sentencia en los mismos términos; y, el art. 253 del

Código Orgánico General de Procesos establece que: “*La aclaración tendrá lugar en caso de sentencia oscura...*”. **TERCERO.-** El Servicio Nacional de Aduana del Ecuador no presenta contestación alguna a la solicitud de aclaración. **CUARTO.-** La aclaración, según el autor Alejandro Espinosa Solís de Ovando, se define como: “... *el medio que la ley concede a las partes para obtener que el mismo tribunal que dictó una resolución aclare los puntos oscuros o dudosos de ella...*” (Espinosa Solís de Ovando, Alejandro (1985). “*De los Recursos Procesales en el Código de Procedimiento Civil*”. Editorial Jurídica de Chile. Págs. 5 y 6); por su parte, el tratadista Ramiro Podetti, dice: “*El recurso de aclaratoria es un remedio procesal concedido a los litigantes para que el mismo juez, mediante su modificación parcial o su integración, adecue una resolución judicial a los hechos y al derecho aplicable*” (Podetti, Ramiro (2009). “*Tratado de los Recursos*”. Buenos Aires. Ediar. Pág. 143). **QUINTO.-** De lo expuesto se establece que la solicitud de **aclaración** procede si la sentencia fuere oscura y en la especie al contrario la sentencia de mayoría emitida por esta Sala Especializada de lo Contencioso Tributario, resuelve con total claridad y precisión el problema jurídico planteado en el recurso de casación enunciado en el numeral 4.1 de la sentencia de mayoría (foja 44 del cuadernillo de casación), realizando el pronunciamiento debidamente motivado en el considerando QUINTO numeral 5.7 (fojas 48 vuelta a 51 y vuelta), consecuentemente no cabe realizar ninguna aclaración al fallo de casación. Sin embargo, sin que se realice ninguna aclaración a la sentencia de mayoría, sino únicamente con el objeto de responder las inquietudes de la peticionaria, así en primer lugar, respecto a que “*En el fallo dictado el 11 de septiembre de 2018, a las 14h49, de que forma la H. Sala está aplicando el fallo emitido por la Corte Constitucional dentro del caso No. 1989-*

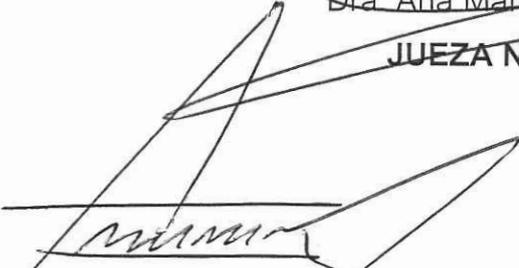
12-EP; así también, se servirá pronunciarse respecto al alcance vinculante del mismo.”; es preciso mencionar que la referida sentencia No. 035-14-SEP-CC, caso No. 1989-12-EP, dictada por la Corte Constitucional, no tiene el carácter de vinculante por cuanto no cumple con los presupuestos y requisitos establecidos en el art. 436 numeral 6 de la Constitución de la República del Ecuador, en concordancia con los arts. 2.3, 25 y 159 de la Ley Orgánica de Garantías Jurisdiccionales y Control Constitucional; y, en segundo lugar, en cuanto al cuestionamiento de que “...así (sic) la falta de aplicación del precepto jurisprudencial emitido por la Corte Constitucional, configuraría el supuesto normativo contenido el Art. 52 de la Ley Orgánica de Garantías Jurisdiccionales y Control Constitucional”; es necesario mencionar que en el mismo caso citado por el peticionario se establece claramente (foja 13 de la sentencia No. 035-14-SEP-CC, caso No. 1989-12-EP), que: “La Corte Constitucional ha señalado en su línea jurisprudencial que el universo de análisis de la Corte de casación se circunscribe a la sentencia objeto del recurso de casación en función de lo planteado por el recurrente y discutido por la contraparte”; en efecto, el recurso de casación es de carácter extraordinario, de alta técnica jurídica, formal y excepcional, cuyo principal objetivo es la defensa del *ius constitutionis*, esto es protege el ordenamiento jurídico imperante a través de la correcta interpretación y aplicación del Derecho, con el propósito de hacer efectivos los principios de seguridad jurídica, legalidad e igualdad en la aplicación de la Ley, mediante dos vías ordenadas: por un lado, la llamada función nomofiláctica de protección y salvaguarda de la norma, y por otro lado la función uniformadora de la jurisprudencia en la interpretación y aplicación del derecho objetivo; así las cosas, la crítica del recurrente a la sentencia de instancia, para conseguir ser examinada por la Sala de casación, tienen por objeto las consideraciones

de ésta, que constituyan la *ratio decidendi* del fallo; consecuentemente el recurso de casación tiene sus límites ya que únicamente debe resolver los cargos planteados por el recurrente; en tal virtud no es competencia de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, solucionar conflictos de coordinación que existan entre las instituciones públicas. Por lo expuesto, en la especie, esta Sala Especializada resolvió con total claridad, precisión y motivación el cargo planteado de falta de aplicación de los incisos primero y segundo del art. 259 de la Ley Orgánica de Salud, al amparo de la causal primera del art. 3 de la Ley de Casación. **SÉXTO.-** Es pertinente mencionar que el recurso extraordinario de casación tiene como uno de sus objetivos el corregir incorrecciones jurídicas deslizadas en autos o sentencias que atenten contra la unificación de criterios y, en definitiva, contra la legalidad de lo resuelto. Por tal motivo, el Tribunal de Casación debe pronunciarse exclusivamente en base a los fundamentos jurídicos y de hecho que sostengan la justificación de una de las causales previstas para la casación. Es decir que si existen hechos o argumentos que no coadyuven al fundamento del recurso, deben ser rechazados por improcedentes; esto, tanto para resolver el recurso cuanto para atender cualquier incidente, como solicitudes de aclaración de sentencias. Vale indicar que el principal objetivo de la Casación no consiste en enmendar los agravios que las partes consideran se les ha irrogado, sino en corregir los vicios que, en lo concerniente a la aplicación de normas jurídicas, pudiera contener un fallo, con lo cual se busca conservar la integridad de la legislación y la uniformidad de la jurisprudencia. Teniendo esto en cuenta y según lo expresado en el presente auto y al no adolecer la sentencia de mayoría de falta de claridad, se rechaza la solicitud presentada, por lo que las partes procesales estarán a lo señalado y dispuesto

en la sentencia de mayoría. Firma por obligación legal el doctor Rómulo Darío Velástegui Enríquez, en virtud a que el referido Juez Nacional emitió su voto salvado. Se ordena que la Actuaría de esta Sala proceda a la devolución del proceso al Tribunal de origen, para los fines consiguientes. Notifíquese.-


Dra. Ana María Crespo Santos

JUEZA NACIONAL

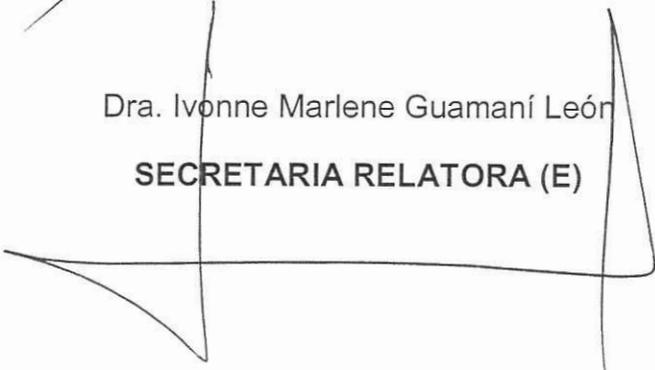

Dr. José Luis Terán Suárez

JUEZ NACIONAL


Dr. Rómulo Darío Velástegui Enríquez

JUEZ NACIONAL

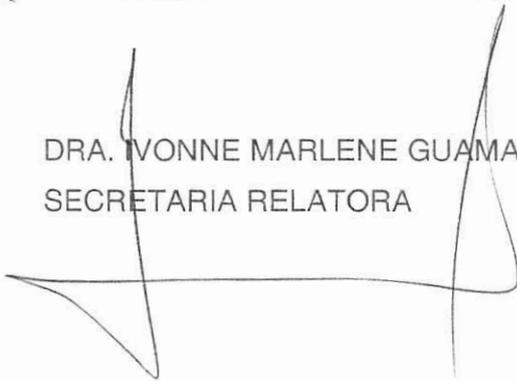
Certifico.-


Dra. Ivonne Marlene Guamaní León

SECRETARIA RELATORA (E)

En Quito, lunes veinte y cuatro de septiembre del dos mil dieciocho, a partir de las dieciseis horas y cincuenta y siete minutos, mediante boletas judiciales notifiqué el AUTO que antecede a: ISABELLE COUDANNE, GERENTE DE BOEHRINGER INGELHEIM DEL ECUADOR CIA. LTDA. en la casilla No. 1026 y correo electrónico egrijalva@lmzabogados.com, info@lmzabogados.com, jmeythaler@lmzabogados.com, gpinto@lmzabogados.com, en el casillero electrónico No. 0501016059 del Dr./Ab. MEYTHALER BAQUERO JOSÉ RAFAEL. DIRECTOR DISTRITAL DE GUAYAQUIL DEL SERVICIO NACIONAL DE ADUANA DEL ECUADOR en la casilla No. 1346 y correo electrónico 3157.districto.guayaquil@aduana.gob.ec, en el casillero electrónico No. 0926381815 del Dr./Ab. PAOLA KATHIUSKA SALAZAR ULLOA. PROCURADOR GENERAL DEL ESTADO en la casilla No. 1200, en el casillero electrónico No. 0901499905 del Dr./Ab. MARCOS EDISON ARTEAGA VALENZUELA. Certifico:

DRA. IVONNE MARLENE GUAMANI LEON
SECRETARIA RELATORA



FUNCIÓN JUDICIAL Firmado por
IVONNE MARLENE
GUAMANI LEON
C=EC
L=QUITO
CI
1711111466
DOCUMENTO FIRMADO
ELECTRÓNICAMENTE

RAZÓN: Siento como tal que las 30 fotocopias que anteceden debidamente foliadas, selladas y rubricadas son iguales a los originales que constan dentro del Recurso de Casación No. 17510-2015-00271 (Juicio No. 17510-2015-00271) (Resolución No. 353-2018), que sigue la COMPAÑÍA BOEHRINGER INGELHEIM DEL ECUADOR CIA. LTDA., en contra del DIRECTOR DISTRITAL DE GUAYAQUIL DEL SERVICIO NACIONAL DE ADUANA DEL ECUADOR las mismas que las confiero certificadas. Quito, 10 de octubre del 2018. Certifico.-

Dra. Ivonne Marlene Guamaní León
SECRETARIA RELATORA (E)





Ing. Hugo Del Pozo Barrezueta
DIRECTOR

Quito:
Calle Mañosca 201 y Av. 10 de Agosto
Telf.: 3941-800
Exts.: 3131 - 3134

www.registroficial.gob.ec

El Pleno de la Corte Constitucional mediante Resolución Administrativa No. 010-AD-CC-2019, resolvió la gratuidad de la publicación virtual del Registro Oficial y sus productos, así como la eliminación de su publicación en sustrato papel, como un derecho de acceso gratuito de la información a la ciudadanía ecuatoriana.

"Al servicio del país desde el 1º de julio de 1895"

El Registro Oficial no se responsabiliza por los errores ortográficos, gramaticales, de fondo y/o de forma que contengan los documentos publicados, dichos documentos remitidos por las diferentes instituciones para su publicación, son transcritos fielmente a sus originales, los mismos que se encuentran archivados y son nuestro respaldo.