

# REGISTRO OFICIAL

ÓRGANO DE LA REPÚBLICA DEL ECUADOR



CORTE NACIONAL DE  
**JUSTICIA**

**CORTE NACIONAL DE JUSTICIA**

**RESOLUCIONES:**

**SALA ESPECIALIZADA DE LO  
CONTENCIOSO TRIBUTARIO**

**R391-2018, R394-2018, R398-2018**

Resolución No. 391-2018

Recurso N° 0698-2016

**DRA. ANA MARÍA CRESPO SANTOS**

**CORTE NACIONAL DE JUSTICIA DEL ECUADOR**

**SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO**

**ACTOR: INTRIAGO PONCE LUIS LEODAN**

**DEMANDADO: DIRECTOR REGIONAL N° 4 DEL SERVICIO DE RENTAS INTERNAS**

**Recurso N° 698-2016**

**Quito, viernes 21 de septiembre de 2018, las 12h45.-**

#### **ASUNTO**

Resolución del recurso de casación interpuesto por el abogado Bladimir Joel Alcívar Cedeño, en calidad de Director Regional N° 4 del Servicio de Rentas Internas, en contra de la sentencia dictada el 30 de septiembre de 2016, a las 14h21 por la Sala Única del Tribunal Distrital de lo Contencioso Administrativo y Tributario con sede en el cantón de Portoviejo, provincia de Manabí, dentro del juicio de impugnación N° 13501-2010304-0025, deducido por el señor Luis Leodan Intriago Ponce, en contra de la Liquidación de pago por diferencias en la declaración N° 1320090200285, correspondiente por el Impuesto a la Renta del ejercicio fiscal 2006.

#### **ANTECEDENTES**

**1.1.-** De acuerdo al escrito que contiene el recurso de casación de fecha 24 de octubre del 2016, el casacionista se fundamentó en la **causal primera** de la Ley de Casación, en relación a la errónea interpretación del artículo 272 del Código Tributario.

**1.2.-** Con de fecha 31 de enero del 2017, a las 16h14, el doctor Darío Velástegui Enríquez, Conjuez de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, calificó la admisibilidad del recurso en referencia, por la **causal primera** del artículo 3 de la Ley de Casación, por lo cargos de: Errónea Interpretación del artículo 272 del Código Tributario.

**1.3.-** El recurrente a manifiesta lo siguiente: "(...) Cuando el artículo 272 del Código Tributario, establece que el Tribunal examinará los vicios de nulidad de los que adolezca la resolución impugnada, no puede entenderse que este examen abarca a otros actos administrativos diferentes a los impugnados en la demanda, más aun considerando que, en el presente caso, no podría haberse impugnado la Liquidación de Pago por Diferencias en la Declaración No. 1320090200285, por falta de oportunidad en la proposición de las acciones. Pues, la referida liquidación fue notificada en legal y debida forma el 27 de agosto del 2009, y la demanda que dio origen a la presente causa fue propuesta el 05 de marzo de 2010, es decir, que en exceso han transcurrido los veinte (20) días para la impugnar (sic) el acto liquidatorio en sede judicial. Es así que el Tribunal de instancia realiza un examen de vicios de nulidad respecto de un acto que no fue impugnado, y que jurídicamente tampoco pudiera ser impugnado por falta de oportunidad. El sentido o alcance correcto del artículo 272 del Código Tributario. Le limita a los juzgadores a realizar el examen de vicios de nulidad respecto del acto impugnado, es decir, únicamente de la Resolución No. 113012010RREC000467, la misma que se encuentra perfecta y debidamente motivada, conforme lo establece en los artículos 81 y 133 del Código Tributario, situación que además fue advertida por la Sala cuando en el considerando DÉCIMO de la sentencia recurrida (...) (...)5.1.3 Incidencia o trascendencia del vicio en la decisión de los juzgadores. Resulta absolutamente evidente que la errónea interpretación que los jueces le han dado al artículo 272 del Código Tributario, comporta un elemento determinante en la decisión adoptada por los juzgadores, tanto así que, bajo el supuesto de que están facultados a examinar un acto administrativo no impugnado, resuelven dejar sin efecto la mentada resolución y declarar la nulidad del acto liquidatorio en cuestión. De no haber transgredido el artículo 272 del Código Tributario, la Sala se habría limitado a examinar la resolución impugnada, advirtiendo que esta se encuentra debidamente



*motivada. Con esta premisa, el Tribunal habría entrado directamente al análisis y resolución de los puntos en los que se trabó la Litis. Finalmente, Señores Jueces, recalco que, de lo expuesto vendrá a vuestro conocimiento que la sentencia dictada el 30 de septiembre de 2016, las 14h21, por la Sala Única del Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario No. 4 con sede en Portoviejo, se ha infringido lo dispuesto en el artículo 272 del Código Tributario, por una errónea interpretación en su contenido, yerro que fue determinante al momento de la expedición de la decisión judicial recurrida. (...)*". (Proceso sustanciado en el Tribunal Contencioso Administrativo y Tributario con sede en el cantón Portoviejo, fs.163-164)

1.4. Con fecha martes 31 de enero del 2017, se corrió traslado a la parte actora, el señor Luis Leodán Intriago Ponce mediante boleta judicial al correo electrónico cholitomera55@hotmail.com, conforme lo establecido en el artículo 13 de la Ley de Casación, concediendo el termino de cinco días, a fin de dar contestación fundamentada, pero no se pronunció al respecto.

1.5.- Finalmente, es menester señalar lo que el Tribunal de instancia esgrimió en la sentencia recurrida, en su parte considerativa manifestó: "(...) SEXTO: El tribunal consigna lo siguiente: 6.1. Los jueces de oficio e "in limine", esto es, antes de entrar a analizar los hechos en contienda, deben examinar los vicios de nulidad que adolezcan los actos administrativos impugnados (Art. 272 del Código Tributario); más aún, cuando los vicios de procedimiento puede afectar los derechos constitucionales de las personas, en cuyo caso la actuación garantista del juez, debe producirse aunque los hechos y el derecho sean diversos a los invocados por las partes, conforme lo dispone el Art. 140 del Código Orgánico de la Función Judicial. De existir vicios de nulidad absoluta o de pleno derecho, los jueces deben declararla extinguiendo el acto que lo contiene, de acuerdo con lo dispuesto en la disposición mencionada y en el artículo 93 del Estatuto del Régimen Jurídico y Administrativo de la Función Ejecutiva en concordancia con el artículo 76, numeral 7, letra l) de la Constitución de la República. 6.2. La indebida motivación de acuerdo con la disposición constitucional citada y con la norma contenida en el artículo 94 del Estatuto mencionado, es causal de nulidad de pleno derecho, pues, por mandato



constitucional, la motivación debida es una garantía vinculada con el derecho a la defensa y por consecuencia al debido proceso (Art. 76, numeral 7, letra l) CRE), que los jueces están llamados a tutelar en los procesos a su cargo. SÉPTIMO: En lo que concierne a la falta de motivación de la Liquidación de Pago por Diferencias en la Declaración No. 1320090200285, respecto del origen de los ingresos que fueron reportados por terceros y que sirvieron de base para que la Administración Tributaria establezca la diferencia de ingresos en la declaración del impuesto a la renta 2006 del contribuyente LUIS LEODAN INTRIAGO PONCE, este Tribunal consigna lo siguiente: 1. El Art. 76 numeral 7, letra l) de la Constitución de la República del Ecuador consagra la motivación de los actos del poder público, como una garantía básica que tiene como fundamental propósito asegurar a la personas el derecho a la defensa y al debido proceso; dispositivo que a la letra dice: "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 si no se explica la pertinencia de su aplicación a los antecedentes de hecho". Norma principio, que sanciona la indebida motivación del acto del poder público, con la nulidad de pleno derecho del acto o resolución del poder público. Elemento de fondo del acto administrativo que también está incorporado en el Art. 50 de la Ley de Modernización del Estado, Privatizaciones y Prestación de Servicios Públicos por parte de la Iniciativa Privada: "Motivación.- 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 administrativo previo...". Y, lo explica en el ámbito de la determinación tributaria el Art. 103 numeral 3 del Código Orgánico Tributario, cuando al referirse a los deberes sustanciales de la administración tributaria, exige: "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". Requerimiento constitucional y legal, que se explicita más, en el Art. 4 inciso segundo 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, que textualmente dice: " 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...” (El subrayado nos pertenece). Al respecto la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, en el fallo expedido dentro del recurso de casación No. 101-2009, en el juicio de impugnación No. 78-2006 propuesto por la Universidad Estatal del Sur de Manabí, en contra del Director General del Servicio de Rentas Internas, al referirse al alcance del requisito de la motivación en los actos administrativos tributarios, expresa, que estos deben contener una prolija y suficiente justificación “que no se satisface con la simple enunciación por parte de Autoridad Tributaria, del artículo en el que se basa su decisión” (sic). Criterio que a más de ser concordante con las normas citadas, armoniza con el expresado por el jurista Agustín Gordillo en su libro “Tratado de Derecho Administrativo” Tomo III, páginas 10 y 11 “La motivación es una declaración de cuáles son las circunstancias de hecho y de derecho que han llevado a la emanación, o sea los motivos o presupuestos del acto; constituye por lo tanto la fundamentación fáctica y jurídica con la que la administración entiende sostener la legitimidad y oportunidad de la decisión tomada y es el punto de partida para el juzgamiento de esa oportunidad”. Y, con el expuesto por el doctor Patricio Secaira Durango en su obra “Curso Breve de Derecho Administrativo”, páginas 185 y 186 “La motivación en suma, es la exposición de razones que debe relatar el administrador público para tomar una decisión. Es la explicación que hace sobre el caso materia del acto administrativo. En ella debe analizarse los fundamentos fácticos, es decir el hecho que genera la emisión del acto administrativo, haciendo la vinculación jurídica con la norma positiva aplicable al caso, lo cual permite asumir un juicio de valor y una resolución sobre el tema (...) El administrado tiene derecho que la administración le explique las razones por las cuales toma la decisión que afecta sus intereses o derechos. De ahí precisamente que el administrado tiene la capacidad de oponerse a la decisión pública en función de los argumentos jurídicos y más justificativos*



de los que disponga para destruir la presunción de legalidad del acto administrativo. De suerte que la ausencia o el defecto motivacional no permite al administrado que replique la arbitrariedad potencial en la que puede incurrir la administración, pues obviamente desconoce las razones que orientaron a la administración a tomar la decisión, coartándose el derecho de defensa del afectado. De otra parte, la falta o defectuosa motivación impide, a los órganos tutelares de la legalidad, sea en sede administrativa o jurisdiccional, conocer las razones en las que se sustentó la expedición del acto administrativo". 2. Que la administración tributaria al fundamentar la glosa establecida en el acto de determinación tributaria que se impugna, dice: "En atención a las normas vigentes a la fecha de declaración la Administración Tributaria ha efectuado el cruce de información entre los ingresos percibidos por el contribuyente INTRIAGO PONCE LUIS LEODAN, de acuerdo a la información reportada en anexos por sus adquirentes vs. los valores registrados por este concepto en su declaración del Impuesto a la Renta del Ejercicio Fiscal 2006, encontrando las diferencia que se detallan a continuación: Impuesto: Renta.- Periodo Fiscal: 2006.- Fecha de presentación declaración original: 03/05/2007.- CUADRO No. 01 PERIODO VALOR DETECTADO VALOR DECLARADO 2006 128.386.62 70.696.61 Luego sostiene: "5. LIQUIDACIÓN: Para la presente liquidación se han tomado en cuenta los ingresos percibidos por el contribuyente INTRIAGO PONCE LUIS LEODAN, así como las Retenciones en la fuente de Impuesto a la Renta que le han efectuado de acuerdo a la información reportada en anexos por sus adquirentes, mientras que los Costos y Gastos deducibles corresponden a los registrados en su declaración de Impuesto a la Renta del ejercicio fiscal 2006. CUADRO No. 05 LIQUIDACIÓN IMPUESTO A LA RENTA CORRESPONDIENTE AL EJERCICIO FISCAL 2006 DEMERA FARÍAS CARLOS ARTEMIDORO DETALLE DECLARACION CONTRIBUYENTE (USD) DETERMINADO SRI (USD) REFERENCIA Total ingresos 70,696.61 128,386.62 Cuadro No. 01 Cuadro No. 02 Total costos y gastos 62,867.01 62,867.01 Cuadro No. 03 UTILIDAD DEL EJERCICIO 7,829.60 65,519.61 A continuación consta la conciliación tributaria realizada por la Administración, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 36 del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno y sus Reformas: CUADRO No. 06 CONCILIACIÓN TRIBUTARIA



IMPUESTO A LA RENTA CORRESPONDIENTE AL EJERCICIO FISCAL 2006 DETALLE  
 DECLARACIÓN CONTRIBUYENTE (USD) DETERMINADO SRI (USD) UTILIDAD DEL  
 EJERCICIO 7,829.60 65,519.61 UTILIDAD GRAVABLE 7,829.60 65,519.61  
 IMPUESTO CAUSADO 16.48 8,315.90 (-) RETENCIONES EN LA  
 FUENTE 0.00 1,283.86 IMPUESTO A LA RENTA A PAGAR 16.48 7,032.04 “...Por lo  
 tanto, una vez concluido el plazo señalado en la Comunicación de Diferencias en  
 Declaraciones o Cruces de Información No. RMA-PNOC-DIF-CC-08-0029 y al no haber  
 cumplido con lo solicitado, la Administración Tributaria en uso de las facultades que le  
 establece el numeral 2 del artículo 2 de la Ley de Creación del Servicio de Rentas  
 Internas; y el artículo 107-C de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno, procede a  
 la emisión de la presente liquidación de pago (...). 3. Si bien el acto impugnado señala  
 que la diferencia de ingresos que origina un mayor impuesto a la renta causado en el año  
 2006, se produjo de la comparación de los ingresos reportados por los adquirentes del  
 accionante y los ingresos registrados en su declaración; la fundamentación fáctica no  
 identifica ni individualiza las transacciones generadoras de los ingresos detectados, en  
 sus montos, número de comprobante, nombre o denominación de los adquirentes y fecha  
 de transacción. De ahí, que a juicio del Tribunal, para que la motivación sea suficiente y  
 prolija o simplemente debida, la administración debió consignar los datos necesarios  
 sobre los ingresos detectados, capaz de permitir el conocimiento de cada uno de los  
 hechos o transacciones que originaron la glosa impugnada; pues, debemos entender que  
 cuando la Constitución y las normas subalternas se refieren a los antecedentes o  
 presupuestos de hecho en relación a la garantía motivacional, estos deben ser completos;  
 de lo contrario el sujeto pasivo de la obligación tributaria no puede realizar una defensa  
 amplia y adecuada. Si bien es cierto que la Administración Tributaria está facultada para  
 verificar las declaraciones de impuesto a la renta que presentan los contribuyentes, en  
 virtud de lo dispuesto en el artículo 68 segundo inciso del Código Tributario, no es menos  
 cierto que para establecer diferencias provenientes de ingresos no contemplados en  
 dichas declaraciones, resulta fundamental que la misma Administración Tributaria  
 identifique plenamente todas y cada una de las transacciones que fueron reportadas por  
 los adquirentes del contribuyente fiscalizado y de las cuales proviene la inconsistencia de

ingresos, a fin de que éste pueda argumentar cualquier circunstancia valedera en contra del hecho económico que se le imputa, más aún si tomamos en cuenta que la mención de dichas transacciones pueden ser el resultado de un error de digitación por parte del tercero adquirente al momento de informar el anexo transaccional, o peor aún, pueden derivar de un acto doloso de simulación donde se haya "clonado" la factura respectiva.- Por todo lo antes expuesto, la simple invocación de normas legales y la enunciación abstracta de la fuente de detección de los ingresos (anexos reportados por los adquirentes) causante de la glosa impugnada, sin identificar o concretar las transacciones que lo generan, no satisface la garantía motivacional que se encuentra íntimamente ligada al derecho a la defensa y al debido proceso. Se hace notar en este punto, que los hechos forman parte de las razones que preparan y determinan la voluntad administrativa, y que el administrado tiene derecho a conocerlos, para cuestionar una eventual arbitrariedad o desviación del poder público. OCTAVO: Forma parte de la debida motivación, la explicación sobre la pertinencia de la aplicación de normas o principios jurídicos invocados, a los hechos del caso que se decide; de suerte que debe quedar claramente explicado, tanto para el administrado como para los órganos tutelares de la legalidad, el por qué se adecua o subsume él o los supuesto de hecho del caso concreto, en las hipótesis de las normas enunciadas. En la especie se observa, que la autoridad demandada al fundar la glosa por diferencia de ingresos generados en el año 2006, se limita a mencionar normas sin explicar la pertinencia de su aplicación al caso concreto. Tan es así que al exponer los fundamentos jurídicos de la glosa emitida, la Administración Tributaria dice, sin formular razones sobre la aplicación de las normas, lo siguiente: "Por lo tanto, una vez concluido el plazo señalado en la Comunicación de Diferencias en Declaraciones o Cruces de Información No. RMA-PNOC-DIF-CC-08-0029 y al no haber cumplido con lo solicitado, la Administración Tributaria en uso de las facultades que le establece el numeral 2 del artículo 2 de la Ley de Creación del Servicio de Rentas Internas; y el artículo 107-C de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno, procede a la emisión de la presente liquidación de pago (...)". Defecto, que a criterio del Tribunal, viola también la garantía de motivación de los actos emanados de los poderes públicos, consagrado en el Art. 24, numeral 13 de la Constitución del año 1998, y en el Art. 76,



numeral 7, literal l) de la Constitución vigente, que en su orden y a la letra dicen: “Las resoluciones de los poderes públicos que afectan a las personas, deberán ser motivadas. No habrá tal motivación si en la resolución no se enunciaren normas o principios jurídicos en que se hayan fundamentado, y si no se explicare la pertinencia de su aplicación a los antecedentes de hecho”; “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 consideraran nulos...”. NOVENO: De lo expuesto, podemos decir que la motivación es un elemento de fondo que legitima el acto administrativo, y por su condición de garantía del debido proceso y principalmente del derecho a la defensa, los jueces y las propias autoridades administrativas están obligadas a garantizar en los procesos a su cargo. Deber constitucional de motivación debida, que de no satisfacer en los actos administrativos del poder público acarrea su nulidad conforme lo establece el Art. 76, numeral 7, literal l) de la Constitución de la República del Ecuador. Circunstancia que por comprometer seriamente la validez de la Liquidación de Pago por Diferencias en Declaración No. 1320090200285 del ejercicio 2006, la Directora Regional de Manabí del Servicio de Rentas Internas debió considerarla como elemento determinante al momento de resolver el reclamo administrativo signado con el número de trámite 113012009008394.-DÉCIMO: La Administración Tributaria no motivó la Liquidación de Pago por Diferencias en la Declaración No. 1320090200285 mediante la Resolución No. 113012010RREC000467, por tanto el acto determinativo fue nulo desde su emisión y siguió siéndolo hasta el momento de resolver el reclamo que se formuló en su contra, aunque la misma autoridad tributaria se haya percatado de la grave omisión motivacional y haya tratado de convalidar el vicio que ello implicaba, consignando los datos que debió consignar desde un inicio, referentes a las transacciones que sustentan la inconsistencia de ingresos detectada en la declaración del impuesto a la renta del año 2006. DÉCIMO PRIMERO: Al tratarse de una resolución que confirma un acto determinativo manifiestamente nulo, este Tribunal considera innecesario pronunciarse respecto de los



demás puntos en los que se trabó la litis, referentes a la forma de determinación y a la depuración del ingreso. En mérito de lo expuesto, y sin necesidad de otras consideraciones, este Tribunal Contencioso Administrativo y Tributario con sede en el cantón Portoviejo, "ADMINISTRANDO JUSTICIA, EN NOMBRE DEL PUEBLO SOBERANO DEL ECUADOR, Y POR AUTORIDAD DE LA CONSTITUCIÓN Y LAS LEYES DE LA REPÚBLICA", declara con lugar la demanda propuesta por el señor LUIS LEODAN INTRIAGO PONCE, dejando sin efecto la Resolución No. 113012010RREC000467 dictada el 08 de febrero del 2010 por la Directora Regional de Manabí del Servicio de Rentas Internas, y declarando la nulidad de la Liquidación de Pago por Diferencias en la Declaración No. 1320090200285 (Impuesto a la Renta del año 2006) emitida por la misma autoridad tributaria el 25 de agosto del 2009. En consecuencia, se ordena la baja de la contabilidad fiscal concerniente a la deuda generada. Sin costas ni honorarios que regular. Agréguese al proceso el escrito de fojas 152, presentado por la AB. NURY A. MENÉNDEZ GARCÍA, en calidad de PROCURADORA FISCAL, debidamente designada por el Director Zonal 4 del Servicio de Rentas Internas, tal como lo justifica con el Oficio No. DZ4-JUROAFO16-00000169, de fecha 28 de julio de 2016, de fojas 150 y el documento de fojas 151. Téngase presente lo ahí manifestado. Se da por aprobada, legitimada y ratificada por parte del DIRECTOR ZONAL 4 DEL SERVICIO DE RENTAS INTERNAS las intervenciones previas realizadas por la AB. NURY A. MENÉNDEZ GARCÍA, dentro de este juicio. Tómese en cuenta la autorización concedida a la mencionada profesional para que presente cuanto escrito, petitorio, acción o recurso fuere necesario y participe en cualquier diligencia dentro de la presente causa, a nombre y en defensa de la Administración Tributaria. En virtud de que las casillas judiciales no se encuentran habilitadas como consecuencia del terremoto ocurrido en esta provincia y en base a la disposición "NOTIFICACIÓN EN CORREOS ELECTRÓNICOS (OBLIGATORIO)" emitida al correo institucional de fecha 10 de mayo del 2016 por el Doctor Vinicio Baquizea Intriago, Coordinador de la Unidad Provincial de Gestión Procesal del Consejo de la Judicatura de Manabí, notifíquese en las direcciones de correo electrónico señalado para el efecto. Actúe el Dr. Juan José Proaño Zúñiga, quien ha sido designado Juez Titular del Tribunal Contencioso Administrativo y Tributario con sede en el

*cantón Portoviejo, mediante acción de personal No. 6529-DNTH-2016-JT, de fecha 28 de julio del 2016. NOTIFÍQUESE.-(...)*". (Proceso sustanciado en el Tribunal Contencioso Administrativo y Tributario con sede en el cantón Portoviejo, fs.157-160)

## II. INTEGRACIÓN DEL TRIBUNAL

Corresponde conocer la presente acción de impugnación objetiva de anulación con efectos generales a esta Sala Especializada de lo Contencioso Tributario, Integrado por las doctoras Ana María Crespo Santos (en calidad de Jueza Nacional Ponente); y doctores José Luis Terán Suárez y Darío Velástegui Enríquez Jueces Nacionales.

## III. JURISDICCIÓN Y COMPETENCIA

**3.1.-** Esta Sala Especializada 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, de 23 de enero de 2018, emitidas por el Pleno del Consejo de la Judicatura; Resoluciones Nos. 01-2018 de 26 de enero de 2018 y 02-2018 de 01 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 Arts. 184 numeral 1 de la Constitución de la República del Ecuador, 185 segunda parte, número 1 del Código Orgánico de la Función Judicial y primero de la Codificación de la Ley de Casación.

## IV. VALIDEZ PROCESAL

**4.1.-** No se observa del proceso ninguna circunstancia que pueda afectar la validez procesal y no existe nulidad alguna que declarar; por lo que, estando en autos para resolver, se considera.

## V.- PLANTEAMIENTO DE LOS PROBLEMAS JURÍDICOS

**5.1.-** Previamente a señalar el cargo imputado, es pertinente indicar que el proponente del recurso de casación ha fundamentado su pedido en la causal primera del Art. 3 de la Ley



de Casación del recurso en referencia, por la **causal primera**, por lo cargos de: errónea interpretación del artículo 272 del Código Tributario.

CAUSAL PRIMERA (ART. 3 Ley de Casación)

**Cargo único:** Errónea interpretación del artículo 272 del Código Tributario.

## VI.- CONSIDERACIONES Y RESOLUCIÓN DE LOS PROBLEMAS JURÍDICOS

**6.1.-** 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, por medio 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 la crítica del recurrente a la sentencia de instancia, para conseguir ser examinada por la Sala de Casación, debe tener por objeto las consideraciones de ésta, que constituyan la ratio decidendi del fallo.

**6.2.-** Conforme el problema jurídico descrito en este fallo, el recurrente acusa la errónea interpretación del artículo 272 del Código Tributario.

### - CÓDIGO TRIBUTARIO

*“Artículo 272.- **Declaración de nulidad.**- Al tiempo de pronunciar sentencia, el tribunal examinará los vicios de nulidad de los que adolezca la resolución o el procedimiento impugnado, y declarará tal nulidad, siempre que los vicios que la motiven hayan impedido la clara determinación del derecho o hubieren influido en la decisión del asunto. En caso contrario, entrará a resolver la causa sobre lo principal.*



Asimismo, el tribunal examinará las actuaciones cumplidas en la etapa contencioso-tributaria, y, de haber omisión de solemnidades, declarará la nulidad de todo lo actuado a partir de dicha omisión y dispondrá la reposición del proceso al estado que corresponda, siempre que la omisión pudiere influir en la decisión de la causa.”.

**6.3.-** En consideración a la causal primera alegada por el recurrente, esta Sala establece lo que el número 1 del Art. 3 de la Ley de Casación 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 de su parte dispositiva;*”. Esta causal tiene como limitante la revalorización 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* por lo que debe demostrar la violación directa de normas sustantivas. Esta demostración, para que se haga efectiva, implica delimitar los cargos imputados, con precisión y exactitud, por cualquiera de los tres modos establecidos, ya sea por: **1) APLICACIÓN INDEBIDA:** Que se produce cuando el juzgador de manera equivocada aplica una norma de derecho al caso en análisis que no es la llamada a gobernar o resolver el caso debatido, vale decir la norma es entendida rectamente pero la aplica a un caso no gobernado por la misma. **2) FALTA DE APLICACIÓN:** Esta se produce por la omisión que realiza el juzgador en el uso de la norma, es decir no aplica la norma llamada a gobernar o resolver el asunto, en esta infracción se observa un error de existencia de la norma por exclusión de la misma en la sentencia. **3) ERRONEA INTERPRETACION:** Consiste en que el juzgador le da a la norma de derecho un alcance mayor, menor o distinto del que le dio el legislador.

**6.4.-** Cabe destacar que la causal alegada por la accionante imputa a las sentencias y autos que ponen fin a los procesos de conocimiento, es la violación directa de la norma sustantiva, que incluye los precedentes jurisprudenciales obligatorios, porque no se ha dado la correcta subsunción del hecho en la norma; de ahí que, no se ha producido el enlace lógico de la situación particular que se juzga con la previsión hipotética, abstracta y genérica realizada de antemano por el legislador; yerro que procede por vulnerar

cualquiera de sus formas, a saber: la aplicación indebida, falta de aplicación o errónea interpretación de las normas de derecho; formas que deben ser determinantes en la parte dispositiva de la sentencia o auto, lo que el casacionista debe fundamentar debidamente; cabe señalar, que la errónea interpretación de la normativa sustancial procede, cuando el administrador equivocadamente juzga y escoge una interpretación errónea de la ley dando a la norma de derecho un sentido diverso al señalado por el legislador<sup>[1]</sup>.

**6.5.-** Respecto de la alegación efectuada por el casacionista sobre la **errónea interpretación del artículo 272 del Código Tributario**. Esta Sala Especializada ha procedido al examen de la sentencia atacada, en donde se ha encontrado que el juzgador ha señalado lo siguiente:

*“(...)SEXTO: El tribunal consigna lo siguiente: 6.1. Los jueces de oficio e “in limine”, esto es, antes de entrar a analizar los hechos en contienda, deben examinar los vicios de nulidad que adolezcan los actos administrativos impugnados (Art. 272 del Código Tributario); más aún, cuando los vicios de procedimiento puede afectar los derechos constitucionales de las personas, en cuyo caso la actuación garantista del juez, debe producirse aunque los hechos y el derecho sean diversos a los invocados por las partes, conforme lo dispone el Art. 140 del Código Orgánico de la Función Judicial. De existir vicios de nulidad absoluta o de pleno derecho, los jueces deben declararla extinguiendo el acto que lo contiene, de acuerdo con lo dispuesto en la disposición mencionada y en el artículo 93 del Estatuto del Régimen Jurídico y Administrativo de la Función Ejecutiva en concordancia con el artículo 76, numeral 7, letra I) de la Constitución de la República. 6.2. La indebida motivación de acuerdo con la disposición constitucional citada y con la norma contenida en el artículo 94 del Estatuto mencionado, es causal de nulidad de pleno derecho, pues, por mandato constitucional, la motivación debida es una garantía vinculada con el derecho a la defensa y por consecuencia al debido proceso (Art. 76, numeral 7, letra I) CRE), que los jueces están llamados a tutelar en los procesos a su cargo. SÉPTIMO: En*

---

<sup>[1]</sup> Manuel Tama, *EL RECURSO DE CASACIÓN EN LA JURISPRUDENCIA NACIONAL*, Edilex S.A, Editores, Guayaquil-Ecuador, 2011, p. 151.



*lo que concierne a la falta de motivación de la Liquidación de Pago por Diferencias en la Declaración No. 1320090200285, respecto del origen de los ingresos que fueron reportados por terceros y que sirvieron de base para que la Administración Tributaria establezca la diferencia de ingresos en la declaración del impuesto a la renta 2006 del contribuyente LUIS LEODAN INTRIAGO PONCE, este Tribunal consigna lo siguiente: 1. El Art. 76 numeral 7, letra l) de la Constitución de la República del Ecuador consagra la motivación de los actos del poder público, como una garantía básica que tiene como fundamental propósito asegurar a la personas el derecho a la defensa y al debido proceso; dispositivo que a la letra dice: "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 si no se explica la pertinencia de su aplicación a los antecedentes de hecho". Norma principio, que sanciona la indebida motivación del acto del poder público, con la nulidad de pleno derecho del acto o resolución del poder público(...)* (Proceso sustanciado en el Tribunal Contencioso Administrativo y Tributario con sede en el cantón Portoviejo, fs.156 reverso)

De lo expuesto se evidencia que el Tribunal ha centrado su análisis en la falta de motivación de la Liquidación de Pago por Diferencias No. 1320090200285 más no en la Resolución que fue objeto de impugnación, esto es en la Resolución No. 113012010RREC000467 que resolvió el Reclamo presentado por el señor Luis Intriago Ponce, en el que impugnó la Liquidación de Pago por Diferencias N° 132009200285 ante la Administración Tributaria y que fue negado por ella mediante Resolución N° 113012010RREC000467, la misma que se constituye en el acto impugnado en Sede Judicial.

**6.6.-** Conforme los hechos descritos en la sentencia de instancia objeto del presente Recurso de Casación, y en lo que tiene que ver con la errónea interpretación del artículo 272 del Código Tributario, debemos partir del concepto de que los actos administrativos gozan de las presunciones de legitimidad y de ejecutoriedad siendo que de esta manera

son reclamables en vía administrativa e impugnables en vía judicial por pedido expreso del contribuyente. De esta manera se desprende de la sentencia de instancia lo siguiente: *“DÉCIMO: La Administración Tributaria no motivó la Liquidación de Pago por Diferencias en la Declaración No. 1320090200285 mediante la Resolución No. 113012010RREC000467, por tanto el acto determinativo fue nulo desde su emisión y siguió siéndolo hasta el momento de resolver el reclamo que se formuló en su contra, aunque la misma autoridad tributaria se haya percatado de la grave omisión motivacional y haya tratado de convalidar el vicio que ello implicaba, consignando los datos que debió consignar desde un inicio, referentes a las transacciones que sustentan la inconsistencia de ingresos detectada en la declaración del impuesto a la renta del año 2006. DÉCIMO PRIMERO: Al tratarse de una resolución que confirma un acto determinativo manifiestamente nulo, este Tribunal considera innecesario pronunciarse respecto de los demás puntos en los que se trabó la litis, referentes a la forma de determinación y a la depuración del ingreso(....)”. Es decir el Tribunal establece una aparente falta de motivación y consiguiente violación del debido proceso en la Liquidación de Pago por Diferencias acto carente de oportunidad en su impugnación con el agravante de que no era el objeto de impugnación.*

**6.7.-** Luego establece el Tribunal de instancia que esta circunstancia compromete a la Liquidación de Pago por Diferencias y por tanto el acto Administrativo dice que fue nulo desde su emisión hasta resolver el Reclamo Administrativo, para ello se basa en lo estatuido en el artículo 272 del Código Tributario que expone que el Tribunal puede revisar la existencia de vicios de nulidad de la Resolución o procedimiento impugnado y siempre que los vicios que la motiven hayan impedido la determinación del derecho o influido en la decisión de la causa.

**6.8.-**En relación a lo expuesto, la litis se trabó con la impugnación presentada por el contribuyente respecto de la Resolución N° 113012010RREC000467 de fecha 08 de febrero del 2010 emitida por la Directora Regional del Servicio de Rentas Internas de Manabí. La Sala Juzgadora de instancia comete un yerro al declarar la nulidad de la



Liquidación de Pago por Diferencias en la Declaración N° 1320090200285 del impuesto a la Renta del ejercicio fiscal 2006, aplicando el artículo 272 del Código Tributario, sin acoger el espíritu de la norma que delimita la operatividad de los vicios de nulidad, que corresponde de la resolución o del procedimiento impugnado, y que dichos vicios no influyan en la determinación del derecho o en la decisión de la causa. Con este antecedente la Administración Tributaria respetando el principio del debido proceso notificó al contribuyente con la Comunicación de Diferencias en la declaración para lo cual se le concedió 20 días con el fin de que realice la declaración sustitutiva y cancelar las diferencias detectadas, fenecido el plazo y sin ninguna pronunciación por parte del contribuyente, la Administración Tributaria procedió a emitir la correspondiente Liquidación de Pago por Diferencias misma que fue objeto de Reclamo en vía administrativa que concluyó con la emisión de la Resolución NO113012010RREC000467 que se constituye en el acto impugnado.

**6.9.-** En conclusión Esta Sala Especializada considera lo siguiente en la presente causa:

**1.-** Que efectivamente se ha evidenciado una errónea interpretación del artículo 272 del Código Tributario, toda vez que este artículo hace relación a examinar los vicios de nulidad que se refieren a los de la resolución o procedimiento que se encuentra impugnado en el proceso y que para el caso que nos ocupa se trata de la Resolución No. NO113012010RREC000467 más no la Liquidación de Pago Por diferencias No. 1320090200285, de lo cual se aprecia la errónea interpretación por parte del Tribunal de instancia, en cuanto al acto administrativo impugnable que como bien se ha señalado corresponde a la Resolución NO113012010RREC000467 más no corresponde a la Liquidación de Pago por Diferencias No. 1320090200285. **2.-** Que la Administración Tributaria notificó al contribuyente con el comunicado de diferencias por cruce de información respecto de la declaración del Impuesto a la Renta del año fiscal 2006, se le concedió el plazo de 20 días hábiles para que regularice las diferencias encontradas; y una vez que feneció el plazo establecido el SRI y al no existir ningún reclamo formal por el contribuyente, procedió a emitir la Liquidación de Pago por Diferencias encontrada en la declaración del Impuesto a la Renta, que esta liquidación fue objeto de reclamo en vía

administrativa de lo cual se emanó el acto Administrativo Resolución No. NO113012010RREC000467 siendo éste el acto que ostenta la calidad de impugnabile ya que la proposición de las acciones en materia tributaria se deben realizar dentro de los 20 días contados desde el día de su notificación, lo cual le da a dicho acto la característica de oportuno . **3.-** Que en razón de lo expuesto La Liquidación de Pago por Diferencias No.1320090200285 fue emitida con fecha 25 de agosto de 2009 y que el reclamo administrativo se resolvió con fecha 8 de febrero de 2010 lo que se traduce en la pérdida de oportunidad para que el acto Liquidación de Pago por Diferencias No.1320090200285 sea impugnabile. **4.-** Que se pretende dejar sin efecto la Resolución impugnada con el análisis de su antecedente declarando nulo y sin realizar el análisis de la Resolución que si fue impugnada con el agravante de que la Liquidación de Pago por Diferencias, carece de oportunidad para ser impugnada.

En función de lo expuesto el Tribunal de instancia al declarar la nulidad de la Liquidación de Pago por Diferencias, instituye un alcance distinto al real que se encuentra contemplado dentro del artículo 272 del Código Tributario por cuanto el mismo establece que la nulidad se examinará de la Resolución o procedimiento impugnado siempre que esos vicios hayan impedido la clara determinación del derecho o hubieren influido en la decisión de la causa, lo cual no ocurrió en el presente caso pues como ha quedado anteriormente establecido, el SRI emitió la respectiva Liquidación de Pago por Diferencias, que fue sujeta a Reclamo Administrativo resolviéndose en Resolución No. NO113012010RREC000467, que fue la impugnada en vía Judicial más sin embargo no fue el objeto de análisis del Tribunal de Instancia con lo cual se configura el vicio alegado por el casacionista de la errónea interpretación del artículo 272 del Código Tributario.

## VII. DECISIÓN

**7.1.-** Este Tribunal de Casación considera que se ha configurado el vicio alegado por el casacionista.



7.2.- 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:

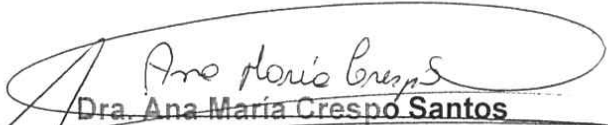
### VIII. SENTENCIA


8.1.- **CASAR** la sentencia dictada el 30 de septiembre de 2016, a las 14h21, por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Administrativo y Tributario, con sede en el cantón Portoviejo, provincia de Manabí, en los términos señalados en el Considerando VI de esta Sentencia y se declara la validez de la Resolución No. 113012010RREC000467 y un antecedente la Liquidación de Pago por Diferencias No.1320090200285.


8.2.- Actúe dentro de este proceso, como Secretaria Relatora (E) la Dra. Ivonne Guamaní León.

8.3.- Sin costas.

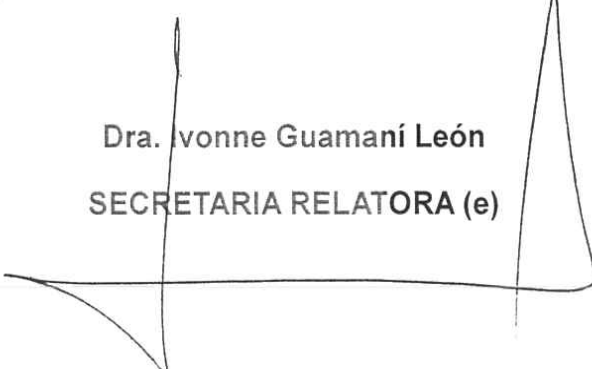
8.4.- Comuníquese, publíquese y devuélvase a la Sala de origen.

  
**Dra. Ana María Crespo Santos**  
**JUEZA NACIONAL**

  
**Dr. José Luis Terán Suárez**  
**JUEZ NACIONAL**

  
**Dr. Darío Velástegui Enríquez**  
**JUEZ NACIONAL**

Certifico:

  
**Dra. Ivonne Guamaní León**  
**SECRETARIA RELATORA (e)**

En Quito, viernes veinte y uno de septiembre del dos mil dieciocho, a partir de las diecisiete horas y trece minutos, mediante boletas judiciales notifiqué la SENTENCIA que antecede a: INTRIAGO PONCE LUIS LEODAN en el correo electrónico cholitomera55@hotmail.com; en el casillero electrónico No. 1304937467 del Dr./Ab. MERA CEDEÑO MARÍA AUXILIADORA. DIRECTOR ZONAL 4 DEL SERVICIO DE RENTAS INTERNAS en la casilla No. 2424 y correo electrónico nury.menendez@gmail.com; gen\_juridicoz4@sri.gob.ec; namenendez@sri.gob.ec; pvlara@sri.gob.ec; damoreira@sri.gob.ec; magiler@sri.gob.ec; mevillacreses@sri.gob.ec; leveintimilla@sri.gob.ec; en el casillero electrónico No. 1310210727 del Dr./Ab. NURY ANNABEL MENÉNDEZ GARCÍA; en el correo electrónico cmvera@sri.gob.ec; aaloor@sri.gob.ec; en el casillero electrónico No. 132010176 del Dr./Ab. NURY ANNABEL MENENDEZ GARCIA. PROCURADOR GENERAL DEL ESTADO en la casilla No. 1200 y correo electrónico fj-manabi@pge.gob.ec; jrobles@pge.gob.ec;. Certifico:

DRA. IVONNE MARLENE GUAMANI LEON  
SECRETARIA RELATORA

FUNCIÓN JUDICIAL  
DOCUMENTO FIRMADO  
ELECTRONICAMENTE

Firmado por  
IVONNE MARLENE  
GUAMANI LEON  
C=EC  
L=QUITO  
CI  
1711111466



**RAZÓN:** Siento como tal que las 11 fotocopias que anteceden debidamente foliadas, selladas y rubricadas son iguales a los originales que constan dentro del Recurso de Casación No. 17751-2016-0698 (Juicio de Impugnación No. 13501-2010-0025), (Resolución No. 391-2018), que sigue el señor LUIS LEODAN INTRIAGO PONCE, en contra del DIRECTOR ZONAL 4 DEL SERVICIO DE RENTAS INTERNAS, las mismas que las confiero debidamente certificadas. Quito, 05 de octubre del 2018. Certifico.-



DRA. IVONNE MARLENE GUAMANÍ LEÓN  
SECRETARIA RELATORA (E)

**RESOLUCIÓN NO. 354** Recurso de Casación No. 17502-2011-0114

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



**ACTOR:** COMPAÑÍA GLOBAL TELEMATIC SOLUTIONS GTS ECUADOR CIA. LTDA.

**DEMANDADO:** Director General del Servicio de Rentas Internas y Director Regional Norte del Servicio de Rentas Internas.

Quito, a lunes 24 de septiembre del 2018, las 14h45.-

**VISTOS:** (17502-2011-0114)

**I. ANTECEDENTES:**

**1.1.** La abogada Daniela Freire, en calidad de procuradora fiscal del Director General del Servicio de Rentas Internas, y el Director Zonal 9 del Servicio de Rentas Internas, 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 09 de agosto de 2017, las 09h21, dentro del juicio de impugnación No. 17502-2011-0114, deducido por la señora Mónica Aracelli Salazar Urvina, en calidad de gerente general y representante legal de la compañía GLOBAL TELEMATIC SOLUTIONS GTS ECUADOR CIA. LTDA., en contra de la Resolución No. 117012011RRECo32445, que niega el reclamo administrativo de impugnación a la Liquidación de Anticipo de Impuesto a la Renta No. 1720111300241 correspondiente al ejercicio fiscal 2010, notificada el 28 de septiembre de 2011, emitidas por el Director Regional Norte del Servicio de Rentas Internas, fallo que en su parte relevante señala: “(...) acepta la demanda interpuesta por la señora Mónica Aracelli Salazar Urvina, en calidad de gerente general de la compañía GLOBAL TELEMATIC SOLUTIONS Cía. Ltda. y declara la ilegitimidad de la resolución



*No. 117012011RRECo32445 y su antecedente contenido en la liquidación de anticipo de impuesto a la renta No. 1720111300241 correspondiente al ejercicio fiscal 2010.”*

**1.2.** La pretensión jurídica de las autoridades tributarias demandadas, es: “(...) presento éste *Recurso de Casación sobre la sentencia recurrida y solicito que Casando la sentencia recurrida, se ratifique la validez legal de la Resolución 117012011RRECo32445 y su antecedente contenido en la Liquidación de anticipo de impuesto a la renta No. 1720111300241 correspondiente al ejercicio fiscal 2010.*”.

**1.3.** El recurso de casación fue admitido a trámite por el Tribunal Ad quo mediante auto de 31 de agosto de 2017, las 10h22; 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.** Del acta de sorteo que consta a fojas 23 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, en su calidad de Jueza Nacional; y, en el doctor José Luis Terán Suárez en sus calidad de Juez Nacional 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; y, 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. 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.

### 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 Daniela Freire, procuradora fiscal del Director General del Servicio de Rentas Internas, y de la Directora Zonal 9 del Servicio de Rentas Internas, 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 aplicación indebida del art. 41 de la Ley de Zonas Francas, y errónea interpretación del artículo 20 de la Ley para la Reforma de las Finanzas Públicas que sustituyó lo dispuesto por el artículo 9 de la Ley de Régimen Tributario Interno; errónea interpretación del artículo 9 de la Ley de Régimen Tributario Interno; y, falta de aplicación del artículo 18 del Código Civil, y del artículo 30 del Código Tributario. Mismo que, mediante auto de 12 de enero de 2018, las 12h03, el doctor Darío Velástegui Enríquez, en su calidad de Conjuez de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia a esa fecha, declaró la admisibilidad parcial del recurso de casación al amparo de la causal primera del art. 3 de la Ley de Casación, exclusivamente por **aplicación indebida** de art. 41 de la Ley de Zonas Francas, y **errónea interpretación** del art. 20 de Ley para la Reforma de las Finanzas Públicas que sustituyó lo dispuesto por el art. 9 de la Ley de Régimen Tributario Interno; así como la **errónea interpretación** del art. 9 de la Ley de Régimen Tributario Interno, y **falta de aplicación** del art. 18 del Código Civil.



**4.1.1.** Respecto del vicio de **aplicación indebida** de art. 41 de la Ley de Zonas Francas, y **errónea interpretación** del art. 20 de Ley para la Reforma de las Finanzas Públicas que sustituyó lo dispuesto por el art. 9 de la Ley de Régimen Tributario Interno, la casacionista expone que: *“(...) En base a la causal invocada me permito manifestar que la sentencia recurrida ha reconocido el beneficio previsto en la citada norma, aplicando la misma cuando realmente no correspondía hacerlo pues del sentido del fallo no se ha dado en armonía con el ordenamiento jurídico vigente al ejercicio fiscal 2010, año de la Resolución que atiende el reclamo Administrativo de impugnación de Liquidación de Anticipo de Impuesto a la Renta discutida en la presente causa. La misma no debió aplicarse al caso si consideramos lo dispuesto por el Art. 20 de la Ley para la Reforma de las Finanzas Públicas que sustituyó el. 9 de la Ley de Régimen Tributario Interno; ambas normas también consideramos infringidas en la presente causa conforme explicare [sic] a continuación pues para la resolución de este caso se ha aplicado el Art. 41 de la Ley de Zonas Francas cuando a nuestro juicio esta norma se encontraba derogada. En la sentencia se ha realizado una aplicación indebida de la referida norma pues la misma se encontraba derogada y en consecuencia no tenía vigencia al ejercicio fiscal 2010 conforme se desprende de los argumentos que explico a continuación: Conforme lo expone la sentencia recurrida el Art. 41 de la Ley de Zonas Francas fue dictado desde su primera codificación publicada en el Registro Oficial 625 de 19 de febrero de 1991, la que se mantuvo en la codificación de publicada en el Registro Oficial 562 de 11 de abril del 2005 que tuvo estuvo vigente hasta la publicación del COPCI. A efectos de verificar la vigencia de la misma, debemos mencionar que por su parte la Ley Reformatoria para las Finanzas Públicas que se encuentra vigente hasta la actualidad (Ley 24) publicada en el Registro Oficial Suplemento 181 de 30 de abril de 1999 efectivamente reformó la disposición constante en el entonces Art. 40 (al 2006 Art. 41) de la Ley de Zonas Francas (...) Es decir, que con posterioridad a la vigencia de la Ley de Zonas Francas y una vez que se fue expedida la Ley Reformatoria para las Finanzas Públicas de forma tácita se*

*derogó la exoneración del impuesto a la renta que constaba en la misma, pues se manifestó expresamente de que prevalecería dicha disposición “aunque”, es decir “por mas(sic) que” otras leyes las establezcan. Además esta disposición fue específica para el caso de impuesto a la renta por lo que no cabe comparar o hacer la analogía con otros beneficios especiales constantes en otras normas de derecho, pues cada beneficio tiene sus particularidades y de los argumentos de la sentencia más bien notamos que existía la duda respecto de los beneficios tributarios que constaban en las mismas en realidad lo eran por tanto, para casos como este le corresponde al juzgador crear derecho analizando las particularidades del caso. (...) Cabe señalar también que la disposición final segunda de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria del Ecuador publicada en el Registro Oficial Suplemento 242 de 29-dic-2007 elevó a categoría de Ley Orgánica al Código Tributario, señalando que éste cuerpo legal y sus disposiciones prevalecerán sobre cualquier cuerpo de Ley que tenga categoría de General, anterior o posterior, que se le oponga. En este sentido se debe analizar el principio de reserva de ley, a través del cual se señala que las normas tributarias determinarán el objeto imponible, los sujetos activo y pasivo, la cuantía del tributo o la forma de establecerla, las exenciones y deducciones. Por lo expuesto, al no contemplar la normativa tributaria ninguna otra exención que las establecidas en el referido Art. 9, al ser los ingresos obtenidos por la compañía actora gravados con el Impuesto a la Renta, ésta, en su declaración del Impuesto a la Renta del ejercicio fiscal 2014, debió declarar y pagar el anticipo de impuesto correspondiente conforme lo disponen las normas legales y reglamentarias que han sido el sustento del Acto impugnado. La sentencia recurrida interpreta que el hecho de haber mantenido el contenido de la disposición de la Ley de Zonas Francas en la Codificación del año 2005 responde al deseo del legislador por mantener dicha exención de impuesto a la Renta vigente. Lo mismo podríamos decir del hecho de que el Art 9 de la Ley de Régimen Tributario Interno desde el año 1999 hasta la actualidad mantiene un texto muy similar e inclusive se ha incluido una única excepción, por lo que de ninguna manera podemos considerar que*



*esta norma no deba ser aplicada cuando su aplicación debe darse por sobre otras normas que tienen su mismo carácter pues se trata de una exoneración de impuesto a la renta, lo cual se encuentra dentro del ámbito específico de aplicación de esta Ley. Finalmente a fin de establecer la indebida aplicación del Art. 41 de la Ley de Zonas Francas por tratarse de una norma que no se encontraba vigente al ejercicio fiscal 2010, nos permitimos afirmar que si bien es cierto la norma se encontraba aún en el texto legal este simple hecho no implica su vigencia pues además de lo manifestado respecto de la derogatoria tácita, tenemos que atender a la intención del legislador al momento de expedir el Art. 20 de la Ley Reformatoria para las Finanzas Públicas, pues conforme explicaré con mayor profundidad más adelante es claro que se buscó fue(sic) que para el impuesto a la renta no se reconozcan más exoneraciones que las previstas en el mismo y no lo contrario. La intención del Legislador consta en las actas de la Asamblea Nacional No. 82, 85-B, 85-C de debates sobre la Ley para la Reforma de las Finanzas Públicas, normativa aplicable en el presente caso y que en parte han sido referidas en la sentencia recurrida por lo que me permito referirme a ellas, tal como fue aprobada la norma por el Congreso Nacional del año 1999 y publicada en el Registro Oficial, No. 181 de 30 de abril de 1999. De las que podemos ver que la intención del legislador fue recopilar en un solo cuerpo legal y en un solo artículo todas las exenciones legales respecto del Impuesto a la Renta facilitando el control del sistema tributario de nuestro país.” Más adelante señala que: “... la intención del legislador fue que a través de esta norma se quite todo valor jurídico a las exenciones tributarias ordenadas por otras leyes, entre ellas las contenidas en la Ley de Zonas Francas. La reproducción estas actas, evidencian el espíritu de esta ley y la intención de los creadores de la misma al rememorar partes importantes del debate legislativo de la Ley para la Reforma de las Finanzas Públicas.” El casacionista concluye manifestando “...que existe ya pronunciamiento por parte de la Sala de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional respecto de este tema, en el Recurso No. 393-2013 de la empresa TAGSA S.A”.*

**4.1.2.** Respecto del vicio de **errónea interpretación** del art. 9 de la Ley de Régimen Tributario Interno, y **falta de aplicación** del art. 18 del Código Civil, la casacionista expone que: “(...) Sin lugar a dudas en la sentencia recurrida el juzgador se vio frente a la tarea de resolver respecto de dos normas de derecho (Leyes) que se encontraban en franca contradicción pues por un lado la primera establecía una exención y por otro la segunda prohibía expresamente la aplicación de la primera. Así tenemos que frente a este conflicto en la sentencia se hizo una interpretación errada de la disposición legal contenida en el Art. 9 de la Ley de Régimen Tributario Interno pues se desconoció la prohibición expresa de que en la determinación y liquidación del impuesto a la renta no se reconozcan más exoneraciones que las previstas en dicho artículo, **aunque otras leyes**, generales o especiales, establezcan exclusiones o dispensas a favor de cualquier contribuyente. (...) De lo indicado podemos concluir en que a exención de impuesto a la renta que mediante sentencia se le ha reconocido a la parte actora no consta en las exenciones previstas en el Art. 9 de la Ley de Régimen Tributario Interno es decir, este reconocimiento es contrario a la referida disposición y además se sustentó en una ley especial – Ley de Zonas Francas- hecho que también prevé no puede ser posible tal como lo expresa la referida norma. (...) el tipo de error en el que incurrió la sentencia es el de errónea interpretación, pues para la resolución del fallo aún cuando la norma fue considerada no se aplicó por la incorrecta interpretación que se hizo de la misma así tenemos que para el caso de normas contradictorias como en el presente, no cabía una interpretación literal conforme lo hizo la Sala de Instancia sino que era pertinente aplicar los demás métodos de interpretación de la Ley constantes en el Art. 18 del Código Civil, que al no haber sido considerado para la resolución del caso consideramos también infringido por la inaplicación del mismo. ” Finalmente señala que: “(...) En el presente caso ante la aparente contradicción de normas correspondía su interpretación atendiendo el espíritu de la norma. Tal como se analizó además en el punto anterior. Además correspondía su correcta interpretación a efecto de encontrarla aplicable al caso. La norma fue analizada, se consideró bajó una



*errónea interpretación que la misma no era aplicable y en consecuencia no fue ajustada a los hechos del presente caso.”*

**4.2.** Realizado el traslado a la compañía GLOBAL TELEMATIC SOLUTIONS GTS ECUADOR CIA. LTDA., dando contestación a la admisibilidad en referencia, en lo que se refiere a la **aplicación indebida** de art. 41 de la Ley de Zonas Francas, y **errónea interpretación** del art. 20 de Ley para la Reforma de las Finanzas Públicas que sustituyó lo dispuesto por el art. 9 de la Ley de Régimen Tributario Interno, manifiesta que: “(...) El Art. ”. (antes Art.40 ) de la Codificación de la Ley de Zonas Francas materia de la litis disponía en su parte pertinente que “las empresas administradoras y los usuarios de las zonas francas, para todos sus actos y contratos que se cumplan dentro de las zonas francas, gozarán de una **exoneración del ciento por ciento del impuesto a la renta o de cualquier otro que lo sustituya** (...). Por su parte el Art. 43 del mencionado cuerpo legal señalaba que las empresas administradoras y los usuarios de una zona franca gozarán de las exenciones señaladas en la Ley por un periodo **de 20 años** contados desde la resolución que autorice su instalación. Adicionalmente, resulta imprescindible evidenciar que el Art. 61 de la Ley de Zonas Francas, disponía expresa y fehacientemente que “las normas de la Ley de Zonas Francas **tienen el carácter de especiales y prevalecerán sobre cualquiera otras**, sea de carácter general o especial, que se opongan a ellas; y, **no podrán ser modificadas o derogadas por otras leyes, sino por aquellas que expresamente se dicten para tal fin.**” Repetimos, **EXPRESAMENTE** y no de forma tácita. Posteriormente, con fecha 30 de abril de 1999 fue publicada en el Suplemento del Registro Oficial No. 181 la Ley 99-24 conocida con el nombre de Reforma para las Finanzas Públicas, en la cual el Art. 20 sustituye al Art. 9 de la Ley de Régimen Tributario Interno vigente a dicha fecha (...) Es menester aclarar que en la ley inicio no se establece disposición **EXPRESA** como en estricto derecho correspondía, que derogue en todo o en parte lo dispuesto en los artículos 40 y 42 de la Ley de Zonas Francas; por lo tanto, sus disposiciones siguen vigentes de acuerdo a la disposición general del Art 61 de la Ley de Zonas Francas.

Como podemos evidenciar Ilustres Magistrados no queda duda de que, aún luego de la publicación de la Ley 99-24, la Ley de Zonas Francas seguía vigente en todo el territorio nacional, razón por la cual el Servicio de Rentas Internas no puede argumentar que existió una derogación tácita de la disposición y beneficios contemplados en la Ley de Zonas Francas, por cuanto dicho cuerpo legal establecía de forma clara e inequívoca la necesidad de una “DEROGATORIA EXPRESA” de sus normas, aun tratándose de leyes especiales.” Más adelante señala que: “(...) la Procuradora pretende basar su argumento en las actas de discusión de la normativa publicada en el año de 1999 pero lo que omite mencionar es que el mismo Congreso Nacional, a pesar de todo lo mencionado por la procuradora, mantuvo vigente el Art. 41 de la Ley de Zonas Francas en toda su extensión. Con fecha 29 de diciembre del 2010 mediante Suplemento al Registro Oficial No. 851 fue publicado el Código de la Producción Comercio e Inversiones (en adelante COPCI), en el cual se incluye una disposición derogatoria que en su literal n) deroga EXPRESAMENTE, como legalmente correspondía, la Codificación de la Ley de Zonas Francas. Sin embargo, en su disposición transitoria tercera el COPCI señala que: **las zonas francas cuyas concesiones han sido otorgadas al amparo de la Ley de Zonas Francas, continuarán en operación bajo las condiciones vigentes al tiempo de su autorización, por el plazo que dure su concesión.** No obstante, las empresas administradoras y usuarias de las actuales zonas francas deberán sujetarse administrativa y operativamente a las disposiciones del Código. Acorde la normativa expuesta no cabe duda alguna que la Ley de Zonas Francas y sus disposiciones seguían plenamente vigentes hasta el **29 de diciembre del 2010** por lo que GTS Ecuador a la fecha de su calificación como usuario de zona franca (abril del 2008) y a la fecha en la cual el Servicio de Rentas Internas pretende cobrar el anticipo del impuesto a la renta (2010) se encontraba gozando de las exoneraciones concedidas por el Art. 41 de la Ley de Zonas Francas y por el plazo del Art 43 del mismo cuerpo legal”. Finalmente expresa lo siguiente: “(...)En consecuencia, resulta totalmente improcedente y ajeno a derecho que



*en el recurso interpuesto, la Autoridad demandada argumente la supuesta inaplicación del Art. 41 de la Ley de Zonas Francas, y una errónea interpretación del Art. 20 de la Ley para la Reforma de las Finanzas Públicas conforme ha quedado evidenciado de acuerdo a los argumentos de hecho y de derecho expuestos anteriormente, ya que a la luz del derecho resulta inconcebible el hecho de que una norma pierda su vigencia y validez por una derogación tácita cuando está claramente dispone que para su derogación sea necesario una derogatoria expresa y, ha sido durante el tiempo mencionado, una norma vigente en el ordenamiento jurídico ecuatoriano.”.*

Respecto a la **errónea interpretación** del art. 9 de la Ley de Régimen Tributario Interno, y **falta de aplicación** del art. 18 del Código Civil, la compañía GLOBAL TELEMATIC SOLUTIONS GTS ECUADOR CIA. LTDA., manifiesta que: “ (...) Es importante mencionar que la misma Administración Tributaria mediante Oficio No. 6 de julio de 2000, establecía que los usuarios de zonas francas tendrán exoneración del 100% del Impuesto a la renta, dicho criterio fue reformado recién el 2 de julio de 2009 por el siguiente “... La Administración manifiesta que al no constar expresamente dentro del artículo 9 de la Ley de Régimen Tributario Interno, los ingresos que perciban los usuarios y administradores de zonas francas, por actividades realizadas dentro de las mismas, estos están gravados con el pago del impuesto a la renta. Es decir, la Administración Tributaria reconocía la exención prevista en el Artículo 41 de la Ley de Zonas Francas a favor de las usuarias y administradoras de zonas francas, debiendo considerarse que, dicho criterio es posterior a la Ley para la Reforma de las Finanzas Públicas (1999), y se mantuvo vigente aún con la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria del Ecuador (2007), misma que estuvo vigente al tiempo de otorgarse la calificación de usuaria de zona franca a GTS (2008), y que recién en esa fecha fue derogado (2009). En consecuencia, es un error pensar que la única normativa que prevalece en materia de exenciones de impuesto a la renta, es la dispuesta en el art. 9 de la Ley de Régimen Tributario Interno, señalando que la misma no reconoce ninguna otra exoneración más que la establecida en la

*mencionada ley.” Más adelante expresa que: “(...) Lo que sí es relevante reconocer es que a la fecha en la que mi representada adquirió la calidad de usuario de zona franca, el Servicio de Rentas Internas reconocía la vigencia del Art. 41 de la Ley de Zonas Francas así como la exoneración del impuesto a la renta, y que no es sino con posterioridad que cambia de criterio y pretende aplicar una idea sobre otra de forma retroactiva, ilegal y arbitraria, irrespetando no solo los más elementales conceptos de irretroactividad y seguridad jurídica, sino el derecho de mi representada a contar con normas claras y predeterminadas para sus actividades económicas.”. Para concluir la compañía GLOBAL TELEMATIC SOLUTIONS GTS ECUADOR CÍA. LTDA., pone de manifiesto que: “(...) Si bien el Art. 34 del Código Tributario dispone que las exenciones, aun cuando hubiesen sido concedidas en atención a determinadas situaciones de hecho, podrán ser modificadas o derogadas por ley posterior (tal como lo hizo el Código de la Producción, Comercio e Inversiones), la exoneración concedida por un determinado plazo, subsistirá hasta su expiración. (...) Esta disposición es consecuente con el derecho constitucional de todos los ecuatorianos contenido en el Art. 82 de la Constitución vigente que dispone; por lo tanto, queda absolutamente, evidenciado que no existe argumento válido para que el Servicio de Rentas Internas pretenda determinar y peor aún recaudar un impuesto sobre el cual existía exoneración de acuerdo con lo establecido en la Ley, y que constituye un beneficio para GTS ECUADOR tal como lo reconoce la sentencia del Tribunal de lo Contencioso Tributario. (...) En base a lo expuesto en párrafos precedentes, es ineludible constatar que el momento de la expedición de la sentencia por parte de la sala no ha existido una errónea interpretación, y peor aún una supuesta falta de aplicación de las normas objeto de la Litis, razón por la cual no tiene asidero jurídico lo afirmado y argumentado por la procuradora de la Autoridad demandada en el recurso interpuesto, motivo por el cual e mismo resulta improcedente.”*

## **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 la abogada Daniela Freire, procuradora fiscal del Director General del Servicio de Rentas Internas, y de la Directora Zonal 9 del Servicio de Rentas Internas, se enmarca dentro de la causal y cargos propuestos:

**CAUSAL PRIMERA:** La recurrente considera que en el fallo emitido por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario, con sede en el Distrito Metropolitano de Quito, provincia de Pichincha, con fecha 09 de agosto de 2017, las 09h21, ha incurrido en la causal primera del art. 3 de la Ley de Casación, al acusar por los siguientes vicios:

**Caso 1: Aplicación indebida** de artículo 41 de la Ley de Zonas Francas, y **errónea interpretación** del artículo 20 de Ley para la Reforma de las Finanzas Públicas que sustituyó lo dispuesto por el artículo 9 de la Ley de Régimen Tributario Interno; así como la **errónea interpretación** del artículo 9 de la Ley de Régimen Tributario Interno.

**Caso 2: Falta de aplicación** del artículo 18 del Código Civil.

## **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 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 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 los cargos que propone, doctrinariamente se los entiende de la siguiente manera: Tolosa Villabona, Luis Armando. Ob. Cit., pág. 359 establece que aplicación indebida: *“ocurre cuando el juez aplica una norma que no es llamada a regular, gobernar u obrar en el caso debatido. La norma es entendida rectamente en su alcance y significado, pero se aplica a un hecho no gobernado por ella, haciéndole producir efectos no contemplados en el precepto.”*; Tolosa Villabona, Luis Armando. Ob. Cit., pág. 359, respecto de la falta de aplicación: *“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.”*; y, finalmente, Humberto Murcia Ballen, (Recurso de Casación civil, Ediciones Jurídicas Gustavo Ibáñez C. Ltda., Santa Fe de Bogotá D, C, Colombia, páginas 330 y 331., respecto la errónea interpretación, afirma que: *“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.”* Con esta consideración, se pasa a analizar los cargos admitidos:

**6.2.1.** A fin de establecer si se configuran o no los vicios alegados por el Director Zonal 9 del Servicio de Rentas Internas y Director General del Servicio de Rentas Internas, consistente en la aplicación indebida del art. 41 de la Ley de Zonas Francas, errónea interpretación del art. 20 de la Ley para la Reforma de

las Finanzas Públicas, que sustituyó lo dispuesto por el art. 9 de la Ley de Régimen Tributario Interno, errónea interpretación del art. 9 de la Ley de Régimen Tributario Interno y falta de aplicación del art. 18 del Código Civil, se procede a transcribir las normas infringidas:

#### **- Ley de Zonas Francas**

**Art. 41:** *“Las empresas administradoras y los usuarios de las zonas francas, para todos sus actos y contratos que se cumplan dentro de las zonas francas, gozarán de una exoneración del ciento por ciento del impuesto a la renta o de cualquier otro que lo sustituya, así como del impuesto al valor agregado, del pago de impuestos provinciales, municipales y cualquier otro que se creare, así requiera de exoneración expresa”.*

#### **- Ley para la Reforma de las Finanzas Públicas**

**Art. 20:** *“Sustitúyase el artículo 9 de la Ley de Régimen Tributario Interno, por el siguiente:*

*“Art. 9.- EXENCIONES.- Para fines de la determinación y liquidación del impuesto a la renta, están exonerados exclusivamente los siguientes ingresos:*

*(...)*

*En la determinación y liquidación del impuesto a la renta no se reconocerán más exoneraciones que las previstas en este artículo, aunque otras leyes, generales o especiales, establezcan exclusiones o dispensas a favor de cualquier contribuyente.”*

#### **- Ley de Régimen Tributario Interno**

**Art. 9:** *“EXENCIONES.- Para fines de la determinación y liquidación del impuesto a la renta, están exonerados exclusivamente los siguientes ingresos: (...) En la determinación y liquidación del impuesto a la renta no se reconocerán más exoneraciones que las previstas en este artículo, aunque*



*otras leyes, generales o especiales, establezcan exclusiones o dispensas a favor de cualquier contribuyente”.*

### **- Código Civil**

**Art. 18:** *“Los jueces no pueden suspender ni denegar la administración de justicia por oscuridad o falta de ley. En tales casos juzgarán atendiendo a las reglas siguientes:*

*1a.- Cuando el sentido de la ley es claro, no se desatenderá su tenor literal, a pretexto de consultar su espíritu.*

*Pero bien se puede, para interpretar una expresión oscura de la ley, recurrir a su intención o espíritu claramente manifestados en ella misma, o en la historia fidedigna de su establecimiento;*

*2a.- Las palabras de la ley se entenderán en su sentido natural y obvio, según el uso general de las mismas palabras; pero cuando el legislador las haya definido expresamente para ciertas materias, se les dará en éstas su significado legal;*

*(...)*

*6a.- En los casos a que no pudieren aplicarse las reglas de interpretación precedentes, se interpretarán los pasajes oscuros o contradictorios del modo que más conforme parezca al espíritu general de la legislación y a la equidad natural; y,*

*7a.- A falta de ley, se aplicarán las que existan sobre casos análogos; y no habiéndolas, se ocurrirá a los principios del derecho universal.”*

**6.2.2.** De la revisión de la sentencia recurrida se advierte que, el Tribunal A quo, ha establecido como motivo de controversia, que: *“(...) La controversia en el presente caso se centra en verificar la validez y legalidad de la resolución No. 117012011RRECO32445 y por ende establecer si la compañía accionante*

*está o no obligada al pago del anticipo de impuesto a la renta impuesto a la renta por el ejercicio fiscal 2010 o en su defecto, es beneficiaria de la exoneración que prevé la Ley de Zonas Francas..- (...)”, motivo por el que es propuesto este recurso de casación, ya que a criterio del casacionista existe la aplicación indebida del art. 41 de la Ley de Zonas Francas, errónea interpretación del art. 20 de la Ley para la Reforma de las Finanzas Públicas, que sustituyó lo dispuesto por el art. 9 de la Ley de Régimen Tributario Interno, errónea interpretación del art. 9 de la Ley de Régimen Tributario Interno y falta de aplicación del art. 18 del Código Civil.*

**6.3.-** Para resolver el problema jurídico propuesto, corresponde a esta Sala de Casación, transcribir el contenido de los considerandos quinto y sexto del fallo recurrido: “(...) QUINTO.- *De la verdad procesal se puede observar: A fojas 80, 103, consta la resolución No. 2008-005 emitida por el Consejo Nacional de Zonas Francas (CONAZOFRA), publicada en el Registro Oficial No. 320 de 21 de abril de 2008, en virtud de la cual resolvió: “Art. 1.- Registrar la calificación de la Empresa GLOBAL TELEMATIC SOLUTIONS GTSECUADOR S.A., como usuaria de METROZONA S.A., para la actividad industrial para la fabricación, ensamblaje, venta, exportación, distribución de sistemas telemáticos para recuperación vehicular, cargar software para funcionamiento del equipo, configuración de funciones del equipo de acuerdo a requerimientos del cliente, pruebas de funcionamiento del equipo, tipo conjunto alarma y conjunto platinum. (...) Los beneficios que contempla la Ley de Zonas Francas serán exclusivos para la actividad autorizada que desarrolle dentro del área de la zona franca”, De la referida resolución se desprenden dos situaciones: 1) Que la actividad autorizada es usuario para actividad industrial de sistemas telemáticos; 2) Que de conformidad con el artículo 43 de la Ley de Zonas Francas vigente para la fecha en la que se expidió dicha autorización, la exenciones contempladas en dicha ley tiene una duración de 20 años contados desde la referida autorización. Tanto la resolución materia de la presente impugnación (subnumeral 2.1.8, foja 119 vuelta de los autos); como la liquidación de anticipo No. 1720111300241 de 16 de marzo de 2011,*



antecedente de dicha resolución, en los literales e) y p) del numeral 1, (fojas 42 y 51), la administración tributaria reconoce que la compañía GLOBAL TELEMATIC SOLUTIONS CIA. LTDA. (antes sociedad anónima según resolución No. 09.Q.IJ.000224 de la Superintendencia de Compañías, fs. 107) es usuaria de METROZONA, aun cuando menciona en el último de los literales referidos que su calificación se habría dado con posterioridad a la emisión de la Ley 99-24, así manifiesta que, la exoneración del artículo 40 de la Ley de Zonas Francas no le sería aplicable por la supuesta derogatoria tácita. No obstante, no es controvertido que la administración tributaria conocía los instrumentos legales que otorgaron a la accionante la calidad de usuaria de zona franca y por ende de los beneficios a los que en virtud de dicha calidad se hacía acreedora en mérito de la Ley de Zonas Francas, sin que proceda desconocer que los mismos habrían quedado derogados por efecto de la reforma al artículo 9 de la LRTI, por las razones que más adelante se explican ampliamente.

5.2. Sin perjuicio de lo señalado en los subnumerales anteriores, y atención a los descargos realizados por la autoridad demandada en su contestación a la demanda, este tribunal considera importante señalar que la compañía actora se sometió a la legislación ecuatoriana vigente para el año 2008, en virtud de la cual, fue calificada como usuaria de zona franca al haber cumplido todos los requisitos exigidos para el efecto y por ende para obtener los beneficios tributarios previsto en la Ley de Zonas Francas tal como expresamente consta en las resoluciones No. 2008-05 expedida por el CONAZOFRA, conforme la legislación vigente a ese momento y como se desprende de los artículos 41, 42, 43 y 66, de la referida ley, vigente hasta 29 de diciembre de 2010, fecha en la cual entró en vigencia el Código Orgánico de la Producción Comercio e Inversiones (COPCI), y cuya disposición transitoria tercera, sin lugar a duda alguna mantiene vigente el beneficio temporal establecido en la Ley de Zonas Francas, para GLOBAL TELEMATIC SOLUTIONS CIA. LTDA, y otros varios usuarios de zonas francas que tenían pendiente de ejecución varios contratos en el Ecuador, lo contrario atentaría contra la Seguridad Jurídica de ellos, como se ha dejado ampliamente

*explicado en la primera parte de la motivación del presente fallo. Consecuentemente fue el propio Estado ecuatoriano quien avaló la sujeción de la actividad de la parte actora bajo el régimen especial tributario denominado de zonas francas, condición ésta que fue ratificada por el Consejo Nacional de Zona Franca como ya se indicó; por lo que si bien la autoridad tributaria demandada ha sostenido, que la exoneración del impuesto a la renta prevista en el artículo 41 de la Ley de Zonas Francas fue derogada tácitamente por la Ley de Reforma para las Finanzas Públicas de 1999, sin embargo, no cabe duda, que cualquier derogatoria al régimen especial tributario de zonas francas debió proceder de forma expresa, según lo establecido en el artículo 66 de dicha Ley, por un lado; y, por otro, la Ley Reformatoria para las Finanzas Públicas dentro de sus derogatorias expresas no establece ninguna relacionada con el artículo 40 de la Ley de Zonas Francas, pues si el legislador hubiese considerado que debía derogarse tal beneficio tributario hubiera procedido de la misma forma como procedió con las otras derogatorias contenidas en la referida ley, esto es, de forma expresa. Que una exención tributaria deba ser derogada de forma expresa, consolida la garantía constitucional de la Seguridad Jurídica, de manera que para este tribunal, la derogatoria expresa de la Ley de Zona Franca se produce con la expedición del COPCI el 29 de diciembre de 2010. Sobre este tema, la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, se ha pronunciado en el fallo de casación No. 554-2010 de 21 de diciembre de 2012, así: “QUINTO.- En relación al RECURSO DE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA, que se fundamenta en la causal 1ra del Art. 3 de la Ley de Casación, se considera:*

*5.1.- Glosa sobre “rendimientos financieros generados por títulos emitidos por el sector público”, en definitiva, el punto a dilucidar es si la sentencia dejó de aplicar el Art. 34 del Código Tributario (ex 33), pues desvanece la glosa en base a lo dispuesto en la Disposición Transitoria Segunda de la Ley 124, pues pese a que se eliminó en esa misma ley como una exoneración a los intereses y rendimientos financieros provenientes de títulos emitidos por el sector público, por cuanto dichos bonos estuvieron emitidos y en circulación antes del 8 de*



agosto de 1998 (en la sentencia por error aparece 2008), la exención persiste.- La Sala A quo para llegar a esa conclusión hace un extenso y minucioso análisis de la evolución histórica de la legislación en cuanto a la exención y su eliminación referida a los rendimientos financieros en la adquisición de bonos del estado, de lo que cabe resaltar lo siguiente: a) Los numerales 6 y 7 del artículo 9 de la Ley de Régimen Tributario Interno aplicables hasta 1998, cuando entra en vigencia la Ley 124, disponían la exoneración de Impuesto sobre la Renta de títulos valores emitidos por entidades del sector público; b) La exoneración antes indicada fue derogada mediante Ley 124, publicada en el Registro Oficial No. 379 de 8 de agosto de 1998; sin embargo en la misma Ley se establece la aplicación temporal de la mentada exoneración que se deroga, tal como consta en la Segunda Disposición Transitoria, que dice “La eliminación de la exoneración sobre los intereses y rendimientos financieros de títulos valores, producto de la aplicación del artículo 2 de la presente Ley no regirá para aquellos que, al momento de la expedición de esta Ley se encuentren emitidos y en circulación.”; c) Si bien es cierto la norma transitoria no establece un plazo durante el cual se mantenga la exoneración eliminada, refiere aplicable a los títulos valores emitidos y en circulación, consecuentemente, se ha de entender a las rentas que éstos generen hasta que sean honrados o exigibles, d) El artículo 34 del Código Tributario es claro al señalar que: “La exención, aun cuando hubiere sido concedida en atención a determinadas situaciones de hecho, podrá ser modificada o derogada por ley posterior. Sin embargo, la concedida por determinado plazo, subsistirá hasta su expiración.”; e) Consecuentemente con lo señalado en los literales anteriores, la exoneración establecida en los numerales 6 y 7 del artículo 9 de la Ley de Régimen Tributario Interno vigente hasta 1998 es aplicable sobre las rentas que produzcan los títulos valores en cuestión, que hayan estado en circulación el 8 de agosto de 1998 fecha en la que se publica en el Registro Oficial la Ley 124, y durante el plazo de su vigencia, sin embargo de que el art. 20 de la Ley 99-24, publicada en el suplemento al Registro Oficial No. 181 de 30 de abril de 1999, que sustituye el art. 9 de la Ley de Régimen Tributario

*Interno, haya establecido que “...no se reconocerán más exoneraciones que las previstas en este artículo, aunque otras leyes generales o especiales, establezcan exclusiones o dispensas a favor de cualquier contribuyente”, toda vez que esta norma derogatoria de exoneración debe aplicarse en los términos del artículo 34 del Código Tributario en relación con el inciso primero del artículo 11 del Código Ibídem. Criterio que también fue expuesto por esta Sala en el juicio 152-2010 de la misma Empresa por el mismo concepto, pues, es indudable que, sería atentar contra la seguridad jurídica, si una vez emitida una deuda por parte del estado (bonos o títulos del sector público) y que el ciudadano ha invertido sus recursos (se podría decir en apoyo de esas instituciones), se cambian las reglas de juego y el beneficio por el que con certeza invirtió se deroga, en consecuencia la Sala por el contrario de lo que dice el recurrente, aplica plenamente el Art. 33 del Código Tributario, el permitir que las exoneraciones concedidas por un cierto plazo de tiempo perduren hasta su vencimiento. Por lo mismo se niega el recurso de casación por este concepto”. SEXTO.- La controversia en el caso que nos ocupa, no se refiere a la aplicación o no de la exoneración prevista en la Ley de Zonas Francas, por lo dispuesto en el último inciso del artículo 9 de la Ley de Régimen Tributario Interno, que establece que no se reconocerán más exoneraciones, que las determinadas en dicha norma y hace extensivo a que tampoco reconocerá aquellas establecidas en otras normas, así se colige del acto impugnado, en cuanto reconoce a la compañía actora como usuaria de la zona franca y por tanto, no ha dejado de ser beneficiaria de las exenciones tributarias establecidas en la Ley de Zonas Francas, por el tiempo que dure la concesión. Sin embargo, es procedente analizar si para el ejercicio fiscal 2010, la exención del impuesto a la renta de la que era beneficiaria al momento de la vigencia de la Ley de Zonas Francas le alcanza hasta el referido ejercicio 2010 y por ende si procede o no el pago del anticipo de impuesto a la renta como exige la autoridad tributaria. A efectos de determinar lo señalado, de forma previa resulta pertinente analizar la resolución de autorización emitida por el CONAZOFRA a favor de GLOBAL TELEMATIC SOLUTIONS Cía. Ltda., toda*



vez en la resolución No. 2008-05 no se ha establecido plazo alguno de vigencia, de allí que, en aplicación del artículo 43 de la Ley de Zonas Francas, se debe entender que tanto la calificación de usuaria, como los beneficios tributarios correspondientes han sido concedidos por el plazo de 20 años a partir de su calificación, pues a la letra el referido artículo dice: “Las empresas administradoras y los usuarios de una zona franca gozarán de las exenciones señaladas en este capítulo por un periodo de 20 años contados desde la resolución que autorice su instalación, que podrán ser prorrogables, a criterio del CONAZOFRA” ( El subrayado es agregado). Por su parte, la disposición transitoria tercera del COPCI manda: “TERCERA.- Las zonas francas cuyas concesiones han sido otorgadas al amparo de la Ley de Zonas Francas, continuarán en operación bajo las condiciones vigentes al tiempo de su autorización, por el plazo que dure su concesión. No obstante, las empresas administradoras y usuarias de las actuales zonas francas deberán sujetarse administrativa y operativamente a las disposiciones del presente Código”. Por otra parte, consta a fojas 82 de los autos la copia certificada del oficio de 16 de junio de 2011 (es decir, cuando ya estaba vigente el COPCI), suscrito por ingeniero Oscar Salazar Lozada gerente general de METROZONA, a través del cual confirma la vigencia de la autorización conferida en su momento por el CONAZOFRA a la compañía accionante y expresamente cita el artículo 43 de la Ley de Zonas Francas, para establecer que dicha autorización tiene un plazo de duración de 20 años. De lo dicho se desprende que en aplicación de la disposición transitoria tercera del COPCI, los beneficios otorgados a GLOBAL TELEMATIC SOLUTIONS Cía Ltda., entre los que se encuentra la exoneración del pago del impuesto a la renta y por ende el de sus anticipos, beneficio que permanece vigente mientras dure la concesión o esté vigente la misma..(...)”

**6.3.1.** De los hechos probados, establecidos en la sentencia, se verifica que, mediante Resolución Mo. 2008-05, emitida por el Consejo Nacional de Zonas Francas (CONAZOFRA), publicada en el Registro Oficial No. 320 de 21 de abril de 2008, se resolvió: “Art. 1.- Registrar la calificación de la Empresa GLOBAL TELEMATIC SOLUTIONS GTS ECUADOR S.A., como usuaria de

*METROZONA S.A., para la actividad industrial para la fabricación, ensamblaje, venta, exportación, distribución de sistemas telemáticos para recuperación vehicular, cargar software para funcionamiento del equipo, configuración de funciones del equipo de acuerdo a requerimientos del cliente, pruebas de funcionamiento del equipo, tipo conjunto alarma y conjunto platinum (...) Los beneficios que contempla la Ley de Zonas Francas serán exclusivos para la actividad autorizada que desarrolle dentro del área de la zona franca". El Tribunal A-quo, establece que: "De la referida resolución se desprenden dos situaciones: 1) Que la actividad autorizada es usuario para actividad industrial de sistemas telemáticos; 2) Que de conformidad con el artículo 43 de la Ley de Zonas Francas vigente para la fecha en la que se expidió dicha autorización, la exenciones contempladas en dicha ley tiene una duración de 20 años contados desde la referida autorización. Tanto la resolución materia de la presente impugnación (subnumeral 2.1.8, foja 119 vuelta de los autos); como la liquidación de anticipo No. 1720111300241 de 16 de marzo de 2011, antecedente de dicha resolución, en los literales e) y p) del numeral 1, (fojas 42 y 51), la administración tributaria reconoce que la compañía GLOBAL TELEMATIC SOLUTIONS CIA. LTDA (antes sociedad anónima según resolución No. 09.Q.IJ.000224 de la Superintendencia de Compañías, fs. 107) es usuaria de METROZONA, aun cuando menciona en el último de los literales referidos que su calificación se habría dado con posterioridad a la emisión de la Ley 99-24, así manifiesta que, la exoneración del artículo 40 de la Ley de Zonas Francas no le sería aplicable por la supuesta derogatoria tácita. No obstante, no es controvertido que la administración tributaria conocía los instrumentos legales que otorgaron a la accionante la calidad de usuaria de zona franca y por ende de los beneficios a los que en virtud de dicha calidad se hacía acreedora en mérito de la Ley de Zonas Francas, sin que proceda desconocer que los mismos habrían quedado derogados por efecto de la reforma al artículo 9 de la LRTI, por las razones que más adelante se explican ampliamente." y sobre lo que el Juzgador A-quo, después de señalar los arts. 41, 42, 43 y 66 de la Ley de Zonas Francas, vigente*



hasta 29 de diciembre de 2010, afirma que: “(...) fecha en la que entró en vigencia el Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones (COPCI), y cuya disposición transitoria tercera, sin lugar a duda alguna mantiene vigente el beneficio temporal establecido en la Ley de Zonas Francas, para GLOBAL TELEMATIC SOLUTIONS CIA. LTDA., y otros varios usuarios de zonas francas que tenían pendiente de ejecución varios contratos en el Ecuador, lo contrario atentaría contra la Seguridad Jurídica de ellos, (...) fue el propio Estado ecuatoriano quien avaló la sujeción de la actividad de la parte actora bajo el régimen especial tributario denominado de zonas francas, condición ésta que fue ratificada por el Consejo Nacional de Zona Franca como ya se indicó; por lo que si bien la autoridad tributaria demandada ha sostenido, que la exoneración del impuesto a la renta prevista en el artículo 41 de la Ley de Zonas Francas fue derogada tácitamente por la Ley de Reforma para las Finanzas Públicas de 1999, sin embargo, no cabe duda, que cualquier derogatoria al régimen especial tributario de zonas francas debió proceder de forma expresa, según lo establecido en el artículo 66 de dicha Ley, por un lado; y, por otro, la Ley Reformatoria para las Finanzas Públicas dentro de sus derogatorias expresas no establece ninguna relacionada con el artículo 40 de la Ley de Zonas Francas, pues si el legislador hubiese considerado que debía derogarse tal beneficio tributario hubiera procedido de la misma forma como procedió con las otras derogatorias contenidas en la referida ley, esto es, de forma expresa. Que una exención tributaria deba ser derogada de forma expresa, consolida la garantía constitucional de la Seguridad Jurídica, de manera que para este tribunal, la derogatoria expresa de la Ley de Zona Franca se produce con la expedición del COPCI el 29 de diciembre de 2010. Sobre este tema, la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, se ha pronunciado en el fallo de casación No. 554-2010 de 21 de diciembre de 2012”; razonamientos que llevaron al Tribunal de instancia a establecer que: “(...) es procedente analizar si para el ejercicio fiscal 2010, la exención del impuesto a la renta de la que era beneficiaria al momento de la vigencia de la Ley de Zonas Francas le alcanza hasta el referido ejercicio

2010 y por ende si procede o no el pago del anticipo de impuesto a la renta como exige la autoridad tributaria. A efectos de determinar lo señalado, de forma previa resulta pertinente analizar la resolución de autorización emitida por el CONAZOFRA a favor de GLOBAL TELEMATIC SOLUTIONS Cía. Ltda., toda vez en la resolución No. 2008-05 no se ha establecido plazo alguno de vigencia, de allí que, en aplicación del artículo 43 de la Ley de Zonas Francas, se debe entender que tanto la calificación de usuaria, como los beneficios tributarios correspondientes han sido concedidos por el plazo de 20 años a partir de su calificación, pues a la letra el referido artículo dice: “Las empresas administradoras y los usuarios de una zona franca gozarán de las exenciones señaladas en este capítulo por un periodo de 20 años contados desde la resolución que autorice su instalación, que podrán ser prorrogables, a criterio del CONAZOFRA” ( El subrayado es agregado). Por su parte, la disposición transitoria tercera del COPCI manda: “TERCERA.- Las zonas francas cuyas concesiones han sido otorgadas al amparo de la Ley de Zonas Francas, continuarán en operación bajo las condiciones vigentes al tiempo de su autorización, por el plazo que dure su concesión. No obstante, las empresas administradoras y usuarias de las actuales zonas francas deberán sujetarse administrativa y operativamente a las disposiciones del presente Código”. Por otra parte, consta a fojas 82 de los autos la copia certificada del oficio de 16 de junio de 2011 (es decir, cuando ya estaba vigente el COPCI), suscrito por ingeniero Oscar Salazar Lozada gerente general de METROZONA, a través del cual confirma la vigencia de la autorización conferida en su momento por el CONAZOFRA a la compañía accionante y expresamente cita el artículo 43 de la Ley de Zonas Francas, para establecer que dicha autorización tiene un plazo de duración de 20 años. De lo dicho se desprende que en aplicación de la disposición transitoria tercera del COPCI, los beneficios otorgados a GLOBAL TELEMATIC SOLUTIONS Cía. Ltda., entre los que se encuentra la exoneración del pago del impuesto a la renta y por ende el de sus anticipos, beneficio que permanece vigente mientras dure la concesión o esté vigente la misma.”; en efecto, se establece que el Juzgador de instancia, ha invocado una norma que no



es aplicable a los hechos probados antes narrados, pues se evidencia que para el ejercicio fiscal liquidado, era aplicable el contenido del art. 9 de la Ley de Régimen Tributario Interno, constante en la Ley para la Reforma de las Finanzas Públicas, específicamente en su art. 20, cuyo contenido ha sido interpretado erróneamente por el juzgador de instancia, toda vez que, entró en vigencia el 1 de enero del año 2000; norma jurídica que indica claramente que única y exclusivamente se reconocerán las exoneraciones previstas en dicho artículo, aunque otras leyes, generales o especiales, establezcan dispensas a favor de cualquier contribuyente; por lo que la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno al concebirse como una ley orgánica prevalece sobre la Ley de Zonas Francas que en esencia es una ley ordinaria, esto en aplicación del principio de supremacía de la norma y especialidad de la materia, como lo ha sostenido esta Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, en varios fallos reiterativos y uniformes (recursos Nos. 154-2016; 390-2016; 72-2017 73-2017, 09501-2016-00532, 01501-2016-0104, entre otros); en tal virtud, se incurre en la aplicación indebida del art. 41 de la Ley de Zonas Francas, cuando, el juez, en el proceso intelectual desarrollado para dictar sentencia, subsume los hechos controvertidos a una norma que si bien le ha dado su correcto alcance, se encuentra prevista para una relación jurídica diferente o en este caso que fue utilizada para un periodo fiscal para el que no fue contemplada, enmarcando la actividad judicial en un error de selección de norma, ya que existe una norma que es pertinente en razón de la especialidad que se enmarca dentro de la misma materia tributaria, en consecuencia, el juzgador no debió aplicar el art. 41 de la Ley Zonas Francas, toda vez que, al imperar la norma orgánica, esto es la Ley de Régimen Tributario Interno, cuyo contenido debía observarse para garantizar seguridad jurídica, en el caso *in examine*; art. 20 de la Ley para la Reforma de las Finanzas Públicas, mismo que reformó el contenido del art. 9 de la Ley de Régimen Tributario, que de igual manera fue erróneamente interpretado por el Juzgador A-quo cuyo contenido dispone que no se reconoce ninguna otra exoneración que las previstas en dicho artículo. En virtud de lo expuesto, se establece que en la

sentencia a quo, se ha configurado la causal primera del art. 3 de la Ley de Casación, por existir aplicación indebida del artículo 41 de la Ley de Zonas Francas, errónea interpretación del art. 20 de la Ley para la Reforma de las Finanzas Públicas, que sustituyó lo dispuesto por el art. 9 de la Ley de Régimen Tributario Interno y errónea interpretación del art. 9 de la Ley de Régimen Tributario Interno.

**6.3.2.-** Respecto de la falta de aplicación del art. 18 del Código Civil, cabe manifestar que, esta Sala Especializada considera que, se constituyen en normas supletorias que son llamadas a aplicarse cuando exista omisión u oscuridad o falta de elementos en la norma de la materia y que son suplidos por otra norma para su correcta aplicación, no obstante, al existir norma expresa en la materia esto es, el contenido del art. 9 de la Ley de Régimen Tributario Interno, norma que expresamente señala en su parte final: *“(...) Para fines de la determinación y liquidación del impuesto a la renta, están exonerados exclusivamente los siguientes ingresos: (...) En la determinación y liquidación del impuesto a la renta no se reconocerán más exoneraciones que las previstas en este artículo, aunque otras leyes, generales o especiales, establezcan exclusiones o dispensas a favor de cualquier contribuyente(...)”*, siendo por tanto, necesario observar este contenido para el ejercicio fiscal determinado. Por lo que, a criterio de este Tribunal de Casación, y en observancia a la especialidad de las normas antes referidas, estas priman sobre las normas supletorias, en consecuencia no es adecuado utilizar normas supletorias para la resolución de la *litis*, ya que, de la correcta interpretación del art. 9 de la Ley de Régimen Tributario Interno, no se evidencia que se deban emplear normas del Código Civil; de tal forma que no se ha configurado la falta de aplicación del art. 18 del Código Civil, por la causal primera del art. 3 de la Ley de Casación, en la sentencia emitida por el Tribunal Ad quo.

## 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: Casar la sentencia dictada el 9 de agosto del 2017, las 09h21; y, en consecuencia declarar la validez de la Resolución No. 117012011RRECo32445, emitida el Director Regional Norte del Servicio de Rentas Internas y la Liquidación de Anticipo de Impuesto a la Renta No. 1720111300241, correspondiente al ejercicio fiscal 2010, de la compañía GLOBAL TELEMATIC SOLUTIONS GTS ECUADOR CIA. LTDA. 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.- Notifíquese, publíquese y devuélvase.-



Dra. Ana María Crespo Santos  
**JUEZA NACIONAL**



Dr. José Luis Terán Suárez  
**JUEZ NACIONAL**



Dr. 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 veinte y cinco minutos, mediante boletas judiciales notifiqué la SENTENCIA que antecede a: MONICA ARACELLI SALAZAR URVINA, GERENTE GENERAL Y COMO TAL REPRESENTANTE LEGAL DE LA COMPAÑÍA GLOBAL TELEMATIC SOLUTIONS GTSECUADOR CIA. LTDA. en la casilla No. 1920 y correo electrónico jaimejia@deloitte.com; davmejia@deloitte.com, jmejia@integraladvisors.com.ec, jsmejiaa@gmail.com, dmejia@integraladvisors.com.ec, en el casillero electrónico No. 1714080635 del Dr./Ab. JAIME SANTIAGO MEJÍA ANDRADE. DIRECTOR GENERAL Y DIRECTOR REGIONAL NORTE DEL S.R.L. en la casilla No. 568 y correo electrónico manaranjo@sri.gob.ec, defreire@sri.gob.ec, en el casillero electrónico No. 1713759320 del Dr./Ab. NARANJO NARANJO MARÍA ALEXANDRA; en la casilla No. 2424 y correo electrónico defreire@sri.gob.ec. 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 15 fotocopias que anteceden debidamente foliadas, selladas y rubricadas son iguales a los originales que constan dentro del Recurso de Casación No. 17502-2011-0114 (Juicio No. 17502-2011-0114) (Resolución No. 394-2018), que sigue la compañía GLOBAL TELEMATIC SOLUTIONS GTSECUADOR CIA. LTDA., en contra del DIRECTOR GENERAL Y DIRECTOR REGIONAL NORTE DEL SERVICIO DE RENTAS INTERNAS las mismas que las confiero certificadas. Quito, 10 de octubre de 2018. Certifico.-

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



**RESOLUCION NO. 398-2018**

Acción objetiva de anulación No. 17751-2018-00009

Inadmisión

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

Quito, jueves 27 de septiembre del 2018, las 14h17,

**VISTOS:** Esta Sala Especializada, integrada por el doctor José Luis Terán Suárez (en calidad de juez nacional ponente), la doctora Ana María Crespo Santos; y, el doctor Rómulo Darío Velástegui Enríquez (en calidad de jueza y juez nacionales), en relación con la demanda objetiva de anulación con efectos generales presentada por el señor GUILLERMO ENRIQUE LARA PAZOS, por sus propios y personales derechos, en contra de la Ordenanza No. 011-2015 expedida por el Concejo del Gobierno Autónomo Descentralizado Municipal del Cantón Tena, provincia del Napo, publicada el día viernes 2 de octubre del 2015 en el Registro Oficial Segundo Suplemento No. 600, inherente a la Ordenanza para la determinación, gestión, recaudación e información de las contribuciones especiales de mejoras, por obras ejecutadas en la ciudad del Tena, cantón Tena, previo a su conocimiento considera:

**PRIMERO:** Como antecedentes del proceso se advierte lo siguiente: **A.** El señor Guillermo Enrique Lara Pazos, presenta ante esta Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, acción objetiva de anulación en contra de la referida Ordenanza Municipal, expedida por el GAD del cantón Tena, provincia del Napo, con fundamento en lo previsto en el numeral segundo del art. 320 del Código Orgánico General de Procesos que dice: “Art. 320.- *Impugnación.- Las o los contribuyentes o interesados directos pueden impugnar: (...) 2. Contra reglamentos, ordenanzas, resoluciones o circulares de*



*carácter general, dictadas en materia tributaria, cuando se persiga la anulación total o parcial de dichos actos". B. Mediante providencia de 17 de septiembre del 2018, las 10h22, este Tribunal Especializado, acorde a lo dispuesto en el inciso segundo del art. 146 del COGEP, previo a la calificación de la demanda dispuso, bajo prevenciones de ley, que el actor dentro del término de tres días complete la demanda, conforme a lo establecido en los numerales 2 y 12 del art. 142 *ibídem*.*

C. El accionante mediante escrito de 19 de septiembre de 2018, las 16h22, el cual se agrega al proceso, indica lo siguiente: "...Al respecto debo manifestar que conforme consta de la comparecencia de la demanda quien ha planteado la demanda es el Licenciado GUILLERMO ENRIQUE LARA PAZOS, portador de la CC 1500000185, de estado civil casado, de 79 años de edad, de profesión profesor jubilado, domiciliado en la Av. 15 de noviembre y Mariana Montesdeoca, del cantón Tena, Provincia de Napo, con correo electrónico gel.p70@hotmail.com ecuatoriano, por mis propios y personales derechos y en mi calidad de propietario de uno de los bienes inmuebles frentistas de la Avenida "15 de Noviembre". Reformulo el anuncio de prueba determinado en el acápite IX por lo que el mismo dirá: IX Adjunto el oficio 07 GAD MT-STPC de fecha Tena 26 de Enero del 2018, emitido por el Alcalde del Tena Prof. Klever Ron, por el cual confiere una copia certificada en la que consta el compareciente Licenciado Guillermo Enrique Lara Pazos en calidad de uno de los propietarios frentistas de la avenida 15 de noviembre de la ciudad del Tena, con el objetivo de probar que el actor de este juicio, tiene interés directo en la presente causa, al ser dueño de uno de los bienes inmuebles a quien se le pretende cobra (sic) la contribución especial de mejoras de una manera desproporcionada y también adjunta la copia de la cédula de compareciente. Señores Jueces, la presente demanda la he planteado a título personal, por mis propios y personales derechos en mi calidad de propietario de uno de los predios frentistas de la Avenida 15 de noviembre de la ciudad del Tena, por lo que no existen otros actores sino el compareciente y por lo tanto no es necesario la comparecencia de las demás personas ni sus

nombres ni demás generales de Ley. Reitero Señores Jueces la demanda la he planteado por mis propios y personales derechos. Por lo que pido se califique la demanda...". De lo transcrito se determina que el señor Guillermo Enrique Lara Pazos se ratifica en el contenido del libelo inicial aclarando que lo hace a título personal, por sus propios y personales derechos, en su calidad de propietario de uno de los predios frentistas de la Av. 15 de noviembre de la ciudad del Tena, quien sostiene que se le pretende cobrar la contribución especial de mejoras de una manera desproporcionada.

**SEGUNDO:** Esta Sala Especializada al haber realizado el análisis del proceso establece lo siguiente: **2.1.)** El art. 303 del Código Orgánico General de Procesos, COGEP, señala que: "Art. 303.- *Legitimación activa.- Se encuentran habilitados para demandar en procedimiento contencioso tributario y contencioso administrativo: 1. La persona natural o jurídica que tenga interés directo en demandar la nulidad o ilegalidad de los actos administrativos o los actos normativos de la administración pública, ya sea en materia tributaria o administrativa...*". En este caso, el señor Guillermo Enrique Lara Pazos manifiesta lo siguiente: "Mi interés directo radica tal como lo manda el numeral 2 del Art. 320 del Código Orgánico General de procesos (sic), en el hecho de que la ordenanza No. 011-2015 expedida por el Concejo del Gobierno Autónomo Descentralizado Municipal del Cantón Tena, Provincia de Napo, publicado el día viernes 2 de octubre del 2015 en el Registro Oficial Suplemento No. 600, por el cual se pretende cobrar únicamente a los propietarios frentistas de la Av. 15 de Noviembre de la ciudad del Tena, Provincia de Napo, contraviene el ordenamiento jurídico ecuatoriano, y por lo tanto atentan contra la seguridad jurídica, y por el hecho de que el actor de este juicio, soy propietario de uno de los predios frentistas, sujeto pasivo de la obligación tributaria, pero que la misma ha sido establecida de manera desproporcionada y con el carácter de confiscatoria". **2.2)** La pretensión del actor es que: "Se declare la nulidad de la ordenanza No. 011-2015 expedida por el Concejo del Gobierno Autónomo Descentralizado Municipal del Cantón



*Tena, Provincia de Napo, publicado el día viernes 2 de octubre del 2015 en el Registro Oficial Suplemento No. 600, inherente a la Ordenanza para la determinación, gestión, recaudación e información de las contribuciones especiales de mejoras, por obras ejecutadas en la ciudad del Tena, Cantón Tena”.*

2.3) Entonces, la pretensión del accionante de que se declare la nulidad de la ordenanza No. 011-2015 expedida por el GAD del cantón Tena, provincia del Napo, obedece a que según el actor el Municipio del Tena pretende cobrar la contribución especial de mejoras únicamente a los propietarios frentistas de la Av. 15 de noviembre de la ciudad del Tena, provincia del Napo, siendo él uno de ellos.

2.4) A fojas 1068 y siguientes de los autos, constan los “fundamentos de derecho que justifican el ejercicio de la acción”, y dentro de ellos a fojas 1069 vta., consta lo siguiente: “La ordenanza emitida el día viernes 2 de octubre de 2015 mediante el segundo suplemento del Registro Oficial No. 600 vulnera los principios constitucionales señalados en el Art. 300 de la Constitución de la República que a continuación señala: Art. 300.- El régimen tributario se regirá por los principios de generalidad, progresividad, eficiencia, simplicidad administrativa, irretroactividad, equidad, transparencia y suficiencia recaudatoria...”. Acto seguido, el accionante expone sus argumentos vinculados a la vulneración de los principios constitucionales de: generalidad, progresividad, eficiencia, distribución y equidad; señalando a fojas 1076 vta, que “...La Av. 15 de noviembre no es una obra de carácter particular, sino más bien de carácter global cuyo beneficio es para todos los habitantes de la población, con lo cual se demuestra que el criterio emitido por la Comisión de Contribución Especial de Mejoras del Municipio del Tena, es equivocado, contradictorio, y anti técnico, lo cual guarda relación con la inconstitucionalidad e ilegalidad señalada en el Art. 60 de la Ordenanza 11-2015, que sustenta que los únicos beneficiarios de la obra son los propietarios de los predios frentistas, cuando en realidad los beneficiarios son todos los habitantes del cantón Tena y del país en general por tratarse de una arteria vial por la que transitan los habitantes y vehículos de todo el país”. De lo expuesto, se determina

que los fundamentos que sustentan la demanda presentada por el señor Guillermo Enrique Lara Pazos obedecen fundamentalmente a criterios relacionados con supuestas violaciones constitucionales, puesto que el actor considera que quienes deben pagar la contribución especial de mejoras no son únicamente los propietarios de los predios frentistas, sino todos los habitantes del cantón Tena y del país en general por tratarse la Av. 15 de noviembre del cantón Tena, una arteria vial por la que transitan los habitantes y vehículos de todo el país. No se hace referencia, por lo tanto, a posibles violaciones de normas o preceptos legales que afecten la validez y vigencia de la Ordenanza impugnada, sino exclusivamente a principios constitucionales que atentan, a criterio del actor, la seguridad jurídica. **2.5)** Ahora bien es necesario determinar lo que establece el art. 300 del Código Orgánico General de Procesos: *“Art. 300.- Objeto.- Las jurisdicciones contencioso tributaria y contencioso administrativa previstas en la Constitución y en la ley, tienen por objeto tutelar los derechos de toda persona y realizar el control de legalidad de los hechos, actos administrativos o contratos del sector público sujetos al derecho tributario o al derecho administrativo; así como, conocer y resolver los diversos aspectos de la relación jurídico tributaria o jurídico administrativa, incluso la desviación de poder”.* **2.6)** Se debe observar entonces que respecto de los actos normativos cabe un doble control: el de constitucionalidad y el de legalidad. El primero se presenta cuando existe inconsistencia de un precepto constitucional; y, el segundo cuando existe inconsistencia en relación con un precepto legal; el control de constitucionalidad lo ejerce privativamente la Corte Constitucional y el control de legalidad lo ejerce privativamente la justicia ordinaria. A partir de este enunciado podemos señalar que esta Sala Especializada tiene competencia para pronunciarse únicamente sobre los puntos de la *litis* que implican un control de legalidad del acto normativo impugnado (Ordenanza Municipal) y no sobre aquellos que implican un control de constitucionalidad por ser de competencia privativa de la Corte Constitucional. **2.7)** La Constitución de la República del Ecuador, en su artículo 73 numeral 3



establece que: “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: (...) 3...Sólo se podrá juzgar a una persona ante un juez o autoridad competente y con observancia del trámite propio de cada procedimiento”. 2.8) El Código Orgánico de la Función Judicial, respecto de la competencia de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, establece lo siguiente: “Art. 185.- Competencia de las salas de lo contencioso administrativo y de lo contencioso tributario.- (...) Por su parte, la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario conocerá: (...) 2. Las acciones de impugnación que se propongan en contra de reglamentos, ordenanzas, resoluciones, y otras normas de carácter general de rango inferior a la ley, de carácter tributario, cuando se alegue que tales disposiciones riñen con preceptos legales y se persiga. con efectos generales. su anulación total o parcial. Dichas acciones de impugnación podrán proponerse por quien tenga interés directo, o por entidades públicas y privadas. La resolución se publicará en el Registro Oficial...”. Es decir, esta Sala Especializada tiene competencia exclusivamente para conocer y resolver las acciones objetivas de anulación con efectos generales, cuando los actos normativos, como en este caso una ordenanza municipal, riñan con preceptos legales y no con preceptos constitucionales. 2.9) En efecto, la finalidad de la acción objetiva de anulación es la tutela del orden jurídico, a fin de que aquel quede sin valor por contrariar las normas superiores del derecho. Según Roberto Dromi, la acción de nulidad “Es un medio de defensa del derecho violado y sólo persigue la anulación del acto lesivo. Con esta acción se discute exclusivamente la legalidad del obrar administrativo, con abstracción de los derechos subjetivos que pudiera tener el recurrente y de los daños que pudieran habersele causado con la actividad ilícita. En consecuencia, el juez debe resolver únicamente si el acto administrativo es o no contrario al derecho objetivo; en caso negativo rechazará la demanda y en caso afirmativo se limitará a declarar que el acto impugnado es nulo”. (Roberto Dromi, ob. cit., p. 540). En otras palabras, esta acción tiene por fin


declarar la nulidad del acto y, con ello, conseguir la observancia de las normas jurídicas; el juez juzga sólo la legitimidad del acto en su confrontación externa con las normas positivas. En la especie, el señor Guillermo Enrique Lara Pazos, por sus propios y personales derechos, propone acción de impugnación objetiva de anulación total en contra de la Ordenanza No. 011-2015 expedida por el Concejo del Gobierno Autónomo Descentralizado Municipal del Cantón Tena, provincia del Napo, publicada el día viernes 2 de octubre del 2015 en el Registro Oficial Segundo Suplemento No. 600, inherente a la Ordenanza para la determinación, gestión, recaudación e información de las contribuciones especiales de mejoras, por obras ejecutadas en la ciudad del Tena, cantón Tena, por considerar que dicho acto normativo riñe con preceptos constitucionales.

**TERCERO.-** Esta Sala Especializada considera que cuando se persigue la anulación total o parcial de un acto normativo (Ordenanza), por reñir con preceptos legales, al vulnerar o desconocer el ordenamiento jerárquico superior, la finalidad es el restablecimiento de la legalidad. Por lo tanto, las causales por las cuales se podrá pedir la anulación total o parcial de los actos administrativos normativos, de naturaleza tributaria, son: 1. Cuando el acto normativo haya sido expedido con infracción de las normas en que debería fundarse, pues todo acto administrativo debe respetar el bloque normativo; 2. Cuando el acto normativo se expida por organismo o funcionario incompetente; 3. Cuando el acto normativo se expidió en forma irregular; 4. Cuando el acto normativo se expidió vulnerando el debido proceso contemplado en el art. 76 de la Constitución de la República; 5. Cuando el acto normativo se expidió sin la debida motivación; y, 6. Cuando el acto normativo se expidió con desviación de las atribuciones propias de quien la profirió (desviación de poder). En este caso, el accionante en la demanda sostiene que el Concejo del Gobierno Autónomo Descentralizado del cantón Tena, provincia del Napo, al crear la Ordenanza emitida el día viernes 2 de octubre de 2015 mediante el segundo suplemento del Registro Oficial No. 600 vulnera los principios constitucionales señalados en el art. 300 de la Constitución de la República, por

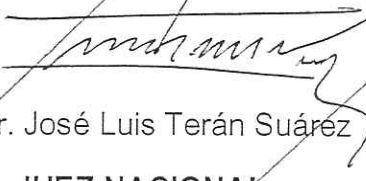


haber sido establecida la contribución especial de mejoras de manera desproporcionada y con el carácter de confiscatoria; es decir, la acción objetiva de anulación con efectos generales envuelve una pretensión de declaratoria de nulidad de un acto normativo porque a su criterio riñe con preceptos constitucionales y no legales. Por lo tanto, esta Sala Especializada no es la competente para conocer y resolver dicha pretensión.

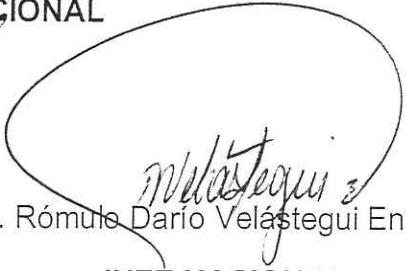
**CUARTO.-** Ante tales razonamientos y los antecedentes procesales expuestos y al no corresponder el asunto controvertido a uno de control de legalidad de actos normativos, esta Sala Especializada con fundamento en lo dispuesto en el numeral 1 del art. 147 del Código Orgánico General de Procesos, resuelve: **INADMITIR** la demanda objetiva de anulación con efectos generales presentada por el señor GUILLERMO ENRIQUE LARA PAZOS, por sus propios y personales derechos, en contra de la Ordenanza No. 011-2015 expedida por el Concejo del Gobierno Autónomo Descentralizado Municipal del Cantón Tena, provincia del Napo, publicada el día viernes 2 de octubre del 2015 en el Registro Oficial Segundo Suplemento No. 600, inherente a la Ordenanza para la determinación, gestión, recaudación e información de las contribuciones especiales de mejoras, por obras ejecutadas en la ciudad del Tena, cantón Tena, por falta de competencia. En consecuencia, se dispone el archivo del expediente y la devolución de los documentos adjuntos sin necesidad de dejar copias en autos. 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, jueves ~~veinte y siete~~ de septiembre del dos mil dieciocho, a partir de las catorce horas y treinta y cuatro minutos, mediante boletas judiciales notifiqué el AUTO que antecede a: LARA PAZOS GUILLERMO ENRIQUE en la casilla No. 3217 y correo electrónico dr.darioyanez@hotmail.com, en el casillero electrónico No. 1711312494 del Dr./Ab. JOSE DARIO YANEZ ERAZO; en la casilla No. 1567 y correo electrónico vzumarraga47@hotmail.com, en el casillero electrónico No. 1700609017 del Dr./Ab. LUIS VICENTE ZUMÁRRAGA REYES; en el correo electrónico gel.p70@hotmail.com. No se notifica a MIEMBROS DEL CONCEJO DEL GAD MUNICIPAL DEL CANTON TENA, PROCURADOR GENERAL DEL ESTADO, PROFESOR RON KLEVER ESTANISLAO Y ABOGADA PAUCAY GARAY ZOILA ESTHER, ALCALDE Y PRODURADORA JUDICIAL DEL GOBIERNO AUTÓNOMO DESCENTRALIZADO MUNICIPAL DEL CANTÓN TENA por no haber señalado casilla. Certifico:



DRA. IVONNE MARLENE GUAMANI LEON  
SECRETARIA RELATORA

Acción objetiva de anulación No. 17751-2018-00009

Revocatoria.

JUEZ PONENTE: Dr. José Luis Terán Suárez

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA.- SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO.-

Quito, a viernes 5 de octubre del 2018, las 16h08,

**VISTOS:** Agréguese a los autos el escrito presentado por el señor Guillermo Enrique Lara Pazos, que en su parte pertinente dice: “(...) En relación a la providencia emitida el jueves 27 de septiembre del 2018 a las 14h17, solicito su REVOCATORIA, por los siguientes argumentos: “1...El art. 303 numeral 1 del Código Tributario señala: “Se encuentran habilitados para demandar en procedimiento contencioso tributario y contencioso administrativo: 1) La persona natural o jurídica que tenga interés directo en demandar la nulidad o ilegalidad de los actos administrativos de la administración pública, ya sea en materia tributaria o administrativa”. En el presente caso el compareciente Licenciado Guillermo Enrique Lara Pazos, está perfectamente legitimado de manera activa para demandar la nulidad de la ordenanza No. 011-2015... 2...Los principios constitucionales señalados en el Art. 300 de la Constitución de la República son desarrollados en el Art. 5 del Código Orgánico Tributario que señala: “El régimen tributario se regirá por los principios de legalidad, generalidad, igualdad, proporcionalidad e irretroactividad”. El argumento que en los fundamentos de derecho de la demanda se haga mención a principios tributarios, no significa que la Sala de lo Contencioso Tributario no pueda realizar un control de legalidad de los actos normativos emitidos por una autoridad pública en el presente caso la ordenanza número 11-2015 expedida por el Concejo del Gobierno Autónomo Descentralizado Municipal del Cantón Tena, Provincia de Napo. 3...El argumentar que la Sala de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, no es competente para conocer la presente acción objetiva de anulación de la ordenanza 011-2015, expedida por el Concejo del Gobierno Autónomo Descentralizado Municipal del Cantón

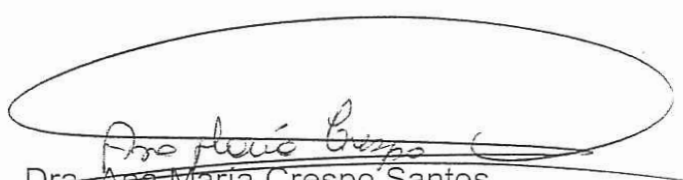


*Tena, Provincia de Napo, es atentar contra lo preceptuado en el Art. 75 de la Constitución de la República que señala:...El art. 23 del Código Orgánico de la Función Judicial señala:... El Dr. Rafael Oyarte, señala que los Jueces incluso cuando los Principios Constitucionales, no estén desarrollados en normas específicas deben aplicarse, e incluso si las partes no lo alegaren expresamente. En el presente caso los principios Constitucionales están desarrollados en las diversas leyes como por ejemplo en el art. 5 del Código Orgánico Tributario. Señores Jueces, están en la obligación de aplicar lo dispuesto en el Art. 426 de la Constitución de la República que señala:...Como se puede observar de acuerdo al propio criterio del Dr. José Vicente Troya Jaramillo, la acción objetiva de anulación la debe conocer el Juez Tributario, y cuando un reglamento o una ordenanza esté en contra de la Ley y por tanto de la Constitución, se debe expulsar del mundo jurídico a este acto normativo, en el presente caso a la ordenanza 011-2015, expedida por el Concejo del Gobierno Autónomo Descentralizado Municipal del Cantón Tena, Provincia de Napo”.-* Revisado el expediente, para resolver se considera: **PRIMERO: Antecedentes.-** Con fecha 27 de septiembre de 2018, las 14h17, esta Sala Especializada, emite auto de inadmisión de la demanda presentada por el señor Guillermo Enrique Lara Pazos, por no corresponder el asunto controvertido a uno de control de legalidad de actos normativos, conforme a lo previsto en el art. 185, apartado segundo, número 2, del Código Orgánico de la Función Judicial. Con fecha 1 de octubre de 2018, el accionante presenta un escrito en el que solicita la revocatoria de la providencia emitida el jueves 27 de septiembre del 2018 a las 14h17, que obra a fojas 1092 a 1096 del proceso.- **SEGUNDO: Motivación.-** La norma invocada en el considerando que antecede, dice: “Art. 185.- Competencia de las salas de lo contencioso administrativo y de lo contencioso tributario.- (...) Por su parte, la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario conocerá: (...) 2. Las acciones de

*impugnación que se propongan en contra de reglamentos, ordenanzas, resoluciones, y otras normas de carácter general de rango inferior a la ley, de carácter tributario, cuando se alegue que tales disposiciones riñen con preceptos legales y se persiga, con efectos generales, su anulación total o parcial...*”(El subrayado y negrilla pertenece a esta Sala). El inciso segundo del art. 254 *ibídem*, dice: “*Por la revocatoria la parte pretende que el mismo órgano jurisdiccional que pronunció un auto de sustanciación lo deje sin efecto y dicte otro en sustitución*”. Así mismo, el inciso tercero del art. 250 del cuerpo legal invocado establece: “*...Los términos para la impugnación de las sentencias y autos definitivos no dictados en audiencia correrán a partir de la notificación por escrito*”. En atención a dichas normas y a lo expuesto en el auto impugnado, esta Sala Especializada considera que las razones y argumentos que tuvo para declarar la inadmisión de la demanda están plenamente justificadas, pues el art. 76.3 de la Constitución de la República dispone que: *Sólo se podrá juzgar a una persona ante un juez o autoridad competente y con observancia del trámite propio de cada procedimiento*”, siendo que la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, sólo puede conocer, según lo dispuesto en el art. 185, apartado segundo, número 2 del Código Orgánico de la Función Judicial, las acciones de impugnación que se presenten contra actos normativos de carácter general de rango inferior a la ley, de carácter tributario, cuando se alegue que tales disposiciones riñen preceptos legales y se persiga, con efectos generales, su anulación total o parcial. Es por esta razón que este Tribunal Especializado, en el auto cuya revocatoria se solicita, estableció que no es competente para pronunciarse en el caso en análisis ya que únicamente tiene competencia sobre puntos que impliquen un control de legalidad del acto normativo impugnado (Ordenanza Municipal) y no sobre aquellos que implican un control de constitucionalidad por ser de competencia privativa de la Corte



Constitucional. **TERCERO: Decisión.-** Por lo expuesto, esta Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, **RESUELVE:** Negar la revocatoria solicitada por el señor Guillermo Enrique Lara Pazos; en tal virtud, estese a lo ordenado en el auto indicado en líneas anteriores.- Notifíquese y cúmplase.-




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, viernes cinco de octubre del dos mil dieciocho, a partir de las dieciseis horas y treinta y nueve minutos, mediante boletas judiciales notifiqué el AUTO que antecede a: LARA PAZOS GUILLERMO ENRIQUE en la casilla No. 3217 y correo electrónico dr.darioyanez@hotmail.com, en el casillero electrónico No. 1711312494 del Dr./Ab. JOSE DARIO YANEZ ERAZO; en la casilla No. 1567 y correo electrónico vzumarraga47@hotmail.com, en el casillero electrónico No. 1700609017 del Dr./Ab. LUIS VICENTE ZUMÁRRAGA REYES; en el correo electrónico gel.p70@hotmail.com. No se notifica a MIEMBROS DEL CONCEJO DEL GAD MUNICIPAL DEL CANTON TENA, PROCURADOR GENERAL DEL ESTADO, PROFESOR RON KLEVER ESTANISLAO Y ABOGADA PAUCAY GARAY ZOILA ESTHER, ALCALDE Y PRODURADORA JUDICIAL DEL GOBIERNO AUTÓNOMO DESCENTRALIZADO MUNICIPAL DEL CANTÓN TENA por no haber señalado casilla. Certifico:



DRA. IVONNE MARLENE GUAMANI LEÓN  
SECRETARIA RELATORA



Juicio No. 17751-2018-00009

**CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. - SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO.**

Quito, ~~jueves 11 de octubre del 2018~~, las ~~14h29~~,

**VISTOS:** Agréguese a los autos el escrito presentado por el señor Guillermo Enrique Lara Pazos, quien comparece por sus propios y personales derechos y en calidad de propietario de uno de los bienes inmuebles frentistas dentro de la demanda objetiva de impugnación y dice: *"(...) En relación a la providencia emitida el jueves 27 de septiembre del 2018 a las 14h17, interpongo **RECURSO DE APELACIÓN**, para ante el Superior, la misma que se contrae a los siguientes puntos: "1. He solicitado la revocatoria de la antes nombrada providencia, la misma que ha sido negada de acuerdo a la providencia emitida el día viernes 5 de octubre del 2018 a las 16h08, con el argumento de que la Sala Contenciosa Tributaria no es competente para pronunciarse ya que únicamente tiene competencia sobre puntos que impliquen control de legalidad del acto normativo impugnado (Ordenanza Municipal) y no sobre aquellos que impliquen un control constitucional por ser competencia privativa de la Corte Constitucional. 2. En el numeral segundo de la providencia emitida el jueves 27 de septiembre del 2018 a las 14h17 se lee: "SEGUNDO:...El Art. 303 numeral 1 del Código Tributario señala: "Se encuentran habilitados para demandar en procedimiento contencioso tributario y contencioso administrativo: 1) La persona natural o jurídica que tenga interés directo en demandar la nulidad o ilegalidad de los actos administrativos de la administración pública, ya sea en materia tributaria o administrativa". En el presente caso el compareciente Licenciado Guillermo Enrique Lara Pazos, está perfectamente legitimado de manera activa para demandar la nulidad de la ordenanza No. 011-2015. En la demanda presentada en la pretensión clara y precisa que se pidió: **Se declare la nulidad de la ordenanza No. 011-2015** expedida por el Concejo del*

Gobierno Autónomo Descentralizado Municipal del Cantón Tena, Provincia de Napo, publicado el día viernes 2 de octubre del 2015 en el Registro Oficial Segundo Suplemento No. 600, inherente a la Ordenanza para la determinación, gestión, recaudación e información de las contribuciones especiales de mejoras, por obras ejecutadas en la ciudad del Tena, Cantón Tena. 3. En el numeral 2.4 de la providencia emitida el día jueves 27 de septiembre del 2018, a las 14h17, se termina: "2.4)...Los principios constitucionales señalados en el Art. 300 de la Constitución de la República son desarrollados en el Art 5 del Código Orgánico Tributario que señala: "El régimen tributario se regirá por los principios de legalidad, generalidad, igualdad, proporcionalidad e irretroactividad". El argumento que en los fundamentos de derecho de la demanda se haga mención a principios tributarios, no significa que la Sala de lo Contencioso Tributario no pueda realizar un control de legalidad de los actos normativos emitidos por una autoridad pública en el presente caso la ordenanza número 11-2015 expedida por el Concejo del Gobierno Autónomo Descentralizado Municipal del Cantón Tena, Provincia de Napo. 4. En los numerales 2.5, 2.6 y 2.7 de la providencia emitida el día jueves 27 de septiembre del 2018, a las 14h17 se señala: "2.5)...El argumentar que la Sala de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, no es competente para conocer la presente acción objetiva de anulación de la ordenanza 011-2015, expedida por el Concejo del Gobierno Autónomo Descentralizado Municipal del Cantón Tena, Provincia de Napo, es atentar contra lo preceptuado en el Art. 75 de la Constitución de la República que señala: Art. 75.- Toda persona tiene derecho al acceso gratuito a la justicia y a la tutela efectiva, imparcial y expedita de sus derechos e intereses, con sujeción a los principios de inmediación y celeridad; en ningún caso quedará en indefensión. El incumplimiento de las resoluciones judiciales será sancionado por la ley. El art. 23 del Código Orgánico de la Función Judicial señala: Art. 23.- PRINCIPIO



*DE TUTELA JUDICIAL EFECTIVA DE LOS DERECHOS.- La Función Judicial, por intermedio de las juezas y jueces, tiene el deber fundamental de garantizar la tutela judicial efectiva de los derechos declarados en la Constitución y en los instrumentos internacionales de derechos humanos o establecidos en las leyes, cuando sean reclamados por sus titulares o quienes invoquen esa calidad, cualquiera sea la materia, el derecho o la garantía exigido. Deberán resolver siempre las pretensiones y excepciones que hayan deducido los litigantes sobre la única base de la Constitución, los instrumentos internacionales de derechos humanos, los instrumentos internacionales ratificados por el Estado, la ley, y los méritos del proceso. La desestimación por vicios de forma únicamente podrá producirse cuando los mismos hayan ocasionado nulidad insanable o provocado indefensión en el proceso. Para garantizar la tutela judicial efectiva de los derechos, y evitar que las reclamaciones queden sin decisión sobre lo principal, por el reiterado pronunciamiento de la falta de competencia de las juezas y jueces que previnieron en el conocimiento en la situación permitida por la ley, **las juezas y jueces están obligados a dictar fallo sin que les sea permitido excusarse o inhibirse por no corresponderles.** El Dr. Rafael Oyarte, en su obra el debido proceso señala: “El Juez en cualquier caso, está obligado a aplicar la Constitución, y si en cualquier causa se vulneran derechos fundamentales el juez deberá interpretar dicho hecho como una violación a la Constitución, sea para realizar la consulta de inconstitucionalidad (Arts 428 CE, 4 COFJ y 142 LOGJCC) o para aplicar directamente las normas constitucionales en materia de derechos fundamentales. En un Estado de derecho-Obviamente también en un Estado constitucional de Derecho la Ley debe ser cumplida, Otra cosa es que el cumplimiento de la ley debe observar como condición primaria el cumplimiento y el respeto a la Constitución. Las normas constitucionales no son simples enunciados o simples declaraciones de principios, por lo que sus disposiciones*

deben aplicarse aún cuando el legislador no las haya desarrollado (Arts. 11 numeral 3, inciso 2 y 426, CE, 142 inciso 1 LOGJCC y 4 inciso 1 COFJ. Con ello se quiere establecer que la vigencia de la Constitución no está condicionada a la voluntad del legislador, pues el desarrollo del texto fundamental es su obligación, negándose, de modo definitivo, la existencia de normas programáticas o no efectuadas dentro del texto constitucional”<sup>1</sup> El Dr. Rafael Oyarte, señala que los Jueces incluso cuando los Principios Constitucionales, no estén desarrollados en normas específicas deben aplicarse, e incluso si las partes no lo alegaren expresamente. En el presente caso los principios Constitucionales están desarrollados en las diversas leyes como por ejemplo en el art. 5 del Código Orgánico Tributario. Señores Jueces, están en la obligación de aplicar lo dispuesto en el Art 426 de la Constitución de la República que señala: Art. 426.-Todas las personas, autoridades e instituciones están sujetas a la Constitución. Las juezas y jueces, autoridades administrativas y servidoras y servidores públicos, aplicarán directamente las normas constitucionales y las previstas en los instrumentos internacionales de derechos humanos siempre que sean más favorables a las establecidas en la Constitución, aunque las partes no las invoquen expresamente. Los derechos consagrados en la Constitución y los instrumentos internacionales de derechos humanos serán de inmediato cumplimiento y aplicación. No podrá alegarse falta de ley o desconocimiento de las normas para justificar la vulneración de los derechos y garantías establecidos en la Constitución, para desechar la acción interpuesta en su defensa, ni para negar el reconocimiento de tales derechos. El Dr. José Vicente Troya en su obra *Derecho Internacional Tributario* señala: “En el segundo caso, el del numeral 2° del artículo 234, se propone la acción de anulación total o parcial de las normas impugnadas. No se trata en este caso de lesión o derecho subjetivo. La acción es objetiva y persigue el imperio de la juridicidad. Esta acción denominada de plena



jurisdicción la puede intentar no solo quienes tengan interés directo, sino también las entidades privadas que representen actividades económicas y profesionales y los organismos del sector público. La resolución del Tribunal Fiscal tiene efectos generales, quedando la norma, total o parcialmente anulada. Los fundamentos para impugnar las normas reglamentarias en las formas y con el alcance dichos suelen ser dos. El primero se refiere a que la norma impugnada no fue expedida por quien debía haberlo hecho, o que para su emisión no se prosiguieron pasos o trámites relevantes referidos a su existencia misma, y segundo, a que la norma en cuestión riñe en su tenor con una jerarquía superior. **No cabe que un reglamento contraríe a la ley y menos la Constitución.**<sup>2</sup> Como se puede observar de acuerdo al propio criterio del Dr. José Vicente Troya Jaramillo, la acción objetiva de anulación la debe conocer el Juez Tributario, y cuando un reglamento o una ordenanza esté en contra de la Ley y por tanto de la Constitución, se debe expulsar del mundo jurídico a ese acto normativo, en el presente caso a la ordenanza 011-2015, expedida por el Concejo del Gobierno Autónomo Descentralizado Municipal del Cantón Tena, Provincia de Napo". Fundamento mi RECURSO DE APELACIÓN en lo que dispone el Art. 76 numeral 7 literal m de la Constitución de la República del Ecuador que señala: El derecho de las personas a la defensa incluirá las siguientes garantías: Recurrir el fallo o resolución en todos los procedimientos en los que se decida sobre sus derechos en concordancia con lo dispuesto en los artículos 256, 257, 257, 259, 260 y 265 del Código Orgánico General de Procesos...".- De la revisión del proceso corresponde a la Sala pronunciarse sobre el escrito referido, para lo cual realiza las siguientes consideraciones: **PRIMERO:** Mediante auto de fecha 27 de septiembre de 2018, las 14h17, la Sala Especializada, emitió el auto de inadmisión de la demanda presentada por el señor Guillermo Enrique Lara Pazos, por no corresponder el asunto controvertido a uno de control de legalidad de actos

normativos, conforme a lo previsto en el art. 185, apartado segundo, número 2, del Código Orgánico de la Función Judicial. **SEGUNDO:** Con auto de fecha 5 de octubre del 2018, las 16h08, la Sala niega la revocatoria del auto de 27 de septiembre de 2018, las 14h17 solicitada por el accionante. **TERCERO:** Es imprescindible recalcar que el Ecuador al ser un Estado constitucional de derechos y justicia, respeta los derechos constitucionales de las ciudadanas y ciudadanos, también, el derecho de las partes procesales dentro de un proceso legal, un Estado en el cual los administradores de justicia debemos incorporarnos al nuevo paradigma constitucional, el cual recoge el principio de sujeción de la administración de justicia a la Constitución de la República; principio que proclama que en un Estado Constitucional de derechos, todas las personas que administren justicia están sujetas y deberán atenerse preferentemente, en su actividad jurisdiccional, al texto de la Constitución, en tanto ésta es la norma jurídica más importante y la fuente de todas las demás; sin embargo, nuestro Estado respeta el principio de legalidad el mismo que debe estar en armonía con la Norma Suprema; así pues, los administradores de justicia, tenemos que afirmar la legalidad y coadyuvar a la justicia por el derecho y la Constitución de la República y preservar la independencia que es garantía de su imparcialidad. En este contexto el proceso que nos ocupa es uno de conocimiento que, por disposición legal, (artículo 185 del Código Orgánico de la Función Judicial), conoce la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia; es decir que, por norma legal la Sala Especializada, a más de conocer recursos de casación, también conoce acciones de impugnación que se propongan, en este caso concreto, contra de ordenanzas que riñen con preceptos legales, y no sobre aquellos que implican un control de constitucionalidad por ser competencia privativa de la Corte Constitucional; y, conforme al artículo 256 del Código Orgánico General de Procesos, COGEP, el recurso de apelación procede



contra las sentencias y los autos interlocutorios dictados dentro de primera instancia así como contra las providencias con respecto a las cuales la ley conceda expresamente este recurso. Ahora bien, el auto de fecha 27 de septiembre del 2018, las 14h17, fue dictado por este Tribunal Especializado de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia y no por jueces de primer nivel, requisito esencial para que prospere el recurso de apelación, puesto que no existe jerarquía entre las Salas Especializadas de la Corte Nacional de Justicia, por cuanto se encuentran en igual, similar o análogo nivel. En consecuencia se rechaza el recurso de apelación interpuesto por el señor Guillermo Enrique Lara Pazos.- Notifíquese.




Dr. José Luis Terán Suárez

**JUEZ NACIONAL**



Dra. Ana María Crespo Santos

**JUEZA NACIONAL**



Dr. Rómulo Darío Velástegui Enríquez

**JUEZ NACIONAL**

Certifico.-



Dra. Ivonne Marlene Guamaní León

**SECRETARIA RELATORA (E)**

En Quito, jueves once de octubre del dos mil dieciocho, a partir de las quince horas y treinta y un minutos, mediante boletas judiciales notifiqué el AUTO que antecede a: LARA PAZOS GUILLERMO ENRIQUE en la casilla No. 3217 y correo electrónico dr.darioyanez@hotmail.com, en el casillero electrónico No. 1711312494 del Dr./Ab. JOSE DARIO YANEZ ERAZO; en la casilla No. 1567 y correo electrónico vzumarraga47@hotmail.com, en el casillero electrónico No. 1700609017 del Dr./Ab. LUIS VICENTE ZUMÁRRAGA REYES; en el correo electrónico gel.p70@hotmail.com. No se notifica a MIEMBROS DEL CONCEJO DEL GAD MUNICIPAL DEL CANTON TENA, PROCURADOR GENERAL DEL ESTADO, PROFESOR RON KLEVER ESTANISLAO Y ABOGADA PAUCAY GARAY ZOILA ESTHER, ALCALDE Y PRODURADORA JUDICIAL DEL GOBIERNO AUTÓNOMO DESCENTRALIZADO MUNICIPAL DEL CANTÓN TENA por no haber señalado casilla. Certifico:

DRA. IVONNE MARLENE GUAMANI LEON  
SECRETARIA RELATORA

**FUNCIÓN JUDICIAL**

DOCUMENTO FIRMADO  
ELECTRONICAMENTE

Firmado por  
IVONNE MARLENE  
GUAMANI LEON  
C=EC  
L=QUITO  
CI  
1711111466



Juicio No. 17751-2018-00009

**CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. - SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO.**

Quito, viernes 1º de octubre del 2018, las 10h34,

**VISTOS:** Agréguese al proceso el escrito presentado por el señor Guillermo Enrique Lara Pazos, quien comparece por sus propios y personales derechos y en calidad de propietario de uno de los bienes inmuebles frentistas dentro de la demanda objetiva de impugnación y manifiesta: “(...) En relación a la providencia emitida el jueves 27 de septiembre del 2018 a las 14h17, interpongo **RECURSO DE HECHO**, para ante el Superior, la misma que se contrae a los siguientes puntos: “...1. He presentado recurso de apelación de la providencia emitida el día jueves 27 de septiembre del 2018 a las 14h17, la misma que ha sido negada mediante providencia de fecha jueves 11 de octubre del 2018 a las 14h29, la misma que en el argumento principal señala: ...2. También he solicitado la revocatoria de la providencia emitida el 27 de septiembre del 2018 a las 14h17, la misma que ha sido negada de acuerdo a la providencia emitida el día viernes 5 de octubre del 2018 a las 16h08, con el argumento de que: la Sala Contenciosa Tributaria no es competente para pronunciarse ya que únicamente tiene competencia sobre puntos que impliquen control de legalidad del acto normativo impugnado (Ordenanza Municipal) y no sobre aquellos que impliquen un control de constitucionalidad por ser competencia privativa de la Corte Constitucional” 3. En el numeral-segundo de la providencia emitida el jueves 27 de septiembre del 2018 a las 14h17 se lee: “SEGUNDO:...El Art. 303 numeral 1 del Código Tributario señala: “Se encuentran habilitados para demandar en procedimiento contencioso tributario y contencioso administrativo: 1) La persona natural o jurídica que tenga interés directo en demandar la nulidad o ilegalidad de los actos administrativos de la administración pública, ya sea en materia tributaria o administrativa”. En el presente caso el compareciente Licenciado Guillermo Enrique Lara Pazos, está perfectamente legitimado de manera activa para demandar la nulidad de la ordenanza No. 011-2015. En la demanda presentada en la pretensión clara y precisa que se pidió: **Se declare la nulidad de la ordenanza No. 011-2015** expedida por el Concejo del

Gobierno Autónomo Descentralizado Municipal del Cantón Tena, Provincia de Napo, publicado el día viernes 2 de octubre del 2015 en el Registro Oficial Segundo Suplemento No. 600, inherente a la Ordenanza para la determinación, gestión, recaudación e información de las contribuciones especiales de mejoras, por obras ejecutadas en la ciudad del Tena, Cantón Tena. 4. En el numeral 2.4 de la providencia emitida el día jueves 27 de septiembre del 2018, a las 14h17, se termina: "2.4)...Los principios constitucionales señalados en el Art. 300 de la Constitución de la República son desarrollados en el Art 5 del Código Orgánico Tributario que señala: "El régimen tributario se regirá por los principios de legalidad, generalidad, igualdad, proporcionalidad e irretroactividad". El argumento de que en los fundamentos de derecho de la demanda se haga mención a los principios tributarios, no significa que la Sala de lo Contencioso Tributario no pueda realizar un control de legalidad de los actos normativos emitidos por una autoridad pública en el presente caso la ordenanza número 11-2015 expedida por el Concejo del Gobierno Autónomo Descentralizado Municipal del cantón Tena, Provincia de Napo. 5. En los numerales 2.5, 2.6 y 2.7 de la providencia emitida el día jueves 27 de septiembre del 2018, a las 14h17 se señala:...El argumentar que la Sala de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, no es competente para conocer la presente acción objetiva de anulación de la ordenanza 011-2015, expedida por el Concejo del Gobierno Autónomo Descentralizado Municipal del Cantón tena, Provincia de Napo, es atentar contra lo preceptuado en el Art. 75 de la Constitución de la República que señala: Art. 75.- Toda persona tiene derecho al acceso gratuito a la justicia y a la tutela efectiva, imparcial y expedita de sus derechos e intereses, con sujeción a los principios de inmediación y celeridad; en ningún caso quedará en indefensión. El incumplimiento de las resoluciones judiciales será sancionado por la ley. El art. 23 del Código Orgánico de la Función Judicial señala: Art. 23.- PRINCIPIO DE TUTELA JUDICIAL EFECTIVA DE LOS DERECHOS.- La Función Judicial, por intermedio de las juezas y jueces, tiene el deber fundamental de garantizar la tutela judicial efectiva de los derechos declarados en la Constitución y en los instrumentos internacionales de derechos humanos o establecidos en las leyes, cuando sean reclamados por sus titulares o



quienes invoquen esa calidad, cualquiera sea la materia, el derecho o la garantía exigido. Deberán resolver siempre las pretensiones y excepciones que hayan deducido los litigantes sobre la única base de la Constitución, los instrumentos internacionales de derechos humanos, los instrumentos internacionales ratificados por el Estado, la ley, y los méritos del proceso. La desestimación por vicios de forma únicamente podrá producirse cuando los mismos hayan ocasionado nulidad insanable o provocado indefensión en el proceso. Para garantizar la tutela judicial efectiva de los derechos, y evitar que las reclamaciones queden sin decisión sobre lo principal, por el reiterado pronunciamiento de la falta de competencia de las juezas y jueces que previnieron en el conocimiento en la situación permitida por la ley, **las juezas y jueces están obligados a dictar fallo sin que les sea permitido excusarse o inhibirse por no corresponderles.** El Dr. Rafael Oyarte, en su obra el debido proceso señala: “El Juez en cualquier caso, está obligado a aplicar la Constitución, y si en cualquier causa se vulneran derechos fundamentales el juez deberá interpretar dicho hecho como una violación a la Constitución, sea para realizar la consulta de inconstitucionalidad (Arts 428 CE, 4 COFJ y 142 LOGJCC) o para aplicar directamente las normas constitucionales en materia de derechos fundamentales. En un Estado de derecho-Obviamente también en un Estado constitucional de Derecho la Ley debe ser cumplida. Otra cosa es que el cumplimiento de la ley debe observar como condición primaria el cumplimiento y el respeto a la Constitución. Las normas constitucionales no son simples enunciados o simples declaraciones de principios, por lo que sus disposiciones deben aplicarse aún cuando el legislador no las haya desarrollado (Arts. 11 numeral 3, inciso 2 y 426, CE, 142 inciso 1 LOGJCC y 4 inciso 1 COFJ. Con ello se quiere establecer que la vigencia de la Constitución no está condicionada a la voluntad del legislador, pues el desarrollo del texto fundamental es su obligación, negándose, de modo definitivo, la existencia de normas programáticas o no efectuadas dentro del texto constitucional” El Dr. Rafael Oyarte, señala que los Jueces incluso cuando los Principios Constitucionales, no estén desarrollados en normas específicas deben aplicarse, e incluso si las partes no lo alegaren expresamente. En el presente caso los principios Constitucionales están desarrollados en las diversas leyes como por

ejemplo en el art. 5 del Código Orgánico Tributario. Señores Jueces, están en la obligación de aplicar lo dispuesto en el Art 426 de la Constitución de la República que señala: Art. 426.-Todas las personas, autoridades e instituciones están sujetas a la Constitución. Las juezas y jueces, autoridades administrativas y servidoras y servidores públicos, aplicarán directamente las normas constitucionales y las previstas en los instrumentos internacionales de derechos humanos siempre que sean más favorables a las establecidas en la Constitución, aunque las partes no las invoquen expresamente. Los derechos consagrados en la Constitución y los instrumentos internacionales de derechos humanos serán de inmediato cumplimiento y aplicación. No podrá alegarse falta de ley o desconocimiento de las normas para justificar la vulneración de los derechos y garantías establecidos en la Constitución, para desechar la acción interpuesta en su defensa, ni para negar el reconocimiento de tales derechos. El Dr. José Vicente Troya en su obra *Derecho Internacional Tributario* señala: "En el segundo caso, el del numeral 2° del artículo 234, se propone la acción de anulación total o parcial de las normas impugnadas. No se trata en este caso de lesión o derecho subjetivo. La acción es objetiva y persigue el imperio de la juridicidad. Esta acción denominada de plena jurisdicción la puede intentar no solo quienes tengan interés directo, sino también las entidades privadas que representen actividades económicas y profesionales y los organismos del sector público. La resolución del Tribunal Fiscal tiene efectos generales, quedando la norma, total o parcialmente anulada. Los fundamentos para impugnar las normas reglamentarias en las formas y con el alcance dichos suelen ser dos. El primero se refiere a que la norma impugnada no fue expedida por quien debía haberlo hecho, o que para su emisión no se prosiguieron pasos o trámites relevantes referidos a su existencia misma, y segundo, a que la norma en cuestión riñe en su tenor con una jerarquía superior. **No cabe que un reglamento contraríe a la ley y menos la Constitución.**"<sup>2</sup> Como se puede observar de acuerdo al propio criterio del Dr. José Vicente Troya Jaramillo, la acción objetiva de anulación la debe conocer el Juez Tributario, y cuando un reglamento o una ordenanza esté en contra de la Ley y por tanto de la Constitución, se debe expulsar del mundo jurídico a ese acto normativo, en el presente caso a la ordenanza 011-2015, expedida por el



*Concejo del Gobierno Autónomo Descentralizado Municipal del Cantón Tena, Provincia de Napo". Fundamento mi **RECURSO DE HECHO** en lo que dispone el Art. 76 numeral 7 literal m de la Constitución de la República del Ecuador que señala: El derecho de las personas a la defensa incluirá las siguientes garantías: Recurrir el fallo o resolución en todos los procedimientos en los que se decida sobre sus derechos en concordancia con lo dispuesto en los artículos 278, 279, 280, 281, 282, 283 del Código Orgánico General de Procesos...".*- Previo al pronunciamiento respecto del recurso interpuesto, es menester hacer las siguientes consideraciones: **PRIMERO:** Mediante auto de fecha 27 de septiembre de 2018, las 14h17, este Tribunal Especializado de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, inadmitió de la demanda presentada por el señor Guillermo Enrique Lara Pazos; con fecha 5 de octubre del 2018, las 16h08, negó la revocatoria del auto de inadmisión; finalmente con auto de 11 de octubre del 2018, las 14h29, rechazó el recurso de apelación. **SEGUNDO:** Los recursos procesales se guían por el principio de taxatividad objetiva, según el cual, para que una resolución pueda ser impugnada se requiere que la ley lo prevea, que determine el medio a través del cual se debe recurrir y la autoridad ante quien se debe proponer. Al respecto el artículo 278 del Código Orgánico General de Procesos, establece cuándo procede el recurso de hecho y para el efecto, señala: "Art. 278.- *Procedencia. El recurso de hecho procede contra las providencias que niegan un recurso de apelación o de casación, a fin de que la o el juzgador competente las confirme o las revoque*". Siendo el recurso de hecho, conocido también como queja por denegación, constituye una impugnación accesoria, cuando el Tribunal A quo, ha negado indebidamente el de apelación por alguna circunstancia o motivos contemplados en la Ley. En la especie el artículo 279 ibídem precisa en su numeral 1 que el recurso de hecho no procede: "*Cuando la ley niegue expresamente este recurso o los de apelación o casación*". La norma transcrita claramente refiere que el recurso de hecho no procede contra las providencias que niegan un recurso de apelación o de casación, en este caso, el auto de fecha 27 de septiembre del 2018, las 14h17, fue dictado por este Tribunal Especializado de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia y no por jueces de primer nivel, requisito esencial para que prospere el recurso de hecho. En


tal virtud, en mérito a las consideraciones expuestas se inadmite el recurso de hecho interpuesto por el señor Guillermo Enrique Lara Pazos. Actúe la doctora Ligia Marisol Mediavilla, como Secretaria Relatora encargada conforme el oficio No. 25-PSCT-CNJ-18 de fecha 15 de octubre del 2018 suscrito por la Dra. Ana María Crespo Santos, Presidenta de la Sala. Notifíquese.



Dr. José Luis Terán Suárez  
**JUEZ NACIONAL**



Dra. Ana María Crespo Santos  
**JUEZA NACIONAL**



Dr. Darío Velástegui Enríquez  
**JUEZ NACIONAL**

Certifico:



Dra. Ligia Marisol Mediavilla  
**SECRETARIA RELATORA ENCARGADA**



En Quito, viernes diecinueve de octubre del dos mil dieciocho, a partir de las trece horas y treinta y siete minutos, mediante boletas judiciales notifiqué el AUTO que antecede a: LARA PAZOS GUILLERMO ENRIQUE en la casilla No. 3217 y correo electrónico dr.darioyanez@hotmail.com, en el casillero electrónico No. 1711312494 del Dr./Ab. JOSE DARIO YANEZ ERAZO; en la casilla No. 1567 y correo electrónico vzumarraga47@hotmail.com, en el casillero electrónico No. 1700609017 del Dr./Ab. LUIS VICENTE ZUMÁRRAGA REYES; en el correo electrónico gel.p70@hotmail.com. No se notifica a MIEMBROS DEL CONCEJO DEL GAD MUNICIPAL DEL CANTON TENA, PROCURADOR GENERAL DEL ESTADO, PROFESOR RON KLEVER ESTANISLAO Y ABOGADA PAUCAY GARAY ZOILA ESTHER, ALCALDE Y PRODURADORA JUDICIAL DEL GOBIERNO AUTÓNOMO DESCENTRALIZADO MUNICIPAL DEL CANTÓN TENA por no haber señalado casilla. Certifico:



LIGIA MARISOL MEDIAVILLA  
SECRETARIA RELATORA (E)

**FUNCIÓN JUDICIAL**

DOCUMENTO FIRMADO  
ELECTRONICAMENTE

Firmado por  
LIGIA MARISOL  
MEDIAVILLA  
C=EC  
L=QUITO  
CI  
1001817129

Juicio No. 17751-2018-00009

**CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. - SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO.**

Quito, miércoles 24 de octubre del 2018, las 14h39,

**VISTOS:** Agréguese al proceso el escrito presentado por el señor Guillermo Enrique Lara Pazos, quien comparece por sus propios y personales derechos, en calidad de propietario de uno de los bienes inmuebles frentistas dentro de la demanda objetiva de impugnación y manifiesta: *“(...) En relación a la providencia emitida el jueves 27 de septiembre del 2018 a las 14h17, solicito su ampliación y aclaración en el siguiente punto: 1. En los numerales 2.5, 2.6 y 2.7 de la providencia emitida el día jueves 27 de septiembre del 2018, a las 14h17 se señala: 2.5) Ahora bien es necesario determinar lo que estable el art. 300 del Código Orgánico General de Procesos: “Art. 300.- Objeto.- Las jurisdicciones contencioso tributaria y contencioso administrativa previstas en la Constitución y en la ley, tienen por objeto tutelar los derechos de toda persona y realizar el control de legalidad de los hechos, actos administrativos o contratos del sector público sujetos al derecho tributario o al derecho administrativo; así como, conocer y resolver los diversos aspectos de la relación jurídico tributaria o jurídico administrativa, incluso la desviación de poder”. 2.6) Se debe observar entonces que respecto de los actos normativos cabe un doble control: el de constitucionalidad y el de legalidad. El primero se presenta cuando existe inconsistencia de un precepto constitucional; y, el segundo cuando existe inconsistencia en relación con un precepto legal; el control de constitucionalidad lo ejerce privativamente la Corte Constitucional y el control de legalidad lo ejerce privativamente la justicia ordinaria. A partir de este enunciado podemos señalar que esta Sala Especializada tiene competencia para pronunciarse únicamente sobre los puntos de la litis que implican un control de legalidad del acto normativo impugnado (Ordenanza Municipal) y no sobre aquellos que implican un control de constitucionalidad por ser de competencia privativa de la Corte Constitucional. 2.7) La Constitución de la República del Ecuador, en su artículo 73 numeral 3 establece que: “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: (...) 3...Sólo se podrá juzgar a una persona ante un juez o autoridad competente y con observancia del trámite propio de cada procedimiento".

2.8) El Código Orgánico de la Función Judicial, respecto de la competencia de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, establece lo siguiente: "Art. 185.- Competencia de las salas de lo contencioso administrativo y de lo contencioso tributario.- (...) Por su parte, la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario conocerá: (...) 2. Las acciones de impugnación que se propongan en contra de reglamentos, ordenanzas, resoluciones, y otras normas de carácter general de rango inferior a la ley, de carácter tributario, cuando se alegue que tales disposiciones riñen con preceptos legales y se persiga, con efectos generales, su anulación total o parcial. Dichas acciones de impugnación podrán proponerse por quien tenga interés directo, o por entidades públicas y privadas. La resolución se publicará en el Registro Oficial...". Es decir, esta Sala Especializada tiene competencia exclusivamente para conocer y resolver las acciones objetivas de anulación con efectos generales, cuando los actos normativos, como en este caso una ordenanza municipal, riñan con preceptos legales y no con preceptos constitucionales".

FUNDAMENTOS DE DERECHO: Fundamento mi pedido en lo que disponen los artículos 11 numeral 9 inciso cuarto, Art. 75 de la Constitución de la República, Arts. 250, 251, 252, 253 del Código Orgánico General de Procesos, en concordancia con lo que determina el Art. 23 del Código Orgánico de la Función Judicial.

PETICIÓN: 1. Al declararse incompetente la Sala de lo Contencioso Tributario para conocer la presente acción objetiva o de anulación, pido se aclare y se determine ¿Cuál es Organismo Judicial o Tribunal Competente para conocer la presente causa? 2. Pido se amplíe la providencia emitida el día 27 de septiembre del 2018; en el sentido que en la misma se debe ordenar remitir el expediente al Organismo o Tribunal competente que sea señalado por la Sala de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia".

Al respecto, es necesario hacer las siguientes consideraciones: **PRIMERO:** El compareciente solicita ampliación y aclaración del auto de fecha 27 de septiembre de 2018 a las 14h17, dictado por este Tribunal Especializado de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, por lo que es imprescindible remitimos a expresas normas de derecho procesal así:


El artículo 253 del Código Orgánico General de Procesos establece que: *“La aclaración tendrá lugar en caso de sentencia oscura. La ampliación procederá cuando no se haya resuelto alguno de los puntos controvertidos o se haya omitido decidir sobre frutos, intereses o costas”*; el artículo 255 ibídem precisa: *“La petición se podrá formular en la audiencia o en la diligencia en que se dicte la resolución. Si se trata de resolución dictada fuera de audiencia o de diligencia se formulará por escrito **dentro del término de tres días siguientes a su notificación**. La solicitud de aclaración o ampliación deberá expresar con claridad y precisión las razones que la sustenten, de no hacerlo, se la rechazará de plano... Si se ha solicitado la aclaración o ampliación de la sentencia **o auto definitivo**, los términos para interponer los recursos que procedan, correrán a partir del día siguiente al de su notificación”*. Lo resaltado pertenece a la Sala. En tanto que el artículo 73 del cuerpo legal en referencia instituye que se concibe por término: *“Se entiende por término al tiempo que la ley o la o el juzgador determinan para la realización o práctica de cualquier diligencia o acto judicial. Los términos correrán en días hábiles... Para el ejercicio de las acciones se respetarán los términos o plazos previstos en este Código y en la ley”*; y, finalmente el artículo 77 del cuerpo legal tantas veces invocado establece que *“El término empieza a correr en forma común, con respecto a todas las partes, desde el día hábil siguiente a la última citación o notificación. Su vencimiento ocurre el último momento hábil de la jornada laboral”*. **SEGUNDO:** 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). Y la ampliación según Jaime Flor Rubianes tiene por objeto: *“suplir cualquier omisión en la que se hubiere incurrido en la resolución respecto de la acción o*




*excepciones; suplir las omisiones sobre cuestiones accesorias como intereses y costas, la falta de pronunciamiento sobre la pretensión de reclamar daños y perjuicios, sobre la excepción de prescripción, etc.” (Flor Rubianes, Jaime (2002) “Manual de teoría general de los recursos procesales civiles y penales, aplicada a la legislación ecuatoriana”. Librería Jurídica. Pág. 32).***TERCERO:** De la transcripción de las normas, claramente se concluye que el auto de fecha 27 de septiembre del 2018, las 14h17, cuya ampliación y aclaración se pretende se podía presentar dicha solicitud únicamente hasta el día martes 2 de octubre del 2018. En tal virtud, en mérito a las consideraciones expuestas, por extemporánea se rechaza solicitud de ampliación y aclaración formulada por el señor Guillermo Enrique Lara Pazos. No si antes manifestar a la defensa técnica de la parte actora que deben observar lo establecido en el numeral 2 del artículo 330 del Código Orgánico de la Función Judicial, caso contrario se aplicará lo dispuesto en el artículo 131 ibídem.- Notifíquese.



Dr. José Luis Terán Suárez  
**JUEZ NACIONAL**



Dra. Ana María Crespo Santos  
**JUEZA NACIONAL**



Dr. Darío Velástegui Enríquez  
**JUEZ NACIONAL**

Certifico:



Dra. Ivonne Marlene Guamaní León  
**SECRETARIA RELATORA ENCARGADA**

En Quito, miércoles veinte y cuatro de octubre del dos mil dieciocho, a partir de las quince horas y catorce minutos, mediante boletas judiciales notifiqué el AUTO que antecede a: LARA PAZOS GUILLERMO ENRIQUE en la casilla No. 3217 y correo electrónico dr.darioyanez@hotmail.com, en el casillero electrónico No. 1711312494 del Dr./Ab. JOSE DARIO YANEZ ERAZO; en la casilla No. 1567 y correo electrónico vzumarraga47@hotmail.com, en el casillero electrónico No. 1700609017 del Dr./Ab. LUIS VICENTE ZUMÁRRAGA REYES; en el correo electrónico gel.p70@hotmail.com. No se notifica a MIEMBROS DEL CONCEJO DEL GAD MUNICIPAL DEL CANTON TENA, PROCURADOR GENERAL DEL ESTADO, PROFESOR RON KLEVER ESTANISLAO Y ABOGADA PAUCAY GARAY ZOILA ESTHER, ALCALDE Y PRODURADORA JUDICIAL DEL GOBIERNO AUTÓNOMO DESCENTRALIZADO MUNICIPAL DEL CANTÓN TENA por no haber señalado casilla. Certifico:

DRA. IVONNE MARLENE GUAMANI LEON  
SECRETARIA RELATORA

**RAZÓN:** Siento como tal que las 21 fotocopias que anteceden debidamente foliadas, selladas y rubricadas son iguales a los originales que constan dentro del Juicio No. 17751-2018-00009 que sigue el señor GUILLERMO ENRIQUE LARA en contra del GOBIERNO AUTONOMO DESCENTRALIZADO MUNICIPAL DEL CANTÓN TENA, PROVINCIA DEL NAPO, las mismas que las confiero debidamente certificadas. Quito, 8 de noviembre del 2018. Certifico.-

Dra. Ivonne Marlene Guamaní León  
SECRETARIA RELATORA (e)



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





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](http://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.