

REGISTRO OFICIAL[®]

ÓRGANO DE LA REPÚBLICA DEL ECUADOR



CORTE NACIONAL DE JUSTICIA:

RESOLUCIONES

**SALA ESPECIALIZADA
DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO:**

**541-2017, 542-2017, 543-2017, 544-2017, 545-
2017, 546-2017**



Recurso No. 17510-2016-00329-COGE

Resolución N° 541-2017

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA DEL ECUADOR

SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO

JUEZ PONENTE: DR. JOSÉ LUIS TERÁN SUÁREZ

Quito, jueves 13 de julio del 2017, las 15h30.-

ASUNTO

Resolución del recurso de casación interpuesto por la Dra. Alexandra Naranjo, Procuradora Fiscal del Servicio de Rentas Internas, en contra de la sentencia dictada el 10 de abril de 2017, las 15h59, por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el Distrito Metropolitano de Quito, provincia de Pichincha, dentro del juicio de impugnación No. 17510-2016-00329, propuesto por la señora Yaira Yirabel Alcívar García, por sus propios y personales derechos, en contra de la Resolución No. 123012016RREC005828 de 24 de agosto de 2016, emitida por el Director Provincial de Santo Domingo de los Tsáchilas del Servicio de Rentas Internas, que aceptó parcialmente el reclamo administrativo presentado por el sujeto pasivo y modificó la Liquidación de Pago No. 23201606500209373 por diferencias en la Declaración de Impuesto a la Renta del ejercicio fiscal 2012.

1. ANTECEDENTES

1.1 Del contenido de la sentencia impugnada con relación al objeto del presente recurso de casación.- La Dra. Alexandra Naranjo, Procuradora Fiscal del Servicio de Rentas Internas, interpone recurso de casación en contra de la sentencia dictada el 10 de abril de 2017, las 15h59, por el Tribunal

Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el Distrito Metropolitano de Quito, provincia de Pichincha, en la que se resuelve: “ACEPTAR PARCIALMENTE la acción y pretensiones de la demanda de la parte actora Sra. YAIRA YIRABEL ALCÍVAR GARCÍA, en ejercicio del control de legalidad y en los términos que fueron oralmente puesto en conocimiento de las partes procesales y público presente, y que ahora se lo traduce a escrito en apego lo previsto en los artículos 90, 93 y 95 del COGEP. El afianzamiento que obra de fojas 309 y 312 asciende a \$7.498,00 dólares, y siendo que la demanda se acepta en un 32.8% del total de gastos considerados no deducibles (glosados) se dispone devolver a la actora la suma de \$ 2.459, 34 dólares y, la diferencia que asciende a \$ 5.038,66 dólares, se imputará como abono a la obligación tributaria, en aplicación a lo dispuesto en el artículo 324 del COGEP. Con sustento en lo previsto en el artículo 314 ibídem, la liquidación estará a cargo de la administración tributaria...”.

En los considerandos 6.3.1 y 6.3.6 de la sentencia recurrida (fs. 411 vta. – 412 y 414 – 414 vta. de los autos), respecto de los GASTOS QUE NO TIENEN RESPALDO FÍSICO (\$ 34.979,77 – CUADRO No. 4) y de los COMPROBANTES NO ACEPTADOS POR NO CUMPLIR EL REQUISITO DE BANCARIZACIÓN (\$ 63.155,65 – CUADRO No. 18), el Tribunal a quo manifiesta: “...La expresión “por cada caso entendido” ha de entenderse para este tribunal bajo su sentido usual en el contexto de la misma norma esto es “por cada operación mercantil que realice” conforme guarda relación al contenido inicial y del contenido íntegro del texto del mismo artículo 103 cuando en concordancia se refiere a “**Sobre operaciones** de más de cinco mil dólares de los Estados Unidos de América USD \$ 5.000,00, gravadas con los impuestos a los que se refiere esta Ley se establece la obligatoriedad de utilizar a cualquier institución del sistema financiero para realizar el pago...”, momento en el cual debe emitirse el correspondiente comprobante de venta,

*por lo que resulta inapropiado que a la luz del artículo 17 del Código Tributario, la administración tributaria pretenda interpretar aquello que la ley no distingue, más aun cuando el inciso segundo del artículo 13 del Código Tributario señala que: “las palabras empleadas en la ley tributaria se entenderán conforme a su sentido jurídico, técnico o usual, según proceda, a menos que se las haya definido expresamente”, siendo que el legislador no ha facultado a la administración tributaria la posibilidad de definir que ha de entenderse por “cada caso entendido”, por lo que no es procedente que a la luz del precitado artículo 17 se procure dar un alcance y significado no previsto en la ley, por tanto respecto de los comprobantes que han sido presentado físicamente (fjs. 99 a 102) que no han sido objetados por la administración tributaria en sede contenciosa, **SE ACEPTA** la demanda y pretensión de que sean considerados deducibles...”.*

1.2 De la sustanciación del recurso de casación.-

A la presente sentencia de casación, le han antecedido los siguientes actos procesales, que denotan su validez:

1.2.1 Auto dictado por el doctor Juan G. Montero Chávez, Conjuez de esta Sala, en el que declara la admisibilidad parcial del recurso de casación interpuesto por la señora Yaira Yirabel Alcívar García, por sus propios y personales derechos, al amparo del **caso segundo** del art. 268 del Código Orgánico General de Procesos, por el cargo de **falta de motivación de la sentencia**.

1.2.2 Sorteo de la causa número 17510-2016-00329, efectuado por la Presidencia de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, mediante el cual se radicó la competencia en el Tribunal de Casación integrado por el doctor José Luis Terán Suárez, Juez Nacional

Ponente; y, las doctoras Maritza Tatiana Pérez Valencia y Ana María Crespo Santos, Juezas Nacionales.

1.2.3 Auto de 8 de junio de 2017, las 09h57, dictado por la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, en la que se convoca a las partes a audiencia para el día martes 4 de julio de 2017, a las 10h00, en la sala de audiencias del primer piso del edificio de la Corte Nacional de Justicia.

1.2.4 Audiencia oral en la que fueron escuchados: Por el recurrente Director Provincial de Santo Domingo de los Tsáchilas del Servicio de Rentas Internas, la abogada María Alexandra Naranjo Naranjo, con Mat. Profesional No. 17-2003-183 del Foro de Abogados, CC. 171375932-0; y, por la contraparte señora Yaira Yirabel Alcívar García, la abogada Thais Batute Mujín, con Mat. Profesional No. 23.2015-50 del Foro de, CC. 1725235541.

1.2.4.1 De los argumentos y alegaciones de la parte recurrente.- La abogada María Alexandra Naranjo Naranjo, en defensa del Director Provincial de Santo Domingo de los Tsáchilas del Servicio de Rentas Internas, manifiesta: "INTERPONE EL RECURSO DE CASACIÓN EN CONTRA DE LA SENTENCIA DICTADA POR EL TRIBUNAL A QUO, ALEGANDO FALTA DE MOTIVACIÓN DE LA SENTENCIA YA QUE CAMBIÓ LOS ELEMENTOS FÁCTICOS DIVERSOS A LOS QUE REALMENTE FUERON DISCUTIDOS EN EL PROCESO JUDICIAL. LA ADMINISTRACIÓN MANIFIESTA QUE SE DEBÍA CUMPLIR CON EL REQUISITO DE LA BANCARIZACIÓN PORQUE LAS TRANSACCIONES EFECTUADAS POR LA PARTE ACTORA DEBEN SER ENTENDIDAS COMO UNA UNIDAD DE ACUERDO A LO QUE DISPONE EL ART. 17 DEL COT, EN CONCORDANCIA CON EL ART. 103 DE LA LORTI, QUE EXIGE EL CUMPLIMIENTO DE QUE SE HAGAN TODAS LAS TRANSACCIONES SUPERIORES A LOS USD 5.000,00 A TRAVÉS DEL SISTEMA FINANCIERO. EL TRIBUNAL HA ENTENDIDO QUE CADA OPERACIÓN MERCANTIL ES DIFERENTE; ES DECIR, HA INTERPRETADO EL ART. 103. EL JUEZ AL MOMENTO DE ACLARAR LA SENTENCIA NO SE PRONUNCIÓ SOBRE EL ART. 17 DEL COT, SINO QUE LA RESOLUCIÓN SE BASÓ EN LA VERDAD PROCESAL".

1.2.4.2 De los argumentos y alegaciones de la contraparte.- La abogada Thais Batute Mujín, en defensa de la señora Yaira Yirabel Alcívar García, expone: “DESDE LA DEMANDA Y DURANTE EL PROCESO JUDICIAL SE MANIFESTÓ CLARAMENTE EN SU PÁG. 8 LOS HECHOS; Y SIEMPRE SE SOSTUVO QUE AL SER TRANSACCIONES DIFERENTES NO DEBIÓ HABERSE UTILIZADO EL SISTEMA DE LA BANCARIZACIÓN Y QUE POR LO TANTO EL TRIBUNAL EN APLICACIÓN DEL ART. 13 DEL CÓDIGO TRIBUTARIO Y EN APLICACIÓN E INTERPRETACIÓN DEL ART. 103 DE LA LORTI, CLARAMENTE ESTABLECIÓ QUE LAS TRANSACCIONES NO DEBÍAN SER CONSIDERADAS COMO UNA UNIDAD Y EN TODO CASO NUNCA HUBO LA INTENCIÓN DE FRACCIONAR LOS VALORES Y QUE POR ESO ES QUE EL JUZGADOR CONSIDERÓ QUE ESTAS TRANSACCIONES NO REQUERÍAN DE BANCARIZACIÓN”.

1.2.4.3 De la réplica de la parte recurrente.- La administración tributaria aduanera, a través de la defensa técnica dice: “LA INTERVENCIÓN DE LA DEFENSA TÉCNICA DE LA CONTRAPARTE NO SE REFIERE AL CASO DE CASACIÓN Y QUE FUE EN LA DEMANDA DONDE DIJO QUE LAS TRANSACCIONES NO SUPERABAN LOS USD 5.000,00 Y QUE LOS PROVEEDORES EXIGÍAN EL PAGO EN EFECTIVO Y QUE EN ESTE CASO LO QUE SE HA DISCUTIDO ES QUE ESTAS TRANSACCIONES NO TENGAN QUE VER CON EL HECHO ECONÓMICO”.

1.2.4.4 De la réplica de la contraparte.- La señora Yaira Yirabel Alcívar García, a través de la defensa técnica replica: “ALEGA QUE EN QUE EL TEMA AGRÍCOLA EL PROVEEDOR PIDE EL PAGO EN EFECTIVO ASÍ CONSTA EN LA PÁGINA 8 DE LA DEMANDA, ERAN VENTAS DIFERENTES, YA QUE ERAN HECHOS GENERADORES Y CIRCUNSTANCIAS DIFERENTES CON PRECIOS DISTINTOS, Y QUE POR LO TANTO NO EXISTE CONTRADICCIÓN EN LO EXPUESTO EN ESTA AUDIENCIA”.

2. CONSIDERACIONES GENERALES DEL TRIBUNAL DE CASACIÓN Y PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA JURÍDICO A RESOLVER

2.1 De la jurisdicción y competencia.- Este Tribunal Especializado es competente para conocer y resolver el presente recurso de casación, en virtud

de las Resoluciones Nos. 004-2012 de 25 de enero de 2012 y 341-2014 de 17 de diciembre de 2014, emitidas por el Pleno del Consejo de la Judicatura; Resoluciones Nos. 01-2015 y 02-2015 de 28 de enero de 2015, expedidas por el Pleno de la Corte Nacional de Justicia; así como por el sorteo que consta en el proceso y en atención a lo previsto en los artículos 184 numeral 1 de la Constitución de la República Ecuador, 185 segunda parte, número 1 del Código Orgánico de la Función Judicial y artículo 269 del Código Orgánico General de Procesos (COGEP).

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

2.3 De la naturaleza, finalidad y límites del recurso de casación.- El recurso de casación es extraordinario, de alta técnica jurídica, formal y excepcional, cuyo principal objetivo es la defensa del *ius constitutionis*, esto es, protege el ordenamiento jurídico imperante a través de la correcta interpretación y aplicación del Derecho, con el propósito de hacer efectivos los principios de seguridad jurídica, legalidad e igualdad en la aplicación de la Ley, mediante dos vías ordenadas: por un lado, la llamada función nomofiláctica de protección y salvaguarda de la norma, y por otro lado la función uniformadora de la jurisprudencia en la interpretación y aplicación del derecho objetivo. Así las cosas, la finalidad del recurso de casación es el control de la legalidad y de la correcta aplicación e interpretación del Derecho, sin que le sea permitido a la Sala de casación rebasar los límites fijados por el recurrente en el recurso.

2.4 Del planteamiento del problema jurídico a resolver.- La administración tributaria, en la audiencia convocada para conocer y resolver el recurso de casación, sustentó el mismo en el caso 2 del art. 268 del COGEP, por cuanto a criterio de la recurrente la sentencia dictada por el Tribunal de instancia es

inmotivada y se ha inobservado por parte del órgano jurisdiccional los arts. 76, literal I) de la Constitución de la República; 89 del Código Orgánico General de Procesos y 130 numeral 4 del Código Orgánico de la Función Judicial.

3. ANÁLISIS Y RESOLUCIÓN DEL PROBLEMA JURÍDICO PLANTEADO

3.1 Del análisis del problema jurídico planteado.- El recurso de casación se fundamenta en el caso 2 del art. 268 del Código Orgánico General de Procesos, que establece:

“Art. 268.- Casos. El recurso de casación procederá en los siguientes casos: 2. Cuando la sentencia o auto no contenga los requisitos exigidos por la ley o en su parte dispositiva se adopten decisiones contradictorias o incompatibles así como, cuando no cumplan con el requisito de motivación”.

Este caso se refiere a la transgresión de normas relacionadas con la estructura, contenido y forma de la sentencia o auto, la que de acuerdo a la norma transcrita se configuraría de tres formas: Por defectos en la estructura del fallo que se dan por la falta de requisitos exigidos por la ley para la sentencia o auto; por incongruencia en la parte dispositiva del fallo, en cuanto se adoptan resoluciones contradictorias o incompatibles; y, por la falta de motivación de sentencias y autos.

De conformidad con la Constitución de la República publicada en el Registro Oficial N° 449 de 20 de octubre de 2008, aplicable al momento de emitir el fallo, se determina en su parte pertinente:

“Art. 76.- En todo proceso en el que se determinen derechos y obligaciones de cualquier orden, se asegurará el derecho al debido

proceso que incluirá las siguientes garantías básicas: ... 7. El derecho de las personas a la defensa incluirá las siguientes garantías: ... l) Las resoluciones de los poderes públicos deberán ser motivadas. No habrá motivación si en la resolución no se enuncian las normas o principios jurídicos en que se funda y no se explica la pertinencia de su aplicación a los antecedentes de hecho. Los actos administrativos, resoluciones o fallos que no se encuentren debidamente motivados se considerarán nulos. Las servidoras o servidores responsables serán sancionados". (El subrayado es de la Sala).

Por su parte el art. 130 numeral 4 del Código Orgánico de la Función Judicial, dispone que:

"Artículo 130.- FACULTADES JURISDICCIONALES DE LAS JUEZAS Y JUECES.- Es facultad esencial de las juezas y jueces ejercer las atribuciones jurisdiccionales de acuerdo con la Constitución, los instrumentos internacionales de derechos humanos y las leyes; por lo tanto deben: 4. Motivar debidamente sus resoluciones. 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. Las resoluciones o fallos que no se encuentren debidamente motivados serán nulos...". (El subrayado es de la Sala).

En ese mismo sentido, el art. 89 del Código Orgánico General de Procesos, COGEP, establece:

"Art. 89.- Motivación. Toda sentencia y auto serán motivados, bajo pena de nulidad. No habrá tal 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. Las sentencias se motivarán expresando los razonamientos fácticos y jurídicos, que conducen a la apreciación y valoración de las pruebas como a la interpretación y aplicación del derecho. La nulidad por falta de motivación única y exclusivamente podrá ser alegada como fundamento del recurso de apelación o causal del recurso de casación". (El subrayado es de la Sala).

Para la autora Gladis E. de Midón, en su obra "La Casación Control del Juicio de Hecho", Rubinzal – Culzoni Editores, Buenos Aires – Argentina, 2001, página 20, respecto a la motivación manifiesta lo siguiente:

"Para alcanzar sus fines garantistas es inevitable que la motivación sea autosuficiente, en el sentido de abastecerse, expresando no sólo las conclusiones decisivas sino, fundamentalmente, las razones en que tales conclusiones se basan. No basta pues, como bien dice Carrió, que la sentencia tenga fundamentos, porque es preciso que éstos estén a su vez fundados. Sin esa básica motivación no es posible hablar en lenguaje constitucional de sentencia, pues huérfana de razonados fundamentos no hay nada, añadirá Morello, que un acto de voluntad inepto de por sí para constituirse en fuente jurígena de derechos. Sin la mínima virtualidad para, en el espejo del debido proceso, aprobar el examen de validez".

El Dr. Santiago Andrade Ubidia, en su obra "La Casación Civil en el Ecuador", Quito – Ecuador 2005, página 138, refiriéndose a lo resuelto por la Primera Sala de lo Civil y Mercantil, en la sentencia No. 253 de 13 de junio de 2000, con respecto a la motivación manifiesta que:

“La motivación de la sentencia constituye un elemento intelectual, de contenido crítico, valorativo y lógico, que consiste en el conjunto de razonamientos de hecho y de derecho que el juez apoya su decisión. Su exigencia es una garantía de justicia a la cual se le ha reconocido jerarquía constitucional, como derivación del principio de inviolabilidad de la defensa en juicio. Por la motivación, además, se asegura la publicidad de la conducta de los jueces y el control popular sobre el desempeño de sus funciones, esencial en un régimen republicano. Por ella también podrán los interesados conocer las razones que justifican el fallo y decidir su aceptación o impugnación”.

Es por demás claro que la motivación es uno de los requisitos esenciales que deben cumplir las decisiones de las funciones públicas, ya sea en el ámbito administrativo o judicial. Motivar, a la luz del desarrollo jurisprudencial establecido por esta Sala, es explicar la manera en que las normas jurídicas son aplicables a los hechos controvertidos y definidos en la litis del proceso, luego de que éstos han sido verificados en base a las pruebas debida y legalmente actuadas. La motivación de la sentencia es uno de los elementos fundamentales en el control de legalidad, por consiguiente actúa como un elemento de prevención y control frente a la arbitrariedad.

En este caso, el recurrente manifiesta que se debía cumplir con el requisito de bancarización conforme lo establece el artículo 103 de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno, y que para ello se debía aplicar el artículo 17 del Código Tributario. De ahí que el cuestionamiento principal del Servicio de Rentas Internas es que la sentencia de instancia carece de motivación porque el presupuesto fáctico alegado por el tribunal no se corresponde con el actuado por la Administración Tributaria al momento de emitir el acto administrativo; que el juez debía valorar en los puntos 6.3.1, literal b) y 6.3.6, si la actuación de la

Administración Tributaria, con sustento en el artículo 17 del Código Tributario, probaba con suficiencia la unidad de acto económico para la no deducibilidad de los gastos reportados por el contribuyente; es decir “una adecuación de hechos a la norma”, pues éste era el hecho en que se trabó la litis, y sobre el cual el Servicio de Rentas Internas esgrimió argumentaciones y practicó pruebas dentro del proceso; que sin embargo, el órgano jurisdiccional obsta el análisis argumentativo de esta práctica; y en su lugar, entra a calificar el proceder de la Administración Tributaria como “un acto de interpretación legal”, situación que no fue parte de la discusión judicial y más bien correspondió a la valoración subjetiva que el juzgador realizó del acto administrativo impugnado. Añade que la calificación del hecho fáctico por el juzgador en su sentencia, en una situación distinta a la realizada por la Administración Tributaria, incide de forma directa en la motivación de aquella cuando el tribunal construye su resolución tomando esta premisa de interpretación jurídica como un punto focal de su argumentación al momento de resolver la causa. En definitiva, lo que alega la recurrente es que el juzgador de instancia no está facultado para calificar en la sentencia los hechos y darles un sentido diverso al que fue materia de la actuación de la Administración Tributaria y objeto de discusión judicial entre las partes procesales. En otras palabras lo que sostiene la casacionista es que el Tribunal *a quo* ha modificado los hechos y no el sustento jurídico que provocó la discusión judicial; luego sostiene que no se trata de establecer que el juez no puede realizar valoraciones subjetivas de hechos, lo que se reprocha es que esa valoración excede los límites del objeto de la litis y sobre la misma se construya una nueva teoría argumentativa sobre la cual no se discutió en el proceso. Por su parte, la defensa técnica de la señora Yaira Yirabel Alcívar García sostiene que desde la demanda y durante todo el proceso judicial se sostuvo que al ser transacciones diferentes las de compra de cacao no podía haberse utilizado el sistema de la bancarización y que por lo

tanto la sentencia se encuentra debidamente motivada ya que el Tribunal de instancia en aplicación del art. 13 del Código Tributario, y en base a una correcta interpretación del art. 103 de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno, claramente estableció que las transacciones no podían ser consideradas como una unidad y que nunca hubo la intención de fraccionar los valores.

3.2 De la resolución del problema jurídico planteado.- Para resolver el problema jurídico planteado este Tribunal de Casación realiza la siguientes consideraciones: i) En el ámbito de aplicación del Código Orgánico General de Procesos, el artículo 89 dispone que no habrá motivación de la sentencia 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; las sentencias se motivarán expresando los razonamientos fácticos y jurídicos, que conducen a la apreciación y valoración de las pruebas como a la interpretación y aplicación del derecho; ii) En este caso, la acusación de falta de motivación de la sentencia que realiza la recurrente se reduce a dos puntos del fallo y no a su integridad. Así lo que se objeta es el literal B) del numeral 6.3.1 sobre la *BANCARIZACIÓN*, y el numeral 6.3.6 respecto de los *COMPROBANTES NO ACEPTADOS POR NO CUMPLIR EL REQUISITO DE BANCARIZACIÓN*; iii) Con relación a estos puntos, la casacionista sostiene que la sentencia de instancia carece de motivación porque el presupuesto fáctico alegado por el Tribunal no se corresponde con el actuado por la Administración Tributaria al momento de emitir el acto administrativo; iv) Al respecto, este Sala Especializada observa que en los dos casos los hechos tienen relación con los comprobantes de venta que deben emitirse al momento de realizar un pago, y que según el contenido del artículo 103 de la Ley de Régimen Tributario Interno, “...sobre operaciones de más de cinco mil dólares de los Estados Unidos de América USD \$ 5.000,00, se establece la obligatoriedad de utilizar a

cualquier institución del sistema financiero para realizar el pago". La controversia surge porque la administración tributaria ha calificado todas las transacciones efectuadas por la señora Yaira Yirabel Alcívar García con sus productores y productores de cacao como una UNIDAD sujeta a bancarización, en aplicación de los artículos 17 del Código Tributario, 103 de la Ley de Régimen Tributario Interno y 27 del Reglamento de Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno; mientras que la contribuyente a más de alegar que cada transacción es inferior a \$ 5.000,00 dólares y que cada venta de cacao corresponde a un lote (una compra diferente), alega la rusticidad de la actividad económica, y que es imposible el uso del sistema financiero porque los productores y proveedores de cacao solo aceptan el pago en efectivo. Sobre estos hechos mencionados en la sentencia, el Tribunal a quo expuso lo siguiente: "...La expresión "por cada caso entendido" ha de entenderse para este tribunal bajo su sentido usual en el contexto de la misma norma esto es "por cada operación mercantil que realice" conforme guarda relación al contenido inicial y del contenido íntegro del texto del mismo artículo 103 cuando en concordancia se refiere a "Sobre operaciones de más de cinco mil dólares de los Estados Unidos de América USD \$ 5.000,00, gravadas con los impuestos a los que se refiere esta Ley se establece la obligatoriedad de utilizar a cualquier institución del sistema financiero para realizar el pago...", momento en el cual debe emitirse el correspondiente comprobante de venta, por lo que resulta inapropiado que a la luz del artículo 17 del Código Tributario, la administración tributaria pretenda interpretar aquello que la ley no distingue, más aun cuando el inciso segundo del artículo 13 del Código Tributario señala que: "las palabras empleadas en la ley tributaria se entenderán conforme a su sentido jurídico, técnico o usual, según proceda, a menos que se las haya definido expresamente...", siendo que el legislador no ha facultado a la administración tributaria la posibilidad de definir que ha de entenderse por

“cada caso entendido”, por lo que no es procedente que a la luz del precitado artículo 17 se procure dar un alcance y significado no previsto en la ley...”. Es decir, el juzgador de instancia frente a los argumentos de la administración tributaria y de la parte actora sobre la utilización del sistema financiero para realizar los pagos a efectos de su deducibilidad, considera que en aplicación del artículo 103 de la Ley de Régimen Tributario Interno, la expresión *“por cada caso entendido”*, ha de entenderse bajo su sentido usual en el contexto de la misma norma, esto es *“por cada operación mercantil que realice”*, concluyendo que resulta inapropiado que a la luz del artículo 17 del Código Tributario, la administración tributaria pretenda interpretar aquello que la ley no distingue, razón por la cual acepta la demanda y la pretensión de la accionante de que sean considerados como deducibles los gastos contenidos en los comprobantes números: 00-001-22, 001-00-68, 001-00-69, 001-00-70, 001-00-72 de: LAJE COBEÑA GUILLERMINA FANNY, así como el gasto determinado en el comprobante número 68 de CONFORME MORALES LUIS FELIPE; y, los comprobantes que tienen relación con las operaciones mantenidas por la actora con el señor ANGULO VELEZ EDISON IVÁN (fjs. 45 CUADRO 18).

Por lo expuesto, siendo que la discusión se centra en que para la administración tributaria las transacciones deben entenderse como una unidad sujeta a bancarización, y que para la Sala juzgadora la expresión *“por cada caso entendido”* ha de entenderse bajo su sentido usual en el contexto de la misma norma esto es *“por cada operación mercantil que realice”*, el problema no surge por la supuesta falta de motivación de la sentencia, sino por la interpretación que el Tribunal *a quo* realiza del texto del artículo 103 de la Ley de Régimen Tributario Interno sobre las operaciones de más de cinco mil dólares de los Estados Unidos de América.

Así las cosas, advirtiéndose que no existe falta de motivación de la sentencia porque en el fallo y específicamente en los puntos controvertidos, el juzgador de instancia si expresa los razonamientos fácticos y jurídicos, que conducen a la apreciación y valoración de las pruebas como a la interpretación y aplicación del derecho, en función de las normas jurídicas aplicables y la correspondiente valoración de la pruebas admitidas y producidas en la audiencia de juicio, y de que en consecuencia no porque el razonamiento jurídico del Tribunal sea contrario a los intereses de la recurrente significa que exista falta de motivación en la sentencia, este Tribunal Especializado considera que el recurso de casación debió fundamentarse en uno o más de los vicios que contempla el caso quinto del art. 268 del Código Orgánico General de Procesos, que por la deficiencia en la interposición del recurso no han sido admitidos a trámite por el Conjuez de esta Sala. En consecuencia, por las razones expuestas, este Tribunal de Casación considera que no se configura el vicio de falta de motivación de la sentencia alegado por el Servicio de Rentas Internas, al amparo del caso segundo del artículo 268 del Código Orgánico General de Procesos.

4. DECISIÓN

4.1 Por los fundamentos expuestos, al tenor del artículo 273 del Código Orgánico General de Procesos, 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:

5. SENTENCIA

5.1 NO CASAR la sentencia dictada el 10 de abril de 2017, las 15h59, por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el Distrito Metropolitano de Quito, provincia de Pichincha.


5.2 Actúa la Ab. María Augusta Gallardo Ampudia como Secretaria Relatora por encargo realizado mediante Oficio del Dr. José Luis Terán Suárez Presidente de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario, No. 022-PSCT-CNJ-17 de 07 de julio de 2017.

5.3 Sin costas.


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


Dr. José Luis Terán Suárez

JUEZ NACIONAL

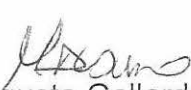

Dra. Maritza Tatiana Pérez Valencia

JUEZA NACIONAL


Dra. Ana María Crespo Santos

JUEZA NACIONAL

Certifico.-


Ab. María Augusta Gallardo Ampudia

SECRETARIA RELATORA (E)

En Quito, jueves trece de julio del dos mil diecisiete, a partir de las quince horas y cincuenta y cinco minutos, mediante boletas judiciales notifiqué la SENTENCIA que antecede a: ALCIVAR GARCIA YAIRA YIRABEL en la casilla No. 5149 y correo electrónico pulloa_vivanco@hotmail.com, pablo.ulloa17@foroabogados.com, adrianoacevedo@gmail.com. DIRECTOR GENERAL Y DIRECTOR PROVINCIAL DE SANTO DOMINGO DE LOS TSÁCHILAS DEL SERVICIO DE RENTAS INTERNAS en la casilla No. 2424 y correo electrónico manaranjo@sri.gob.ec del Dr./Ab. NARANJO NARANJO MARÍA ALEXANDRA; en la casilla No. 568 y correo electrónico manaranjo@sri.gob.ec del Dr./Ab. NARANJO NARANJO MARÍA ALEXANDRA. PROCURADOR GENERAL DEL ESTADO en la casilla No. 1200 del Dr./Ab. MARCOS EDISON ARTEAGA VALENZUELA. Certifico:


MARIA AUGUSTA GALLARDO AMPUDIA
SECRETARIA RELATORA (E) (E)

LIGIA.MEDIAVILLA

RAZÓN: Siento como tal que las 9 fotocopias que anteceden son iguales a los originales que constan dentro del Recurso de Casación No. 17510-2016-00329 (Juicio de Impugnación No. 17510-2016-00329), que sigue YAIRA YIRABEL ALCIVAR GARCIA en contra del DIRECTOR GENERAL Y DIRECTOR PROVINCIAL DE SANTO DOMINGO DE LOS TSACHILAS DEL SERVICIO DE RENTAS INTERNAS, las mismas que las confiero debidamente certificadas. Quito, 19 de julio del 2017. Certifico.-


ABG. MARTHA ALEJANDRA MORALES NAVARRETE
SECRETARIA RELATORA





CORTE NACIONAL DE JUSTICIA DEL ECUADOR

SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO

JUEZA PONENTE: DRA. ANA MARÍA CRESPO SANTOS

ACTOR: NICOLÁS AURELIO ESPINOSA MALDONADO (RECURRENTE)

DEMANDADO: DIRECTOR ZONAL 9 DEL SERVICIO DE RENTAS INTERNAS

Recurso N° 498-2016

Quito, **Jueves 13 de Julio de 2017, las 15:15.-**

ASUNTO

Resolución del recurso de casación interpuesto por el Sr. Nicolás Aurelio Espinosa Maldonado por sus propios y personales derechos, en contra de la sentencia dictada el 21 de junio de 2016, a las 09h36, por la Sala Única del Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario N° 1, con sede en Quito, dentro del juicio de impugnación N° 17510-2015-00130, deducido por el Sr. Nicolás Aurelio Espinosa Maldonado, por sus propios y personales derechos, en contra de la Liquidación de Pago N° 17201506500584756 por diferencias en la declaración del Impuesto a la Renta del ejercicio fiscal 2011.

I. ANTECEDENTES

1.1.- De acuerdo al escrito que contiene el recurso de casación de fecha 13 de julio de 2016, el casacionista se fundamentó en la **causal primera** de la Ley de Casación, en relación a la *errónea interpretación* del literal e) del Art. 36 de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno, *aplicación indebida* del Art. 137 del Reglamento para Aplicación de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno; *errónea interpretación* del Art. 425 de la Constitución de la

República del Ecuador; *falta de aplicación* del Art. 5 del Código Tributario. Se indica que el Dr. 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 Art. 3 de la Ley de Casación únicamente por la *errónea interpretación* del literal e) del Art. 36 de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno.

1.1.1.- Con relación a la **causal primera**, cuando fundamenta el vicio de “**errónea interpretación del literal e) del Art. 36 de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno**”, dice lo siguiente: “*El error de interpretación que cometió la Sala Juzgador fue otorgarle al artículo 36 de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno (LORTI) un sentido no previsto por la norma pues, al ampliar el artículo 137 del Reglamento para Aplicación Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno (RLORI) (sic) que regula el crédito tributario por dividendos u hacerlo extensivo al valor sobre el que se debe tributar por concepto de dividendos, se le confirió al artículo 36 de la LORTI consecuencias que no fueron señaladas por el legislador. (...) El literal e) del artículo 36 de la LORTI dispone que los dividendos percibidos por personas naturales residentes en el país formarán parte de su renta global, teniendo derecho a utilizar como crédito el impuesto pagado por la sociedad correspondiente a ese dividendo. (...) La norma establece que el dividendo está gravado con el impuesto a la renta sin incluir como parte de la materia gravada al impuesto pagado por la sociedad correspondiente a ese dividendo. (...) El artículo 137 establece las normas para determinar el crédito tributario pero la Sala confunde dos instituciones distintas como son la base imponible de los dividendos y el crédito tributario por dividendos, y termina por interpretar el literal e) del artículo 36 en el sentido de que grave no solo el ingreso efectivamente percibido por una persona natural por los dividendos que le son repartidos, sino también el impuesto pagado por la sociedad respecto de esos mismos dividendos. Para demostrar la violación en que ha incurrido la Sala juzgadora, se debe atender al real sentido de la norma legal. Si el artículo 137 del Reglamento a la LORTI no se refiriera al crédito tributario sino al ingreso, el resultado se obligaría a tributar no solo el dividendo sino sobre el dividendo efectivamente percibido “más el impuesto pagado por la sociedad”; con lo cual, se ampliaría la materia gravada establecida por la ley y existiría un evidente conflicto de normas en el que debe prevalecer el texto de la LORTI tal como lo ordena el artículo 425 de la Constitución al referirse a la escala jerárquica normativa. Cabe*

señalar que la Sala del Tribunal Distrital de lo Tributario reconoció que la norma legal prevalece sobre la reglamentaria. Sin embargo, erróneamente, afirmó que no existe conflicto normativo en la forma en que la Administración Tributaria aplicó las siguientes normas: el literal e) del artículo 36 de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno y el literal a) del artículo 137 del Reglamento a la LORTI., (sic) **pese a que como ha quedado demostrado, las dos normas (la legal y la reglamentaria) se refieren a supuestos de hechos distintos.** (...) No cabe otorgarle a la norma una interpretación semejante debido a que, **si la intención del legislador hubiera sido gravar el impuesto pagado por la sociedad correspondiente al dividendo, expresamente lo hubiera hecho,** como muchas normas tributarias expresamente excluyen determinados supuestos fácticos. En este caso, la norma emana de la voluntad del legislador y su sentido no puede ser otro que el expresamente previsto en el texto promulgado en el Registro Oficial. (...) A efectos de que el presente recurso sea admitido, a continuación resumo el error cometido por la Sala: El literal e) del artículo 36 de la LORTI es una norma **sustancial** para la tributación de los dividendos pues es el presupuesto legal que fija el hecho generador del que surge la obligación tributaria. La Sala interpretó erradamente el literal e) del artículo 36 de la LORTI **pues le otorgó un significado no previsto por el legislador,** esto es, que el impuesto a la renta sobre dividendos grave no solo el dividendo recibido sino también el impuesto atribuible a ese dividendo que haya sido pagado por la sociedad en razón de ese dividendo. Por darle dicha interpretación a la norma, la Sala concluyó que no hay contradicción en la forma en que la Administración Tributaria aplicó el artículo 137 del RLORTI. **La manera en que debió aplicarse el artículo literal e) del artículo 36 de la LORTI es aquella que corresponde a su interpretación literal:** el dividendo es la base gravada por el impuesto a la renta, sin que se deba incluir ningún valor adicional. Finalmente, el error cometido por la Sala fue **trascendente** pues le llevó afirmar que los dividendos tributan no solo respecto del ingreso efectivamente percibido sino también sobre el impuesto pagado por la sociedad respecto a ese dividendo. Adicionalmente, el error trascendió al punto de que se omita analizar el fondo del asunto litigioso, es decir las diferencias establecidas por la Administración respecto al impuesto a la renta del contribuyente. (...)"

1.2.- En consideración al auto de fecha 21 de noviembre de 2016, a las 09h49, el Dr. 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 Art. 3 de la Ley de Casación, únicamente por la *errónea interpretación* del literal e) del Art. 36 de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno. En relación a lo anterior, se ordenó correr traslado a la contraparte para que de contestación al mismo, dentro del término previsto en el Art. 13 de la Ley de Casación.

1.3.- Con fecha lunes 28 de noviembre del 2016 a las 15h49, la Abogada Paulina Silva Barrera, Procuradora Fiscal del Servicio de Rentas Internas presentó la respectiva contestación al recurso en la cual mencionó que en cuanto a la supuesta errónea interpretación del artículo 36, literal e) de la Ley d Régimen Tributario Interno dice que el actor menciona que la Sala habría otorgado un sentido no previsto en el artículo 36 considerando como parte de la proposición jurídica legal una norma reglamentaria que se refiere a un asunto totalmente distinto que trata únicamente sobre crédito tributario y no sobre la base imponible de los dividendos. Que en consecuencia no existe tal errónea interpretación de la norma ya que el propio recurrente ajustó los hechos a la norma que le asiste como es la norma del artículo 137 del Reglamento a la Ley de Régimen Tributario Interno siendo en realidad las diferencias determinadas por la Administración Tributaria fruto de la imprecisión del registro de valores efectivos en la declaración del recurrente sobre Ingresos por dividendos así como también el cálculo correcto para acceder a crédito tributario que es la causa de inconformidad en el recurrente.

Finalmente, es menester señalar lo que el Tribunal de instancia esgrimió en la sentencia recurrida, que su parte considerativa manifestó: "(...) **4.4.** *De las normas en referencia, se aprecia que la ley referida, en el artículo 36 literal e), ha previsto el derecho del contribuyente a utilizar en su declaración de impuesto a la renta global, como crédito, el impuesto pagado por la sociedad correspondiente a ese dividendo, utilidad o beneficio; y, en el Reglamento se observa que la norma referente al crédito tributario, señala que para considerar como crédito el impuesto a la renta pagado por la sociedad, en el caso de utilidades, dividendos o beneficios distribuidos a personas naturales en el Ecuador, se tendrá en cuenta varios aspectos, entre ellos el contemplado en el literal a) que se refiere a hacer constar, en la renta global, como ingreso gravado el valor distribuido más el impuesto pagado por la sociedad; por lo que no se advierte el conflicto entre la norma reglamentaria del artículo 137 que acusa el*

actor de violatoria de los principios de legalidad y reserva de ley, y la norma de la ley dispuesta en el artículo 36 literal e) de la Ley de Régimen Tributario Interno.- **4.5.** Por el contrario, de la propia declaración de impuesto a la renta del año 2011 (de fs. 66 a 69), se verifica que en el casillero 847 correspondiente a "crédito tributario", el actor ha consignado el valor de \$48.595,92; y se advierte que dicho valor fue justificado en sede administrativa por el mismo actor ante la autoridad tributaria, con su escrito presentado el 6 de mayo de 2014, signado como Trámite No. 117012014137437 (de fs. 229 a 232), del que se observa que para el cálculo del crédito tributario, consideró como ingreso los dividendos recibidos más el impuesto a la renta pagado, lo que da un total de \$194.383,70, y de esta cifra determinó el límite del crédito tributario, considerando el 25% del dividendo, más el impuesto a la renta sobre dividendos pagados por la sociedad, por un valor de \$48.595,92; lo cual coincide con la aplicación del artículo 137 literal a) del Reglamento a la Ley de Régimen Tributario Interno considerada por la administración tributaria en el acto impugnado, tal como se observa en especial en el numeral 2.6.2. a fs. 17 a 18. De esta manera, se evidencia que la forma de cálculo utilizada por la administración tributaria en el acto impugnado y aquella con la que el actor justificó el monto del crédito tributario se corresponden con la norma del literal a) del artículo 137 del reglamento.- **4.6.** En cuanto a la jerarquía normativa que el actor argumenta ha sido transgredida por la administración tributaria en el acto impugnado, recordemos que en doctrina, la jerarquía normativa se refiere a la existencia de un conjunto de normas o fuentes jurídicas que sirven para la creación y aplicación de los tributos, las que deben guardar el orden jerárquico establecido, en el caso de nuestro país, por el artículo 425 de la Constitución de la República, lo que comporta prioridad en su aplicación, de modo tal que se haga prevalecer las normas de mayor valor sobre las de menor valor (Cfr. José Vicente Troya Jaramillo, "Lecciones de Derecho Tributario, con las últimas reformas", Quito: 2015, 33). La norma mencionada señala en los incisos primero y segundo: "Art. 425.- El orden jerárquico de aplicación de las normas será el siguiente: La Constitución; los tratados y convenios internacionales; las leyes orgánicas; las leyes ordinarias; las normas regionales y las ordenanzas distritales; los decretos y reglamentos; las ordenanzas; los acuerdos y las resoluciones; y los demás actos y decisiones de los poderes públicos.- En caso de conflicto entre normas de distinta jerarquía, la Corte Constitucional, las juezas y jueces, autoridades administrativas y servidoras y servidores públicos, lo resolverán mediante la aplicación de la

norma jerárquica superior.”. Al respecto, cabe señalar que, ciertamente la norma legal prevalece sobre la norma reglamentaria, sin embargo, en el caso que nos ocupa, se ha establecido que no existe el conflicto normativo alguno entre la norma del literal e) del artículo 36 de la ley de Régimen Tributario Interno y aquella contenida en el literal a) del artículo 137 del reglamento, por lo tanto, no es menester hacer un análisis respecto de la jerarquía normativa, toda vez se considera que la norma reglamentaria en este caso, permite la aplicación de la norma legal, lo que es acorde con lo previsto por el artículo 7 del Código Tributario.- 4.7. Finalmente, este Tribunal considera necesario puntualizar que el punto controvertido en la especie es un asunto de puro derecho, conforme ha quedado señalado en el tercer considerando y ha sido dilucidado en este cuarto considerando. Y, sobre la base de lo establecido por las partes como objeto del proceso, en virtud del principio dispositivo que consagra el artículo 19 del Código Orgánico de la Función Judicial, no cabe hacer pronunciamientos respecto de las diferencias detectadas por la administración tributaria en la declaración de impuesto a la renta del ejercicio 2011, ni respecto del recargo sobre la obligación, toda vez que no ha sido planteada de forma alguna discusión en cuanto a aquellas diferencias determinadas tanto en los ingresos gravados cuanto en el crédito tributario conforme han sido considerados en el acto impugnado.- (...)”.

II. JURISDICCIÓN Y COMPETENCIA

2.1.- Esta Sala Especializada es competente para conocer y resolver el presente recurso de casación, en virtud de las Resoluciones N° 004-2012 de 25 de enero de 2012 y 341-2014 de 17 de diciembre de 2014, emitidas por el Pleno del Consejo de la Judicatura: Resoluciones N° 01-2015 y 02-2015 de 28 de enero de 2015, expedidas por el Pleno de la Corte Nacional de Justicia; así como por el sorteo que consta a fs. 12 del 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.

III. VALIDEZ PROCESAL

3.1.- 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.

IV.- PLANTEAMIENTO DE LOS PROBLEMAS JURÍDICOS

4.1.- 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 únicamente por la *errónea interpretación* del literal e) del Art. 36 de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno, como a continuación se manifiesta:

CAUSAL PRIMERA (ART. 3 Ley de Casación)

Cargo único: *Errónea interpretación* del literal e) del Art. 36 de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno.

V.- CONSIDERACIONES Y RESOLUCIÓN DE LOS PROBLEMAS JURÍDICOS

5.1.- 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.

5.2.- Conforme el problema jurídico descrito en este fallo, el recurrente acusa la *errónea interpretación* del literal e) del Art. 36 de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno, conforme se señaló en el número 4.1., cargo único, cuyo texto es el siguiente:

- LEY ORGÁNICA DE RÉGIMEN TRIBUTARIO INTERNO:

Art. 36.- Tarifa del impuesto a la renta de personas naturales y sucesiones indivisas:

(...) **e)** Los dividendos y las utilidades de sociedades así como los beneficios obtenidos por fideicomisos mercantiles, distribuidos a favor de personas naturales residentes en el país, formarán parte de su renta global, teniendo derecho a utilizar, en su declaración de impuesto a la renta global, como crédito, el impuesto pagado por la sociedad correspondiente a ese dividendo, utilidad o beneficio, que en ningún caso será mayor a la tarifa de Impuesto a la Renta prevista para sociedades de su valor. El crédito tributario aplicable no será mayor al impuesto que le correspondería pagar a la persona natural por ese ingreso dentro de su renta global.

5.2.1.- 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: a) Aplicación indebida; b) Falta de aplicación; y, c) Errónea interpretación de normas de derecho sustantivas, incluyendo los precedentes jurisprudenciales obligatorios, tres cargos que son excluyentes del análisis de un mismo atributo, respecto a la misma norma impugnada. Para Manuel Tama es importante diferenciar entre “ignorancia” y “error”, para así determinar con mayor asidero e ilustración y llegar a identificar si el juzgador, actuó por negligencia o desconocimiento de una cosa o situación, enmarcándose en ignorancia; o si en su defecto, ocasionó su actuar una disconformidad de las ideas con la realidad o con la verdad de los hechos, evidenciándose un error, el mismo que puede consistir en los cargos descritos por el recurrente.

5.2.1.1.- Respecto de la alegación efectuada por el recurrente sobre la “errónea interpretación” del Art. 36 letra e) de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno. Esta Sala Especializada ha procedido al examen de la sentencia atacada, en donde se ha

encontrado que el juzgador ha señalado lo siguiente: "(...) **4.4.** De las normas en referencia, se aprecia que la ley referida, en el artículo 36 literal e), ha previsto el derecho del contribuyente a utilizar en su declaración de impuesto a la renta global, como crédito, el impuesto pagado por la sociedad correspondiente a ese dividendo, utilidad o beneficio; y, en el Reglamento se observa que la norma referente al crédito tributario, señala que para considerar como crédito el impuesto a la renta pagado por la sociedad, en el caso de utilidades, dividendos o beneficios distribuidos a personas naturales en el Ecuador, se tendrá en cuenta varios aspectos, entre ellos el contemplado en el literal a) que se refiere a hacer constar, en la renta global, como ingreso gravado el valor distribuido más el impuesto pagado por la sociedad; por lo que no se advierte el conflicto entre la norma reglamentaria del artículo 137 que acusa el actor de violatoria de los principios de legalidad y reserva de ley, y la norma de la ley dispuesta en el artículo 36 literal e) de la Ley de Régimen Tributario Interno.- **4.5.** Por el contrario, de la propia declaración de impuesto a la renta del año 2011 (de fs. 66 a 69), se verifica que en el casillero 847 correspondiente a "crédito tributario", el actor ha consignado el valor de \$48.595,92; y se advierte que dicho valor fue justificado en sede administrativa por el mismo actor ante la autoridad tributaria, con su escrito presentado el 6 de mayo de 2014, signado como Trámite No. 117012014137437 (de fs. 229 a 232), del que se observa que para el cálculo del crédito tributario, consideró como ingreso los dividendos recibidos más el impuesto a la renta pagado, lo que da un total de \$194.383,70, y de esta cifra determinó el límite del crédito tributario, considerando el 25% del dividendo, más el impuesto a la renta sobre dividendos pagados por la sociedad, por un valor de \$48.595,92; lo cual coincide con la aplicación del artículo 137 literal a) del Reglamento a la Ley de Régimen Tributario Interno considerada por la administración tributaria en el acto impugnado, tal como se observa en especial en el numeral 2.6.2. a fs. 17 a 18. De esta manera, se evidencia que la forma de cálculo utilizada por la administración tributaria en el acto impugnado y aquella con la que el actor justificó el monto del crédito tributario se corresponden con la norma del literal a) del artículo 137 del reglamento.- **4.6.** En cuanto a la jerarquía normativa que el actor argumenta ha sido transgredida por la administración tributaria en el acto impugnado, recordemos que en doctrina, la jerarquía normativa se refiere a la existencia de un conjunto de normas o fuentes jurídicas que sirven para la creación y aplicación de los tributos, las que deben guardar el orden jerárquico establecido, en el caso de nuestro país, por el artículo 425 de la Constitución

de la República, lo que comporta prioridad en su aplicación, de modo tal que se haga prevalecer las normas de mayor valor sobre las de menor valor (Cfr. José Vicente Troya Jaramillo, "Lecciones de Derecho Tributario, con las últimas reformas", Quito: 2015, 33). (...) Al respecto, cabe señalar que, ciertamente la norma legal prevalece sobre la norma reglamentaria, sin embargo, en el caso que nos ocupa, se ha establecido que no existe el conflicto normativo alguno entre la norma del literal e) del artículo 36 de la ley de Régimen Tributario Interno y aquella contenida en el literal a) del artículo 137 del reglamento, por lo tanto, no es menester hacer un análisis respecto de la jerarquía normativa, toda vez se considera que la norma reglamentaria en este caso, permite la aplicación de la norma legal, lo que es acorde con lo previsto por el artículo 7 del Código Tributario.- (...)" De lo anotado en líneas anteriores se establece que para la Sala juzgadora en el caso que nos ocupa, se ha establecido que no existe conflicto normativo entre las dos normas expresadas en el Art. 36 letra e) de la Ley de Régimen Tributario Interno y lo manifestado en el Art. 137 letra a) del Reglamento a la LORTI, y que la norma Reglamentaria permite la aplicación de la norma legal de conformidad con el artículo 8 del Código Tributario y por tanto a su criterio no existe conflicto normativo. También es importante destacar que consta de la sentencia que tanto el actor como la Administración Tributaria han coincidido en la aplicación del artículo 137 literal a) del Reglamento de Régimen Tributario Interno que es la norma que utiliza Administración en el acto impugnado, es decir que tanto el actor como la Administración han justificado el crédito tributario con esa norma.

Ahora bien, el yerro puesto a conocimiento de esta Sala Especializada es referente a la errónea interpretación del Art. 36 letra e) de la Ley de Régimen Tributario Interno mismo que establece la base imponible por dividendos, en otras palabras el artículo en análisis arguye que los dividendos de sociedades distribuidos a personas naturales residentes en el país, inexorablemente formarán parte de la renta global (constituida por la totalidad de los ingresos gravados con el impuesto a la renta, que perciban las personas naturales, las sucesiones indivisas y las sociedades nacionales o extranjeras) agrega que tienen derecho a utilizar en su declaración de Impuesto a la Renta global, como crédito tributario, el impuesto pagado por la sociedad que sea correspondiente con ese dividendo y establece el límite para con el mismo, que no podrá superar la tarifa del Impuesto a la Renta prevista para sociedades, así como, este crédito tributario no será mayor al impuesto que le correspondería pagar a la persona

natural por ese ingreso dentro de su renta global. De todo lo cual se evidencia que la norma que fue aplicada dentro del presente caso desde el acto impugnado fue el artículo 137 literal a) del Reglamento a la Ley de Régimen Tributario Interno, artículo que a decir de la propia sentencia de instancia, fue coincidente su aplicación entre el actor y la Administración Tributaria en cuanto al cálculo del crédito tributario y su monto. Es decir que la norma aplicada y con la que se dio solución al conflicto fue el artículo 137 literal a) del Reglamento a la Ley de Régimen Tributario Interno no así la norma recurrida como erróneamente interpretada esto es el artículo 36 letra e) de la Ley de Régimen Tributario Interno, norma que es mencionada y analizada en la sentencia de Instancia pero que la misma no fue aplicada o determinante para resolver la causa es decir que no influyó en la resolución, condición imperativa para que se analice si existe o no la errónea interpretación de una norma por causal primera, toda vez que para que exista causal de casación por la errónea interpretación de la norma ésta debe ser determinante en la parte dispositiva de la sentencia, es decir debe existir una relación de causalidad entre la violación de la norma y la parte dispositiva de la sentencia, razón por la cual a criterio de esta Sala Casacional no se ha configurado la causal primera por de errónea interpretación de la norma recurrida, esto es artículo 36 letra e) de la Ley de Régimen Tributario Interno, tanto más que por la causal alegada no se puede resolver sobre las diferencias detectadas en el acta de determinación, así como analizar sobre la composición del crédito tributario descrito en la misma, hechos que según la Sala Juzgadora de Instancia en su sentencia ha manifestado no cabe hacer pronunciamiento respecto de las diferencias dictadas por la administración tributaria en la declaración del impuesto a la renta del ejercicio del 2011, ni de los recargos, toda vez que no se ha planteado discusión sobre esas diferencias dentro del acto impugnado, todo esto en cuanto al tema fondo de la materia de la controversia, finalmente en conclusión no se ha encontrado la configuración de la errónea interpretación del Art. 36 letra e) de la LORTI.

VI. DECISIÓN

6.1.- Este Tribunal de Casación considera que no se ha configurado el vicio alegado por el casacionista.

6.2.- 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:

VII. SENTENCIA

7.1.- NO CASAR la sentencia dictada el 21 de junio de 2016, a las 09h36, por la Sala Única del Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario N° 1, con sede en Quito, en los términos señalados en el Considerando V de esta Sentencia.

7.2.- Actúe dentro de este proceso, como Secretaria Relatora (E) la Ab. María Augusta Gallardo Ampudia, de conformidad con el Oficio N° 022-PSCT-CNJ-17 de 07 de julio de 2017


7.3.- Sin costas.

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



Dr. José Luis Terán Suárez

JUEZ NACIONAL



Dra. Maritza Tatiana Pérez Valencia


JUEZA NACIONAL



Dra. Ana María Crespo Santos

JUEZA NACIONAL

Certifico:



Ab. María Augusta Gallardo Ampudia

SECRETARIA RELATORA (E)

En Quito, jueves trece de julio del dos mil diecisiete, a partir de las dieciseis horas y dieciseis minutos, mediante boletas judiciales notifiqué la SENTENCIA que antecede a: ESPINOSA MALDONADO NICOLÁS AURELIO en la casilla No. 2019. DIRECTOR ZONA DE SERVICIO DE RENTAS INTERNAS en la casilla No. 2424 y correo electrónico paulysss@hotmail.com; sri.nortel7@foroabogados.ec; epsilva@sri.gob.ec del Dr./Ab. ESTHELA PAULINA SILVA BARRERA; en la casilla No. 568 y correo electrónico paulysss@hotmail.com; epsilva@sri.gob.ec; sri.nortel7@foroabogados.ec del Dr./Ab. ESTHELA PAULINA SILVA BARRERA. PROCURADOR GENERAL DEL ESTADO en la casilla No. 1200 del Dr./Ab. ARTEAGA VALENZUELA MARCOS. Certifico:


MARIA AUGUSTA GALLARDO AMPUDIA
SECRETARIA RELATORA (E) (E)

CARMEN.DAVILA



cuarenta y tres - 43
Dra. Ana María Crespo Santos
JUEZA NACIONAL



Aclaración del Recurso No. 498-2016

**CORTE NACIONAL DE JUSTICIA
SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO
JUEZA PONENTE: DRA. ANA MARIA CRESPO SANTOS**

Quito, *juernes 3 de agosto del 2017, las 16h06,-*

VISTOS:

Con relación al pedido de aclaración solicitado por el peticionario, en contra de la sentencia dictada el 13 de julio de 2017, las 16h06, por este Tribunal Especializado de lo Contencioso Tributario, para disponer lo pertinente, se considera:

Primero. Del pedido del peticionario.

Mediante escrito que obra a fojas 37, el señor Nicolás Aurelio Espinosa Maldonado, por sus propios derechos, solicita que la sentencia dictada el 13 de julio de 2017, las 16h06, por este Tribunal de Casación, dentro del recurso No. 498-2016, se aclare en el siguiente punto: *"si el contribuyente debió tributar únicamente sobre el ingreso efectivamente percibido, conforme a lo dispuesto al artículo 36 de la Ley; o, también sobre el impuesto pagado por la sociedad que fuera atribuible a ese dividendo, en aplicación del artículo 137 del Reglamento para la Aplicación de la LORTI"*.

SEGUNDO. De la contestación de la Administración tributaria.

Luego de habérsele corrido traslado, con la antes referida petición del señor Nicolás Aurelio Espinosa Maldonado, la Administración Tributaria, por intermedio del abogado Ernesto Salazar Jaramillo, mediante escrito que obra de fs. 41, señala, que: “(...) *la sentencia en referencia es clara ya que no posee ningún punto oscuro o dudoso, así como tampoco incurre en omisiones o se ha emitido con error material alguno, sin que sea pertinente hacer ninguna puntualización adicional de manera inoficiosa en elementos que resulten impertinentes, por lo que a criterio de la Administración Tributaria no cabe aclarar ni ampliar el fallo emitido por la Sala Única del Tribunal Distrital No. 1 de lo Contencioso Tributario (...)*”. Para lo cual transcribe lo manifestado por Eduardo Couture en su obra ESTUDIOS, ENSAYOS Y LECCIONES DE DERECHO PROCESAL CIVIL “(...) *que la aclaración y ampliación son medios de corrección excepcionales de un fallo...a efectos de aclarar el sentido de un pasaje oscuro de o expedirse sobre algún punto omitido en la sentencia (...)*”. Por tanto, solicita que este Tribunal desestime el pedido de aclaración de la sentencia impugnada, ya que sus argumentos son claros y fue emitida sin error material alguno.

TERCERO. Del análisis y decisión.

En trazos generales el peticionario, pretende, y en efecto así lo ha solicitado, que este Tribunal Especializado aclare, si el contribuyente debió tributar únicamente sobre el ingreso efectivamente percibido, al amparo del artículo 36 de la Ley; o, también sobre el impuesto pagado por la sociedad que fuera atribuible a ese dividendo, de conformidad con el artículo 137 del Reglamento para la Aplicación de la LORTI.

3.1.- A fin de esclarecer jurídica y legalmente el remedio procesal (recurso horizontal) de aclaración solicitada; cabe remitirnos al artículo 274 del Código Tributario, en su primer inciso, establece que: “*La aclaración tendrá lugar si la sentencia fuere oscura; en este marco, hay que indicar, que la aclaración, cabe cuando el fallo es ininteligible.*”

3.2.- Es importante manifestar, que la sentencia impugnada, y que fuera expedida por este Tribunal Especializado de lo Contencioso Tributario, respetó los lineamientos del recurso extraordinario de casación, el mismo que tiene como objetivo el control de legalidad. No le compete a este Tribunal casacional juzgar el pleito con el objeto de resolver a cuál de los litigantes le asiste la razón; al contrario, se limita al contenido de la sentencia a establecer si existe vulneración o no de la ley sustancial, que al caso *in examine*, de conformidad del a la causal primera del artículo 3 de la Ley de Casación por errónea interpretación del literal e) del artículo 36 de la Ley de Régimen Tributario Interno; además, de analizar la sentencia recurrida con sujeción a la normativa de derecho argüidas por parte del hoy peticionario; de ahí que, la sentencia dictada el jueves 13 de julio de 2017, las 16h06 consta de once (11) fojas -anverso y reverso-, en las cuales a lo largo de siete (7) acápites o puntos, se desarrolla todo el fallo; dichos acápites versan sobre:

- **Asunto;** se determina la sentencia que este Tribunal de Casación analizó y resolvió.
- **(I) Antecedentes** del recurso extraordinario de casación, que en sus primeros sub puntos **(1.1 y 1.1.1)** refieren al contenido de la sentencia impugnada con relación al objeto del recurso de casación, constando la normativa impugnada; con claridad y transcripción exacta, se señalan “todos” los argumentos del señor Nicolás Aurelio Espinosa Maldonado; el sub punto **(1.2)** se precisa el auto de la admisibilidad del recurso de casación (errónea interpretación del literal e) del artículo 36 de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno), dictado por el doctor Darío Velástegui Enríquez, Conjuez de esta Sala; en el sub punto **(1.3.)** se hace constar, también con exactitud la contestación esgrimida por la Administración Tributaria, además, de la argumentación esgrimida por el órgano jurisdiccional de instancia en el fallo expedido el 21 de junio de 2016, las 09h36.

- **(II) Jurisdicción y Competencia** de este Tribunal de Casación (sustento legal y constitucional).
- **(III) Validez Procesal**, en este acápite se determinó que no existe nulidad alguna que declarar.
- **(IV) Planteamiento del problema jurídico**, de conformidad a la causal admitida por errónea interpretación del literal e) del artículo 36 de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno.
- **(V) Consideraciones y resolución del problema jurídico**; acápite en el cual en el primer punto (5.1) se desarrolla acerca del recurso de casación; en los sub puntos (5.2 y 5.2.1) se realiza algunas consideraciones de la causal primera del artículo 3 de la Ley de Casación; en el sub punto (5.2.1.1) se hace el respectivo análisis; para lo cual se tiene presente lo manifestado por el órgano jurisdiccional de instancia, para de esta manera, establecer que: *"(...) De lo anotado en líneas anteriores se establece que para la Sala juzgadora en el caso que nos ocupa, se ha establecido que no existe conflicto normativo entre las dos normas expresadas en el Art. 36 letra e) de la Ley de Régimen Tributario Interno y lo manifestado en el Art. 137 letra a) del Reglamento a la LORTI, y que la norma Reglamentaria permite la aplicación de la norma legal de conformidad con el artículo 8 del Código Tributario y por tanto a su criterio no existe conflicto normativo. También es importante destacar que consta de la sentencia que tanto el actor como la Administración Tributaria han coincidido en la aplicación del artículo 137 literal a) del Reglamento de Régimen Tributario Interno que es la norma que utiliza Administración en el acto impugnado, es decir que tanto el actor como la Administración han justificado el crédito tributario con esa norma. Ahora bien, el yerro puesto a conocimiento de esta Sala Especializada es referente a la errónea interpretación del Art. 36 letra e) de la Ley de Régimen Tributario Interno mismo que establece la base imponible por dividendos, en otras palabras el artículo en análisis arguye que los dividendos de sociedades distribuidos a personas naturales residentes en el país, inexorablemente formarán parte de la renta global*

(constituida por la totalidad de los ingresos gravados con el impuesto a la renta, que perciban las personas naturales, las sucesiones indivisas y las sociedades nacionales o extranjeras) agrega que tienen derecho a utilizar en su declaración de Impuesto a la Renta global, como crédito tributario, el impuesto pagado por la sociedad que sea correspondiente con ese dividendo y establece el límite para con el mismo, que no podrá superar la tarifa del Impuesto a la Renta prevista para sociedades, así como, este crédito tributario no será mayor al impuesto que le correspondería pagar a la persona natural por ese ingreso dentro de su renta global. De todo lo cual se evidencia que la norma que fue aplicada dentro del presente caso desde el acto impugnado fue el artículo 137 literal a) del Reglamento a la Ley de Régimen Tributario Interno, artículo que a decir de la propia sentencia de instancia, fue coincidente su aplicación entre el actor y la Administración Tributaria en cuanto al cálculo del crédito tributario y su monto. Es decir que la norma aplicada y con la que se dio solución al conflicto fue el artículo 137 literal a) del Reglamento a la Ley de Régimen Tributario Interno no así la norma recurrida como erróneamente interpretada esto es el artículo 36 letra e) de la Ley de Régimen Tributario Interno, norma que es mencionada y analizada en la sentencia de Instancia pero que la misma no fue aplicada o determinante para resolver la causa es decir que no influyó en la resolución, condición imperativa para que se analice si existe o no la errónea interpretación de una norma por causal primera, toda vez que para que exista causal de casación por la errónea interpretación de la norma ésta debe ser determinante en la parte dispositiva de la sentencia, es decir debe existir una relación de causalidad entre la violación de la norma y la parte dispositiva de la sentencia, razón por la cual a criterio de esta Sala Casacional no se ha configurado la causal primera por de errónea interpretación de la norma recurrida, esto es artículo 36 letra e) de la Ley de Régimen Tributario Interno, tanto más que por la causal alegada no se puede resolver sobre las diferencias detectadas en el acta de determinación, así como analizar sobre la composición del crédito tributario descrito en la misma, hechos

que según la Sala Juzgadora de Instancia en su sentencia ha manifestado no cabe hacer pronunciamiento respecto de las diferencias dictadas por la administración tributaria en la declaración del impuesto a la renta del ejercicio del 2011, ni de los recargos, toda vez que no se ha planteado discusión sobre esas diferencias dentro del acto impugnado, todo esto en cuanto al tema fondo de la materia de la controversia, finalmente en conclusión no se ha encontrado la configuración de la errónea interpretación del Art. 36 letra e) de la LORTI".

- (VI y VII) Decisión y Resolución, en la cual consta la decisión en derecho de este Tribunal de casación.


CUARTO.- Queda claro, entonces, que la sentencia dictada el 13 de julio de 2017, las 16h06, por este Tribunal Especializado de lo Contencioso Tributario, ha sido clara, inteligible, y no presenta obscuridad en su texto, condición *sine qua non* para que proceda la aclaración, ya que no se han utilizado frases indeterminadas en el razonamiento y resolución; por consiguiente, existe claridad en lo resuelto y dispuesto; así también, ha tomado en consideración todos los argumentos esgrimidos por el señor Nicolás Aurelio Espinosa Maldonado en la fundamentación del recurso extraordinario de casación; y, se ha motivado con claridad meridiana la decisión, lo cual ha permitido concluir que no existe errónea interpretación del artículo 36 literal e) de la Ley de Régimen Tributario Interno; y de ahí, arribar a la toma de la resolución de no casar la sentencia dictada el 21 de junio de 2016, las 09h36, por la Sala Única del Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario No. 1 con sede en Quito.

QUINTO.- Por todo lo expuesto, se niega el pedido de aclaración solicitado por el señor Nicolás Aurelio Espinosa Maldonado, por sus propios derechos; en consecuencia, y acorde con lo dispuesto en el fallo, indebidamente recurrido, devuélvase inmediatamente al proceso al tribunal de origen para la ejecución de la sentencia. Actúe la abogada Alejandra Morales Navarrete, en calidad de Secretaria


Relatora, de conformidad con la Acción de Personal No. 6037-DNTH-2015-KP de 1 de junio de 2015, emitida por el Consejo de la Judicatura. **Notifíquese y Cúmplase.**


Dr. José Luis Terán-Suárez

JUEZ NACIONAL



Dra. Maritza Tatiana Pérez Valencia

JUEZA NACIONAL


Dra. Ana María Crespo Santos

JUEZA NACIONAL

Certifico.-


Ab. Alejandra Morales Navarrete
Secretaria Relatora

En Quito, jueves tres de agosto del dos mil diecisiete, a partir de las dieciseis horas y cuarenta y dos minutos, mediante boletas judiciales notifiqué el AUTO que antecede a: ESTHELA MALDONADO NICOLÁS AURELIO en la casilla No. 2019. DIRECTOR ZONAL 9 DEL SERVICIO DE RENTAS INTERNAS en la casilla No. 2424 y correo electrónico paulysss@hotmail.com: sri.nortel7@foroabogados.ec: epsilva@sri.gob.ec del Dr./Ab. ESTHELA PAULINA SILVA BARRERA: en la casilla No. 568 y correo electrónico paulysss@hotmail.com: epsilva@sri.gob.ec; sri.nortel7@foroabogados.ec ernestosalazarj@gmail.com del Dr./Ab. ESTHELA PAULINA SILVA BARRERA. PROCURADOR GENERAL DEL ESTADO en la casilla No. 1200 del Dr./Ab. ARTEAGA VALENZUELA MARCOS. Certifico:


ABG. MARTHA ALEJANDRA MORALES NAVARRETE
SECRETARIA RELATORA

CARMEN.DAVILA

RAZÓN: Siento como tal que las doce (12) fotocopias que anteceden, son iguales a las que constan dentro del Recurso de Casación No. 17751-2016-0498 (Juicio de Impugnación No. 17510-2015-00130), seguido por NICOLÁS AURELIO ESPINOSA MALDONADO en contra del DIRECTOR ZONAL 9 DEL SERVICIO DE RENTAS INTERNAS, las mismas que las confiero debidamente certificadas. Quito, 09 de agosto de 2017. Certifico.-


ABG. MARTHA ALEJANDRA MORALES NAVARRETE
SECRETARIA RELATORA.





Recurso No. 17510-2016-00337-COGE

Resolución N° 543-2017

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

Quito, jueves 13 de julio del 2017, las 15h16.-

ASUNTO

Resolución del recursos de casación interpuestos por el señor Pablo Aníbal León Nieto, por sus propios y personales derechos; y, por el economista Miguel Fabricio Ruiz Martínez, en calidad de Director General del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador, SENA, en contra de la sentencia dictada el 22 de marzo de 2017, las 15h49, por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el Distrito Metropolitano de Quito, provincia de Pichincha, dentro del juicio de impugnación No. 17510-2016-00337, propuesto por el mencionado señor Pablo Aníbal León Nieto, en contra de la Resolución No. SENA-DGN-2016-0620-RE, de 11 de agosto de 2016, emitida por el economista Pedro Xavier Cárdenas Moncayo, en su calidad de Director General del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador, dentro del reclamo administrativo de impugnación No. 150-2016, que fue declarado sin lugar y en consecuencia ratificó la legalidad y validez de la Rectificación de Tributos No. JRP2-2015-0723-D001 suscrita por el economista Dennis Santiago García Triviño, Director Regional 2 de Intervención, de conformidad con el Informe Técnico contenido en el Memorando No. SENA-DNR-2016-1120-M de 3 de agosto de 2016, suscrito por el economista Miguel Ángel Padilla Celi, Director Nacional de Gestión de Riesgos y Técnica Aduanera, que tiene relación con los Refrendos Nos. 028-2011-10-10003476 y 028-2011-10-10061416.

1. ANTECEDENTES

1.1 Del contenido de la sentencia impugnada con relación al objeto de los recursos de casación presentados.- La sentencia recurrida resolvió *“ACEPTAR PARCIALMENTE la demanda presentada por el señor PABLO ANÍBAL LEÓN NIETO por sus propios derechos, y en consecuencia se modifica parcialmente la resolución número SENAE-DG-2016-0620-RE de 11 de agosto de 2016 suscrita por el director general del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador, y su antecedente, esto es la rectificación de tributos número JRP2-2016-0723-D001 del director regional 2 de intervención de la Dirección Nacional de Intervención del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador, exclusivamente en relación a lo resuelto en el numeral 7.1.6 de este fallo...”*.

En el considerando SÉPTIMO de la sentencia recurrida, el Tribunal a quo manifiesta: *“...Conforme lo resuelto en la audiencia preliminar, este Tribunal determinó como objeto de la controversia, sin observaciones de las partes lo siguiente: “ESTABLECER SI ES PROCEDENTE LA IMPUGNACIÓN DE LA PARTE ACTORA EN EL SENTIDO QUE SE DECLARE LA ILEGALIDAD Y/O NULIDAD DE LA RESOLUCIÓN No. SENAE-DGN-2016-0620-RE, EMITIDA EN CONTRA DEL ACTOR DENTRO DEL RECLAMO ADMINISTRATIVO No. 150-2016, Y COMO CONSECUENCIA SE DEJE SIN EFECTO LA LIQUIDACIÓN DE TRIBUTOS NÚMEROS JRP2-2015-0723-0001...”*. En base de este planteamiento, el Tribunal de instancia, llega a las siguientes conclusiones: *“...7.1.6) En consecuencia, por cuanto se ha verificado que la administración tributaria ejerció su facultad determinadora sin observar las formalidades que la ley prescribe, como es el artículo 103 numeral 2 del Código Tributario, en estricto apego a la garantía constitucional prevista en el numeral*

1 del artículo 76 de la Constitución, en concordancia con lo dispuesto en el artículo 139 numeral 2 del Código Tributario, antes citado, por lo que, por prescindencia de normas de procedimiento, esto es expedir los actos de determinación, debidamente motivados, con expresión de la documentación que los respalde, y consignar correctamente los resultados favorables o desfavorables de las verificaciones que realice; considerando además la trascendencia de la inconsistencia y errores advertidos, se establece la invalidez y la consecuente nulidad de la rectificación de tributos que antecede a la resolución impugnada, exclusivamente respecto a la liquidación de tributos del refrendo número 028-2011-10-10003476, que es la determinación de la cual se ha establecido su invalidez...”; y, que: “...7.3.5) En virtud de lo expuesto, toda vez que el señor León no ha desvirtuado la clasificación arancelaria efectuada por la aduana con ocasión de la rectificación de tributos a la declaración aduana número 47672335, que corresponde al refrendo número 028-2011-10-10061416, se confirma la determinación practicada...”.

1.2 De la sustanciación del recurso de casación.-

A la presente sentencia de casación, le han antecedido los siguientes actos procesales, que denotan su validez:

1.2.1 Auto dictado por la doctora Julieta Magaly Soledispa Toro, Conjueza de esta Sala, en el que declara la admisibilidad de los recursos de casación interpuestos por el señor Pablo Aníbal León Nieto, por sus propios y personales derechos; y, por el economista Miguel Fabricio Ruiz Martínez en calidad de Director General del SENA, al amparo del caso segundo del art. 268 del Código Orgánico General de Procesos, por el cargo de falta de congruencia de la sentencia.

1.2.2 Sorteo de la causa número 17510-2016-00337, efectuado por la Presidencia de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, mediante el cual se radicó la competencia en el Tribunal de Casación integrado por el doctor José Luis Terán Suárez, Juez Nacional Ponente; y, las doctoras Maritza Tatiana Pérez Valencia y Ana María Crespo Santos, Juezas Nacionales.

1.2.3 Auto de 8 de junio de 2017, las 11h52, dictado por la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, en la que se convoca a las partes a audiencia para el día jueves 6 de julio de 2017, a las 10h00, en la sala de audiencias del primer piso del edificio de la Corte Nacional de Justicia.

1.2.4 Audiencia oral en la que fueron escuchados: Por el recurrente Pablo Aníbal León Nieto, su abogado defensor Dr. Patricio Fabián Suárez Barroso, con Mat. Profesional No. 17-1991-53 del Foro de Abogados, CC. 060161841-6. No comparece el recurrente Director General del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador, SENA E.

1.2.5 Declaratoria de abandono del recurso de casación interpuesto por el Director General del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador, SENA E.- Conforme obra del acta resumen de la audiencia oral y pública de fundamentación del recurso de casación; una vez instalada la audiencia y al haberse verificado que no se encontraba presente el recurrente Director General del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador SENA E, ni su defensa técnica el abogado Franklin Andrés Cevallos Cabezas, en calidad de procurador judicial; este Tribunal conforme al artículo 87 numeral 1 del Código Orgánico General de Procesos, declaró el **ABANDONO** del recurso de casación respecto de dicho sujeto procesal.

1.2.5.1 De los argumentos y alegaciones del señor Pablo Aníbal León Nieto.-

El doctor Patricio Fabián Suárez Barroso, en defensa del señor Pablo Aníbal León Nieto, manifiesta: "ALEGA QUE EXISTE FALTA DE CONGRUENCIA EN LA SENTENCIA DICTADA POR EL TRIBUNAL A QUO, INFRINGIÉNDOSE EL ART. 76 NUMERAL 1 DE LA CRE; ART. 139 NUMERAL 2 DEL COT Y ART. 92 DEL COGEP, POR SER LA RESOLUCIÓN INCOMPATIBLE E INCONGRUENTE. SOSTIENE QUE EN LA PARTE DE LA MOTIVACIÓN DELIMITA EL OBJETO DE LA LITIS Y QUE HACE UNA SITUACIÓN UN POCO PARTICULAR, AL REFERIRSE A LA FALTA DE MOTIVACIÓN DEL ACTO, COMO UN ASUNTO PRELIMINAR. EN LA LIQUIDACIÓN DE TRIBUTOS EXISTE UN ERROR EN LOS VALORES LIQUIDADOS Y QUE ESTA ALEGACIÓN NO TIENE NADA QUE VER CON LA ALEGACIÓN IMPUGNADA EN LA RECTIFICACIÓN DE TRIBUTOS Y EN LA RESOLUCIÓN, QUE SIN EMBARGO AL HABER DECLARADO LA NULIDAD DE UN SOLO REFRENDO Y DE LA APRECIACIÓN DEL TRIBUNAL DE QUE EN EL ACTO NO SE PROBÓ QUE LA DECLARACIÓN ARANCELARIA HA MOTIVADO A QUE EN LA PARTE RESOLUTIVA DE LA SENTENCIA, LES ESTÁ CAUSANDO UN GRAVE PERJUICIO PORQUE ES ILEGAL QUE SE HAYA DESMEMBRADO LA RESOLUCIÓN, CONTENIENDO DECISIONES CONTRADICTORIAS..."

2. CONSIDERACIONES GENERALES DEL TRIBUNAL DE CASACIÓN Y PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA JURÍDICO A RESOLVER

2.1 De la jurisdicción y competencia.- Este Tribunal Especializado es competente para conocer y resolver el presente recurso de casación, en virtud de las Resoluciones Nos. 004-2012 de 25 de enero de 2012 y 341-2014 de 17 de diciembre de 2014, emitidas por el Pleno del Consejo de la Judicatura; Resoluciones Nos. 01-2015 y 02-2015 de 28 de enero de 2015, expedidas por el Pleno de la Corte Nacional de Justicia; así como por el sorteo que consta en el proceso y en atención a lo previsto en los artículos 184 numeral 1 de la Constitución de la República Ecuador, 185 segunda parte, número 1 del Código

Orgánico de la Función Judicial y artículo 269 del Código Orgánico General de Procesos (COGEP).

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

2.3 De la naturaleza, finalidad y límites del recurso de casación.- El recurso de casación es extraordinario, de alta técnica jurídica, formal y excepcional, cuyo principal objetivo es la defensa del *ius constitutionis*, esto es, protege el ordenamiento jurídico imperante a través de la correcta interpretación y aplicación del Derecho, con el propósito de hacer efectivos los principios de seguridad jurídica, legalidad e igualdad en la aplicación de la Ley, mediante dos vías ordenadas: por un lado, la llamada función nomofiláctica de protección y salvaguarda de la norma, y por otro lado la función uniformadora de la jurisprudencia en la interpretación y aplicación del derecho objetivo. Así las cosas, la finalidad del recurso de casación es el control de la legalidad y de la correcta aplicación e interpretación del Derecho, sin que le sea permitido a la Sala de casación rebasar los límites fijados por el recurrente en el recurso.

2.4 Del planteamiento del problema jurídico a resolver.- El señor Pablo Aníbal León Nieto, en la audiencia convocada para conocer y resolver el recurso de casación, sustentó el mismo en el caso 2 del art. 268 del COGEP, por cuanto, de conformidad con el auto de admisibilidad del recurso, se ha producido el vicio de **falta de congruencia de la sentencia**, infringiéndose de esta manera el numeral 1 del artículo 76 de la Constitución de la República, el numeral 2 del artículo 139 del Código Tributario, y el artículo 92 del Código Orgánico General de Procesos.

3.2. ANÁLISIS Y RESOLUCIÓN DEL PROBLEMA JURÍDICO PLANTEADO

3.2.1 Del análisis del problema jurídico planteado.- El recurso de casación interpuesto por el señor Pablo Aníbal León Nieto se fundamenta en el caso 2 del art. 268 del COGEP que establece: *“Art. 268.- Casos. El recurso de casación procederá en los siguientes casos: 2. Cuando la sentencia o auto no contenga los requisitos exigidos por la ley o en su parte dispositiva se adopten decisiones contradictorias o incompatibles así como, cuando no cumplan con el requisito de motivación”*.

Este caso se refiere a la transgresión de normas relacionadas con la estructura, contenido y forma de la sentencia o auto, la que se configuraría de tres formas: Por defectos en la estructura del fallo que se dan por la falta de requisitos exigidos por la ley para la sentencia o auto; por incongruencia en la parte dispositiva del fallo, en cuanto se adopten resoluciones contradictorias o incompatibles; y, cuando no se cumpla el requisito de la motivación.

El Dr. Santiago Andrade Ubidia, respecto a este caso sostiene que: *“...pueden presentarse vicios de inconsistencia o incongruencia en el fallo mismo, cuando no hay armonía entre la parte considerativa y la resolutive, (...) al igual que la contradicción o incompatibilidad en la parte dispositiva: debe entenderse que estos vicios emanan del simple análisis del fallo cuestionado y no de la confrontación entre éste, la demanda y la contestación (...). El fallo casado será incongruente cuando se contradiga a sí mismo, en cambio será inconsistente cuando la conclusión del silogismo no esté debidamente respaldada por las premisas del mismo. El recurrente deberá efectuar el análisis demostrativo de la incongruencia o inconsistencia acusadas, a fin de que el tribunal de casación pueda apreciar si existe realmente o no el vicio alegado”*. (Andrade Ubidia, Santiago, “La Casación Civil en el Ecuador”, Andrade & Asociados Fondo Editorial, Quito-Ecuador, 2005, pág. 135).

Luis Cueva Carrión en su obra “La Casación en materia civil”, Ediciones Cueva Carrión, Ecuador 2011, pág. 330, al respecto dice: *“La sentencia es pieza fundamental que pone fin a la instancia o al proceso, según el caso, en ella se decide sobre los fundamentos de hecho y de derecho que constituyen la parte vertebral de todo juicio y su razón de ser; por lo tanto, debe ser redactada en forma clara, precisa, sin hacer uso de frases oscuras o indeterminadas; las decisiones que en ella se adopten no pueden ser incompatibles entre sí, ni contradictorias, de serlo, se tornaría difícil, imposible quizá, ejecutarla. Toda la sentencia debe guardar armonía y congruencia entre sus partes y con el proceso...Cuando la Ley de Casación alude a lo contradictorio se refiere a la segunda ley de la Lógica, a la ley de la no contradicción. El enunciado de este principio lógico es el siguiente: una cosa no puede ser y no ser al mismo tiempo en igualdad de circunstancias. Su forma abstracta es ésta: A no puede ser A y no A al mismo tiempo. Esto significa que la afirmación y la negación de una misma cosa no pueden ser verdaderas. Lo que predicamos de una cosa es o no es... En suma: este principio nos enseña que dos juicios contradictorios no pueden ser verdaderos al mismo tiempo. Este principio tiene su fundamento en dos evidencias: la una de carácter lógica: dos juicios contradictorios no pueden ser verdaderos al mismo tiempo; y la otra, ontológica: un mismo objeto no puede ser y no ser al mismo tiempo”*. En relación con el vicio de incompatibilidad, señala: *“...lo incompatible es aquello que no concuerda con una cosa, que distorsiona, que no guarda relación de proporción entre un objeto y otro, que no puede unirse, que se excluye...”*. (Ob. Cit., pp. 330 - 336).

Así las cosas, a fin de establecer si se configura o no el cargo alegado, este Tribunal Especializado empieza su análisis transcribiendo las normas de derecho que el recurrente estima inobservadas.

CONSTITUCIÓN DE LA REPÚBLICA DEL ECUADOR

“Art. 76.- En todo proceso en el que se determinen derechos y obligaciones de cualquier orden, se asegurará el derecho al debido proceso que incluirá las siguientes garantías básicas: 1. Corresponde a toda autoridad administrativa o judicial, garantizar el cumplimiento de las normas y los derechos de las partes...”

CÓDIGO TRIBUTARIO

“Art. 139.- Invalidez de los actos administrativos.- Los actos administrativos serán nulos y la autoridad competente los invalidará de oficio o a petición de parte, en los siguientes casos:

(...)

2. Cuando hubieren sido dictados con prescindencia de las normas de procedimiento o de las formalidades que la ley prescribe, siempre que se haya obstado el derecho de defensa o que la omisión hubiere influido en la decisión del reclamo”.

CÓDIGO ORGÁNICO GENERAL DE PROCESOS

“Art. 92.- Congruencia de las sentencias. Las sentencias deberán ser claras, precisas y congruentes con los puntos materia del proceso. Resolverán sobre las peticiones realizadas por las partes y decidirán sobre los puntos litigiosos del proceso”.

3.2.2 De la resolución del problema jurídico planteado.- Ahora bien, para resolver el problema jurídico planteado, este Tribunal de casación realiza las siguientes consideraciones:

3.2.2.1 En relación con el recurso de casación interpuesto por el señor Pablo Aníbal León Nieto, éste ha sido admitido exclusivamente por el cargo por **falta**

de congruencia de la sentencia. En tal virtud, a fin de establecer si se configura o no el cargo invocado por el recurrente, esta Sala Especializada realiza las siguientes puntualizaciones: **i)** Cuando el recurso de casación se fundamenta en el caso 2 del art. 268 del COGEP, se debe considerar que éste contiene varios supuestos por los cuales se puede acusar a la sentencia de instancia; así: a) Que la sentencia o auto no contengan los requisitos por la ley; b) Que la sentencia o auto en su parte dispositiva adopten decisiones contradictorias; c) Que la sentencia o auto en su parte dispositiva adopten decisiones incompatibles; y, d) Que la sentencia o auto no cumplan el requisito de la motivación; mientras que cuando el recurso de casación se fundamenta en la falta de congruencia de la sentencia, éste debe interponerse al amparo del caso 3 del artículo 268 del COGEP, que consiste en que el fallo no concuerda o no coincide con la solicitud de las partes; así, la *incongruencia* es un error *in procedendo* que tiene tres aspectos: a) Cuando se otorga más de lo pedido (*plus o ultra petita*); b) Cuando se otorga algo distinto a lo pedido (*extra petita*); y, c) Cuando se deja de resolver sobre algo pedido (*citra o mínima petita*). En cualquiera de estos casos el recurrente deberá efectuar el análisis demostrativo de cada vicio, de forma independiente y particularizada, a fin de que el Tribunal de Casación pueda apreciar si existe realmente o no el yerro alegado; **ii)** En la especie, el señor Pablo Aníbal León Nieto fundamenta el recurso de casación en el caso 2 del artículo 268 del COGEP, de la siguiente manera: *“Es evidente que el fundamento sustancial del Tribunal para declarar la nulidad de la determinación efectuada por la Autoridad Tributaria Aduanera, fue la verificación y comprobación de que la administración tributaria **ejerció la facultad determinadora** sin observar las formalidades que la ley prescribe; consecuentemente, la decisión adoptada por el Tribunal en la parte dispositiva de la sentencia al conformar la rectificación de tributos que corresponde al refrendo 028-2011-10-100061416 resulta contradictoria e incompatible con la*

decisión adoptada respecto a la rectificación correspondiente al refrendo números 028-2011-10-10003476, que declara sin validez". Sin embargo, más adelante expresamente dice: Igualmente se hace evidente la falta de congruencia de la sentencia recurrida porque contiene decisiones contradictorias e incompatibles en su parte dispositiva, puesto que la Rectificación de Tributos No. JRP2-2015-0723-001 es el resultado de un solo procedimiento de determinación y si éste está viciado de ilegitimidad por inobservancia de las formalidades que la ley prescribe y además carece de la debida motivación, el fallo incurre en la falta de aplicación (observación) del artículo 92 del Código Orgánico General de Procesos COGEP, que ordena que las sentencias deberán ser claras, precisas y congruentes con los puntos materia del proceso". De lo expuesto en el recurso y en esta audiencia, este Tribunal de Casación advierte que el recurrente al fundamentar el recurso de casación incurre en varias imprecisiones y deficiencias de técnica casacional; así, en primer lugar confunde la falta de motivación de los actos administrativos impugnados con la inobservancia o prescindencia de las normas de procedimiento o de las formalidades que la ley prescribe para la validez de los actos administrativos; luego, cuando cita como norma de derecho infringida el artículo 92 del Código Orgánico General de Procesos, que recoge los vicios de *incongruencia* de las sentencias o autos, confunde estos cargos con los de contradicción e incompatibilidad de las decisiones judiciales. Además, cuando alega que la decisión adoptada por el Tribunal en la parte dispositiva de la sentencia al confirmar la rectificación de tributos que corresponde al refrendo 028-2011-10-100061416 resulta contradictoria e incompatible con la decisión adoptada respecto a la rectificación de tributos correspondiente al refrendo número 028-2011-10-10003476, no advierte que los vicios de contradicción e incompatibilidad de las decisiones judiciales son yerros autónomos, independientes, contradictorios, diferentes y excluyentes entre sí, que gozan de

individualidad propia y que jamás pueden ser invocados en conjunto respecto de una misma norma; iii) En ese sentido, es evidente que el recurrente confunde los cargos que pueden invocarse al amparo del caso 2 del artículo 268 del COGEP, con los cargos que pueden invocarse al amparo del caso 3 del mismo artículo y cuerpo legal. Adicionalmente, en esta audiencia el casacionista no ha demostrado el vicio alegado y menos el cargo admitido por la supuesta “falta de congruencia de la sentencia”. Consecuentemente, al haber expuesto el recurrente una argumentación jurídica incorrecta, esto es al no haber el casacionista definido con claridad y precisión su recurso, este Tribunal de casación se ve impedido de realizar el análisis de fondo. Por lo tanto, la conclusión de este Tribunal es que en la especie no se configura el cargo ni el caso segundo invocado por el señor Pablo Aníbal León Nieto.

5. DECISIÓN

5.1 Por los fundamentos expuestos, al tenor del artículo 273 del Código Orgánico General de Procesos, 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:

6. SENTENCIA

6.1 NO CASAR la sentencia dictada el 10 de abril de 2017, las 15h59, por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el Distrito Metropolitano de Quito, provincia de Pichincha.

6.2 Actúa la Ab. María Augusta Gallardo Ampudia como Secretaria Relatora por encargo realizado mediante Oficio del Dr. José Luis Terán Suárez Presidente de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario, No. 022-PSCT-CNJ-17 de 07 de julio de 2017.

6.3 Sin costas.

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



Dr. José Luis Terán Suárez

JUEZ NACIONAL



Dra. Maritza Tatiana Pérez Valencia

JUEZA NACIONAL



Dra. Ana María Crespo Santos

JUEZA NACIONAL

Certifico.-



Ab. María Augusta Gallardo Ampudia

SECRETARIA RELATORA (E)

CORTE NACIONAL DE
JUSTICIA

Salvador de León
Tributario
rez@hotmail.es
SECRETARÍA

LIGIA.MEDIAVILLA

RAZÓN: Siento como tal que las 8 fotocopias que anteceden son iguales a los originales que constan dentro del Recurso de Casación No. 17510-2016-00337 (Juicio de Impugnación No. 17510-2016-00337), que sigue PABLO ANIBAL LEON NIETO en contra del DIRECTOR GENERAL DEL SERVICIO NACIONAL DE ADUANA DEL ECUADOR, las mismas que las confiero debidamente certificadas. Quito, 19 de julio del 2017. Certifico.-

LEJANDRA MORALES NA



**RECURSO DE CASACIÓN****N° 17505-2002-2637**

Resolución N° 544-2017

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA DEL ECUADOR**SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO****JUEZA PONENTE: DRA. MARITZA TATIANA PÉREZ VALENCIA****ACTOR:** ECUA CA. DOMINO.**DEMANDADO:** DIRECTOR DISTRITAL DE QUITO DEL SERVICIO NACIONAL DE ADUANA DEL ECUADOR**(RECURRENTE)**

Quito, jueves 13 de julio del 2017, las 18h26.-

VISTOS: Composición del Tribunal: La doctora Maritza Tatiana Pérez Valencia, Jueza Nacional, conoce del presente recurso, conforme la Resolución N° 004-2012 de 25 de enero de 2012, emitida por el Consejo de la Judicatura. Conocen también la presente causa los doctores José Luis Terán Suárez, y Ana María Crespo Santos, en virtud de la Resolución N° 341-2014 de 17 de diciembre de 2014, emitida por el Pleno del Consejo de la Judicatura y las Resoluciones N°s 01-2015 y 02-2015 de 28 de enero de 2015, expedidas por el Pleno de la Corte Nacional de Justicia, así como del sorteo que consta en el proceso. -----

I. ANTECEDENTES

1.1.- Sentencia recurrida: El Econ. Paúl Alexander Costales Borbor, en calidad de Director Distrital de Quito del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador, interpone recurso de casación en contra de la sentencia de 22 de febrero de 2007 a las 11h29, emitida por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el Distrito Metropolitano de Quito, Provincia de Pichincha dentro del juicio N° 17505-2002-2637 en el que se impugna la resolución de 5 de junio de 2002, que niega el reclamo de pago

indebido, por multa por contravención en la declaración constante en el DUI N° 1556651, con refrendo N° 055-02-10-001535-7 por la suma de USD\$ 2.838,53 y cuyo fallo resolvió aceptar parcialmente la demanda de impugnación, dejando sin efecto la resolución s/n de 5 de junio de 2002 así como su antecedente. -----

1.2.- Admisibilidad: El recurrente fundamenta su recurso en la causal primera del Art. 3 de la Ley de Casación por errónea interpretación del Art. 88, literal e) de la Ley Orgánica de Aduanas vigente a la época. Mediante auto de admisión de 27 de abril de 2017 a las 09h21, la Dra. Magaly Soledispa Toro, Conjueza de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, admite el recurso de casación a la luz de la **causal primera** del Art. 3 de la Ley de Casación, por el cargo referido. -----

1.3.- Argumento del recurrente: El casacionista indica que la empresa actora realizó importaciones del producto “butona” en base a la partida arancelaria N° 2914.12.00, más al momento del aforo la Aduana clasificó el producto en las partidas N°s 3215.11.00 y 3824.90.99 por lo que la mercancía se quedó desprovista de la autorización previa (visto bueno) del Ministerio de Salud y del Consejo Nacional de Control de Sustancias Estupefacientes y Piscotrópicas CONSEP. Señala que el Art. 88, literal e) de la Ley Orgánica de Aduanas ha sido aplicado con una interpretación equivocada, al afirmar que la inconformidad de la partida arancelaria no implica dejar desprovista de las autorizaciones previas. Argumenta que hay que tomar en cuenta que la mercancía difiere en su naturaleza y constitución, conforme se indica en el informe de 7 de marzo del 2002 suscrito por el señor Marco Echeverría, Funcionario Técnico Especialista en la materia, esto es lo que permite realizar la clasificación arancelaria, puesto que se determinó que difiere mucho las tintas (extractos curtientes o tintoreros) del producto declarado como Butona (metiletilcetona), en su

naturaleza y constitución. Manifiesta que se ha demostrado que existió la errónea interpretación de la norma considerada como infringida. Solicita se admita el recurso de casación interpuesto. -----

1.4.- Argumentos de la contestación al recurso: Admitido el recurso de casación, **la parte actora** ha presentado la contestación en los siguientes términos: Que no existe error en la interpretación del literal e) del Art. 88 de la Ley Orgánica de Aduanas vigente a la fecha de la presentación de la declaración puesto que el punto de vista de la Aduana de que el cambio de partida arancelaria deja desprovisto del visto bueno a la mercancía no es nada más que un punto de vista improcedente e inaplicable en este caso. Señala que el visto bueno es previo al embarque y la empresa procedió a tramitarlo bajo una partida ante las autoridades competentes por lo que no estaba contraviniendo la norma invocada. Deja constancia de que la sentencia se fundamenta en el hecho de que la multa fue impuesta por una Rectificación de Tributos acto administrativo que no es idóneo para imponer sanciones, puesto que lo jurídico y procedente es hacerlo con la Resolución debidamente motivada que no existe en el presente caso. Pedidos los autos para resolver se considera. -----

II.- CUESTIONES PROCEDIMENTALES PREVIAS E IDENTIFICACIÓN DE LA PROBLEMÁTICA A RESOLVER

2.1.- Competencia: Esta Sala es competente para conocer y resolver el presente recurso de casación de conformidad con los artículos 184 numeral 1 de la Constitución, 1 de la Codificación de la Ley de Casación y 185, segundo inciso, numeral 1 del Código Orgánico de la Función Judicial. -----

2.2.- Validez: En la tramitación de este recurso extraordinario de casación, se han observado las solemnidades inherentes, y no existe nulidad alguna que declarar. -----

2.3.- Determinación del problema jurídico a resolver: La Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia examinará si la sentencia sujeta al análisis casacional por el legitimario tiene sustento legal y para ello es necesario determinar cuáles son los fundamentos que se plantean dentro del recurso: -----

A) ¿El fallo de instancia incurre en la causal primera del Art. 3 de la Ley de Casación, al supuestamente existir errónea interpretación del Art. 88, literal e) de la Ley Orgánica de Aduanas que trata sobre las contravenciones, específicamente en relación a los permisos o autorizaciones previas al embarque de las mercancías? -----

III.- ARGUMENTACIÓN DE LA SOLUCIÓN AL PROBLEMA JURÍDICO PLANTEADO

3.1.- Consideraciones casacionales generales: Previo a abordar el vicio denunciado por el recurrente, es menester iniciar estableciendo ciertos hitos necesarios para conceptualizar las características generales de la casación planteándonos la siguiente pregunta: ¿Qué es la casación? Dentro de la doctrina autorizada, Hernando Devis Echandía en su obra *Nociones Generales de Derecho Procesal Civil* pág. 797, al referirse al recurso de casación manifiesta 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.”*; así mismo, Luis Armando Tolosa Villabona en su obra *Teoría y Técnica de la Casación* pág. 39, señala que: *“[...] el recurso de Casación es un medio de impugnación extraordinario por motivos específicamente establecidos en la Ley y cuyo conocimiento está atribuido a un órgano judicial supremo (Corte Suprema de Justicia en Colombia, o Tribunal de Casación o Corte de Casación en otros*

ordenamientos) con el fin de anular, quebrar o dejar sin valor, ^{tributario} ~~por razones~~ ^{SECRETARIA} procesales sustanciales inmanentes, sentencias que conculcan el derecho objetivo, y que contienen errores in iudicando, errores facti in iudicando o errores procesales.”. Partiendo de estas citas doctrinarias, es claro que el recurso de casación tiene la característica jurídica de un recurso extraordinario y formal en virtud de que únicamente puede ser propuesto por los motivos expresamente establecidos en la Ley, así pues en el ordenamiento jurídico ecuatoriano se establece taxativamente en el artículo 3 de la Ley de Casación cinco causales sobre las que se puede proponer el recurso de casación, fuera de las cuales no se puede aceptar la existencia de alguna adicional. En materia Tributaria, el recurso de casación fue introducido en el título III del Libro Tercero del Código Tributario publicado en el Registro Oficial 958 de 23 de diciembre de 1975, en donde se establecía que el recurso sería interpuesto ante un Tribunal de Casación constituido por Magistrados de las Salas que no hubiesen conocido la causa. La competencia para conocer la Casación por parte de los Tribunales Distritales tuvo vigencia hasta el 5 de mayo de 1993, cuando se expidió la Codificación de la Constitución Política de la República, en cuyo Disposición Transitoria Décima Séptima dispuso que: “El recurso de casación previsto en el Título III, del Libro Tercero, del Código Tributario (artículos 328 a 335) será interpuesto, a partir de la fecha de la vigencia de estas reformas constitucionales, para ante la Sala de lo Fiscal de la Corte Suprema de Justicia.”. Así mismo el artículo 21 de la Ley de Casación publicada en el Registro Oficial 192 de 18 de mayo de 1993, derogó en forma total el Título Tercero del Código Tributario, estableciéndose de este modo la casación que se encuentra vigente hasta nuestros días. Finalmente hay que también considerar que el recurso de casación tiene como objetivo la correcta aplicación e interpretación de las normas de Derecho sustanciales como procesales dentro de la sentencia o auto del inferior. Sobre el tema, Calamandrei pregonaba la naturaleza del medio extraordinario de impugnación y de estar encerrado en las cuestiones y revisión del derecho,

cuando comentaba del recurso de casación. (Ver. Citado por A. MORELLO, en La Casación, Un modelo Intermedio Eficiente, Segunda edición, Abeledo Perrot, Buenos Aires, 2000. pág. 71). En consecuencia el recurso de casación busca el estricto cumplimiento de las normas a través del control de legalidad de las decisiones judiciales y vela por la unificación de los criterios judiciales a través de la jurisprudencia casacional. -----

3.2.- Identificación del problema jurídico: El problema jurídico planteado en el punto 2.3 de la presente sentencia guarda relación con la causal primera del artículo 3 de la Ley de Casación que establece: *“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.”*. ---

3.3.- El autor Tolosa Villabona Luis Armando, (*Teoría y Técnica de Casación, Editorial Doctrina y Ley, Bogotá Colombia, páginas 257 y 359*) en cuanto a la errónea interpretación manifiesta: *“que se trata de la exégesis equivocada de la norma en su contenido mismo, independientemente de las cuestiones de hecho debatidas en la sentencia y del caso que trata de regular. El sentenciador acierta en la norma pero falla en su verdadero significado alejándose de su espíritu y finalidad. No puede entonces, presentarse falta de aplicación de un precepto mal interpretado”*. -----

3.4.- Hechos considerados como ciertos y probados en la sentencia del Tribunal de instancia: Cuando se alega la causal primera del artículo 3 de la Ley de Casación se debe partir de los hechos considerados como probados por el Tribunal de Instancia en la sentencia recurrida, es decir que no cabe una nueva consideración de los mismos, ya que los medios de prueba fueron analizados y apreciados en base a su competencia por el Tribunal *A quo*. Conforme el fallo recurrido en este se determinó: **“CUARTO.- 4.1 Sin perjuicio de lo mencionado en el punto anterior, este**

tribunal debe advertir que según lo señalado por el actor en su demanda, la importación se realizó al amparo de una partida arancelaria, por lo tanto mal hizo la CAE, sancionando a un sujeto pasivo bajo la afirmación de que faltaba el cumplimiento de permisos o autorizaciones, conforme el literal e) del artículo 88 de la LOA. La discrepancia entre partidas arancelarias, no es igual a la falta de cumplimiento de requisitos o autorizaciones; en materia sancionatoria, al hablarse por lo general de conductas típicas, no puede adecuarse la norma a la conducta del sujeto pasivo, sino que por el contrario, la conducta debe ser sujeta de sanción. Por lo tanto, es procedente señalar que existe una afectación a los derechos del sujeto pasivo, no considerada por la CAE en la atención del reclamo administrativo impugnado, por lo que se concluye que este no puede subsistir en la vida jurídica. El considerar una sanción no adecuada a la supuesta infracción del sujeto pasivo, constituye en sí una violación al derecho de defensa y del debido proceso, según lo manifestaba el artículo 24 de la Constitución Política de la República. [...]". --

3.5.- Norma acusada como infringida dentro del recurso de casación:

El recurrente indica que existe errónea interpretación del Art. 88, literal e) de la Ley Orgánica de Aduanas vigente a la fecha. -----

3.6.- Contenido material de la norma denunciada: Para los propósitos del control de legalidad es importante citar el contenido del artículo considerado como infringido de la Ley Orgánica de Aduanas vigente a la fecha: "Art. 88.- Contravenciones.- Son contravenciones aduaneras las siguientes:[...] e) La falta de permisos o autorizaciones previas al embarque de las mercancías cuando estos requisitos sean exigibles, antes de la presentación de la declaración; y [...]" .-----

3.7.- Control de legalidad de la norma denunciada como infringida:

3.7.1. Conforme se mencionó *ut supra* el análisis de la causal primera debe partir de los hechos probados determinados por los juzgadores de instancia

los cuales luego de la revisión del edicto de instancia se concretan en: **i)** A criterio del Tribunal *A quo* la litis se constriñó a una acción de pago indebido sobre “multas”, al aseverar: “**3.1.** *Del escrito de demanda se desprende que el tipo de acción invocada es de impugnación a la resolución sin número de fecha 5 de junio de 2002, que niega el reclamo de pago indebido, que según manifiesta el actor se habría generado, por la cancelación de la multa por contravención[...]*”. **ii)** Se identifica que los Jueces de instancia solicitaron en función del contenido al Art. 261 segundo inciso del Código Tributario, (actual Art. 246) que la Administración presente el acto impugnado, hecho que fue realizado por la Corporación Aduanera Ecuatoriana en copias simples, deduciendo los jueces de instancia lo siguiente: “*El incumplimiento de la obligación procesal por parte del demandado, lleva a este Tribunal a considerar como ciertas las aseveraciones realizadas por la actora en su escrito de demanda, conforme lo ordena la norma íbidem del Código Tributario, incluso respecto de la existencia del acto impugnado y la oportunidad en la presentación de la demanda.*” (El subrayado me corresponde). **iii)** Adicionalmente el edicto estableció: “[...] *por lo tanto mal hizo la CAE sancionando a un sujeto pasivo bajo la afirmación de que faltaba el cumplimiento de permisos o autorizaciones, conforme el literal e) del artículo 88 de la LOA.*”. “*La discrepancia entre partidas arancelarias, no es igual a la falta de cumplimiento de requisitos o autorizaciones [...]*”. **iv)** Finalmente el fallo de instancia también determina lo siguiente: “[...] *El considerar una sanción no adecuada a la supuesta infracción del sujeto pasivo, constituye en sí una violación al derecho de defensa y del debido proceso, [...]*”. De esta premisa que realiza el Tribunal de instancia, esta Sala Especializada colige que el Tribunal apreció que en la formación del acto administrativo impugnado se violó el debido proceso y por tal procedió a declararlo nulo de conformidad con el Art. 132 del Código Tributario, de la siguiente manera: “**4.2** *Según lo analizado y ante los vicios detallados por este tribunal en relación al acto impugnado, es pertinente aplicar el artículo 132 (hoy art. 139) y declarar la*

invalidez de la resolución sin número de 5 de junio de 2002.”. 3.7.2. De los antecedentes descritos esta Sala Especializada observa que en instancia se sustanció sobre una acción de pago indebido relativa a una multa, en razón de que a criterio del accionante, la resolución de 5 de junio de 2002 que imponía dicha sanción, emitida por el Gerente General de la CAE, no tenía validez jurídica; de cuya petición conforme la decisión contenciosa de instancia, se procede a dejar sin efecto el acto administrativo sancionatorio en razón de que en su formación se violó el derecho a la defensa y el debido proceso, y a no reconocer el pago indebido por falta de prueba. De estos antecedentes se colige que al declararse judicialmente la invalidez del acto sancionatorio por haberse establecido por parte de los juzgadores que en la emisión del acto sancionatorio se violó el derecho a la defensa y al debido proceso, el contenido de la norma denunciada como infringida, esto es el artículo 88 de la Ley Orgánica de Aduanas relativo a la definición de las contravenciones aduaneras por falta de permisos o autorizaciones previas, no le es pertinente. Por otro lado esta Sala observa también que no existió una proposición jurídica completa dentro del recurso de casación, en razón que la *ratio decidendi* del fallo también se constriñó en función de la aplicación de estas normas: Arts. 132 y 261 del Código Tributario (actuales Art. 139 y 246 del mismo cuerpo legal), las cuales no fueron tampoco controvertidas en esta fase casacional, por lo que esta omisión de ninguna manera permitiría realizar el control de legalidad respectivo, errores de argumentación que no puede ser remediados de oficio por este Tribunal de Casación. Cabe resaltar que la presente decisión casacional se constriñe estrictamente a las alegaciones del recurrente en su respectivo escrito y a la norma denunciada como infringida, no emitiéndose ninguna decisión o criterio sobre la procedencia o no de la acción de pago indebido en tratándose de multas. Por lo expresado esta Sala considera que no se ha configurado la causal primera invocada por el recurrente. -----

IV.- DECISIÓN


Por las consideraciones expuestas, la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional, **ADMINISTRANDO JUSTICIA, EN NOMBRE DEL PUEBLO SOBERANO DEL ECUADOR, Y POR AUTORIDAD DE LA CONSTITUCIÓN Y LAS LEYES DE LA REPÚBLICA**, expide la siguiente: -----

SENTENCIA

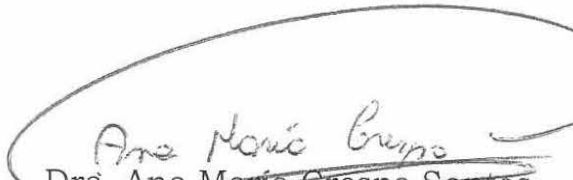
No se casa la sentencia y por lo tanto se desecha el recurso de casación interpuesto. Sin costas. Actúe la Abogada María Augusta Gallardo Ampudia, de conformidad al contenido del oficio N° 22-PSCT-CNJ-17 de 7 de julio de 2017, expedido por el Presidente de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia. -----


Dr. José Luis Terán Suárez

JUEZ PRESIDENTE


Dra. Maritza Tatiana Pérez Valencia

JUEZA NACIONAL


Dra. Ana María Crespo Santos


JUEZA NACIONAL

Certifico:


Ab. María Augusta Gallardo Ampudia

SECRETARIA RELATORA (E)

En Quito, jueves trece de julio del dos mil diecisiete, a partir de las diecisiete horas y cincuenta y seis minutos, mediante boletas judiciales notifiqué la SENTENCIA de Casación de a: ING. RONALD BALDEON CAICEDO, GERENTE GENERAL ECUA CA. DOMINO en la casilla No. 32, DIRECTOR DISTRITAL DE QUITO DEL SERVICIO NACIONAL DE ADUANA DEL ECUADOR en la casilla No. 2253 y correo electrónico lex_guamani_asoc@yahoo.es, eguamani@aduana.gob.ec del Dr./Ab. GUAMANI JAME EDWIN MARCELO, PROCURADOR GENERAL DEL ESTADO en la casilla No. 1200.
Certifico:


MARÍA AUGUSTA GALLARDO AMPUDIA
SECRETARIA RELATORA (E) (E)

LIGIA.MEDIAVILLA

RAZÓN: Siento como tal que las seis (6) copias que anteceden son iguales a su original constantes en el Recurso de Casación No. 17505-2002-2637 (juicio impugnación No. 17505-2002-2637) seguido por ECUA CA. DOMINO, en contra del DIRECTOR DISTRITAL DE QUITO DEL SERVICIO NACIONAL DE ADUANA DEL ECUADOR, mismas que las confiero debidamente certificadas. Quito, 19 de julio de 2017. Certifico.-


Ab. Alejandra Morales Navarrete
SECRETARIA RELATORA





RECURSO DE CASACIÓN

N° 082-2017

Resolución N° 545-2017



CORTE NACIONAL DE JUSTICIA DEL ECUADOR

SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO

JUEZA PONENTE: DRA. MARITZA TATIANA PÉREZ VALENCIA

ACTOR: SR. PABLO JOSÉ VIVANCO LUDEÑA

(RECURRENTE)

DEMANDADO: DIRECTORA REGIONAL DEL SUR DEL SERVICIO DE RENTAS INTERNAS

Quito, *jueves 13 de julio del 2017, las 14h31.-*

VISTOS: Composición del Tribunal: La doctora Maritza Tatiana Pérez Valencia, Jueza Nacional, conoce del presente recurso, conforme la Resolución N° 004-2012 de 25 de enero de 2012, emitida por el Consejo de la Judicatura. Conocen también la presente causa los doctores Ana María Crespo Santos y José Luis Terán Suárez, Jueces Nacionales, en virtud de la Resolución N° 341-2014 de 17 de diciembre de 2014, emitida por el Pleno del Consejo de la Judicatura y las Resoluciones N°s 02-2015, 01-2015 respectivamente de 28 de enero de 2015, expedidas por el Pleno de la Corte Nacional de Justicia, así como del sorteo que consta en el proceso. -----

I. ANTECEDENTES

1.1.- Sentencia recurrida: El señor Pablo José Vivanco Ludeña interpone recurso de casación en contra de la sentencia de 05 de diciembre de 2016, emitida a las 14h56 por el Tribunal de lo Contencioso Administrativo y Tributario con sede en el cantón Loja, Provincia de Loja, dentro del juicio de

impugnación N° 11803-2013-0427, en contra de la Resolución N° 111012013RREC004277, la cual negó el reclamo de pago en exceso, por concepto de Impuesto a la Renta del ejercicio fiscal 2008; y, que adicionalmente contiene el Acta de Determinación Complementaria N° 1120130100011, en que la Administración Tributaria determinó diferencias a pagar en la Declaración del Impuesto a la Renta del año 2008 y cuyo fallo resuelve aceptar parcialmente la demanda de impugnación interpuesta por la parte actora.-----

1.2.- Argumentos del recurrente: El casacionista fundamenta su recurso en la causal **primera** del Art. 3 de la Ley de Casación. En relación a esta causal invoca la falta de aplicación del Art. 76 numeral 2 de la Constitución de la República del Ecuador, Arts. 17 y 85 del Código Tributario, Arts. 1 y 2 de la Ley de Régimen Tributario Interno y Art. 1 de la Resolución del SRI N° 9170104DGER-0719, publicada en el Registro Oficial N° 487 de 22 de diciembre de 2004 y del Art. 1681 del Código Civil y, errónea interpretación del Art. 95 del Código Tributario, sin embargo mediante auto de admisión del Dr. Darío Velástegui Enríquez, Conjuez de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, de 6 de abril de 2017 a las 14h31 **admite parcialmente** el recurso de casación exclusivamente por el cargo de falta de aplicación del Art. 85 del Código Tributario. El recurrente respecto al cargo admitido a través de **la causal primera** manifiesta que las consideraciones citadas en la sentencia del Tribunal de instancia omiten lo señalado en el Art. 85 del Código Tributario y que el Juez *A quo* ha ignorado por completo la existencia de dicha norma que contiene un mandato expreso consistente en el cumplimiento obligatorio del deber formal de la Administración Tributaria, de notificar al sujeto pasivo con todos los actos administrativos relacionados con la determinación de la obligación tributaria, sin que esta norma contenga excepción alguna. Señala que en tratándose del ejercicio de la facultad determinadora, no pueden existir, respecto del recurrente, actuaciones reservadas, internas del Servicio de Rentas Internas.

Manifiesta que la falta de aplicación de dicha norma legal ha sido determinante en el fallo recurrido, pues si el Juez *A quo* la aplicaba como correspondía, la única conclusión posible era que la orden de determinación no produjo el efecto legal de suspender el plazo legal de caducidad porque los actos de fiscalización se suspendieron por más de quince días consecutivos. Solicita se case la sentencia. -----

1.3.- Argumentos de la contestación al recurso: Admitido el recurso de casación, **la parte demandada** manifiesta lo siguiente: que como parte del contenido de la demanda no existe alegación alguna que se sustente en el Art. 85 del Código Tributario. Que la primera causal del Art. 3 de la Ley de Casación observa errores o vicios “in iudicando” y que la falta de aplicación supone que el juzgador omita una norma sustantiva. Aduce que esta premisa no aconteció en la sentencia recurrida y que el juzgador subsume su decisión a los hechos alegados por el actor, esto es, la aparente caducidad de la orden de determinación, lo cual señala, es el fundamento de la demanda. Manifiesta que la norma alegada como inaplicada ha sido objeto de referencia, transcripción y análisis de la sentencia. Transcribe el numeral 6.1 de la sentencia recurrida y aclara que la misma hace referencia a la oportunidad de la notificación de los actos administrativos y aquellas actuaciones que por la naturaleza jurídica no son susceptibles de ser notificadas. Manifiesta que el recurrente no explica la razón fundamental de sus dichos, que pretende indisponer la legalidad de la sentencia en función de criterios subjetivos y no expone una razón lógica que, a su criterio, permita casar la sentencia. Solicita se deseche el recurso de casación interpuesto. Pedidos los autos para resolver se considera. -----

II.- CUESTIONES PROCEDIMENTALES PREVIAS E IDENTIFICACIÓN DE LA PROBLEMÁTICA A RESOLVER

2.1.- Competencia: Esta Sala es competente para conocer y resolver el presente recurso de casación de conformidad con los Arts. 184 numeral 1 de la Constitución, 1 de la Codificación de la Ley de Casación y 185, segundo inciso, numeral 1 del Código Orgánico de la Función Judicial. -----

2.2.- Validez: En la tramitación de este recurso extraordinario de casación, se han observado las solemnidades inherentes, y no existe nulidad alguna que declarar. -----

2.3.- Determinación del problema jurídico a resolver: La Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia examinará si la sentencia sujeta al análisis casacional por el legitimario tiene sustento legal y para ello es necesario determinar cuáles son los fundamentos que se plantean dentro del recurso: -----

A) ¿El fallo de instancia incurre en la **causal primera del Art. 3 de la Ley de Casación** al supuestamente existir falta de aplicación del Art. 85 del Código Tributario relacionado a la notificación de los actos administrativos? -----

III.- ARGUMENTACIÓN DE LA SOLUCIÓN AL PROBLEMA JURÍDICO PLANTEADO

3.1.- Consideraciones casacionales generales: Previo a abordar el vicio denunciado por el recurrente, es menester iniciar estableciendo ciertos hitos necesarios para conceptualizar las características generales de la casación planteándonos la siguiente pregunta: ¿Qué es la casación? Dentro de la doctrina autorizada, Hernando Devis Echandía en su obra *Nociones Generales de Derecho Procesal Civil* pág. 797, al referirse al recurso de casación manifiesta 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.”; así mismo, Luis Armando Tolosa Villabona en su obra Teoría y Técnica de la Casación pág. 39, señala que: “[...] el recurso de Casación es un medio de impugnación extraordinario por motivos específicamente establecidos en la Ley y cuyo conocimiento está atribuido a un órgano judicial supremo (Corte Suprema de Justicia en Colombia, o Tribunal de Casación o Corte de Casación en otros ordenamientos) con el fin de anular, quebrar o dejar sin valor, por razones procesales sustanciales inmanentes, sentencias que conculcan el derecho objetivo, y que contienen errores in iudicando, errores facti in iudicando o errores procesales.”. Partiendo de estas citas doctrinarias, es claro que el recurso de casación tiene la característica jurídica de un recurso extraordinario y formal en virtud de que únicamente puede ser propuesto por los motivos expresamente establecidos en la Ley, así pues en el ordenamiento jurídico ecuatoriano se establece taxativamente en el Art. 3 de la Ley de Casación cinco causales sobre las que se puede proponer el recurso de casación, fuera de las cuales no se puede aceptar la existencia de alguna adicional. En materia Tributaria, el recurso de casación fue introducido en el título III del Libro Tercero del Código Tributario publicado en el Registro Oficial 958 de 23 de diciembre de 1975, en donde se establecía que el recurso sería interpuesto ante un Tribunal de Casación constituido por Magistrados de las Salas que no hubiesen conocido la causa. La competencia para conocer la Casación por parte de los Tribunales Distritales tuvo vigencia hasta el 5 de mayo de 1993, cuando se expidió la Codificación de la Constitución Política de la República, en cuyo Disposición Transitoria Décima Séptima dispuso que: “El recurso de casación previsto en el Título III, del Libro Tercero, del Código Tributario (artículos 328 a 335) será interpuesto, a partir de la fecha de la vigencia de estas reformas constitucionales, para ante la Sala de lo Fiscal de la Corte Suprema de Justicia.”. Así mismo el Art. 21 de la Ley de Casación publicada el Registro Oficial 192 de 18 de mayo de 1993, derogó en forma total el Título Tercero del Código Tributario, estableciéndose de este modo la casación que se encuentra vigente hasta nuestros días. Finalmente hay que

también considerar que el recurso de casación tiene como objetivo la correcta aplicación e interpretación de las normas de Derecho sustanciales como procesales dentro de la sentencia o auto del inferior. Sobre el tema, Calamandrei pregonaba la naturaleza del medio extraordinario de impugnación y de estar encerrado en las cuestiones y revisión del derecho, cuando comentaba del recurso de casación. (Ver. Citado por A. MORELLO, en La Casación, Un modelo Intermedio Eficiente, Segunda edición, Abeledo Perrot, Buenos Aires, 2000. pág. 71). En consecuencia el recurso de casación busca el estricto cumplimiento de las normas a través del control de legalidad de las decisiones judiciales y vela por la unificación de los criterios judiciales a través de la jurisprudencia casacional.-----

3.2.- Identificación del problema jurídico: El problema jurídico conforme manifestamos, guarda relación con la causal primera del Art. 3 de la Ley de Casación que establece: *“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.”*. El autor Tolosa Villabona Luis Armando, (Teoría y Técnica de Casación, Ed Doctrina y Ley, Bogotá Colombia, páginas 257 y 359) en cuanto a la falta de aplicación manifiesta: *“Ocurre la falta de aplicación cuando se deja de aplicar un precepto legal, y ello constituye la infracción directa típica, por haberlo ignorado el sentenciador o por haberle restado validez, sea por desconocimiento del fallador o por abierta rebeldía contra el precepto.”*.-----

3.3.- Hechos considerados como ciertos y probados en la sentencia del Tribunal de instancia: Cuando se alega la causal primera del Art. 3 de la Ley de Casación se debe partir de los hechos considerados como probados por el Tribunal de Instancia en la sentencia recurrida, es decir que no cabe una nueva consideración de los mismos, ya que los medios de prueba fueron analizados y apreciados por el Tribunal A quo, restando realizar el control de

legalidad respectivo sobre la adecuada pertinencia de la norma a los hechos ~~SECRETARIA~~ considerados como ciertos. Conforme el fallo recurrido en este se determinó: “**SEXTO:** [...] **6.1** [...] *Tal detalle se respalda en la copia certificada de los mencionados informes que obran de fojas 634-657, los cuales dan cuenta que el proceso de determinación no se ha suspendido por más de quince días, aclarando que dichos informes constituyen actos de simple administración; [...].*”.-----

3.4.- Normas acusadas como infringidas dentro del recurso de casación:

El recurrente sostiene que existe falta de aplicación del Art.85 del Código Tributario.-----

3.5.- Contenido material de la norma denunciada: Para los propósitos del control de legalidad respectivo es pertinente citar el contenido de la norma considerada como infringida: Código Tributario: “**Art. 85.- Notificación de los actos administrativos.-** *Todo acto administrativo relacionado con la determinación de la obligación tributaria, así como las resoluciones que dicten las autoridades respectivas, se notificará a los petitionarios o reclamantes y a quienes puedan resultar directamente afectados por esas decisiones, con arreglo a los preceptos de este Código. El acto de que se trate no será eficaz respecto de quién no se hubiere efectuado la notificación.*”.-----

3.6.- Examen de si la norma denunciada es subsumible a los hechos considerados como ciertos y probados en la sentencia de instancia: 3.6.1.

Esta Sala observa que el Tribunal de instancia llegó a la convicción material de que el proceso de determinación no se ha suspendido por más de quince días, aclarando que dichos informes constituyen actos de simple administración.

3.6.2. Con el objeto de motivar el presente fallo, y a pesar de que las normas que se expondrán a continuación, no fueron enunciadas como infringidas en el recurso de casación, esta Sala considera necesario que, para plasmar el

criterio que ha mantenido respecto a la notificación de los actos administrativos y de simple administración, es solícito analizar las siguientes disposiciones: el segundo inciso del art. 95 del Código Tributario señala: “...Se entenderá que la orden de determinación no produce efecto legal alguno cuando los actos de fiscalización no se iniciaren dentro de 20 días hábiles, contados desde la fecha de notificación con la orden de determinación o si, iniciados, se suspendieren por más de 15 días consecutivos. Sin embargo, el sujeto activo podrá expedir una nueva orden de determinación, siempre que aún se encuentre pendiente el respectivo plazo de caducidad, según el artículo precedente...”, por otra parte, el Art. 85 ibídem prescribe: “Notificación de los actos administrativos.- Todo acto administrativo relacionado con la determinación de la obligación tributaria, así como las resoluciones que dicten las autoridades respectivas, se notificará a los peticionarios o reclamantes y a quienes puedan resultar directamente afectados por esas decisiones, con arreglo a los preceptos de este Código. El acto de que se trate no será eficaz respecto de quien no se hubiere efectuado la notificación”. El Art. 65 del Estatuto del Régimen Jurídico Administrativo de la Función Ejecutiva señala: “ACTO ADMINISTRATIVO.- Es toda declaración unilateral efectuada en ejercicio de la función administrativa que produce efectos jurídicos individuales de forma directa.”. El Art. 70 ibídem dispone: “ACTOS DE SIMPLE ADMINISTRACIÓN.- Son toda declaración unilateral interna o interorgánica, realizada en ejercicio de la función administrativa que produce efectos jurídicos individuales de forma indirecta en vista de que solo afectan a los administrados a través de los actos, reglamentos y hechos administrativos, dictados o ejecutados en su consecuencia.”, y el Art. 74 del mismo cuerpo legal señala: “IMPUGNACIÓN.- Los actos de simple administración por su naturaleza consultiva y preparatoria a la manifestación de la voluntad administrativa no son propiamente impugnables. Ello sin perjuicio del derecho a impugnar el acta administrativa que omitió un dictamen o informe cuando ellos eran necesarios o cuando se sustentó en un informe o dictamen erróneo.”. **3.6.3.** Esta Sala manifiesta, que de las citas normativas antedichas se obtiene: **i)** En primer lugar se debe tener en consideración los

SECRETARIA

conceptos de acto administrativo y de actos de simple administración, así tenemos los Arts. 65 y 70 del Estatuto del Régimen Jurídico Administrativo de la Función Ejecutiva, en cuyas disposiciones se establecen los conceptos y nociones de las figuras jurídicas en mención, los actos de simple administración o de mero trámite son una serie de actuaciones, vías o caminos a seguir por parte de la Administración para conseguir un producto definitivo, esto es un acto, resolución o decisión final, es decir un acto administrativo. La doctrina establece que los actos administrativos son aquellas manifestaciones de voluntad investidos de poder público que se efectúan en ejercicio de la gestión administrativa, los cuales están llamados a resolver situaciones jurídicas determinadas de los administrados, y por tal producen efectos individuales; cabe precisar que estos actos, denominados como actos administrativo finales necesariamente deben ser notificados con el propósito que surtan efectos en el mundo real, sin embargo en materia tributaria, los actos de fiscalización, entendidos como actos de simple administración o intermedios, no necesitan ser notificados por tratarse de actos “medios” o de “preparación” y no actos “fin”. **ii)** Al establecerse la diferencia entre el acto administrativo y el acto de simple administración, se tiene que el acto administrativo al producir efectos jurídicos directos al administrado debe obligatoriamente ser notificado, con el objeto que el administrado pueda actuar o interponer todos los mecanismos administrativos, judiciales o constitucionales establecidos en la norma para revertir la decisión de la Administración, si considera que ésta es errada o ilegítima; mientras que el acto de simple administración no necesariamente debe ser notificado, puesto que producirá sus efectos jurídicos únicamente con la emisión del acto administrativo definitivo y en razón de que al ser actos medios para una consecuencia específica no afecta la decisión final de la administración. **iii)** La Administración Tributaria en el ejercicio de su facultad determinadora prevista en el Art. 68 del Código Tributario, dentro del ejercicio de la gestión pública, necesariamente debe conducir su actuación por intermedio de actos de simple administración, los cuales cabe reiterar no están en la obligación de ser

notificados al contribuyente, en base a los razonamientos anteriores, por ejemplo el caso de los **avances de determinación** a los que se refiere el segundo inciso del Art. 95 del Código Tributario, los cuales en razón del contenido de dicha disposición deben realizarse cada quince días, debiendo eso sí, constar de manera expresa y obligatoria en los expedientes de la Administración Tributaria con el objeto que se pueda verificar el desarrollo de los mentados avances de manera interrumpida, conforme lo ordena el Art. 95 del Código Tributario en su inciso segundo. **iv)** La Sala Especializada ya se ha pronunciado sobre este particular en el fallo del recurso N° 255-2009 publicado en el Suplemento del Registro Oficial N° 370, 27 de noviembre de 2012. **3.6.4.** Ahora bien, de las citas normativas precedentes y los silogismos expuestos, se evidencia que al no haber sido invocados por el recurrente como infringidas para fundamentar su teoría casacional para el presente caso, la proposición jurídica no estaría completa, ya que al citar como violentada únicamente la norma de notificación de los actos administrativos, la misma no es suficiente para poder realizar el control de legalidad respectivo en base a los argumentos del legitimario. En adición del contenido del Art. 85 del Código Tributario se observa que establece la obligación de la administración de notificar los distintos actos administrativos, más los hechos probados contenidos en el edicto sujeto a examen casacional únicamente se refieren a que el proceso de determinación que fue sujeto a escrutinio jurisdiccional, no se ha suspendido por más de quince días, no mencionado ni analizando nada respecto a si fueron o no notificados cada uno de los actos de fiscalización o intermedios, razón por la cual la norma considerada como infringida no es pertinente a dichos hechos materiales por tanto mal podría ser aplicada en este caso. Cabe también resaltar que la *ratio decidendi* del fallo también se construyó en función de la aplicación del Art. 95 del Código Tributario el cual no fue tampoco controvertido en esta fase casacional. En consecuencia todas estas omisiones del legitimario no permitirían realizar el control de legalidad respectivo, errores de argumentación que no pueden ser enmendadas de oficio

por este Tribunal de Casación. Por lo expresado esta Sala considera ^{SECRETARIA X} que no se ha configurado la causal primera invocada por el recurrente. -----

IV.- DECISIÓN


Por las consideraciones expuestas, la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional, **ADMINISTRANDO JUSTICIA, EN NOMBRE DEL PUEBLO SOBERANO DEL ECUADOR, Y POR AUTORIDAD DE LA CONSTITUCIÓN Y LAS LEYES DE LA REPÚBLICA**, expide la siguiente: -----

SENTENCIA

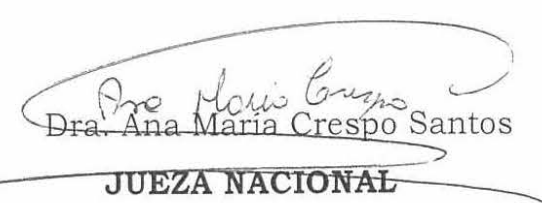
No se casa la sentencia y por lo tanto se desecha el recurso de casación interpuesto. Sin costas. Actúe la Ab. María Augusta Gallardo Ampudia, de conformidad con el oficio No 22-PSCT-CNJ-17, de 7 de julio de 2017, expedida por el Presidente de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia. Notifíquese, devuélvase y publíquese.-----


Dr. José Luis Terán Suárez

JUEZ PRESIDENTE

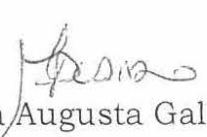

Dra. Maritza Tatiana Pérez Valencia

JUEZA NACIONAL


Dra. Ana María Crespo Santos

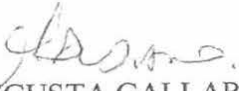
JUEZA NACIONAL

Certifico:


Abg. María Augusta Gallardo Ampudia

SECRETARIA RELATORA (E)

En Quito, jueves trece de julio del dos mil diecisiete, a partir de las diecisiete horas y cuatro minutos, mediante boletas judiciales notifiqué la SENTENCIA que antecede a: **VIVANCO LUDENA PABLO JOSE** en la casilla **No. 1338** y correo electrónico **clicto@ejprado.com**, **secretaria@ejprado.com**, **juridico.prado17@foroabogados.ec** del Dr./Ab. **LICTO GARZON CARLOS MARCELO**, DIRECTOR REGIONAL DEL SUR DEL SERVICIO DE RENTAS INTERNAS en la casilla **No. 2424** y correo electrónico **alexriascos22@hotmail.com**, **apriascos@sri.gob.ec** del Dr./Ab. **RIASCOS CHAMBA ALEX PATRICIO**, PROCURADURIA GENERAL DEL ESTADO en la casilla **No. 1200** y correo electrónico **raguirre@pge.gob.ec**, **notificaciones_loja@pge.gob.ec** del Dr./Ab. **RENATO AGUIRRE VALDIVIESO**. Certifico:


MARIA AUGUSTA GALLARDO AMPUDIA
SECRETARIA RELATORA (E) (E)

LIGIA.MEDIAVILLA

RAZÓN: Siento como tal que las siete (7) copias que anteceden son iguales a su original constantes en el Recurso de Casación No. 17751-2017-0082 (juicio impugnación No. 11803-2013-0427) seguido por el señor PABLO JOSÉ VIVANCO LUDENA, en contra de la DIRECTORA REGIONAL DEL SUR DEL SERVICIO DE RENTAS INTERNAS, mismas que las confiero debidamente certificadas. Quito, 19 de julio de 2017. Certifico.-


Ab. Alejandra Morales Navarrete
SECRETARIA RELATORA





Dra. Ana María Crespo Santos
JUEZA NACIONAL PONENTE



Acción objetiva de anulación No. 065-2017

Resolución No 546 - 2017

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA
SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO.-
DRA. ANA MARÍA CRESPO SANTOS

Quito, ~~jueves 13 de junio del 2017, las 16h53.-~~

ASUNTO

Procede este Tribunal Especializado de lo Contencioso Tributario a pronunciarse sobre la acción de impugnación objetiva de anulación con efectos generales (en adelante la acción), deducida por el ingeniero Roberto Aspiazú Estrada, por los derechos que representaba en calidad de Director Ejecutivo de la Asociación de Empresas de Telecomunicaciones ASETEL, en adelante accionante, conforme lo acredita con la documentación anexada a la presente acción -funciones que en la actualidad cumple el economista Jorge Cevallos Clavijo-, en contra de la Ordenanza: "QUE REGULA LA UTILIZACIÓN U OCUPACIÓN DEL ESPACIO PÚBLICO O LA VÍA PÚBLICA Y EL ESPACIO AÉREO MUNICIPAL, SUELO Y SUBSUELO, POR LA COLOCACIÓN DE ESTRUCTURAS, POSTES Y TENDIDO DE REDES PERTENECIENTES A PERSONAS NATURALES O JURÍDICAS PRIVADAS DEL CANTÓN AGUARICO" (en adelante la Ordenanza), expedida por el Consejo Cantonal del Gobierno Autónomo Descentralizado Municipal del cantón Aguarico, provincia de Orellana (en adelante el accionado, GAD Municipal del cantón Aguarico o personeros municipales), publicada en el Registro Oficial No. 480 de miércoles 15 de abril de 2015.

I.- ANTECEDENTES

1.1.- De la demanda de impugnación objetiva de anulación con efectos generales.

1.1.1.- El accionante deduce demanda en acción objetiva de anulación con efectos generales en contra de la Ordenanza: *"QUE REGULA LA UTILIZACIÓN U OCUPACIÓN DEL ESPACIO PÚBLICO O LA VÍA PÚBLICA Y EL ESPACIO AÉREO MUNICIPAL, SUELO Y SUBSUELO, POR LA COLOCACIÓN DE ESTRUCTURAS, POSTES Y TENDIDO DE REDES PERTENECIENTES A PERSONAS NATURALES O JURÍDICAS PRIVADAS DEL CANTÓN AGUARICO"*, expedida por el Consejo Cantonal del Gobierno Autónomo Descentralizado Municipal del cantón Aguarico, provincia de Orellana, publicada en el Registro Oficial No. 480 de miércoles 15 de abril de 2015, con énfasis en los artículos 13, literales a), b) y e) que refiere a la valoración de las tasas, mismas que se cancelarán por las estructuras metálicas, antenas para servicios celulares y antenas parabólicas para recepción de la señal comercial se la televisión satelital; y, 18 que trata de las infracciones y sanciones, por considerar que se están violentando derechos objetivos de sus socios perjudicando gravemente sus intereses y, al respecto expone:

1.1.2.- Que el Estado central, tiene competencia exclusiva sobre el espectro radioeléctrico y el régimen general de comunicaciones y telecomunicaciones de conformidad con el artículo 261 numeral 10 de la Constitución de la República, por tanto, la fijación y cobro de tasas por parte del accionado carece de sustento constitucional y legal; competencia ratificada por la Corte Constitucional en las sentencias, No. 007-15-SIN-CC, caso No. 0009-13-IN; y, la No. 008-15-SIN-CC, caso No. 0008-13-IN, dentro de las Ordenanzas emitidas por los Gobiernos Autónomos Descentralizados Municipales de Chimbo y Atacames, similares a la Ordenanza

impugnada, particular recogido en el tercer inciso del artículo 104 de la Ley Orgánica de Telecomunicaciones, vigente desde su publicación en el Registro Oficial No. 439, de fecha 18 de febrero de 2015, al establecer que los gobiernos autónomos descentralizados no deben establecer tasas para el uso del espacio aéreo regional, provincial y municipal en relación a transmisiones de redes de radiocomunicación o frecuencia de espectro radioeléctrico, lo cual contraviene al artículo 1 de la mencionada ordenanza que refiere al objeto y ámbito de aplicación cuya finalidad es: *“regular, controlar y sancionar por la implantación de postes, cables y estructuras que forman parte de redes de comunicaciones de celulares, televisión, radio emisoras, radio ayuda fija, internet y otras de tipo comercial, además de la fijación de las tasas correspondientes por la utilización u ocupación del espacio aéreo municipal, suelo y subsuelo en el cantón Aguarico, a fin de cumplir con las condiciones de zonificación y reducción del impacto ambiental, sujetos a las determinaciones de las leyes, ordenanzas y demás normativas vigentes”*.

1.1.3.- No obstante lo dicho, el accionante manifiesta que la Ordenanza, en su artículo 13 impone el pago de tasas, generadas por la implantación de estructuras metálicas, antenas y cables necesarios para la prestación de servicio de comunicaciones y telecomunicaciones (retransmisión de contenidos); así pues: **a)** Estructuras metálicas de uso comercial de operadoras particulares o privadas instaladas en zonas urbanas o rurales dentro del cantón (10% del SBU diario), utilizadas también para uso de comunicación a celulares, canales de televisión; **b)** Antenas para servicios celulares, por cada una de las antenas instaladas en lo alto de las estructuras, que forman parte de las redes para telecomunicaciones celulares (20% del SBU diario), por concepto de uso del espacio aéreo, **c)** Por cada antena para radio ayuda fija y radioaficionado (\$ 0.15 centavos) por concepto del espacio aéreo, **d).** Antena para radio emisoras comerciales (\$ 0.20 centavos diario), por concepto de uso del espacio aéreo; **e)** Antenas parabólicas para recepción de la señal comercial de televisión satelital (\$

0.15 centavos diarios) por cada antena parabólica instalada en el cantón Aguarico, f). Cables, el tendido de redes pertenecientes a empresas privadas o particulares (\$ 0.01 centavo diario) por cada metro lineal de cable tendido de ocupación de espacio aéreo, suelo y subsuelo; y, g) Postes, las empresas privadas o particulares pagaran (\$ 0.10 centavos diarios), por cada poste instalado, por ocupación del espacio público o vía pública; de ahí que, el accionado legisló temas fuera del ámbito de su competencia, como bien lo refiere las sentencias constitucionales anteriormente indicadas; además, de sobrepasar sus atribuciones y competencias otorgadas por la Constitución de la República, en su artículo 226, que dice: *“Las instituciones del Estado, sus organismos, dependencias, las servidoras y servidores públicos y las personas que actúen en virtud de una potestad estatal ejercerán solamente las competencias y facultades que les sean atribuidas en la Constitución y la Ley”*.

1.1.4.- Afirmó, que la normativa fundamento utilizada por el accionado para emitir la Ordenanza fue el artículo 567 del Código Orgánico de Organización Territorial, COOTAD, que establece: *“(...) las empresas públicas o privadas que utilicen u ocupen el espacio público o la vía pública y el espacio aéreo estatal, regional, provincial o municipal, para colocación de estructuras, postes y tendido de redes, pagarán al gobierno autónomo descentralizado respectivo la tasa o contraprestación por dicho uso u ocupación”*; normativa que contradice, lo manifestado por la Corte Constitucional, para lo cual, hace mención a la sentencia No. 007-15-SIN-CC, caso No. 0009-13-IN, que trata de la competencia de los gobiernos autónomos para el establecimiento de tasas por el uso del espacio aéreo y también por el soterramiento de cables; sentencia que estableció los casos de exclusividad del Estado central para el cobro de tasas y más valores; a saber: i) Por el uso el espacio aéreo que tenga relación con el régimen de comunicaciones y telecomunicaciones; ii) Tendidos de cables que se encuentran soterrados; criterio recogido, por esta Sala Especializada en el juicio 128-2013, dentro de la acción objetiva de anulación seguida por la accionante en contra de la

Municipalidad de Chimbo. Por tanto, solicita la anulación de los literales a), b) y e) del artículo 13 de la Ordenanza.

1.1.5.- Recalca, que en el presente caso y desde la óptica lógico-jurídica, no se configura el hecho generador para causar el tributo, por cuanto el uso y ocupación del espacio aéreo no se lo considera como sinónimo del desplazamiento atmosférico de las ondas y otras energías difusas.

1.1.6.- Agrega que, en los contratos celebrados por el Consejo Nacional de Telecomunicaciones a través de la Secretaria Nacional de Telecomunicaciones con las empresas CONECEL y OTECEL S.A., (servicio de SMA); y, DIRECTV ECUADOR (audio y video por suscripción) se ha respetado la normativa legal vigente; esto es artículos 7, 10, 11 del Reglamento de Prestación del Servicio Móvil Avanzado (SMA), que regula la asignación y uso de las frecuencias esenciales y no esenciales y pago del uso de frecuencias; los artículos 5 y 30 del Reglamento de Audio y Video por Suscripción, que refiere que el CONATEL, es el único organismo estatal en otorgar concesiones de instalación, operación y explotación de sistemas de audio y video; así como las tarifas correspondientes por la utilización del espectro.

1.1.7.- Precisa seguidamente que la Ordenanza a pretexto de regular y tasar el uso y ocupación del espacio aéreo, está regulando: *“y lo que es más importante, gravando, el uso de frecuencias previamente concesionadas a los sujetos pasivos de estos tributos por las autoridades competentes en materia de telecomunicaciones. En suma, queda claramente entendido que el ámbito de aplicación de la ordenanza impugnada sobrepasa los límites establecidos dentro de las competencias exclusivas que la Constitución de la República, en su artículo 264 asigna a los gobiernos municipales; y de esta manera, invade aquellas otorgadas privativamente al Estado central en el artículo 261.10 sobre el espectro radioeléctrico y el régimen general de comunicaciones y telecomunicaciones, aspecto que vuelve a este cuerpo normativo de carácter general como inconstitucional. 7.-*

Lo descrito y, en el mismo orden de ideas, se encuentra consagrado en los artículos 313 y 314 de la Constitución (...)". (fs. 12 vlt y 13, del proceso sustanciado en esta Sala).

1.1.6.- En consideración al artículo 18 de la Ordenanza, mismo que trata, de las infracciones y sanciones, el accionante expresa que: *"(...) Cabe resaltar el hecho de que dejar la continuidad de la prestación de los servicios de telecomunicaciones y retransmisión, sometido a la precariedad de un permiso municipal, significa a fin de cuentas, desde un punto de vista material, que quedan en las manos de un Gobierno Autónomo Descentralizado la posibilidad virtual de autorizar o desautorizar la prestación de este servicio, competencia que no tiene ni le corresponde, la cual se encuentra constitucionalmente conferida al Estado Central. Enlazar, adicionalmente, esta ilegítima autorización al pago de una tasa exorbitante, resulta inaceptable y reñido con el régimen de competencia exclusivas establecidas en la Ley y en nuestra Constitución Política (...)*". (Ibídem, fs. 13 vlt).

1.1.7.- En lo que respecta a la valoración del tributo, recogido en el artículo 13 la mencionada Ordenanza, el accionante ha indicado que es ilegal e inconstitucional, toda vez, que las tasas por regla general se establecen como contraprestación de algún servicio prestado por la administración tributaria, premisa recogida en el artículo 566 del COOTAD, que refiere al objeto y determinación de las tasas; empero, el GAD municipal de Aguarico cobra una tasa sin prestar ningún servicio: *"(...) Pero la continuidad en el tiempo de este gravamen, cuyo importe, como podrá apreciarse del texto de la ordenanza es considerable, evidentemente que no cumple con el presupuesto normativo de guardar relación con el costo de producción del servicio. Debe recordarse que la pretensión del GAD demandado es que estos valores, tasados en salarios básicos unificados, deben satisfacerse cada vez que, según dicho GAD, aparentemente caduque este permiso, (la duración por supuesto la pueden fijar a placer, vía ordenanza), y eso significa que, a largo plazo, el contribuyente, con el pretexto de permiso que no es competencia del GAD municipal, terminará satisfaciendo valores que excederán el valor*

mismo del activo de su propiedad, lo cual configura un caso práctico de lo que la doctrina tributaria universalmente denomina tributo confiscatorio; no obstante de lo anterior, debo mencionar que en la actualidad, como lo demostraremos, el permiso constante en la ordenanza impugnada que me he referido, tiene una duración permanente mientras dure la actividad comercial, esto de conformidad con el Acuerdo Ministerial del MINTEL de 15 de septiembre de 2015; en tal virtud el mentado permiso contenido en la Ordenanza, ya no tiene valor alguno. En este caso, el tributo confiscatorio se reviste del ropaje de tasa, pero su aplicación configura un virtual impuesto a los activos, dirigido selectivamente a quienes prestan una actividad determinada, y violentando la expresa prohibición de confiscación que consagra la frase final del Art. 323 de la Carta Política, que proscribe TODA FORMA de confiscación (...)” (Ibídem, fs. 14).

1.1.8.- En consideración a la tasa establecida en el artículo 13 de la Ordenanza, el accionante, enfoca su análisis en que: “(...) 10.1.- La equidad tributaria tiene estrecha relación con el principio de justicia tributaria, es decir, que un tributo, sea este impuesto, tasa o contribución especial será procedente a partir de su nacimiento y aplicación en tanto concurren en él garantías de legalidad, generalidad, proporcionalidad, no confiscatoriedad, razonabilidad y capacidad contributiva mismas que no solo limitan el poder tributario con el que cuenta el Estado, sino que reconocen derechos y garantías en favor de quienes adquieren la calidad de contribuyentes, cuya aplicación se vuelve trascendental dentro de la relación existente entre el administrado y el poder público (...) 10.2.- Conforme lo establece nuestro ordenamiento jurídico y en este caso en concreto el Código Orgánico de Organización Territorial Autonomía y Descentralización COOTAD, los Gobiernos Autónomos Descentralizados Municipales gozan de la facultad para crear tasas ante dos supuestos claramente identificables en la norma, el primero de ellos es en relación a la prestación de un servicio público en el marco de sus competencias, en donde el Gobierno Municipal exige de los ciudadanos el pago de un monto económico ante el servicio público real o potencial que brinde dicho Gobierno, siempre que, el monto o tarifa fijado para cumplir con la obligación tributaria guarde relación con el costo de la

producción de dichos servicios; el segundo, por el cual el Gobierno Municipal puede obtener ingresos tributarios por medio de una tasa, tiene que ver con la utilización o el aprovechamiento especial del dominio público. Circunstancia que difiere de figuras jurídicas como el canon arrendatario, en la medida en que estos últimos son aplicables ante la utilización privativa de un bien público o de uso particular o, evidentemente, de un bien privado. En este caso, es evidente que el Gobierno Municipal no presta ningún servicio, sino que autoriza a que los particulares hagan uso privativo y con fines comerciales de un espacio público de uso común. Precisamente, el hecho de que un particular ejerza actividades dentro de estos espacios de manera exclusiva y diferencial del resto de personas, elimina el sentido de gratuidad que existe en el uso de estos espacios y lo deriva en el nacimiento de una obligación tributaria (...). (Ibídem, fs. 15 y 15 vlt.), resaltando que en el caso de instalaciones en bienes privados, las tasas que cobren los gobiernos autónomos descentralizados no podrán ser otras que las directamente vinculadas con el costo justificado del trámite de otorgamiento de los permisos de instalación o construcción al amparo del artículo 104 de la Ley Orgánica de Telecomunicaciones.

1.1.9.- Continúa su fundamentación, al recalcar que: *"(...) las tasas por ocupación de espacio público, previstas en el artículo 13 de la Ordenanza atentan contra el principio de no confiscatoriedad, en la medida en que el pago de sus tarifas originan de forma evidente una afectación a la renta o patrimonio del contribuyente, la cual sobrepasa los niveles de carga tributaria que todo contribuyente debe asumir en el pago de sus obligaciones. Como en el caso del servicio de audio y video por suscripción que brinda DIRECTV en este cantón que comparado con el número de abonados, podría llegar a sobrepasar el 100% del ingreso total (...) transgreden el principio tributario de proporcionalidad. En el presente caso, considerando los elevados montos que la Municipalidad de Aguarico cobra por concepto de tasas, inobserva la capacidad contributiva de las empresas al existir una desproporcionalidad entre su renta o utilidad y la carga tributaria que implica cumplir con dicha obligación"*. (Ibídem, fs. 16 y 16 vlt.).

1.1.10.- Pretensión.

Solicita, que este Tribunal Especializado de lo Contencioso Tributario, mediante sentencia, declare la “*anulabilidad total*” de la mentada Ordenanza, con todas las consecuencias jurídicas que implica la declaratoria de anulación; del mismo modo, la anulación de todos los actos administrativos generados a partir de la promulgación de la Ordenanza impugnada, en especial aquellos que tienen que ver con la ejecución de la ilegal Ordenanza.

1.2.- De la admisión a trámite de la demanda de impugnación objetiva de anulación con efectos generales.

Mediante auto de fecha 3 de febrero de 2016, las 11h28, se admite a trámite la demanda interpuesta por el accionante, disponiendo que los personeros municipales contesten la demanda dentro del término de quince días, de conformidad con el artículo 243 del Código Tributario (*Ibídem*, fs. 21).

1.3.- De la citación a las partes demandadas.

A fojas 22-42, consta que las autoridades demandadas, así como el señor Procurador General del Estado han sido citadas legalmente. En escrito de 23 de febrero de 2016, las 11h29, el abogado Marcos Arteaga Valenzuela, en calidad de Director Nacional de Patrocinio y delegado del Procurador General del Estado, señala casilla judicial, y anexa la acción de personal que acredita dicha calidad (*Ibídem*, fs. 25-26).

1.4.- De la contestación a la demanda de impugnación objetiva de anulación con efectos generales y calificación de la misma.

A pesar que la parte accionada, fue citada dentro del término legal, no han dado contestación a la demanda; de ahí que, según lo previsto en el artículo 246 del Código Tributario, se tendrá como negativa pura y simple de la acción propuesta o ratificación de los alegatos que motivaron la Ordenanza.

1.5.- De la apertura a prueba.

Mediante auto de 25 de octubre de 2016, las 12h15 (*Ibídem*, fs. 44), se abrió la causa a prueba por el término de diez días, período durante el cual, el accionante solicita la práctica de las siguientes diligencias: I. Que se reproduzca como prueba a su favor, todo cuanto de autos le fuera favorable, en especial el contenido de la demanda. II. Que se oficie a la Escuela Politécnica del Litoral con la finalidad que remita copias certificadas de: 1.- Análisis de Impuestos y tasas municipales por derecho de vía para infraestructura de internet para ser considerada dentro de la nueva Ley Orgánica de Telecomunicaciones del Ecuador; en el cual, se establece que los valores establecidos en el artículo 12 de la Ordenanza son desproporcionados a la capacidad contributiva de las empresas dedicadas a telecomunicaciones y retransmisiones de contenidos; y, 2.- Consultoría análisis regulatorio, técnico, económico respecto a las tasas impuestas por los GADs, por la instalación y uso de diferentes elementos de redes de telecomunicaciones, en sus cantones; mismo que contiene sentencias constitucionales, que hacen notar que los valores constantes en el artículo 13 ya no deben ser objeto de imposición tributaria municipal. III. Que se oficie a la Corte Constitucional para que remita copias certificadas de las siguientes sentencias Nros. 007-15-SIN-CC, caso No. 0009-13-IN; y, 008-15-SIN-CC, caso No. 0008-13-IN, dentro de las acciones de inconstitucionalidad interpuestas por ASETEL en contra de los GADs municipales de Chimbo, y Atacames; respectivamente. IV. Que se oficie a la Procuraduría General del Estado para que remita copias certificadas del Oficio No. 00969, de 27 de abril de 2015, suscrito por el Procurador General del Estado y dirigido

al Alcalde del Gobierno Autónomo Descentralizado Municipal del cantón Salcedo, en el cual se absolvieron las siguientes consultas: a) Es aplicable la disposición contenida en el segundo párrafo del artículo 567 del Código Orgánico de Organización Territorial COOTAD, para que el Gobierno Autónomo Descentralizado Municipal de Salcedo, pueda regular sobre el uso, autorización y cobro de frecuencias del espectro radioeléctrico, dentro de su jurisdicción territorial?; cuya respuesta fue que el mencionado artículo no faculta a los GADs para imponer tasas relacionadas al espectro radioeléctrico, pues aquello es competencia del Estado central; y, b) La disposición contenida en el segundo párrafo del Art. 567 del Código Orgánico de Organización Territorial COOTAD, permite al Gobierno Autónomo Descentralizado Municipal de Salcedo, regular sobre la infraestructura de telecomunicaciones que prestan servicios de telecomunicaciones inalámbricas, que se encuentran instaladas en predios de propiedad privada, bajo el concepto de uso de espacio público aéreo?. La respuesta a esta interrogante fue que le corresponde al Ministerio de Telecomunicaciones y de la Sociedad de la Información establecer políticas, directrices y planes con relación al espectro radioeléctrico. V. Que se oficie a la administración tributaria con la finalidad que remita: i) Copias certificadas del expediente administrativo en el que conste todo el procedimiento legislativo de aprobación de la ordenanza impugnada, de conformidad a lo establecido en el artículo 322 del COOTAD, constando los informes técnicos de creación de tasas al amparo del artículo 566 *ibídem*; y, ii) Copias certificadas de todos los títulos de crédito que se han emitido con motivo de la expedición de la Ordenanza. VI. Que se oficie al Ministro de Telecomunicaciones y de la Sociedad de la Información para que remita copias certificadas de los siguientes Acuerdos Ministeriales: 1. No. 037-2013, que en su artículo 3, claramente señala que: *“Los Gobiernos Autónomos Descentralizados no podrán fijar tasas o tributos o cualquier otro tipo de cobro por concepto de uso del espacio radioeléctrico, uso de espacio aéreo vinculado con la emisión o transmisión de señales o frecuencias u otros aspectos relacionados con este recurso, cuya competencia*

corresponde al Estado Central"; y, 2. No. 041-2015, que norma: "LAS POLÍTICAS RESPECTO A TASAS Y CONTRAPRESTACIONES QUE CORRESPONDAN FIJAR A LOS GOBIERNOS AUTÓNOMOS DESCENTRALIZADOS CANTONALES O DISTRITALES EN EJERCICIO DE SU POTESTAD DE REGULACIÓN DE USO Y GESTIÓN DEL SUELO Y DEL ESPACIO AÉREO EN EL DESPLIEGUE O ESTABLECIMIENTO DE INFRAESTRUCTURA DE TELECOMUNICACIONES". VII. Que se incorpore al proceso y a su costa: a) Copias certificadas de las sentencias emitidas por la Sala de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, dentro de los procesos Nros. 17751-2013-128; y, 17751-2013-129, expedidas el 20 de agosto y 19 de octubre de 2015, propuestas por ASETEL en contra de los GADs Municipales de Atacames y Chimbo, en su orden; y, b) Compulsa de los Estatutos de la Asociación de Empresas de Telecomunicaciones ASETEL, mismas que obran en los procesos señalados en el acápite anterior. VIII. Que se tenga en cuenta que la presente acción tiene como finalidad la anulación total de un acto administrativo de carácter general, impersonal y objetivo, violatorio de una norma jurídica constituida en la Ordenanza; con la finalidad de salvaguardar el ordenamiento jurídico objetivo. IX. Acuso de rebeldía de la accionada por no contestar la demanda. X. Impugnación en contra de las pruebas presentadas por la accionada, por improcedentes, mal actuadas y ajenas a la litis. (*Ibídem*, fs. 47-49).

1.5.1.- A pesar, que los personeros municipales fueron notificados legalmente con la providencia de apertura de prueba de fecha de 25 de octubre de 2016, las 12h15, no han presentado escrito de prueba.

1.5.2.- En providencia de 14 de noviembre de 2016, las 08h34, se dispuso la práctica de las diligencias probatorias solicitadas por ASETEL (*Ibídem*, fs. 50).

II.- INTEGRACIÓN DEL TRIBUNAL

Corresponde conocer la presente acción de impugnación objetiva de anulación con efectos generales a este Tribunal Especializado de lo Contencioso Tributario, integrado por las doctoras Ana María Crespo Santos (en calidad de Ponente), Maritza Tatiana Pérez Valencia; y, doctor José Luis Terán Suárez.

III.- JURISDICCION Y COMPETENCIA

Este Tribunal Especializado de lo Contencioso Tributario es competente para conocer y resolver la presente acción objetiva de anulación con efectos generales, en virtud de las Resoluciones Nos. 004-2012 de 25 de enero del 2012 y 341-2014 de 17 de diciembre de 2014, emitidas por el Pleno del Consejo de la Judicatura; Resoluciones Nos. 01-2015 y 02-2015 de 28 de enero de 2015; y 060-2015 de 1 de abril de 2015, expedidas por el Pleno de la Corte Nacional de Justicia. Y, en atención a lo previsto en los artículos 184 numeral 1 de la Constitución de la República Ecuador: *“Conocer los recursos de casación, de revisión y los demás que establezca la ley”*; y, 185 apartado segundo, numeral 2 del Código Orgánico de la Función Judicial *“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”*.

IV.- VALIDEZ PROCESAL

Este Tribunal Especializado de lo Contencioso Tributario no observa ninguna circunstancia que pueda afectar la validez procesal y no existe nulidad alguna que declarar.

V. CONSIDERACIONES Y FUNDAMENTOS DEL TRIBUNAL DE IMPUGNACIÓN.

5.1.- De la acción objetiva de anulación con efectos generales.-

Con relación a la acción objetiva, es importante describir al artículo 185, apartado segundo, del numeral 2 del Código Orgánico de la Función Judicial, que dispone: *“las acciones de impugnación propuestas 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 generales y se persiga, con efectos generales, su anulación total o parcial. Dichas acciones de impugnación podrán proponerse por quién tenga interés directo, o por entidades públicas y privadas”*. Entonces resulta que, esta acción objetiva tiene como finalidad el imperio de la juridicidad con la anulación total o parcial del acto normativo impugnado, por considerarlos violatorios de la normativa legal no se trata de lesión a un derecho subjetivo, sino que lo que se persigue es su anulación con efectos generales, que se ejerce en defensa e interés de la legalidad abstracta sobre los actos de la administración de inferior categoría; en consecuencia, lo resuelto por la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario es de efecto general; normativa que da la posibilidad de presentar la mencionada acción, a más de las personas que tengan interés directo, a las entidades públicas o privadas.

5.1.1.- Con relación al interés directo la doctrina, ha referido que: *“(...) Debe ser un interés sustancial concreto por cuanto debe existir en cada caso especial, respecto de una determinada relación jurídica material, y es atinente a las peticiones formuladas en determinada demanda, por una o por varias personas individualizadas. Debe ser un interés sustancial serio y actual (...)”*¹; de modo similar, Enrique Tarigo Vásquez ha dicho que debe tener presente el interés directo *“(...) el inmediatamente vulnerado por el acto, significando tanto como interés inmediato, no eventual o futuro (...)”*²; al mismo

¹ Hernando Devis Echandia, *Compendio de Derecho Procesal*, Tomo I, Editorial Temis, 2012, p. 256

² Enrique Tarigo Vásquez, *Enfoque Procesal del Contencioso Administrativo de Anulación*, Editorial FCU, primera edición, Montevideo-Uruguay, 1999, ps. 29-30

tiempo, se debe tener presente la legitimación causal, que para Giorgi la *legitimatio ad causam* es la condición indispensable para obtener una sentencia favorable, que el presupuesto procesal lo constituye la *legitimatio ad procesum*, la primera implica la calidad de sujeto del litigio, en sentido material, en tanto la segunda implica la calidad de sujeto de la acción, en sentido formal³; en consecuencia, este Tribunal Especializado de lo Contencioso Tributario para la anulación de un acto normativo expedido de manera ilegal, su anulación será imperativa en los casos en que el acto estuviera viciado por irregularidades; de manera que el interés directo, debe ser actual o inmediato y no eventual o futuro.

5.1.2.- Teniendo como norte lo dicho, lo primero que cabe recordar, es que: i) La presente acción objetiva, es interpuesta por el ingeniero Roberto Aspiazú Estrada, por los derechos que representa en calidad de Director Ejecutivo de la Asociación de Empresas de Telecomunicaciones ASETEL, conforme lo acredita del instrumento que adjunta y que consta a fojas 7 de los autos; cabe recalcar, que mediante escrito y anexo de fecha 11 de noviembre de 2016, las 13h08, que obra a fojas 46 y 47, comparece el economista Jorge Cevallos Clavijo, como nuevo Director Ejecutivo de ASETEL; ii) Que la Asociación de Empresas de Telecomunicaciones ASETEL, es una entidad de derecho privado, con personería jurídica y patrimonio propio, sin fines de lucro; que de conformidad al artículo 2, Capítulo I, DENOMINACIÓN, OBJETIVOS, DOMICILIO Y DURACIÓN, de su Estatuto tiene como finalidad: “*el promover el desarrollo armónico del sector de las Telecomunicaciones; la cooperación entre los miembros de la Asociación; así como la protección y defensa de los legítimos derechos e interés de los asociados*”. (*Ibídem*, fs. 197); iii) Que su representante “*legal, judicial y extrajudicial*” es el ingeniero Roberto Aspiazú Estrada, designación realizada en Asamblea General de 28 de enero de 2015 (*Ibídem*, foja 7);

³ Héctor Giorgi, *El Contencioso Administrativo de Anulación*, Biblioteca de Publicaciones Oficiales de la Facultad de Derecho y Ciencias Sociales de la Universidad de la República de Uruguay, p. 122.

nombramiento que fuera inscrito en el Ministerio de Telecomunicaciones y de la Sociedad de la Información, el 20 de agosto de 2015.

5.1.3.- De lo manifestado se puede considerar el interés directo, por parte del accionante, pues, basa su petición en que la Ordenanza viola normas constitucionales y legales vigentes; además, de afectar las actividades de sus representadas por la interposición de una tasa inmersa en la mencionada Ordenanza.

5.2.- Análisis del caso.-

Cabe señalar, que este Tribunal al conocer la presente acción objetiva de anulación de carácter general, tiene como finalidad exclusiva el control de legalidad de la Ordenanza recurrida; en este sentido, el artículo 273 del Código Tributario, inciso segundo, indica: *“(...) La sentencia será motivada y decidirá con claridad los puntos sobre los que se trabó la litis y aquellos que, en relación directa a los mismos, comporten control de legalidad de los antecedentes o fundamentos de la resolución o acto impugnados, aun supliendo las omisiones en que incurran las partes sobre puntos de derecho, o apartándose del criterio que aquellos atribuyan a los hechos (...)”*.

5.2.1.- Así pues, el accionante, presenta la acción de impugnación objetiva de anulación con efectos generales en contra de la Ordenanza: *“QUE REGULA LA UTILIZACIÓN U OCUPACIÓN DEL ESPACIO PÚBLICO O LA VÍA PÚBLICA Y EL ESPACIO AÉREO MUNICIPAL, SUELO Y SUBSUELO, POR LA COLOCACIÓN DE ESTRUCTURAS, POSTES Y TENDIDO DE REDES PERTENECIENTES A PERSONAS NATURALES O JURÍDICAS PRIVADAS DEL CANTÓN AGUARICO”*, expedida por el Consejo Cantonal del Gobierno Autónomo Descentralizado Municipal del cantón Aguarico, provincia de Orellana, publicada en el Registro Oficial No. 480 de miércoles

15 de abril de 2015; con énfasis en los artículos 13, literales a), b) y e) (valoración de las tasas); y, 18 (infracciones y sanciones).

5.2.2.- En tanto que los personeros municipales al no contestar la demanda dentro del término establecido en el artículo 243 del Código Tributario, se estará a lo dispuesto en los artículos 246 y 258 *ibídem*, que refieren a la falta de contestación a la demanda, por tanto, se tendrá como negativa pura y simple de la acción propuesta o ratificación de los fundamentos que motivaron el acto normativo impugnado, entonces resulta que, le corresponde al actor la carga de la prueba.

5.2.3.- Dentro de la etapa probatoria el accionante incorporó lo siguiente: i) A fojas 57-66, el Oficio No. MINTEL-DPC-2016-0090-0, de 25 de noviembre de 2016, suscrito por la Directora de Patrocinio y Contratación del Ministerio de Telecomunicaciones y de la Sociedad de la Información, anexando copias certificadas de los Acuerdos Ministeriales No. 037-2013, de 02 de julio de 2013, que en su artículo 3, señala que: *“Los Gobiernos Autónomos Descentralizados no podrán fijar tasas o tributos o cualquier otro tipo de cobro por concepto de uso del espacio radioeléctrico, uso de espacio aéreo vinculado con la emisión o transmisión de señales o frecuencias u otros aspectos relacionados con este recurso, cuya competencia corresponde al Estado Central; y, No. 041-2015, de 18 de septiembre de 2015, que norma: “LAS POLÍTICAS RESPECTO A TASAS Y CONTRAPRESTACIONES QUE CORRESPONDAN FIJAR A LOS GOBIERNOS AUTÓNOMOS DESCENTRALIZADOS CANTONALES O DISTRITALES EN EJERCICIO DE SU POTESTAD DE REGULACIÓN DE USO Y GESTIÓN DEL SUELO Y DEL ESPACIO AÉREO EN EL DESPLIEGUE O ESTABLECIMIENTO DE INFRAESTRUCTURA DE TELECOMUNICACIONES”;* ii) A fojas 67-103, consta el Oficio No. 6089-CCE-SG-CER-2016, de fecha 28 de noviembre de 2016, emitido por el Secretario General de la Corte Constitucional, anexando las copias certificadas de las sentencias constitucionales No. 008-15-SIN-CC dentro del expediente No. 0008-13-

IN; y, No. 0007-15-SIN-CC dentro del expediente No. 0009-13-IN, mismas que aceptaron parcialmente las acciones públicas de inconstitucionalidad propuesta por ASETEL en contra de los GADs Municipales de los cantones Atacames y Chimbo; respectivamente; iii) A fojas 106-121, el Oficio No. 08711, de fecha 30 de noviembre de 2016, suscrito por el Director Nacional de Patrocinio de la Procuraduría General del Estado, en el cual consta la copia certificada del Oficio No. 00969, de fecha 27 de abril de 2015, expedido por el Procurador General del Estado, en el cual se absuelven las consultas propuestas por el GAD Municipal del cantón Salcedo, concluyendo que los GADs Municipales no tienen competencia para fijar tasas por el uso u ocupación de espacio público, vía pública y el espacio aéreo estatal, ya que esa potestad es exclusiva del Gobierno Central por intermedio del Ministerio de Telecomunicaciones y de la Sociedad de la Información como órgano rector en esa materia; iv) A fojas 124-131, el escrito presentado el 12 de enero de 2017, las 09h51, por los personeros municipales, haciendo notar que: *"En sesión de consejo celebrada el día 12 de diciembre de 2016 se procedió a derogar la ordenanza que regula la utilización u ocupación del espacio público o la vía pública y el espacio Aero Municipal, suelo y subsuelo, por la Colocación de estructuras, postes y tendido de redes pertenecientes a personas naturales o jurídicas dentro del cantón Aguarico, en tal virtud señores magistrados se ha aceptado el reclamo presentado y que es materia de la presente causa por ASETEL consecuentemente pido a ustedes señores magistrados se proceda a archivar la acción presentada por ASETEL en nuestra contra, todo a vez que, se ha cumplido con este requerimiento"*, para lo cual anexa: 1.- El informe jurídico No. GADMCA-DJ-2016-060-IJ, suscrito el 06 de diciembre de 2016, por el procurador síndico del GAD Municipal de Aguarico, que en sus conclusiones solicitó al Alcalde ponga en conocimiento de los Concejales el presente informe con la finalidad de derogar la Ordenanza (Ibíd., fs. 125-129); y, 2.- La Resolución emitida por el Consejo Cantonal de dicho Municipio de fecha 12 de diciembre de 2016, mediante la cual, se aprobó el informe jurídico señalado en el numeral anterior y se derogó la

Ordenanza (*Ibídem*, fs. 130); v) A fojas 134-141, el Oficio No. ESPOL-R-OFC-0094-2017, de 25 de enero de 2017, suscrito por el Rector de la Escuela Superior Politécnica del Litoral ESPOL, en el cual da cumplimiento al Oficio No. 2301-2016-SCT-CNJ, de 23 de noviembre de 2016, emitido por la secretaria de esta Sala Especializada de lo Contencioso Tributario, para lo cual adjunta: **1.** El Oficio No. OFI-ESPOL-FIEC-0843-2016, suscrito el 20 de diciembre de 2016, por el decano del FIEC, adjuntando un CD que contiene: *“La consultoría para el análisis regulatorio, técnico, económico respecto a las tasas impuestas por los GADs, por la instalación y uso de diferentes elementos de redes de telecomunicaciones”*, elaborado por el ingeniero César Yépez; y, **2.** El Oficio No. ESPOL-CIEC-OFC-2016-0002, emitido el 22 de abril de 2016, por Iván Rivadeneyra, director del CIEC, donde manifiesta que el CIEC no ha realizado ningún análisis de impuestos a tasas municipales por derecho de vía para infraestructura de internet; empero, adjunta un CD con el proyecto: *“Estudio de las Herramientas TIC para fomentar el Comercio Electrónico en el Ecuador”* elaborado en el año 2014, dirigido al Ministerio de Telecomunicaciones; vi) A fojas 145-195, copias de las sentencias Nros. 17751-2013-128 y 17751-2013-129, dictadas los días 20 de agosto y 19 de octubre de 2015, por ésta Sala Especializada de lo Contencioso Tributario, dentro de las acciones objetivas de anulación interpuestas por ASETEL en contra de los GADs Municipales de los cantones Chimbo y Atacames; respectivamente; vii) A fojas 196-203, compulsas de los estatutos de ASETEL; y, viii) A fojas 214-224, el escrito emitido por la parte accionada, en contestación al oficio No. 2304-2016-SCT-CNT, emitido el 23 de noviembre de 2016, por la secretaria de este Tribunal, haciendo notar lo siguiente: **a)** Convocatoria a sesión de Consejo del Municipio de Aguarico de 28 de enero de 2015, en el cual se comunica a los concejales que el 30 de enero de 2015 se efectuará una sesión extraordinaria; **b)** Resolución del Consejo de fecha 30 de enero de 2015; **c)** Convocatoria a sesión de Consejo de 5 de febrero de 2015, para comunicarles que el 6 de febrero del mismo año se realizará la sesión extraordinaria del Consejo; **d)** Resolución de los puntos

tratados en dicha sesión, aprobándose en segundo instancia la Ordenanza impugnada; e) Informe jurídico No. GADMCA-DJ-2014-004-IJ, efectuado el 28 de enero de 2015, por el procurador síndico del cantón Aguarico; f) Informe de la Contraloría General del Estado, que refiere, sobre emitir las resoluciones que causan ejecutoria administrativa del proceso; y, g) Copia certificada, emitida por el tesorero del GAD Municipal de Aguarico, en el que se indica que no se ha emitido ningún título de crédito a ninguna empresa.

5.2.4.- Clarificadas las pruebas presentas; mismas que fueran analizadas se puede determinar que efectivamente la Ordenanza dispone la creación de una tasa, que para el uruguayo Valdes Costa, en su obra Curso de Derecho Tributario, p. 143, expresa que: *“la tasa es el tributo cuya obligación está vinculada jurídicamente a determinadas actividades del Estado, relacionadas directamente con el contribuyente.”*, Cesar García Novoa, dice que la tasa: *“es un tributo cuyo presupuesto es un servicio, pero se trata de una obligación legal y no de una contraprestación”*⁴. Por su parte, Héctor Villegas, manifiesta que la tasa: *“es un tributo cuyo hecho generador está integrado con una actividad del Estado divisible e inherente a su soberanía, hallándose esa actividad relacionada directamente con el contribuyente”*. Aquile D. Giannini, da una definición más amplia de tasa, al establecer que: *“es la prestación pecuniaria debida a un ente público, en virtud de una norma legal y en la medida que en ésta se establezca, por la realización de una actividad del propio ente que afecta de modo particular al obligado”*⁵, dentro de este mismo criterio, Giuliani Fonrouge contextualiza a la tasa del siguiente modo: *“es la prestación pecuniaria exigida compulsivamente por el Estado, en virtud de ley, por la realización de una actividad que afecta especialmente al obligado”*⁶; por su parte el doctor Héctor Belisario Villegas, a la definición de tasa, agrega que el hecho

⁴ César García Novoa, El concepto de tributo, Lima-Perú, Tax Editor S.A., 2009, p. 289

⁵ Aquile Giannini, *Instituciones de Derecho Tributario*, Madrid, Editorial de Derecho Financiero, 1957, p.50

⁶ Carlos Giuliani Fonrouge, *Derecho Financiero*, Buenos Aires, Ediciones Depalma, 1984, p. 910

generador está integrado con una actividad del Estado divisible e inherente a su soberanía.

5.2.4.1.- Queda claro, entonces que las tasas son tributos, prestaciones que el Estado cobra unilateralmente sin necesidad del consentimiento o voluntad de los particulares, en ocasión del servicio público divisible, que debe funcionar y nacer para que se configure el hecho generador, funcionamiento efectivo del servicio, caso contrario no estaríamos hablando de tasa; de ahí que, las tasas además de darse por una prestación del servicio público se da por el uso de bienes públicos.

5.2.5.- Este Tribunal Especializado de lo Contencioso Tributario del análisis del proceso verifica que a fojas 124-131, los personeros municipales, incorporan al proceso la siguiente documentación: a) El informe jurídico No. GADMCA-DJ-2016-060-IJ, suscrito el 06 de diciembre de 2016, por el procurador síndico del GAD Municipal de Aguarico, que en sus conclusiones solicitó al Alcalde del mencionado Municipio ponga en conocimiento de los Concejales el presente informe con la finalidad de derogar la Ordenanza; y, b) Certificación emitida por la Secretaria General de dicho organismo de la Resolución del Consejo Cantonal de Aguarico, celebrada en sesión ordinaria de 12 de diciembre de 2016, mediante la cual se resolvió por unanimidad: 1. Aprobar el informe jurídico señalado en el literal anterior; y, 2. Derogar la Ordenanza: *"QUE REGULA LA UTILIZACIÓN U OCUPACIÓN DEL ESPACIO PÚBLICO O LA VÍA PÚBLICA Y EL ESPACIO AÉREO MUNICIPAL, SUELO Y SUBSUELO, POR LA COLOCACIÓN DE ESTRUCTURAS, POSTES Y TENDIDO DE REDES PERTENECIENTES A PERSONAS NATURALES O JURÍDICAS PRIVADAS DEL CANTÓN AGUARICO"*, expedida por el Consejo Cantonal del Gobierno Autónomo Descentralizado Municipal del cantón Aguarico, provincia de Orellana, y que fuera publicada en el Registro Oficial No. 480 de miércoles 15 de abril de 2015. Se evidencia, entonces, que la Ordenanza en estudio fue **derogada** a través de su

órgano legislativo como bien se desprende de la certificación emitida por la Secretaria General del GAD Municipal de Aguarico de la Resolución del Consejo Cantonal de Aguarico, celebrada en sesión ordinaria de 12 de diciembre de 2016, donde se aprobó el informe jurídico emitido por el procurador judicial del GAD Municipal de Aguarico quién solicitó al burgomaestre ponga en conocimiento de los Concejales el mencionado informe con la finalidad que se derogue la Ordenanza, derogatoria que fue resuelta por unanimidad; de ahí que, no existe controversia que resolver, puesto que, el acto normativo materia de la presente acción objetiva de anulación con efectos generales, no se encuentra vigente, es decir que, no forma parte del ordenamiento jurídico interno; de manera que, este Tribunal Especializado de lo Contencioso Tributario no puede declarar la anulabilidad de la Ordenanza impugnada como lo solicita el accionante; entonces, no procede realizar el control de legalidad de un acto normativo derogado.

VI.- DECISIÓN

6.1. En mérito de lo expuesto, la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, en voto de mayoría: ***“ADMINISTRANDO JUSTICIA, EN NOMBRE DEL PUEBLO SOBERANO DEL ECUADOR, Y POR AUTORIDAD DE LA CONSTITUCIÓN Y LAS LEYES DE LA REPÚBLICA”***, resuelve.


VII. SENTENCIA

7.1.- **DESECHAR**, la acción de impugnación objetiva de anulación, con efectos generales, interpuesta por el ingeniero Roberto Aspiazu Estrada, por los derechos que representaba en calidad de Director Ejecutivo de la Asociación de Empresas de Telecomunicaciones ASETEL, en contra de la Ordenanza: ***“QUE REGULA LA UTILIZACIÓN U OCUPACIÓN DEL ESPACIO PÚBLICO O LA VÍA PÚBLICA Y EL ESPACIO AÉREO MUNICIPAL, SUELO Y SUBSUELO, POR LA COLOCACIÓN DE***


ESTRUCTURAS, POSTES Y TENDIDO DE REDES PERTENECIENTES A PERSONAS NATURALES O JURÍDICAS PRIVADAS DEL CANTÓN AGUARICO", emitida por el Consejo Cantonal del Gobierno Autónomo Descentralizado Municipal del cantón Aguarico, provincia de Orellana, publicada en el Registro Oficial No. 480 de miércoles 15 de abril de 2015, en los términos expuestos en el acápite V del presente fallo.

7.2.- Actúe la abogada María Augusta Gallardo Ampudia, como Secretaria Relatora de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario, por encargo, de conformidad con el Oficio No. 22-PSCT-CNJ-17, de 07 de julio de 2017, emitido por la Presidencia de esta Sala.

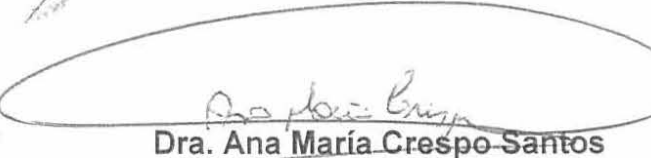
7.3.- Comuníquese y publíquese en el Registro Oficial.



Dr. José Luis Terán Suárez
JUEZA NACIONAL




Dra. Maritza Tatiana Pérez Valencia
JUEZA NACIONAL



Dra. Ana María Crespo Santos
JUEZA NACIONAL

Certifico:



Ab. María Augusta Gallardo Ampudia
Secretaria Relatora (e)

En Quito, jueves trece de julio del dos mil diecisiete, a partir de las diecisiete horas y cincuenta minutos, mediante boletas judiciales notifiqué la SENTENCIA que antecede a: ASOCIACION DE EMPRESAS DE TELECOMUNICACIONES (ASETEL) en la casilla No. 2150 y correo electrónico javierbarbaramos@yahoo.es del Dr./Ab. JAVIER MARTIN BARBA RAMOS. ALCALDE Y PROCURADOR SINDICO DEL CONSEJO CANTONAL DEL GOBIERNO AUTONOMO DESCENTRALIZADO MUNICIPAL DEL CANTON AGUARICO, PROVINCIA DE ORELLANA en la casilla No. 316 y correo electrónico arturo.escobart@hotmail.com del Dr./Ab. ARTURO ALFREDO ESCOBAR TRIVIÑO. PROCURADOR GENERAL DEL ESTADO en la casilla No. 1200 del Dr./Ab. ARTEAGA VALENZUELA MARCOS. Certifico:


MARIA AUGUSTA GALLARDO AMPUDIA
SECRETARIA RELATORA (E) (E)

CARMEN.DAVILA

RAZÓN: Siento como tal que las trece (13) fotocopias que anteceden, son iguales a las que constan dentro de la demanda de Acción Objetiva No. 17751-2016-0065 seguido por la ASOCIACIÓN DE EMPRESAS DE TELECOMUNICACIONES (ASETEL) en contra del ALCALDE Y PROCURADOR SÍNDICO DEL GAD MUNICIPAL DEL CANTÓN AGUARICO- PROVINCIA DE ORELLANA, las mismas que las confiero debidamente certificadas. Quito, 24 de julio de 2017. Certifico.-


ABG. MARTHA ALEJANDRA MORALES NAVARRETE
SECRETARIA RELATORA.





Ing. Hugo Del Pozo Barrezueta
DIRECTOR

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

www.registroficial.gob.ec

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

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

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