

# REGISTRO OFICIAL

ÓRGANO DE LA REPÚBLICA DEL ECUADOR



CORTE NACIONAL DE  
**JUSTICIA**

**CORTE NACIONAL DE JUSTICIA**

**RESOLUCIONES:**

**SALA ESPECIALIZADA DE LO  
CONTENCIOSO TRIBUTARIO**

**R246-2017, R248-2017**



Acción objetiva de anulación No. 2016-0294

Resolución No. 246-2017

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

Quito, miércoles 12 de abril del 2017, las 09h24.-

**ASUNTO**

Resolución de la acción objetiva de anulación con efectos generales deducida por el Ing. Roberto Aspiazu Estrada, en calidad de Director Ejecutivo de la Asociación de Empresas de Telecomunicaciones, (ASETEL), en contra de la Ordenanza Municipal publicada en la Edición Especial del Registro Oficial No. 203 del viernes 31 de octubre de 2014, expedida por el Concejo Cantonal del Gobierno Autónomo Descentralizado Municipal del cantón Durán, provincia de Guayas, que contiene la segunda reforma a la Ordenanza que regula la instalación de estructuras fijas de soporte de antenas y su infraestructura, funcionamiento y operación de las estaciones radioeléctricas fijas de Servicio Móvil Avanzado, en el referido cantón.

**1. ANTECEDENTES**

**1.1 De la demanda de impugnación objetiva de anulación con efectos generales.-** El Ing. Roberto Aspiazu Estrada, en calidad de Director Ejecutivo de la Asociación de Empresas de Telecomunicaciones (en adelante ASETEL), deduce demanda en acción objetiva de anulación en contra de los señores Alcalde y Procurador Síndico, como representantes legales del Concejo Cantonal del Gobierno Autónomo Descentralizado Municipal de Durán, provincia de Guayas, órgano legislativo de la Ordenanza Municipal publicada en la Edición Especial del Registro Oficial No. 203 del viernes 31 de octubre de 2014. Al respecto expone:

**1.1.1 Fundamentos de hecho y de derecho: 1.-** Que ASETEL es una persona jurídica de derecho privado, con patrimonio propio, sin fines de lucro, que se rige por sus estatutos, aprobada mediante Acuerdo No. 990084 de 3 de marzo de 1999 del ahora Ministerio de Comercio Exterior. El objeto de esta Asociación es 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 intereses de los asociados. En tal virtud, sostiene que de parte de ASETEL existe un interés directo para proponer la demanda, debido a que considera que con la emisión de la ordenanza impugnada, se están violentando derechos objetivos de los socios de ASETEL que perjudican gravemente sus intereses. **2.-** Que la demanda objetiva de anulación la plantea en contra de la SEGUNDA REFORMA A LA ORDENANZA QUE REGULA LA INSTALACIÓN DE ESTRUCTURAS FIJAS DE SOPORTE DE ANTENAS Y SU INFRAESTRUCTURA, FUNCIONAMIENTO Y OPERACIÓN DE LAS ESTACIONES RADIOELÉCTRICAS FIJAS DE SERVICIO MÓVIL AVANZADO, expedida por el Concejo Cantonal del Gobierno Autónomo Descentralizado Municipal del cantón Durán, provincia de Guayas, órgano legislativo de dicha Ordenanza Municipal publicada en la Edición Especial del Registro Oficial No. 203 del viernes 31 de octubre de 2014.

3.- El accionante, luego de referirse a los artículos 1, 2 y 3 de la ordenanza impugnada, manifiesta que si analizamos el texto de la ordenanza que se impugna, se colige que el GAD municipal de Durán, al establecer el valor de treinta y cinco (35) salarios básicos unificados del trabajador en general del sector privado, por concepto de permiso de implantación para cada una de las estaciones radioeléctricas necesarias para la prestación de servicios de comunicaciones y telecomunicaciones conforme lo determina el numeral 10 del artículo 261 de la Constitución de la República, habría legislado en temas que están fuera del ámbito de su competencia, esto conforme el pronunciamiento de la Corte Constitucional constante en las sentencias Nos: 016-15-SIN-CC, caso No. 0055-14-IN, de 13 de mayo de 2015; 042-15-SIN-CC, caso No. 0024-15-IN de 16 de septiembre de 2015; 021-15-SIN-CC, caso No. 0019-15-IN, de 1 de julio de 2015; 051-15-SIN-CC, caso No. 0014-15-IN, de 21 de octubre de 2015, por lo que queda demostrado que el Concejo del Gobierno Autónomo Descentralizado del Cantón Durán, sobrepasó sus atribuciones y competencias exclusivas que le otorga la Constitución y violó de esta forma el artículo 226 *ibídem*; que de la misma forma incumplió lo establecido en los artículos 3, 7, 9, 11, 104 y 141 numeral 10 de la Ley Orgánica de Telecomunicaciones, en concordancia con el artículo 1 del Acuerdo del Ministerio de Telecomunicaciones y de la Sociedad de la Información No. 041-2015, respecto de 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; que cabe resaltar el hecho de que dejar la continuidad de la prestación de los servicios de telecomunicaciones, sometido a la precariedad de un permiso municipal, significa, que quedan en las manos de un Gobierno Autónomo Descentralizado la posibilidad virtual de “autorizar” o “desautorizar” la

prestación del servicio, competencia que no tiene ni le corresponde, la cual se encuentra constitucionalmente conferida al Estado Central. Enlazar esta ilegítima “autorización” al pago de una tasa, resulta inaceptable y reñido con el régimen de competencias exclusivas establecidas en la Ley y la Constitución Política, por lo que, los artículos mencionados de la ordenanza son susceptibles de anulación total por carecer no solamente de sustentación legal sino también de fundamento constitucional; respecto de la valoración del tributo, sostiene que así aparezca como el cobro de permiso de implantación, realmente es una tasa de conformidad con lo establecido en los artículos 1, 2, 3 y 4 del Código Tributario, que ha sido reproducida en los artículos 1, 2 y 3 de la ordenanza impugnada; que queda claro que el cobro, es ilegal e inconstitucional; que es un hecho aceptado, que en ordenamientos jurídicos como el ecuatoriano, las tasas por regla general se establecen como contraprestación del algún tipo de servicio que presta la administración tributaria que las percibe; que éste es el espíritu que puede colegirse del texto del art. 566 del COOTAD; que de la lectura del texto de la norma citada conlleva a preguntarse cuál es el “servicio” que, en este caso, estaría supuestamente prestando el GAD del cantón Durán gravado por el permiso de implantación; que de entrada el “servicio” no consiste en el uso de suelo, que no es un servicio, como tampoco lo es la propiedad inmobiliaria, que es materia de gravamen por la vía de impuesto predial. Al parecer, el supuesto “permiso” respecto del cual el GAD demandado se auto atribuye la potestad de conceder, no para “construir” las estructuras sino para permitir su funcionamiento, periódicamente, vendría a ser el servicio supuestamente gravado con la tasa; pero que la continuidad en el tiempo de este gravamen, cuyo importe, como puede apreciarse del texto de la ordenanza es considerable, pues 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, y eso significa que, a largo plazo, el contribuyente, con el pretexto de este “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 en la actualidad el permiso constante en la ordenanza impugnada, debe tener una duración indefinida mientras la infraestructura se encuentre instalada, esto de conformidad con el Acuerdo Ministerial No. 041 emitido por el Ministerio de Telecomunicaciones y de la Sociedad de la Información (MINTEL) de fecha 18 de septiembre de 2015, mismo que expide las políticas respecto de las 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; que 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 proscribire TODA FORMA de confiscación; se refiere a lo señalado en la sentencia No. 038-15-SIN-CC, de 16 de septiembre de 2015, dentro del caso 0009-15-IN, dictada por la Corte Constitucional en contra de la Ordenanza Municipal expedida por el cantón Sucre, publicada en el Registro Oficial No. 325 de 03 de septiembre de 2014; que en el supuesto y no consentido caso de que existiese un servicio prestado por el GAD, éste se limitaría a la entrega de la autorización para la instalación de la infraestructura, servicio por el cual el Municipio no incurre en gastos sobre el monto que cobra a las Operadoras, empresas que en virtud de la concesión

conferida por el Estado Ecuatoriano, prestan servicios destinados a satisfacer necesidades de la colectividad, de existir derecho por parte del GAD para el cobro de dicha tasa, el monto de la misma debería ser inferior al gasto que hubiese incurrido el GAD para la prestación del servicio, por así disponerlo el inciso del art. 566 del COOTAD antes citado; que corresponde analizar si la tasa establecida en los artículos 1, 2 y 3 de la ordenanza impugnada guarda relación y, sobre todo, cumple fielmente con los principios de justicia tributaria constantes en el artículo 300 de la Constitución de la República en concordancia con el artículo 5 del Código Tributario; que 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 las 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. Así la reserva de ley tributaria general se encuentra prevista en el art. 132 numeral 3 de la Constitución de la República, en concordancia con el artículo 4 del Código Tributario en el sentido de que no es posible establecer, modificar o suprimir tributos, sino mediante ley. La reserva general de ley en materia tributaria reconoce el nivel de complementariedad del ejercicio de potestades normativas en los gobiernos descentralizados autónomos, en materia de reglamentación de los impuestos fijados en el COOTAD en beneficio de los GAD y para la creación, modificación y supresión de tasa y contribuciones. Si bien de conformidad con el art. 264, numeral 5 de la Constitución, las municipalidades tienen competencia normativa para fijar tasas y contribuciones especiales, el art. 301 de la Constitución de la República

determina que: *“Las tasas y contribuciones especiales se crearán y regularán de acuerdo con la ley”*. Esta norma introduce el criterio de una reserva de ley relativa, según la cual, el titular de la competencia normativa tributaria en materia de tasas y contribuciones, aunque con gran capacidad regulatoria, está sujeto a la ley ordinaria. En tal virtud, hay que determinar *si el ejercicio de la potestad tributaria de la Municipalidad en la expedición de los arts. 1, 2 y 3 de la Ordenanza impugnada se ajusta o no a los parámetros previstos en la Constitución y la ley*; que en este concepto, los artículos 1, 2 y 3 de la Ordenanza constituye un abuso de la potestad normativa en materia tributaria; que las tasas y su cuantificación previstas en los artículos 1, 2 y 3 de la Ordenanza no vinculan el hecho generador a ningún bien de dominio público y tampoco se hace referencia alguna a elemento objetivo del hecho generador en cuyo marco es constitucional (art. 301 de la Constitución) y legal (art. 186 del COOTAD) el ejercicio de la potestad normativa tributaria: la concesión del uso privativo o aprovechamiento especial de uno de los bienes de dominio público sometidos a la competencia de la Municipalidad; que por otra parte, la forma de cuantificar la prestación prevista en los artículos 1, 2 y 3 de la Ordenanza tampoco diferencia el supuesto previsto en el art. 104 de la Ley Orgánica de Telecomunicaciones y, por tanto, incluso si fuera tasa se ha fijado sin considerar la posibilidad de que los equipamientos para las comunicaciones y telecomunicaciones puedan ser instalados o implantados en bienes de dominio privado, en cuyo caso, el único hecho generador posible es la emisión de la autorización administrativa respectiva y ésta no puede suponer una prestación que supere el principio de equivalencia, en los términos del art. 567 del COOTAD; que la cuantificación del “Permiso de Implantación” en la forma prevista en la Ordenanza implica (i) la imposición de un tributo por fuera de las competencias de la Municipalidad, (ii) la desnaturalización del concepto de tasa como prestación paraconmutativa pues el *quantum* no hace relación alguna con

los costos de la prestación recibida por el administrado de parte del ente público; y, (iii) la violación del principio de reserva de ley relativa por haber superado los límites legales para el ejercicio de su potestad en materia tributaria; que de conformidad con el art. 261, numeral 10, es una competencia exclusiva del Gobierno Central, todo aquello vinculado con el espectro radioeléctrico y el régimen general de comunicaciones y telecomunicaciones, por lo que no es una competencia material que las municipalidades puedan reivindicar; ahora bien, en materia tributaria, la competencia para crear, extinguir y suprimir tributos, además de estar sometida a los principios de reserva de ley (regla sobre el modo de normar) está indisolublemente ligada a la materia (u objeto) sobre el que recae la potestad normativa tributaria. Este aspecto es particularmente relevante para el ejercicio de la potestad normativa en materia tributaria para las municipalidades y sus concejos cantonales, pues de conformidad con el art. 264, último inciso, de la Constitución y el art. 57, letra a) del COOTAD, el ejercicio de la potestad normativa a cargo de las municipalidades en general, está limitado a las competencias materiales y territoriales que le son asignadas en la Constitución y la ley. Las únicas materias sobre la que una municipalidad puede ejercer competencia normativa en materia tributaria, dentro del contexto del uso y ocupación del suelo, son aquellas vinculadas con su planificación y control. En consecuencia, rebasa las competencias atribuidas constitucionalmente la imposición de gravámenes o cualquier actividad que tenga que ver con el uso y ocupación del suelo. Cosa distinta es el establecimiento de tasas por el uso privativo o el aprovechamiento de bienes de dominio público, concepto que no corresponde a la idea de uso y ocupación del suelo. En este marco de competencias materiales, el establecimiento de tasas que no estén referidas a las potestades de control o de planificación, también son inconstitucionales e ilegales en la medida en que no se refieren a los aspectos específicos relacionados con el uso y ocupación

del suelo; que la cuestión que se requiere resolver se concreta en determinar si los artículos 1, 2 y 3 de la ordenanza impugnada afectan el principio de equidad, en razón de su “quantum”, incluso si las municipalidades tienen competencia materia y tributaria para establecer las prestaciones patrimoniales coactivas previstas en dicha norma; que el quantum de los denominados “permisos de implantación” previstos en los arts. 1, 2 y 3 de la Ordenanza, más allá de que las prestaciones patrimoniales coactivas allí establecidas no corresponden al concepto constitucional de “tasa” ni en su establecimiento se han sometido al principio de reserva de ley relativo, es contrario al principio de equidad, como en efecto, la Corte Constitucional en los casos precedentes para este tipo de tasas ha señalado, al analizar el principio de equidad del art. 300 de la Constitución; que la ordenanza impugnada viola el principio de transparencia en materia tributaria, previsto en el art. 300 de la Constitución de la República; que las consideraciones empleadas para la expedición de la ordenanza objeto de esta demanda no muestran de modo alguno cuáles fueron los criterios empleados para establecer las prestaciones señaladas en los artículos 1, 2 y 3 de la Ordenanza, pese a que, por mandato del art. 567 del COOTAD y el art. 104 de la Ley Orgánica de Telecomunicaciones, cualquier tasa que se refiere a una actividad administrativa está limitado a su costo de producción. En la motivación de la Ordenanza no se ha explicitado ni hecho referencia a los informes técnico, económicos y jurídicos que justifiquen los criterios empleados para la fijación de las tarifas contenidas en sus artículos 1, 2 y 3. **4.** Que conforme lo establece nuestro ordenamiento jurídico y en este caso en concreto el 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 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 guarda relación con el costo de producción de dichos servicios; el segundo, por el cual un Gobierno Municipal puede obtener ingresos tributarios por medio de una tasa, tiene que ver con la utilización o el aprovechamiento del dominio público. Circunstancia que difiere de figuras jurídicas como el canon o arrendamiento en la medida que estos últimos son aplicables ante la utilización privativa de un bien público 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 particular ejerza actividades dentro de estos espacios de manera exclusiva y diferencial al 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. Ahora bien, este segundo caso de hecho generador para el cobro de una tasa es el que el COOTAD reconoce en su artículo 567, mismo que sirvió de base legal a fin de que el órgano legislativo del municipio de Durán pueda crear la Ordenanza impugnada. Adicionalmente, el ya mencionado artículo 104 de la Ley Orgánica de Telecomunicaciones, norma específica que regula y desarrolla el régimen del espectro radioeléctrico en el Ecuador, establece de manera general en su párrafo tercero: “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”. 5. Luego de transcribir los artículos 1, 2 y 3 de la ordenanza impugnada, dice que es necesario incluir dentro del presente análisis el informe técnico proporcionado por la Escuela Superior Politécnica del Litoral, bajo el título de **“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**”, el cual identifica que las tasas fijadas (permisos de implantación) sobre implantación de infraestructura para telecomunicaciones en los artículos 1, 2 y 3 de la Ordenanza, alcanzan valores desproporcionados a la capacidad contributiva de las empresas dedicadas a la prestación de servicios de telecomunicaciones, afectando significativamente la renta o patrimonio de los contribuyentes e inobservando los principios tributarios previamente definidos. En el mismo análisis donde se aplican varias ordenanzas en el Ecuador que han sido denunciadas por el cobro elevado en las tasas que regulan, arrojan como resultado que las tarifas fijadas dentro del artículo denunciado alcanzan valores excesivos que afectan de manera considerable la economía de las empresas privadas quienes por brindar el servicio para el que fueron constituidas, se ven en la necesidad de hacer uso del espacio público activando de esta forma el hecho generador de las tasas reguladas en la ordenanza objeto de impugnación, y en consecuencia, cumplir con el pago excesivo obligatorio de dicho tributo (permiso de implantación). Partiendo de esta realidad, es evidente que las tasas previstas en los artículos 1, 2 y 3 de la Ordenanza atentan contra el ya mencionado, 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. De igual forma, estas tasas previstas en las normas cuya anulación ha sido alegada, transgreden el principio tributario de proporcionalidad. En el presente caso, considerando los elevados montos que la municipalidad de Durán 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. **6.** Que si

al análisis determinado sumamos el hecho de que la ordenanza impugnada no determina de forma clara y expresa los elementos que configuran un tributo como: el objeto imponible, los sujetos activo y pasivo, la base imponible, la forma de establecer la cuantía del tributo, las exenciones y deducciones, sino que contienen simples directrices generales y no determinan con exactitud los elementos constitutivos de la tasa, tanto objetivos como subjetivos; en tal virtud existe evidente violación al principio de reserva legal pues la mentada ordenanza no considera el artículo 4 del Código Orgánico Tributario. **7.** Que, de acuerdo con lo establecido en los literales a) y c) del artículo 328 del COOTAD, se encuentra expresamente prohibido a los órganos legislativos de los Gobiernos Autónomos Descentralizados interferir en la gestión de funciones y competencias que no les corresponden por disposición constitucional o legal y que sean ejercidas por las demás dependencias públicas, en este caso el Estado Central representado en su momento por el Consejo Nacional de Telecomunicaciones y ahora por la Agencia de Regulación y Control de las Telecomunicaciones. **8.** Que el numeral 2 del artículo 185 del Código Orgánico de la Función Judicial, da competencia a esta Sala para conocer acciones de impugnación que se propongan en contra de ordenanzas municipales.

**1.1.2 Pretensión procesal.-** En base a los fundamentos de hecho y de derecho expresados en el libelo de demanda, y de conformidad con lo dispuesto en el artículo 185 numeral 2 del Código Orgánico de la Función Judicial y artículos 229 y siguientes del Código Tributario, ASETEL demanda en acción objetiva de anulación a los señores Alcalde y Procurador Síndico como Presidente, el primero, y representantes legales del Concejo Cantonal del Gobierno Autónomo Descentralizado Municipal del cantón Durán, provincia de Guayas, órgano legislativo de la Ordenanza Municipal publicada en la Edición Especial No. 203 del viernes 31 de octubre de 2014, a fin de que en sentencia se declare la anulabilidad total de la SEGUNDA REFORMA A LA

ORDENANZA QUE REGULA LA INSTALACION DE ESTRUCTURAS FIJAS DE SOPORTE DE ANTENAS Y SU INFRAESTRUCTURA, FUNCIONAMIENTO Y OPERACIÓN DE LAS ESTACIONES RADIOELÉCTRICAS FIJAS DE SERVICIO MÓVIL AVANZADO, expedida por el Concejo Cantonal del Gobierno Autónomo Descentralizado Municipal del cantón Durán, provincia de Guayas, órgano legislativo de dicha Ordenanza Municipal publicada en la Edición Especial del Registro Oficial No. 203 del viernes 31 de octubre de 2014, con todas las consecuencias jurídicas que implica una declaratoria de anulación, esto es, el derecho de las empresas que forman parte de ASETEL, para ser restituidas al mismo estado en que se hallarían si no hubiese existido el acto normativo nulo, en este caso, la ordenanza impugnada, todo esto de conformidad con lo establecido en los artículos: 272 del Código Tributario, 370 del COOTAD, 1704 del Código Civil y 129 y siguientes del Estatuto del Régimen Jurídico Administrativo de la Función Ejecutiva; así como la anulación de todos los actos administrativos generados a partir de la promulgación de la ordenanza impugnada, especialmente aquellos que tienen que ver con la ejecución de dicha ilegal ordenanza.

**1.2 De la calificación y admisión a trámite de la demanda propuesta por ASETEL.-** Mediante auto de 7 de junio de 2016, las 10h13, esta Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, califica y admite a trámite la demanda propuesta por ASETEL, disponiendo que los accionados contesten la demanda dentro del término legal.

**1.3 De la citación a los accionados con la demanda propuesta por ASETEL.-** De autos (fojas 80 y 162-174) consta que el señor Procurador General del Estado, así como los accionados, han sido citados legalmente.

**1.4 De la contestación a la demanda de impugnación objetiva de anulación con efectos generales.-** La Ing. Com. Alexandra Manuela Arce

Pluas y Abg. Francisco Lituma Cabezas, Alcaldesa y Procurador Síndico del Gobierno Autónomo Descentralizado Municipal del cantón Durán, dan contestación a la demanda en los siguientes términos: Que la institución que representan, se acoge a lo estipulado en la Constitución de la República del Ecuador, al Código Orgánico de Organizaciones Territoriales Autónomas Descentralizadas (COOTAD) y a sus Ordenanzas, que les faculta a crear tributos como son los permisos de implantación que tienen su valor, que permiten cubrir gastos de administración, técnicos y la inspección necesaria para la emisión, tal como lo estipula el artículo 20 de la Ordenanza Municipal impugnada; que el actor ha citado los artículos 20, 21 y 23 de la ordenanza y los impugna por considerar que se los aplica en temas que están fuera del ámbito de su competencia y para lo cual cita varias sentencias de la Corte Constitucional; que considera el actor que el GAD Municipal del cantón Durán sobrepasó sus atribuciones y competencias que les otorga la Constitución y por tal han violado el artículo 226 y han incumplido lo establecido en los artículos 3, 7, 9, 11, 104 y 141, numeral 10 de la Ley Orgánica de Telecomunicaciones y de la Sociedad de la Información No. 041-2015 respecto de tasas y contraprestaciones que corresponden 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 infraestructuras de telecomunicaciones; que el actor en su demanda, señala normas y principios, reconociendo que los Gobiernos Autónomos Descentralizados Municipales, se rigen apegados a lo que dice la Constitución en su artículo 425 inciso tercero; que de acuerdo al mandato constitucional estipulado en el artículo 264 numeral 2, es competencia de los GADs ejercer el control sobre el uso y ocupación del suelo y podrá crear, modificar o suprimir mediante ordenanza las tasas y contribuciones especiales de mejoras; que el hecho generador que un Gobierno Autónomo Municipal

puede obtener ingresos tributarios por medio de una tasa, es precisamente la utilización privativa o el aprovechamiento especial del dominio público; que el COOTAD reconoce el cobro de tasas en su artículo 567, que sirve de base legal a fin de que el órgano legislativo municipal, pueda crear la Ordenanza. Las tarifas fijadas por la municipalidad de Durán no transgrede el principio tributario de equidad; que no se puede desconocer la potestad por el uso del espacio físico y aéreo dentro de la jurisdicción territorial; que las tarifas por la Ordenanza, son valores bajos que van acorde a la capacidad contributiva de cualquier empresa dedicada al negocio de telecomunicaciones que no afectan a su patrimonio y que se pagarán una sola vez; que los valores contenidos en la ordenanza son constitucionales, ya que se encuentran justificados tal como lo establece el artículo 567 del COOTAD y también por la nueva Ley Orgánica de Telecomunicaciones en el inciso final del artículo 11; que según el artículo 425 de la Constitución de la República las ordenanzas están sobre el Acuerdo No. 041-2015 en que se expiden las políticas respecto de tasas y contraprestaciones que correspondan fijar a los Gobiernos Autónomos Descentralizados Cantonales o Distritales en ejercicio de su potestad de regularización de uso y gestión del suelo y del espacio aéreo en el despliegue o establecimiento de infraestructura de telecomunicaciones; que por lo expuesto solicitan *“se deseche la demanda de inconstitucionalidad por carecer de fundamento legal y por cuanto la Corte Constitucional no es la competente para conocer este tipo de demandas”*.

**1.5 De la calificación a la contestación de la demanda propuesta por ASETEL y apertura de prueba.-** Por auto de 10 de agosto de 2016, las 15h47 esta Sala Especializada dispuso los personeros municipales demandados, completen la contestación a la demanda conforme a lo dispuesto en el artículo 245 del Código Orgánico Tributario; es decir presenten en la Secretaria de esta Sala el original o una copia certificada de los documentos que sirvieron de

antecedentes para la promulgación del acto impugnado, en el término de 5 días; así como deberán rectificar de ser el caso, lo solicitado en la petición constante en el escrito de contestación a la demanda. Los accionados con escrito de 18 de agosto de 2016, las 08h51, adjuntan la documentación requerida por esta Sala, y mediante auto de 30 de agosto de 2016, las 14h00 (fs. 175) se deja constancia que la contestación a la demanda ha sido presentada de manera extemporánea, por lo que se tendrá en cuenta lo manifestado en el art. 246 del Código Tributario; y, de conformidad con lo previsto en el artículo 257 *ibídem*, se abre la causa a prueba por el término de 10 días.

**1.5.1 De la prueba solicitada por ASETEL.-** I. Que se reproduzca todo cuanto de autos le fuere favorable de manera especial el contenido de la demanda y el contenido de los artículos 10, 11, 104 y Disposición Derogatoria Primera de la Ley Orgánica de Telecomunicaciones; II. Que se oficie a la Escuela Politécnica del Litoral con la finalidad que remita copia certificada de la CONSULTORIA 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; III. Que se oficie a la Corte Constitucional para que remita copias certificadas de las siguientes sentencias de inconstitucionalidad: No. 016-15-SIN-CC, caso No. 055-14-IN; 042-15-SIN-CC, caso No. 0024-15-IN; 021-15-SIN-CC, caso No. 0019-15-IN; y, 036-16-SIN-CC, caso No. 0097-15-IN; IV. Que se oficie a la Administración Tributaria para que remita copias certificadas: 1.- Del expediente administrativo en el que conste todo el procedimiento legislativo de aprobación de la mentada ordenanza publicada en el Registro Oficial No. 203 del viernes 31 de octubre de 20142; y, 2.- Copias certificadas de todos los títulos de crédito que se han emitido con motivo de la expedición de la referida ordenanza; V. Que se oficie al Ministro de

Telecomunicaciones y de la Sociedad de la Información a fin de que remita a la Sala copias certificadas del Acuerdo Ministerial No. 041-2015; **VI.** Que se incorporen a este proceso copias certificadas de las sentencias ejecutoriadas expedidas por la Sala de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia dentro de los procesos 17751-2013 y 17751-2013-129; y, compulsas de los Estatutos de la Asociación de Empresas de Telecomunicaciones ASETEL, cuyas copias certificadas obran de los procesos 2013-128 y/o 17751-2013-129; **VII.** Que se tenga en cuenta el hecho de que la acción contencioso tributaria administrativa de nulidad tiene como objetivo solicitar al órgano jurisdiccional competente, en este caso la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, la anulación de un acto administrativo de carácter general, impersonal y objetivo, violatorio de una norma jurídica que se constituye en la Ordenanza Municipal publicada en el Registro Oficial del viernes 31 de octubre de 2014; **VIII.** Que se tenga en cuenta la impugnación que formula en contra de la contestación a la demanda por improcedente, impertinente y ajena a la litis, y en especial contra lo manifestado en la parte final del numeral 2 respecto de los fundamentos de derecho; y, **IX.** Impugna la prueba que presente la administración tributaria demandada por improcedente, mal actuada y ajena a la *litis*.

**1.5.1.1** Todas las diligencias probatorias solicitadas por ASETEL, dentro del término de prueba concedido para tal efecto, fueron dispuestas sean practicadas mediante providencia de 9 de septiembre de 2016, las 08h43.

**1.5.2 De la prueba solicitada por el GAD del cantón Durán.-** **1.-** Que se reproduzca como prueba de su parte, todo cuanto de autos les fuere favorable, en especial la contestación a la demanda; **2.-** Que se reproduzca y se tenga como prueba de su parte, el escrito presentado el 18 de agosto de 2016, en donde se anexaron: a) copia certificada del Memorando No. GADMCD-AL-

2016-0014 de 24 de mayo de 2016, suscrita por el Abg. Guillermo Peña, Asesor Legal; b) Copia del “Proyecto de reforma y codificación de la ordenanza que regula la implantación de estructuras fijas de soporte de antenas de infraestructura, funcionamiento y operación de las estaciones y radioeléctricas fijas de servicio móvil avanzado”; c) Copias del email y Memorando No. GADMCD-PS-2016-0649-M, emitido por el Procurador Síndico; d) Copia del Registro Oficial No. 603 del 7 de octubre de 2015; **3.-** Que adjuntan como prueba a su favor copia certificada del Memorando No. GADMCD-PS-2016-1535-M de 30 de agosto de 2016, suscrito por el Procurador Síndico Municipal. Impugnan las pruebas presentadas por el actor y todo cuanto fuere adverso en especial lo manifestado por el actor en su demanda.

**1.5.2.1** Todas las diligencias probatorias solicitadas por el GAD del cantón Durán, dentro del término de prueba concedido para tal efecto, fueron dispuestas sean practicadas mediante providencia de 20 de septiembre de 2016, las 09h54.

## **2. INTEGRACIÓN DE LA SALA**

**2.1** Mediante sorteo de 16 de mayo de 2016, las 16h24 (fs. 73), le ha correspondido conocer la presente acción de impugnación objetiva de anulación con efectos generales a esta Sala Especializa de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, integrada por el doctor José Luis Terán Suárez (en calidad de Juez Ponente); y, por las doctoras Maritza Tatiana Pérez Valencia y Ana María Crespo Santos (en calidad de Juezas Nacionales).

### **3. JURISDICCION Y COMPETENCIA**

**3.1** Esta Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia 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, 060-2015 de 1 de abril de 2015, 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; y, en atención a lo previsto en los artículos 184 numeral 1 de la Constitución de la República Ecuador y, 185 apartado segundo, numeral 2 del Código Orgánico de la Función Judicial.

### **4. VALIDEZ PROCESAL**

**4.1** No se observa del proceso ninguna circunstancia que pueda afectar la validez procesal y no existe nulidad alguna que declarar.

### **5. PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA JURÍDICO A RESOLVER**

**5.1** ASETEL deduce acción objetiva de anulación con efectos generales, con la que impugna la Ordenanza Municipal publicada en el Registro Oficial No. 203 del viernes 31 de octubre de 2014, expedida por el Gobierno Autónomo Descentralizado Municipal del cantón Durán, provincia de Guayas, que contiene la segunda reforma a la Ordenanza que regula la instalación de estructuras fijas de soporte de antenas y su infraestructura, funcionamiento y operación de las estaciones radioeléctricas fijas de Servicio Móvil Avanzado, dentro del referido cantón. La accionante pretende que esta Sala

Especializada, en sentencia, declare la anulabilidad total de la mentada ordenanza, con todas las consecuencias jurídicas que implica una declaratoria de anulación, esto es, el derecho de las empresas que forman parte de ASETEL, para ser restituidas al mismo estado en que se hallarían si no hubiese existido el acto normativo; así como la anulación de todos los actos administrativos generados a partir de la promulgación de la ordenanza impugnada. Por otra parte, el GAD del cantón Durán al haber contestado la demanda en forma extemporánea, da como resultado que la *litis*, en la presente causa, se trabe conforme los efectos previstos en el artículo 246 del Código Tributario; esto es, frente a las pretensiones del actor, la falta de contestación a la demanda se tendrá como negativa pura y simple de la acción propuesta o ratificación de los fundamentos que motivaron el acto normativo impugnado, que se traduce en que le corresponde al actor la carga de la prueba. Es en estos términos que las partes fijan el objeto de la acción, y en consecuencia, esto es lo que es materia de análisis y decisión de esta Sala Especializada, en virtud del principio dispositivo consagrado en el art. 168 número 6 de la Constitución de la República del Ecuador y regulado por el art. 19 del Código Orgánico de la Función Judicial.

## **6. CONSIDERACIONES GENERALES DEL TRIBUNAL ESPECIALIZADO**

**6.1 De la motivación de las decisiones judiciales.-** Conforme el mandato contenido en el art. 76, número 7, letra l) de la Constitución de la República, 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 o no se explica la pertinencia de su aplicación a los antecedentes de hecho establecidos en el proceso. La falta de motivación y por lo mismo de aplicación de la norma constitucional en referencia ocasiona la

nulidad de la resolución. De lo dicho se puede concluir que la motivación se concreta como criterio diferenciador entre la racionalidad y arbitrariedad y que no existe motivación si no se ha expresado en la sentencia el porqué de determinado razonamiento judicial. Cumpliendo con la obligación constitucional de motivación antes señalada, esta Sala Especializada fundamenta su resolución en el análisis que se expresa a continuación:

**6.2 De la acción objetiva de anulación con efectos generales.-** La acción objetiva de anulación con efectos generales prevista en el art. 185, apartado segundo, número 2 del Código Orgánico de la Función Judicial, puede proponerse en contra de reglamentos, ordenanzas, resoluciones, y otras normas de carácter general de rango inferior a la ley, de carácter tributario, tiene como fin lograr la anulación total o parcial del acto normativo. No se trata en este caso de la lesión de un derecho subjetivo, sino que lo que se persigue es su anulación con efectos generales, es decir, la decisión que tome el tribunal es de carácter general. Esta acción que es objetiva y persigue el imperio de la juridicidad, según lo previsto en el artículo citado del COFJ, “...podrán proponerse por quien tenga interés directo o por entidades públicas y privadas”. Para Enrique Tarigo Vásquez en su obra “*Enfoque procesal del contencioso administrativo de anulación*”, Editorial FCU, 1ra. Edición, Montevideo, 1999, págs. 29/30, por interés directo debe entenderse “...el inmediatamente vulnerado por el acto, significando tanto como interés ‘inmediato’, no eventual o futuro”; es decir, la existencia de un interés directo significa o implica que el particular (o quien accione, más genéricamente) se encuentra en una situación jurídica definida y actual con relación a la Administración. En suma se trata del interés inmediatamente vulnerado por el acto respectivo. El mismo autor añade que, están legitimados para proponer esta acción “*quienes afirmen ser titulares de un derecho o de un interés directo, personal y legítimo que, al mismo tiempo, afirman ha sido violado o lesionado por el acto administrativo*”. Según

Roberto Dromi, *“...se requiere algo más que un interés simple para interponerla; el accionante debe titularizar un interés legítimo motivado en: 1) violación de una norma que estatuye la competencia de los órganos públicos; 2) violación de una norma que impone el acto de la Administración ciertos requisitos de forma; 3) violación de la finalidad establecida por ciertas normas, y 4) violación de la ley o de los derechos adquiridos”* (Roberto Dromi, “Derecho Administrativo” 13° Edición, Tomo 2, Buenos Aires – Madrid – México, Ciudad Argentina – Hispana Libros, 2015, p.540). Así al recurrir a la jurisdicción competente para la anulación de un acto normativo que se hubiera llevado a cabo en forma ilegal, su anulación será imperativa en los casos en que el acto estuviera viciado por irregularidades manifiestas, de ahí que el interés debe ser directo, siendo éste el actual o inmediato y no el eventual o futuro. En el caso *sub júdice*, ASETEL tiene interés directo en la presente causa por ser una entidad de derecho privado, con personería jurídica y patrimonio propio, sin fines de lucro, que se rige por sus estatutos, protocolizados en la Notaría Trigésima Primera del Distrito Metropolitano de Quito el 19 de julio de 2006 (fs.521- 528 de los autos), tiene por objeto *“...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 intereses de los asociados”*. Por lo expuesto, en la especie, se han satisfecho debidamente los presupuestos esenciales habilitantes para el accionamiento de anulación, con efectos generales, del acto normativo impugnado (Ordenanza Municipal).

**6.3 De la finalidad de la acción objetiva de anulación con efectos generales.-** La finalidad de la acción objetiva de anulación con efecto general es la tutela del orden jurídico, a fin de que aquel quede sin efecto por contrariar las normas superiores del derecho. Según Roberto Dromi, la acción de nulidad *“Es un medio de defensa del derecho violado y sólo persigue la anulación del*

*acto lesivo. Con esta acción se discute exclusivamente la legalidad del obrar administrativo, con abstracción de los derechos subjetivos que pudiera tener el recurrente y de los daños que pudieran habersele causado con la actividad ilícita. En consecuencia, el juez debe resolver únicamente si el acto administrativo es o no contrario al derecho objetivo; en caso negativo rechazará la demanda y en caso afirmativo se limitará a declarar que el acto impugnado es nulo” (Roberto Dromi, ob. Cit., p.540). Es decir, esta acción tiene por fin hacer declarar la nulidad del acto y, con ello, conseguir la observancia de las normas jurídicas; el juez juzga sólo la legitimidad del acto en su confrontación externa con las normas positivas. La acción objetiva de anulación con efectos generales está consagrada en el art. 185, apartado segundo, número 2 del Código Orgánico de la Función Judicial, que dice: “Por su parte, la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario conocerá: 2. Las acciones de impugnación que se propongan en contra de reglamentos, ordenanzas, resoluciones, y otras normas de carácter general de rango inferior a la ley, de carácter tributario, cuando se alegue que tales disposiciones riñen con preceptos legales y se persiga, con efectos generales, su anulación total o parcial. Dichas acciones de impugnación podrán proponerse por quien tenga interés directo, o por entidades públicas o privadas. La resolución se publicará en el Registro Oficial”.*

## **7. CONSIDERACIONES ESPECÍFICAS, ANÁLISIS Y RESOLUCIÓN DEL PROBLEMA JURÍDICO PLANTEADO**

**7.1 Del problema jurídico planteado.-** De la revisión del proceso se puede advertir lo siguiente:

**7.1.1** La acción objetiva de anulación que propone ASETEL está dirigida en contra del siguiente acto normativo: Ordenanza Municipal publicada en la Edición Especial del Registro Oficial No. 203 del viernes 31 de octubre de 2014, expedida por Concejo Cantonal del Gobierno Autónomo Descentralizado Municipal del cantón Durán, provincia de Guayas, que contiene la segunda reforma a la Ordenanza que regula la instalación de estructuras fijas de soporte de antenas y su infraestructura, funcionamiento y operación de las estaciones radioeléctricas fijas de Servicio Móvil Avanzado, dentro del referido cantón.

**7.1.2** La pretensión concreta de ASETEL es que en sentencia se declare la anulabilidad total de la mentada Ordenanza, con todas las consecuencias jurídicas que implica una declaratoria de anulación, esto es, el derecho de las empresas que forman parte de ASETEL, para ser restituidas al mismo estado en que se hallarían si no hubiese existido el acto normativo; así como la anulación de todos los actos administrativos generados a partir de la promulgación de la misma.

**7.1.3** El GAD del cantón Durán, no contestó la demanda dentro del término dispuesto en el artículo 423 del Código Tributario, por lo que se estará a lo dispuesto en los artículos 246 y 258 *ibídem*.

**7.2 De las actuaciones procesales.-** Dentro de esta causa constan las siguientes actuaciones procesales: **1.** Ejemplar de la Edición Especial del Registro Oficial No. 203 del viernes 31 de octubre de 2014, donde se observa la Ordenanza Municipal objeto de la presente acción (fs. 1 - 62 y 400 - 461); **2.** Registro de la Directiva de ASETEL donde aparece como su Director Ejecutivo el Ing. Roberto Aspiazu (fs. 63); **3.** Copia simple del Memorando No. GADMCD-PS-2016-0649-M; copias simples del Acuerdo No. 041-2015; copia simple del Memorando No. GADMCD.AL-2016-0014; copias certificadas de la credencial de Alcalde y acción de personal; y, copias simple de cédulas de ciudadanía (fs.

92-128); **4.** Copia simple del Acuerdo 041-2015; copias certificadas de los siguientes documentos: Memorando No. GADMCD-AL-2016-0014 y No. GADMCD-PS-2016-0649-M, suscrito por el procurador síndico del GAD Municipal del cantón Durán, que se refieren al proyecto de reforma y codificación de la ordenanza que regula la instalación de estructuras fijas de soporte de antenas y su infraestructura, funcionamiento y operación de las estaciones radioeléctricas fijas de servicio móvil avanzado (fs. 135 – 159); **5.** Copia certificada del Acuerdo No. 041-2015 del Ministerio de Telecomunicaciones y de la Sociedad de la Información, de 18 de septiembre de 2015 (fs. 206 – 212); **6.** CD remitido por la Escuela Superior Politécnica del Litoral 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 en sus cantones”*, elaborada en el año 2015; y, el Proyecto *“Estudio de las Herramientas TIC para fomentar el Comercio Electrónico en el Ecuador”*, elaborado por el CIEC, en el año 2014(fs. 223 - 224); **7.** Copias certificadas de las sentencias Nos. 051-15-SIN-CC; 042-15-SIN-CC; 0021-15-SIN-CC; 036-16-SIN-CC; y, 016-15-SIN-CC, dictadas por la Corte Constitucional del Ecuador (fs. 228-290); **8.** Copia notariada del Registro como Director Ejecutivo de ASETEL del señor Jorge Eduardo Cevallos Clavijo (fs. 296); **9.** Documentación certificada que contiene el Informe, la Ordenanza Municipal sobre la segunda reforma a la ordenanza que regula la instalación de estructuras fijas de soporte de antenas y su infraestructura, funcionamiento y operación de las estaciones radioeléctricas fijas de servicio móvil avanzado, y la Ficha Ambiental para estaciones radioeléctricas fijas de telefonía móvil avanzada (fs. 302 – 335); **10.** Copias certificadas de la documentación relacionada con los títulos de crédito emitidos en aplicación de la ordenanza impugnada (fs. 336 – 399); **11.** Copias certificadas de las sentencias expedidas por la Sala de lo Contencioso

Tributario de la Corte Nacional de Justicia, dentro de los procesos 17751-2013-128 y 17751-2013-129 (fs. 468 - 520); y, **12.** Compulsa de los Estatutos de la Asociación de Empresas de Telecomunicaciones, ASETEL (fs. 521-529).

**7.3 Del control de legalidad del acto normativo impugnado.-** Este Tribunal considera que, una vez que se ha probado el interés directo de ASETEL, de acuerdo a la naturaleza de presente acción, según las pretensiones de los accionantes y en virtud de la contestación efectuada por el GAD del cantón Durán, y del contexto de las pruebas incorporadas al proceso, el análisis que debe efectuar esta Sala es el relacionado con el control de legalidad del acto normativo impugnado (Ordenanza Municipal). En ese sentido, el inciso segundo del art. 273 del Código Tributario, dice: *“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 actos impugnados, aun supliendo las omisiones en que incurran las partes sobre puntos de derecho, o apartándose del criterio que aquellos atribuyan a los hechos”.*

**7.4 Del análisis del problema jurídico planteado.-** Con fundamento en las consideraciones que anteceden, esta Sala Especializada considera que el problema jurídico planteado tiene sustento en las razones que se exponen a continuación:

**7.4.1** Conviene reiterar que, *“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 (en este caso de la Ordenanza Municipal expedida por el GAD del cantón Durán, provincia de Guayas, publicada en la Edición Especial del Registro Oficial No. 203 del viernes 31 de octubre de 2014), procede....cuando se alegue que tales disposiciones riñen con preceptos legales y se persiga, con efectos generales,*

su anulación total o parcial. Dichas acciones de impugnación podrán proponerse por quien tenga interés directo o por entidades públicas y privadas. La resolución se publicará en el Registro Oficial...". En la especie, el accionante sostiene: **1)** Que la ordenanza impugnada violenta derechos objetivos de los socios de ASETEL que perjudican gravemente sus intereses; **2)** Que la demanda objetiva de anulación se plantea en contra de la Segunda Reforma a la Ordenanza que regula la instalación de estructuras fijas de soporte de antenas y su infraestructura, funcionamiento y operación de las estaciones radioeléctricas fijas de servicio móvil avanzado, expedida por el Concejo Cantonal del Gobierno Autónomo Descentralizado Municipal del cantón Durán, provincia de Guayas; **3)** Que corresponde analizar el contenido de la ordenanza impugnada y su violación expresa a normas constitucionales y legales vigentes; **3.1)** Que si analizamos el texto de los artículos 1, 2 y 3 de la ordenanza impugnada, se colige que el GAD municipal de Durán al establecer el valor de treinta y cinco (35) salarios básicos unificados del trabajador en general del sector privado, por concepto de permiso de implantación por cada una de las estaciones radioeléctricas necesarias para la prestación de servicios de comunicaciones y telecomunicaciones conforme lo determina el numeral 10 del artículo 261 de la Constitución de la República, habría legislado en temas que están fuera del ámbito de su competencia, por lo que sobrepasó sus atribuciones y competencias exclusivas que le otorga la Constitución y violó de esta forma el artículo 226 *ibídem*; que además incumplió lo establecido en los artículos 3, 7, 9, 11, 104 y 141, numeral 10 de la Ley Orgánica de Telecomunicaciones en concordancia con el artículo 1 del Acuerdo del Ministerio de Telecomunicaciones y de la Sociedad de la Información No. 041-2015 respecto de 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; **3.2)** Que respecto de la valoración del tributo, así aparezca como el cobro de un permiso de implantación, realmente es una tasa de conformidad con lo establecido en los artículos 1, 2, 3 y 4 del Código Tributario, que ha sido reproducida en los artículos 1, 2 y 3 de la ordenanza impugnada, quedando claro que el cobro, es ilegal e inconstitucional; **3.3)** Que corresponde analizar si la tasa establecida en los artículos 1, 2 y 3 de la ordenanza impugnada guarda relación y, sobre todo, cumple fielmente con los principios de justicia tributaria constantes en el artículo 300 de la Constitución de la República en concordancia con el artículo 5 del Código Tributario; que la equidad tributaria tiene estrecha relación con el principio de justicia tributaria; que la reserva general de la ley en materia tributaria reconoce el nivel de complementariedad del ejercicio de potestades normativas en los gobiernos descentralizados autónomos, en materia de reglamentación de los impuestos fijados en el COOTAD en beneficio de los GAD y para la creación, modificación y supresión de tasas y contribuciones; que en este concepto, los artículos 1, 2 y 3 de la Ordenanza constituye un abuso de la potestad normativa en materia tributaria; que las tasas y su cuantificación previstas en los artículos 1, 2 y 3 de la ordenanza no vinculan el hecho generador a ningún bien de dominio público y tampoco se hace referencia alguna al elemento objetivo del hecho generador; que la forma de cuantificar la prestación prevista en los artículos 1, 2 y 3 de la ordenanza, tampoco diferencia el supuesto previsto en el art. 104 de la Ley Orgánica de Telecomunicaciones y, por tanto, incluso si fuera tasa se ha fijado sin considerar la posibilidad de que los equipamientos para las comunicaciones y telecomunicaciones puedan ser instalados o implantados en bienes de dominio privado, en cuyo caso, el único hecho generador posible en la emisión de la autorización administrativa respectiva y ésta no puede suponer una prestación que supere el principio de equivalencia, en los términos del art. 567

del COOTAD; que la cuantificación del “Permiso de Implantación” en la forma prevista en la Ordenanza implica (i) la imposición de un tributo por fuera de las competencias de la Municipalidad, (ii) la desnaturalización del concepto de tasa como prestación paraconmutativa pues el *quantum* no hace relación alguna con los costos de la prestación recibida por el administrado de parte del ente público; y, (iii) la violación del principio de reserva de ley relativa por haber superado los límites legales para el ejercicio de su potestad en materia tributaria; que ha quedado determinado que, de conformidad con el art. 261, numeral 10, es una competencia exclusiva del Gobierno Central, todo aquello vinculado con el espectro radioeléctrico y el régimen general de comunicaciones y telecomunicaciones, por lo que no es una competencia material que las municipalidades puedan reivindicar; que como se mencionó anteriormente, el artículo 300 de la Constitución de la República establece los principios a los que está sometido el régimen tributario y, entre ellos, consta el de equidad; que en su concepto, el quantum de los denominados “permisos de implantación” previstos en los artículos 1, 2 y 3 de la Ordenanza, más allá de que las prestaciones patrimoniales coactivas allí establecidas no corresponden al concepto constitucional de “tasa” ni en su establecimiento se han sometido al principio de reserva de ley relativo, es contrario al principio de equidad; que el texto de los artículos 1, 2 y 3 de la Ordenanza son sustancialmente idénticos a aquellos declarados inconstitucionales por la Corte Constitucional en los casos ya referidos; que la ordenanza impugnada viola el principio de transparencia en materia tributaria, previsto en el art. 300 de la Constitución de la República; **4)** Que conforme lo establece nuestro ordenamiento jurídico y en este caso en concreto el 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 en relación a la prestación de un servicio público en el marco de sus competencias; y, el segundo por el cual un

Gobierno Municipal puede obtener ingresos tributarios por medio de una tasa, tiene que ver con la utilización o el aprovechamiento del dominio público; que en este caso, es evidente que el Gobierno Municipal al no prestar ningún servicio, sino autorizar a que los particulares hagan uso privativo y con fines comerciales de un espacio público de uso común, elimina el sentido de gratuidad que existe en el uso de estos espacios y lo deriva en el nacimiento de una obligación tributaria; **5)** Que es necesario incluir dentro del presente análisis el informe técnico proporcionado por la Escuela Superior Politécnica del Litoral, bajo el título de **“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”**; que partiendo de esta realidad, es evidente que las tasas previstas en los artículos 1, 2 3 de la Ordenanza atentan contra el ya mencionado, principio de no confiscatoriedad y transgreden el principio tributario de proporcionalidad; **6)** Que la ordenanza impugnada no determina de forma clara y expresa los elementos que configuran un tributo como: el objeto imponible, los sujetos activo y pasivo, la base imponible, la forma de establecer la cuantía del tributo, las exenciones y deducciones, sino que contiene simples directrices generales que no determinan con exactitud los elementos constitutivos de tasa, tanto objetivos como subjetivos; en tal virtud existe evidente violación al principio de reserva legal, pues la mentada ordenanza no considera el art. 4 del Código Orgánico Tributario; **7)** Que de acuerdo a lo estipulado en los literales a) y c) del art. 328 del COOTAD, se encuentra expresamente prohibido a los órganos legislativos de los Gobiernos Autónomos Descentralizados interferir en la gestión de funciones y competencias que no les corresponden por disposición legal y constitucional y que sean ejercidas por las demás dependencias públicas, en este caso el Estado Central representado en su momento por el Consejo

Nacional de Telecomunicaciones y ahora por la Agencia de Regulación y Control de las Telecomunicaciones; y, **8)** Que el numeral 2 del artículo 185 del Código Orgánico de la Función Judicial, estipula que la Sala de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia es competente para conocer acciones de impugnación que se propongan en contra de ordenanzas municipales.

**7.4.2** Como puede advertirse, los fundamentos de la demanda se refieren a asuntos que ASETEL los considera inconstitucionales e ilegales. En ese sentido, corresponde a esta Sala Especializada pronunciarse únicamente sobre los puntos de la litis que implican un control de legalidad del acto normativo impugnado (Ordenanza Municipal) y no sobre aquellos que implican un control de constitucionalidad por ser de competencia privativa de la Corte Constitucional. Por lo tanto, esta Sala Especializada procederá a analizar exclusivamente los argumentos propuestos por ASETEL, en relación con los artículos 1, 2 y 3 de la ordenanza impugnada.

**7.4.3** Del contenido del acto normativo impugnado (Ordenanza Municipal) se verifican los siguientes textos:

***“Art. 1.- Sustitúyase el Art. 20 por el siguiente.-***

***Art. 20.- El permiso de implantación emitido por la Dirección de Seguridad, Justicia y Vigilancia del Gobierno Autónomo Descentralizado Municipal del Cantón Durán, será individual para cada estación y tendrá un valor de 35 salarios básicos unificados vigentes a la fecha que se otorgue el permiso. Este valor cubrirá gastos administrativos, técnicos y de inspección necesarios para su emisión y tendrá una vigencia de dos años calendarios, contados a partir de la fecha de emisión del permiso correspondiente. Está terminadamente prohibida la implantación de infraestructura fija de soporte de antenas e infraestructura relacionada con el Servicio Móvil Avanzado, SMA que no cuente con el permiso de implantación.***

*Se considera infracciones a todas las acciones u omisiones que incumplan lo dispuesto en esta Ordenanza.*

*La sanción aplicable no requiere de solicitud o denuncia y la aplicación de cualquiera de las sanciones administrativas previstas en esta Ordenanza, es indispensable de la instauración de un proceso penal si una infracción se tipifica como delito, además de las acciones orientadas a la reparación de daños e indemnización de perjuicios, mismos que seguirán la vía judicial respectiva de ser el caso.*

*Cualquier implantación irregular que sea detectada por inspección o a través de denuncia, será objeto la vía judicial respectiva de ser el caso.*

*Si se produce algún accidente o siniestro no previsto que afecte a terceros que sea imputable al responsable de la correspondiente Torre, Antena o SMA, se hará efectiva la póliza prevista en el Art. 19 numeral 1 de la presente Ordenanza, además el prestador del SMA deberá cubrir el costo de los desperfectos o daños que no fueren cubiertos por la póliza y pagará una multa equivalente a treinta (30) salarios básicos unificados vigentes.*

**Art. 2.- Sustitúyase el Art. 21 por el siguiente.-**

**Art. 21.-** *Del cobro por la renovación del permiso de instalación, funcionamiento y operación de servicios inalámbricos y de telecomunicaciones.- La renovación se deberá gestionar tres meses antes de la fecha del término de la vigencia del permiso otorgado se deberá presentar la documentación que respalde el buen funcionamiento y cumplimiento de las acciones tomadas por la operadora. El monto de renovación será individual para cada estación y tendrá un valor de treinta salarios básicos unificados vigentes a la fecha que se otorgue el permiso. Este valor cubrirá gastos administrativos, técnicos y de inspección necesarios para su emisión.*

**Art. 3.- Agréguese el Art. 23.**

**Art. 23.- Sanciones.-** *El incumplimiento a lo que establece el artículo 21 de la presente Ordenanza, será objeto de la aplicación de una sanción económica*

*equivalente a 10 salarios básicos unificados que serán debidamente cancelados previo a la autorización de renovación.*

**7.4.4** En este punto es necesario referirnos al concepto y naturaleza de “tasa”; así para para José Vicente Troya Jaramillo, *“la tasa es un tributo cuyo presupuesto es un servicio, pero se trata de una obligación legal y no de una contraprestación”* (José Vicente Troya Jaramillo, *Manual de Derecho Tributario*, Corporación de Estudios y Publicaciones, Quito, 2014, p. 28). César García Novoa, identifica a la tasa como *“aquel tributo cuyo hecho imponible consiste en la realización de una actividad por la Administración que se refiere afecta o beneficia al sujeto pasivo”* (César García Novoa, *El concepto de tributo*, p. 289); es decir, las tasas son tributos, pues consisten en prestaciones que cobra el Estado, en este caso las Municipalidades, unilateralmente sin que se requiera necesariamente el consentimiento del particular, así la tasa es una prestación unilateral y coactiva que el Estado la exige en virtud de su poder de imperio, de tal manera que no es apropiado considerarla como una contraprestación, pues este término denotaría un carácter contractual que no le es aplicable. El mismo doctor Troya, citando a Pérez de Ayala y González y a Montero Traibel, manifiesta que la diferencia entre las concepciones clásica y moderna de la tasa, radica en que, para la primera de las dos concepciones, la tasa es la contraprestación del beneficio que obtiene el contribuyente por el servicio público; para la segunda, es la prestación exigible con ocasión del servicio; en otras palabras, la tasa se paga, no por la prestación de un servicio, sino con ocasión del mismo. Siguiendo a Valdés Costa, se ha de convenir, que el único punto que no causa dificultad en la tasa, es reconocer que la misma se vincula a una actividad del Estado. En este orden de ideas, la tasa además de darse por el uso de servicio público se da por el uso de bienes públicos; en consecuencia, este Tribunal se aparta del criterio del accionante en el que restringe el concepto de tasa solo a la prestación de servicios públicos; en

consecuencia, este Tribunal se aparta del criterio del accionante en el que restringe el concepto de tasa solo a la prestación de servicios públicos.

**7.5 De la Resolución del problema jurídico planteado.-** Teniendo como premisa lo expuesto, corresponde realizar el análisis de las pretensiones de la parte actora frente a la negativa pura y simple de la acción propuesta como consecuencia de la contestación extemporánea de la demanda por parte del GAD del cantón Durán, para lo cual se realizan las siguientes consideraciones:

**7.5.1** Esta Sala determina que la pretensión de ASETEL es que *"...en sentencia se declare la anulabilidad total de la mentada ordenanza que regula SEGUNDA REFORMA A LA ORDENANZA QUE REGULA LA INSTALACIÓN DE ESTRUCTURAS FIJAS DE SOPORTE DE ANTENAS Y SU INFRAESTRUCTURA, FUNCIONAMIENTO Y OPERACIÓN DE LAS ESTACIONES RADIOELÉCTRICAS FIJAS DE SERVICIO MÓVIL AVANZADO, expedida por el Concejo cantonal del Gobierno Autónomo Descentralizado Municipal del Cantón Durán, provincia de Guayas órgano legislativo de dicha Ordenanza Municipal publicada en el Registro Oficial No. 203 del viernes 31 de octubre de 2014, con todas las consecuencias jurídicas que implica una declaratoria de anulación, esto es, el derecho de las empresas que forman parte de ASETEL, para ser restituidas al mismo estado en que se hallarían si no hubiese existido el acto normativo nulo, en este caso, la ordenanza impugnada, todo esto de conformidad con lo establecido en los artículos: 272 del Código Tributario, 370 del COOTAD, 1704 del Código Civil y 129 y siguientes del Estatuto del Régimen Jurídico Administrativo de la Función Ejecutiva; así como la anulación de todos los actos administrativos generados a partir de la promulgación de la ordenanza impugnada, especialmente aquellos que tienen que ver con la ejecución de dicha ilegal ordenanza"*. Al respecto, esta Sala Especializada advierte que si bien es cierto, la parte actora utiliza el

término anulabilidad total, sus alegaciones básicamente van encaminadas a controvertir los artículos 1, 2 y 3 de la ordenanza impugnada que sustituyen los artículos 20 y 21 de la primera ordenanza, y que agregan el artículo 23; dichos artículos, en su orden, se refieren al permiso de implantación emitido por el GAD del cantón Durán, al cobro por la renovación del permiso de instalación, funcionamiento y operación de servicios inalámbricos y de telecomunicaciones, y a las sanciones por el su incumplimiento.

**7.5.2** Respecto de la indicada pretensión, el GAD del cantón Durán al haber presentado la contestación a la demanda de manera extemporánea, dicha omisión, de conformidad con lo dispuesto en el art. 246 del Código Tributario, se considera como falta de contestación de la demanda, lo que implica que se tendrá como negativa pura y simple de la acción propuesta o ratificación de los fundamentos que motivaron el acto impugnado. Por lo expuesto, en estos casos el juzgador debe tener presente que el demandado niega las pretensiones de la demanda y que al actor le corresponde la carga de la prueba.

**7.5.3** Con relación a las pruebas presentadas por ASETEL y que han sido detalladas en el numeral 1.5.1 del presente fallo, esta Sala Especializada luego de su apreciación considera que: **i)** Con la copia certificada de la Edición Especial del Registro Oficial No. 203, del viernes 31 de octubre de 2014 (fs. 1 – 62 y 400 – 461), se evidencia que el Concejo Cantonal del Gobierno Autónomo Descentralizado Municipal del cantón Durán, provincia de Guayas, ha expedido la “Segunda Reforma a la Ordenanza que regula la instalación de estructuras fijas de soporte de antenas y su infraestructura, funcionamiento y operación de las estaciones radioeléctricas fijas de servicio móvil avanzado, en el referido cantón; **ii)** Con el oficio Nro. MINTEL-CGJ-2015-0041-O, de 20 de agosto de 2015, suscrito por el Abg. Sebastián Eduardo Ramón Fernández, Coordinador

General Jurídico del Ministerio de Telecomunicaciones y de la Sociedad de la Información (fs. 63), se demuestra que el Ing. Roberto Aspiazu, en esa fecha era el Director Ejecutivo de la Asociación de Empresas de Telecomunicaciones – ASETEL; **iii)** El Acuerdo del Ministerio de Telecomunicaciones y de la Sociedad de la Información No. 041-2015 (fs. 206 -212), fue publicado el 18 de septiembre de 2015, es decir, en forma posterior a la ordenanza impugnada que fue publicada en el Registro Oficial No. 203 del viernes 31 de octubre de 2014, por lo que no cabría una interpretación retroactiva de dicho documento, adicionalmente no constituye una norma de rango legal como para pensar que pueda considerarse como una derogatoria a la ordenanza controvertida; **iv)** El contenido del oficio Nro. ESPOL-R-OFC-1350-2016 de 31 de octubre de 2016 y el CD adjunto (fs. 223 – 224), remitido por la Escuela Superior Politécnica del Litoral que contiene: La consulta 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 en sus cantones*”, elaborada en el año 2015; y, el Proyecto “*Estudio de las Herramientas TIC para fomentar el Comercio Electrónico en el Ecuador*”, elaborado por el CIEC, en el año 2014, no tiene ningún valor probatorio por cuanto no existe ningún estudio al que hace referencia ASETEL, simplemente es un proyecto donde se analizó el tema; **v)** Las sentencias de la Corte Constitucional agregadas al proceso (fs. 228 – 290), no pueden ser consideradas como prueba a favor de ASETEL en virtud de que su contenido difiere del presente caso, y han sido dictadas en fechas posteriores a la expedición de la ordenanza impugnada; **vi)** Con el oficio Nro. MINTEL-CGJ-2016-0032-O, de 25 de agosto de 2016, suscrito electrónicamente por el Abg. Sebastián Eduardo Ramón Fernández, Coordinador General Jurídico del Ministerio de Telecomunicaciones y de la Sociedad de la Información (fs. 296), se demuestra que el señor Jorge Eduardo Cevallos Clavijo, ha sido designado como el actual Director Ejecutivo de la

Asociación de Empresas de Telecomunicaciones – ASETEL; **vii)** La documentación que se relaciona con el expediente administrativo (fs. 302 – 335), no aporta como prueba a favor del accionante en virtud de que simplemente se observa del contenido de la misma, el informe y ficha técnica ambiental para la expedición de la segunda reforma a la ordenanza impugnada que regula la instalación de estructuras fijas de soporte de antenas y su infraestructura, funcionamiento y operación de las estaciones radioeléctricas fijas de servicio móvil avanzado, en el referido cantón; **viii)** Con la documentación y títulos de crédito emitidos por el GAD del cantón Durán (fs. 336 – 399), se observa que este Gobierno ha emitido varios títulos por concepto de “Permisos de Radio Base” y por “Tasa de Habilitación y Control” al Consorcio Ecuatoriano de Telecomunicaciones, asunto que no será analizado en esta causa por no corresponder a la naturaleza de una acción objetiva de anulación de un acto normativo con efectos generales, cuyo procedimiento de impugnación es distinto; **ix)** Las copias certificadas de las sentencias ejecutoriadas expedidas por esta Sala dentro del as causas Nos. 17751-2013-128 y 1751-2013-129 (fs. 365 – 425), difieren en su contenido de los puntos sobre los que se trabó la litis en el presente caso, en virtud de que las ordenanzas impugnadas en esos casos versaban sobre la regulación del espectro radioeléctrico, por lo que esta prueba no puede considerarse a favor del accionante; **x)** Los estatutos de ASETEL (fs. 426 – 433), demuestran el interés que tiene dicha asociación en este proceso.

**7.5.4** En relación con las pruebas solicitadas por el GAD del cantón Durán, detallados en el numeral 1.5.2 esta Sala determina que: **i)** La contestación a la demanda fue presentada de manera extemporánea, por tal, su contenido no puede ser tomado en cuenta; **ii)** En relación con la documentación que forma parte del expediente administrativo y que se refiere al Memorando GADMCD-AL-2016-0014 de 24 de mayo de 2016; al proyecto de reforma y codificación de

la ordenanza que regula las estructuras fijas de soporte de antenas de infraestructura, funcionamiento y operación de las estaciones y radioeléctricas fijas de servicio móvil avanzado; y, al email y Memorando No. GADMCD-PS-2016-0649M, no aportan como prueba a favor del accionante, en virtud de que son parte del procedimiento para la expedición de la mencionada reforma **iii)** En lo que tiene que ver con el Memorando No. GADMCD-PS-2016-1535-M, de 30 de agosto de 2016, que trata sobre el proyecto "Tercera reforma de codificación de la ordenanza que regula la instalación de estructuras fijas de soporte de antenas, su infraestructura y mantenimiento de las estaciones radioeléctricas fijas de servicio móvil avanzado" para ser tratado en sesión del Concejo Municipal, esta Sala Especializada considera que es un tema que no merece ser analizado, pues no forma parte de la litis.

**7.6** Ahora bien, esta Sala Especializada procede al análisis de los artículos impugnados. Así, sobre el contenido de los artículos 1, 2 y 3 de la Ordenanza Municipal publicada en la Edición Especial del Registro Oficial No. 203 del viernes 31 de octubre de 2014, Segunda Reforma a la Ordenanza que regula la instalación de estructuras fijas de soporte de antenas y su infraestructura, funcionamiento y operación de las estaciones radioeléctricas fijas de servicio móvil avanzado, expedida por el Concejo Municipal del cantón Durán, el accionante argumenta: *"Si analizamos el texto, en especial aquellos párrafos reproducidos por el compareciente de la Ordenanza que impugno, se colige que el GAD municipal de Durán al establecer el valor de treinta y cinco (35) salarios básicos unificados del trabajador en general del sector privado, por concepto de permiso de implantación por cada una de las estaciones radioeléctricas necesarias para la prestación de servicios de comunicaciones y telecomunicaciones conforme lo determina el numeral 10 del artículo 261 de la Constitución de la República (...) habría legislado en temas que están fuera del ámbito de su competencia (...). Por consiguiente queda demostrado, conforme*

*a derecho, que el Concejo del Gobierno Autónomo Descentralizado del Cantón Durán sobrepasó sus atribuciones y competencias exclusivas que le otorga la Constitución y violó de esta forma el artículo 226...*". Al respecto, este Tribunal Especializado considera que si bien el artículo 264.5 de la Constitución de la República reconoce a los gobiernos municipales la competencia fiscal para crear, modificar o suprimir mediante ordenanza, tasas y contribuciones especiales de mejoras, y que por otra parte los artículos 55 literal e), 57 literal c), 567 segundo inciso y 568 del Código Orgánico de Organización Territorial, Autonomía y Descentralización, le dan amplias facultades a los GADs Municipales para establecer la tasa por servicios de cualquier naturaleza y por el uso u ocupación del espacio público, la vía pública y el espacio aéreo estatal, regional, provincial o municipal, para colocación de estructuras, postes y tendido de redes siempre que se trate de materias atribuidas a dichos gobiernos de conformidad con la Constitución y la ley, no es menos cierto que corresponde a cada institución u organismo no sólo garantizar la defensa del principio de legalidad y de reserva de ley, sino también asegurar y proteger la efectividad de los derechos consagrados en la Constitución y las leyes; de ahí que, al no contener la ordenanza impugnada los elementos esenciales o configuradores del tributo: objeto imponible, sujetos activo y pasivo, base imponible, cuantía del tributo o la forma de establecerla, las excepciones y deducciones, etc., impide a este Tribunal Especializado analizar y resolver sobre el alcance del artículo 566 del COOTAD, en referencia al objeto y determinación de las tasas. Sin embargo, de forma categórica se puede concluir que el objeto y ámbito de aplicación de la ordenanza impugnada no corresponde a ningún servicio prestado por el GAD del cantón Durán, ni al uso de espacio o bien público, en razón de que los artículos 1, 2 y 3 de la mentada ordenanza que sustituyen y agregan un artículo, no se encuentran atados a ningún instituto del Derecho Tributario, esto es el hecho generador, sujetos

tributarios y relación jurídico tributaria entre la que se encontrará la obligación tributaria, conforme lo establece el artículo 4 del Código Tributario, es decir su texto no trasciende al ámbito tributario, por cuanto en este caso las mencionadas disposiciones no están relacionadas a situaciones que tengan que ver con el espectro radioeléctrico o con el uso del espacio aéreo vinculados con el régimen general de comunicaciones y telecomunicaciones, de ahí no se las puede encasillar en el espacio tributario sino más bien que serían parte del ámbito administrativo, como así se ha expuesto en la acción objetiva de anulación No. 302-2016; y, toda vez que en la demanda no existe fundamentación expedita de hecho y de derecho que permita a esta Sala determinar que se trata de una tasa por la ocupación de espacio aéreo o del espectro radioeléctrico, sino más bien que queda claro que se trata de permisos de implantación de estructuras fijas de soporte de antenas y del cobro por la renovación del permiso de instalación, no es pertinente su análisis, tanto más cuanto del texto del artículo 3 (sanciones) se advierte que el GAD del cantón Durán ha previsto aplicar sanciones económicas en casos de incumplimiento de los plazos y de la documentación que respalde el buen funcionamiento y cumplimiento de las acciones tomadas por la operadora; del texto de este artículo se desprende que no se refiere a una tasa, o a la configuración del hecho generador vinculado a la ocupación de espacio aéreo o la vía pública, sino a una sanción económica que deberá ser cancelada previo a la autorización de renovación. Por lo señalado, se manifiesta que conforme el contenido de estos artículos no acredita la acción de naturaleza fiscal propuesta en la demanda.

**7.7** Por último, respecto a la pretensión de ASETEL de que en sentencia, a más de que se declare la anulabilidad total de la ordenanza expedida por el GAD del cantón Durán, se declare también *“...la anulación de todos los actos administrativos generados a partir de la promulgación de la ordenanza*

*impugnada, especialmente aquellos que tiene que ver la ejecución de dicha ilegal ordenanza*”, es preciso indicar que los actos emitidos al amparo de la ordenanza controvertida (sobre todo al tratarse de títulos de crédito) tienen una esencia autónoma y por lo tanto deben ser impugnados en su debido momento, bajo las acciones establecidas en el ordenamiento jurídico, y de acuerdo a la naturaleza de ellas, al amparo de las acciones subjetivas allí recogidas, cuyo procedimiento de impugnación es distinto, en esencia, a la presente acción de nulidad u objetiva. En otras palabras, la acción de impugnación en contra de reglamentos, ordenanzas, resoluciones, y otras normas de carácter general de rango inferior a la ley en materia tributaria, no puede ser planteada en contra de actos posteriores de ejecución, por lo tanto se rechaza la referida pretensión por impertinente de ser analizada en la presente causa.

## 8. DECISIÓN

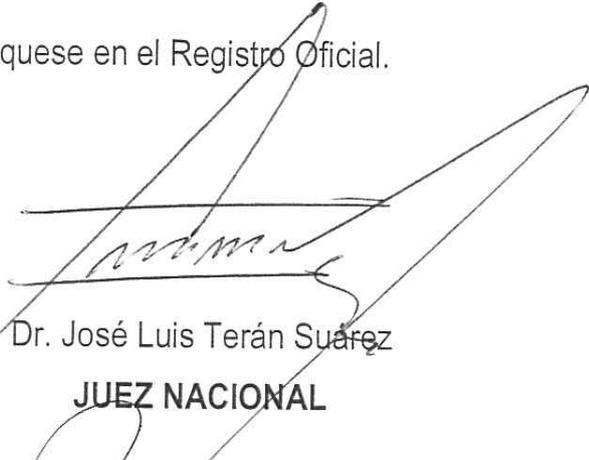
**8.1** Por las consideraciones expuestas, la Corte Nacional de Justicia, Sala Especializada de lo de lo Contencioso Tributario, **Administrando justicia, en nombre del pueblo soberano del Ecuador, y por autoridad de la Constitución y las leyes de la República**, resuelve:

## 9. SENTENCIA:

**9.1 RECHAZAR** la demanda propuesta por la Asociación de Empresas de Telecomunicaciones, (ASETEL), en los términos expuestos en el presente fallo.

9.2 Sin costas.

9.3 Comuníquese y publíquese en el Registro Oficial.



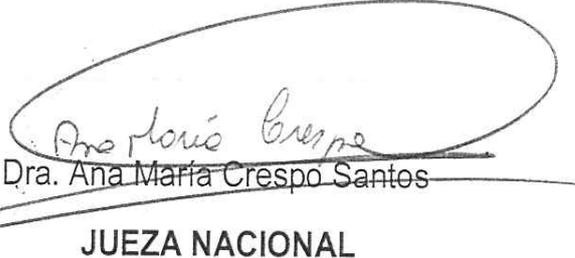
Dr. José Luis Terán Suárez

**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, miércoles doce de abril del dos mil diecisiete, a partir de las ~~once horas y diez minutos~~ <sup>SECRETARIA</sup>, 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 DE DURAN, PROVINCIA DE GUAYAS en el correo electrónico pancholituma@hotmail.com; flituma@furan.gob.ec; mserrano@duran.gob.ec; gledesma@duran.gob.ec del Dr./Ab. LITUMA CABEZAS FRANCISCO XAVIER. PROCURADOR GENERAL DEL ESTADO en la casilla No. 1200 del Dr./Ab. ARTEAGA VALENZUELA MARCOS. Certifico:

  
ABG. MARTHA ALEJANDRA MORALES NAVARRETE  
SECRETARIA RELATORA

LIGIA.MEDIAVILLA



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

Quito, martes 2 de mayo del 2017, las 08h24.-

**VISTOS:** El economista Jorge Cevallos Clavijo, en calidad de Director Ejecutivo de la Asociación de Empresas de Telecomunicaciones (ASETEL) interpone recurso horizontal de **ACLARACIÓN** en contra de la sentencia dictada el 12 de abril de 2017, las 09h24 y notificada el 12 de los mismos mes y año. Sobre tal pedido, luego de citar un extracto del numeral 7.6 de la sentencia que solicita que se aclare, y el texto del art. 1 de la ordenanza impugnada, señala: *"...No obstante que la Sala manifiesta categóricamente que la Ordenanza impugnada y, en especial su artículo 3, no corresponde a ningún servicio prestado por el GAD demandado y menos aún que se encuentre vinculado al uso del espacio aéreo para comunicaciones y telecomunicaciones, no es menos cierto que en el mismo texto reproducido que corresponde al artículo 1 y no al 3, se establece claramente que el valor del permiso de implantación cubrirá gastos administrativos, técnicos y de inspección necesarios para su emisión, es decir que objetivamente se configura el apartado establecido en el literal g) del artículo 568 del COOTAD que la Sala no lo advirtió al momento de dictarse la sentencia, es decir que, el permiso de implantación establecido en la ordenanza controvertida es una tasa retributiva de servicios administrativos necesarios para la elaboración del permiso de implantación. El hecho de que en la ordenanza no se establezcan los elementos señalados en el artículo 4 del Código Tributario para la configuración del tributo y que tienen que ver con el principio de reserva legal, justamente es una causal para su declaratoria de ilegalidad, pues es innegable que el hecho generador de este tributo, tasa o*

*permiso de implantación, es aquel constante no solo en el ya mencionado literal g) del artículo 568 del COOTAD, sino en el artículo 567 del COOTAD, cual es, el permiso de implantación, funcionamiento, habilitación de las estructuras fijas de soporte de antenas y de infraestructura relacionada que conforman una estación radioeléctrica para el SMA, emitida por el Gobierno Municipal de Durán, por uso y ocupación de suelo y espacio aéreo Municipal.*

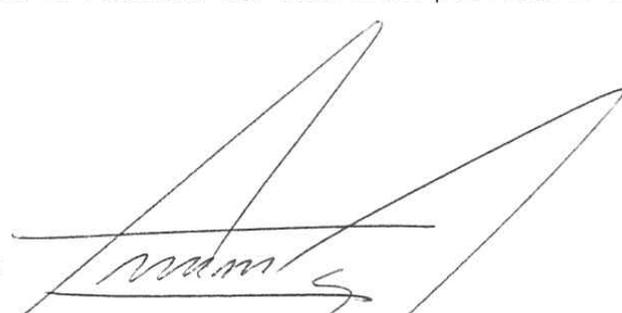
*2.- Por el argumento expuesto y por considerar que existe oscuridad en el fallo al momento que la Sala no analiza el artículo 1 de la ordenanza impugnada, tanto más que esta falta de análisis motivó que la Sala no cumpla con su obligación establecida en el artículo 273 del Código Tributario, es decir realizar el control de la legalidad del artículo 1 de la ordenanza impugnada, por considerar al permiso de implantación establecido que no se refiere a una tasa, o a la configuración de un hecho generador vinculado a la ocupación del espacio aéreo o vía pública. De conformidad con lo establecido en el artículo 253 del Código Orgánico General de Procesos en concordancia con el artículo 282 del anterior Código de Procedimiento Civil, atentamente solicito se digne **aclarar** su fallo respecto de los aspectos jurídicos expresados en la presente...”*

Con estos antecedentes, para resolver se considera: **PRIMERO.-** Para conocer la petición de aclaración presentada por el economista Jorge Cevallos Clavijo, en calidad de Director Ejecutivo de la Asociación de Empresas de Telecomunicaciones (ASETEL), conforme lo previsto en los arts. 274 del Código Tributario y 281 del Código de Procedimiento Civil, es competente esta Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia. **SEGUNDO.-** El art. 274 del Código Tributario establece que la aclaración tendrá lugar “...si la sentencia fuere obscura” El art. 282 del Código de Procedimiento Civil, se refiere a la aclaración de la sentencia en los mismos términos; y, el art. 253 del Código Orgánico General de Procesos establece que “La aclaración tendrá lugar en caso de sentencia oscura”. **TERCERO.-** Con el referido pedido de aclaración, esta Sala Especializada corrió traslado a la

contraparte por el término de 48 horas, la cual no lo ha contestado. **CUARTO.-** La aclaración, según el autor Alejandro Espinosa Solís de Ovando, se define como: "...el medio que la ley concede a las partes para obtener que el mismo tribunal que dictó una resolución aclare los puntos oscuros o dudosos de ella..." (Espinosa Solís de Ovando, Alejandro (1985). "De los Recursos Procesales en el Código de Procedimiento Civil". Santiago de Chile. Editorial Jurídica de Chile. Págs. 5 y 6), por su parte, el tratadista Ramiro Podetti, dice: "El recurso de aclaratoria es un remedio procesal concedido a los litigantes para que el mismo juez, mediante su modificación parcial o su integración, adecúe una resolución judicial a los hechos y al derecho aplicable." (Podetti, Ramiro (2009). "Tratado de los Recursos". Buenos Aires - Argentina. Ediar. Pág. 143). **QUINTO.-** En relación con el pedido de ASETEL de que se **aclare** el fallo respecto de la no aplicación en este proceso de los efectos del control de legalidad del artículo 1 del acto normativo impugnado, establecidos en el artículo 273 del Código Tributario, este Tribunal Especializado recuerda al peticionario que la **aclaración** procede si la sentencia fuere oscura, por lo que en virtud a lo dicho por el recurrente, y del texto del art. 1 del acto impugnado, queda claro que éste no trasciende al ámbito tributario acorde a los presupuestos que determina el art. 4 del Código Tributario, pues dicha disposición (art. 1) no se enmarca en el espectro radioeléctrico o con el uso del espacio aéreo vinculados con el régimen general de comunicaciones y telecomunicaciones, por tanto este artículo 1 del acto impugnado, no se configura dentro del ámbito tributario, sino más bien del administrativo, pues se trata de un permiso para la implantación de estructuras fijas de soporte de antenas, y del cobro por la renovación del permiso de instalación; circunstancia que es ratificada al considerar el texto del artículo 3 del acto impugnado (que agrega el artículo 23 referente a las sanciones), del que se infiere que no se refiere a una tasa, o a la configuración del hecho generador vinculado a la ocupación de espacio aéreo o la vía pública, sino a una sanción económica,

que será cancelada previa a la autorización de renovación, de tal manera que esta Sala Especializada ha sido enfática al manifestar en el considerando 7.6 del fallo, que: “...Sin embargo, de forma categórica se puede concluir que el objeto y ámbito de aplicación de la ordenanza impugnada no corresponde a ningún servicio prestado por el GAD del cantón Durán, ni al uso de espacio o bien público, en razón de que los artículos 1, 2 y 3 de la mentada ordenanza que sustituyen y agregan un artículo, no se encuentran atados a ningún instituto del Derecho Tributario, esto es el hecho generador, sujetos tributarios y relación jurídico tributaria entre la que se encontrará la obligación tributaria, conforme lo establece el artículo 4 del Código Tributario, es decir su texto no trasciende al ámbito tributario, por cuanto en este caso las mencionadas disposiciones no están relacionadas a situaciones que tengan que ver con el espectro radioeléctrico o con el uso del espacio aéreo vinculados con el régimen general de comunicaciones y telecomunicaciones, de ahí no se las puede encasillar en el espacio tributario sino más bien que serían parte del ámbito administrativo, como así se ha expuesto en la acción objetiva de anulación No. 302-2016; y, toda vez que en la demanda no existe fundamentación expedita de hecho y de derecho que permita a esta Sala determinar que se trata de una tasa por la ocupación de espacio aéreo o del espectro radioeléctrico, sino más bien que queda claro que se trata de permisos de implantación de estructuras fijas de soporte de antenas y del cobro por la renovación del permiso de instalación, no es pertinente su análisis, tanto más cuanto del texto del artículo 3 (sanciones) se advierte que el GAD del cantón Durán ha previsto aplicar sanciones económicas en casos de incumplimiento de los plazos y de la documentación que respalde el buen funcionamiento y cumplimiento de las acciones tomadas por la operadora; del texto de este artículo se desprende que no se refiere a una tasa, o a la configuración del hecho generador vinculado a la ocupación de espacio aéreo o la vía pública, sino a una sanción económica que deberá ser cancelada previo

a la autorización de renovación. Por lo señalado, se manifiesta que conforme el contenido de estos artículos no acredita la acción de naturaleza fiscal propuesta en la demanda.” (El subrayado fuera de texto). **SEXTO.-** En virtud de lo expuesto en el presente auto, al haberse resuelto el problema central contenido en la acción objetiva de anulación con efectos generales, y por tanto, al no adolecer la sentencia de falta de claridad, se rechaza el pedido de aclaración; y, se ordena que la Actuaría de esta Sala proceda al archivo del proceso. Notifíquese.-



Dr. José Luis Terán Suárez

**JUEZ NACIONAL**



Dra. Maritza Tatiana Pérez Valencia

**JUEZA NACIONAL**



Dra. Ana María Crespo Santos

**JUEZA NACIONAL**

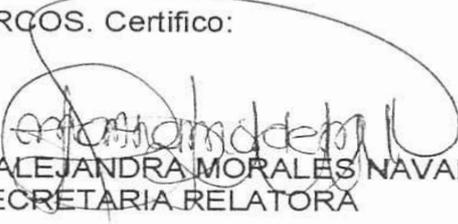
Certifico:-



Ab. Alejandra Morales Navarrete

**SECRETARIA RELATORA**

En Quito, martes dos de mayo del dos mil diecisiete, a partir de las nueve horas y cuatro minutos, mediante boletas judiciales notifiqué el AUTO 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 DE DURAN, PROVINCIA DE GUAYAS en el correo electrónico pancholituma@hotmail.com; flituma@furan.gob.ec; mserrano@duran.gob.ec; gledesma@duran.gob.ec del Dr./Ab. LITUMA CABEZAS FRANCISCO XAVIER. PROCURADOR GENERAL DEL ESTADO en la casilla No. 1200 del Dr./Ab. ARTEAGA VALENZUELA MARCOS. Certifico:

  
ABG. MARTHA ALEJANDRA MORALES NAVARRETE  
SECRETARIA RELATORA

LIGIA.MEDIAVILLA

**RAZÓN:** Siento como tal que las 26 fotocopias que anteceden son iguales a los originales que constan dentro del Juicio No. 17751-2016-0294 que sigue la ASOCIACION DE EMPRESAS DE TELECOMUNICACIONES ASETEL en contra del GOBIERNO AUTONOMO DESCENTRALIZADO MUNICIPAL DE DURÁN, las mismas que las confiero debidamente certificadas. Quito, 9 de mayo del 2017. Certifico.-

  
ABG. MARTHA ALEJANDRA MORALES NAVARRETE  
SECRETARIA RELATORA





Resolución No. 248-2017  
UNO-1-



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

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA DEL ECUADOR  
SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO  
JUEZA PONENTE: DRA. ANA MARÍA CRESPO

ACTOR: KLEVER FLORENCIO JIMENEZ JIMENEZ

DEMANDO: DIRECTOR DISTRITAL DE CUENCA DEL SERVICIO NACIONAL DE  
ADUANA DEL ECUADOR (RECURRENTE)

RECURSO N° 508-2016

Quito, miércoles 12 de abril del 2017, las 10h12.-

ASUNTO

Resolución del recurso de casación interpuesto por el Ing. Christian Alfredo Ayora Vásquez, en calidad de Director Distrital de Cuenca del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador (SENAE), en contra de la sentencia de 7 de julio de 2016, las 10h55, dictada por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en Cuenca, dentro del juicio de impugnación No. 01501-2015-0039, deducido por el señor KLEVER FLORENCIO JIMENEZ JIMENEZ, por su propios derechos, en contra de la Resolución No. SENAE-

DDC-2015-0716-PV de 24 de marzo de 2015, emitida por el Director Distrital Cuenca del SENA, que impone al referido actor una sanción administrativa.

## 1. ANTECEDENTES

1.1 Mediante escrito de 1 de agosto de 2016, Ing. Christian Alfredo Ayora Vásquez, en calidad de Director Distrital de Cuenca del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador, fundamentó el recurso de casación en la causal primera del art. 3 de la Ley de Casación. Estimó que en la sentencia recurrida se infringieron las siguientes normas de derecho: “Falta de aplicación” del art. 1478 del Código Civil; “indebida aplicación de los arts. 201 del Código de Comercio, 11 y 19 del Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención y Complementarios, 73 del Reglamento al Título de Facilitación Aduanera para el Comercio del Libro V del Código Orgánico de la Producción Comercio e Inversiones ; y, “errónea interpretación” de los arts. 182 del Código Orgánico de la Producción Comercio e Inversiones, y 300 del Código Integral Penal.

1.2 Con relación a la causal primera, el casacionista argumenta su recurso de la siguiente manera: Antecedentes.- Manifiesta que existió aprehensión de 63 pares de calzado de origen extranjero, las cuales no poseen la etiqueta conforme a la normativa RTE INEN 013, para el Etiquetado y Rotulado de Textiles, Prendas de Vestir, Calzado y Accesorios Afines, el mismo que constituye un requisito de control previo de importación, requisito sin el cual las mercancías no podrían ser nacionalizadas; que en virtud del art. 98 del RCOPCI, no pueden existir mercancías (calzado), que sometidas a control aduanero, hubiesen podido ser nacionalizadas y salir de zona primaria, sin cumplir con la norma de etiquetado RTE INEN 013; que en consecuencia si existe calzado de origen extranjero dispuesto para la comercialización sin el cumplimiento de la norma de etiquetado, es evidencia suficiente para determinar que dicha mercancía no se sometió al control aduanero; que se procedió a la aprehensión (mercancías) con el objeto de que el receptor, es decir, el tenedor de dicha mercancía, justifique su legal ingreso o importación, es decir, no que justifique que ha adquirido la mercancía, sino que dicha adquisición haya sido legal, o en su defecto justifique la legal importación; que para el

efecto la actora presentó facturas con las que demostraba la adquisición de las mismas, más no que la misma sea legal; que en virtud de que existían elementos suficientes para presumir que la mercancía al no haberse sometido al control aduanero se constituía en un objeto ilícito; que al no someterse al control aduanero es mercancía que contraviene normas de Derecho Público Ecuatoriano; que la administración aduanera procedió a emitir la correspondiente sanción administrativa por el cometimiento de la infracción de receptación aduanera, por cuanto se verificó que el administrado se encontraba en tenencia de mercancías de origen extranjero, que no se habían sometido al control aduanero; que el Tribunal ha declarado la invalidez de la resolución sancionatoria, por considerar que la verificación de adquisición de la mercancía por medio de una compra-venta detallada en una factura, es elemento suficiente para desvirtuar el cometimiento de la infracción aduanera por parte del receptor o tenedor de las mercancías, y que en caso de pretender imponer sanciones por receptación aduanera, la administración debió sancionar a quien vendió, y no a quien las recibió, confundiendo así el tipo penal de receptación aduanera. Falta de aplicación del art. 1478 del Código Civil.- Que las mercancías al no someterse al control aduanero, se constituyen en un objeto ilícito, ya que contravienen al Derecho Público Ecuatoriano; que aun cuando el actor haya demostrado mediante facturas que adquirió la mercancía por compra local, esto nada más demuestra la existencia de una transacción y que el actor es el propietario de la mercancía; que de haber aplicado el Tribunal el art. 1478 del Código Civil, hubiese caído en la cuenta de que con las facturas no justificó una legal adquisición de la mercancía, pues no puede haber legal adquisición de objetos ilícitos; que el actor ha demostrado nada más la adquisición de la mercancía más no que la adquisición haya cumplido con todos los requisitos para que sea considerada legal; que la falta de aplicación de esta norma es determinante en la sentencia, pues ha conducido al Tribunal a suponer que con las facturas se ha justificado la legal adquisición de las mercancías aprehendidas y que en consecuencia ya no encaja dentro del tipo penal establecido en el art. 182 del COPCI, y por consiguiente el acto administrativo es nulo; que el actor no justificó en debida forma la legal adquisición ni importación, incurriendo en la infracción de receptación aduanera conforme el art. 182 del COPCI, vigente al momento del cometimiento de la infracción, y art. 300 del Código Orgánico Integral Penal (COIP), vigente al momento del inicio del procedimiento

sancionatorio, que recoge en manera idéntica el tipo penal de receptación aduanera, es decir sin despenalizarlo. Indebida aplicación de los arts. 201 del Código de Comercio; 11 y 19 del Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención y Complementarios y 73 del Reglamento al Título de Facilitación Aduanera para el Comercio del Libro V del Código Orgánico de la Producción Comercio e Inversiones: Que el Tribunal en el numeral 5.3 de su sentencia, basa su argumento en las normas citadas, siendo aquella interpretación dada por el Tribunal certera, pues las facturas son documentos a través de los cuales el comprador adquiere la propiedad de las mercancías, hecho reconocido por la administración aduanera, mas existe una indebida aplicación de estos artículos, pues la controversia no se ha fijado en el hecho de que si el actor es el propietario o no de las mercancías objeto de la infracción, hecho que lo reconoce la administración aduanera, y que si se quiere ha probado con las facturas la existencia de la transacción; sin embargo a pesar que puede haberse demostrado formalmente que dicha transacción ha existido y que por medio de dichas facturas ha adquirido la mercancía, las facturas si bien se emiten en razón del cumplimiento de una formalidad que exige la emisión de las mismas, la factura nada más registra la transacción, es decir certifica la existencia de la misma, y a pesar de registrar en ella la mercancía objeto de la transacción, ésta no refleja ni dice nada respecto del origen y procedencia de las mercancías que constan detalladas en la factura, nada más las singularizan, no determina su procedencia, pues la factura nada más registra la transacción indicando el costo, cosa y tributos, no certifica que las mercancías objeto de la transacción sean lícitas, ni que hayan sido ingresadas al país de manera regular o que no sean mercancías que previa a su transferencia hayan contravenido al Derecho Público Ecuatoriano; que la administración aduanera reconoce que si bien la factura es un instrumento que formaliza la transferencia, la misma no dice nada sobre la legal procedencia del bien objeto de la transacción, pues el vendedor en su detalle puede señalar como mercancía objeto de la transacción cualquier tipo de bien, sin que el hecho de haberlo detallado legalice mercancías de origen ilícito; que caso contrario con la sola emisión de un comprobante de venta se regularizaría todo tipo de mercancías que pudiesen ser robadas o de contrabando; que queda claro que aun cuando con la emisión de facturas se cumple con ciertas formalidades legales para la transferencia y adquisición, con ésta no se cumple necesariamente otra formalidad o requisito como es la

licitud del objeto de la transferencia, indispensable para desvincular de cualquier responsabilidad a las partes, en caso de verificarse la procedencia ilícita de los bienes objeto de la transferencia; que la aplicación indebida de estos artículos, encaminados a determinar la existencia de la transacción, valor de la transacción y propiedad de la mercancía, sin que se señale que la factura tiene por objeto certificar el origen lícito de la mercancía, ha conducido al Tribunal a suponer que con la sola verificación de la adquisición local de la mercancía y consecuente propiedad se ha justificado la legal adquisición de la mercancía objeto de la infracción, mas no que dicha adquisición sea legal que es lo que exige el art. 182 del COPCI, siendo esta aplicación indebida determinante para que el tribunal, considere que se ha desvirtuado el cometimiento de la infracción aduanera, y así declarar la nulidad de la providencia sancionatoria impugnada. Errónea interpretación de los arts. 182 del Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones (COPCI); y, 300 del Código Orgánico Integral Penal (COIP).- Con respecto a estos artículos, referentes a la receptación aduanera, señala que los verbos rectores de tipo penal son entre otros la adquisición y tenencia de la mercancía extranjera, sin justificar su legal importación o legítima adquisición; que en consecuencia el acto antijurídico lo realiza quien adquiera o se encuentre en tenencia de la mercancía; que si una de las conductas que generan la infracción es la adquisición, resultaría ilógico que tan solo con justificar la simple adquisición se desvirtuó el cometimiento de la infracción, cuando la adquisición no es el asunto controvertido, pues precisamente ese acto es el que conduce a sancionar y evitar a través de este tipo penal; que por eso el legislador ha dispuesto que para que se desvirtuó el cometimiento de la infracción, lo que se requiere es que se justifique la legítima adquisición; que en el presente caso, por las características de la mercancía a la cual le faltan etiquetas que se verifican al momento del control concurrente, se evidencia que el origen de las mercancías no es lícito; que la verificación de la existencia de la transacción y consecuente adquisición de la mercancía, tan solo evidencian que ha existido la adquisición, es decir incluso confirma el cometimiento de la infracción, más con ese documento no se ha demostrado que las mercancías se han sometido al control aduanero y en consecuencia son de origen lícito, siendo este el primer elemento de la errónea interpretación del Tribunal; que la interpretación en el numeral 5.3 de la sentencia en virtud del texto del art. 182 del COPCI, es errónea, pues como he

señalado para desvirtuar el cometimiento de la infracción no basta con que se demuestre la simple adquisición de la mercancía en el país, sin importar su origen o procedencia, la cual en el presente caso es ilícita; que tanto el art. 182 del COPCI como el 300 del COIP, señalan que la justificación debe ser de la legítima adquisición, error determinante del Tribunal que lo ha conducido a señalar que no ha existido la infracción y por tanto en sentencia aceptar la pretensiones del actor y declarar la nulidad de la providencia sancionatoria impugnada; que se evidencia el error garrafal por parte del Tribunal quien pretende que se sancione a una persona distinta a aquella que ha adquirido y se encuentra en tenencia de la mercancía, que son precisamente las acciones que determinan la existencia del tipo penal de receptación, pues este tipo penal no indica que incurre en el mismo quien, ingrese al país o venda la mercancía extranjera sin someterla al control aduanero, sino el tipo penal señala que incurre en el mismo quien lo adquiriera o se encuentre en tenencia, hechos que se han verificado en la actora, por lo tanto el argumento de que es inconcebible que se sancione a quien adquirió las mercancías y no a quien las vendió, es inconcebible e inoportuno, derivado de una errónea interpretación de los arts. 182 del COPCI y 300 del COIP, error determinante en la sentencia, por cuanto ésta ha conducido al Tribunal a suponer que la administración debió sancionar a las personas que vendieron las mercancías y no a su receptor, declarando en virtud de esta errónea interpretación que el acto administrativo sancionatorio es nulo; que de haber interpretado correctamente estos artículos el Tribunal hubiese caído en cuenta de que el tipo penal de la receptación aduanera exige que se sancione a quien adquiriera o se encuentre en tenencia de estas mercancías ilícitas, y por tanto que esta administración hizo bien en sancionar al hoy actor, quien se encontraba en tenencia de las mercancías al momento del control aduanero.

1.3 Mediante auto de 30 de septiembre de 2016, las 10h34, el Dr. Dario Velastegui Enríquez, Conjuez de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, calificó de admisible el recurso de casación interpuesto por la administración tributaria, al amparo de la causal primera del art. 3 de la Ley de Casación, por los vicios de “falta de aplicación” del art. 1478 del Código Civil; “indebida aplicación” de los arts. 201 del Código de Comercio, 11 y 19 del Reglamento de Comprobantes de Venta,

Retención y Complementarios, 73 del Reglamento al Título de Facilitación Aduanera para el Comercio del Libro V del Código Orgánico de la Producción Comercio e Inversiones ...; y, "errónea interpretación" de los arts. 182 del Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones, y 300 del Código Orgánico Integral Penal; y, ordenó se corra traslado a la contraparte para que dé contestación al mismo dentro del término previsto en el art. 13 ibídem.

**1.4** El Tribunal a quo en la sentencia recurrida, "...acepta la demanda deducida por el señor Klever Florencio Jiménez Jiménez, en contra del señor Director Distrital de Cuenca del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador, y al hacerlo, declara la nulidad del acto sancionatorio No.SENAE-DDC-2015-0716-PV de fecha 24 de marzo de 2015"

## **2. JURISDICCION Y COMPETENCIA**

**2.1** 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 1 de la Codificación de la Ley de Casación.

## **3. VALIDEZ PROCESAL**

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

#### 4. PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA JURÍDICO A RESOLVER

4.1 El recurrente, según el auto de admisibilidad del recurso de casación, y con sustento en la causal primera del art. 3 de la Ley de Casación, formula los siguientes cargos en contra de la sentencia dictada por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en Cuenca:

Cargo 1: "Falta de aplicación" del art. 1478 del Código Civil.

Cargo 2: "Indebida aplicación" de los arts. 201 del Código de Comercio, 11 y 19 del Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención y Complementarios, 73 del Reglamento al Título de Facilitación Aduanera para el Comercio del Libro V del Código Orgánico de la Producción Comercio e Inversiones

Cargo 3: "Errónea interpretación" de los arts. 182 del Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones; y, 300 del Código Orgánico Integral Penal.

#### 5. CONSIDERACIONES Y RESOLUCIÓN DEL PROBLEMA JURÍDICO PLANTEADO

5.1 El recurso de casación es de carácter extraordinario, de alta técnica jurídica, formal y excepcional, cuyo principal objetivo es la defensa del ius constitutionis, esto es, protege el ordenamiento jurídico imperante a través de la correcta interpretación y aplicación del Derecho, con el propósito de hacer efectivos los principios de seguridad jurídica, legalidad e igualdad en la aplicación de la Ley, mediante dos vías ordenadas: por un lado, la llamada función nomofiláctica de protección y salvaguarda de la norma, y por otro lado la función uniformadora de la jurisprudencia en la interpretación y aplicación del derecho objetivo. Así las cosas, la crítica del recurrente a la sentencia de instancia, para conseguir ser examinada por la Sala de casación, tiene por objeto las consideraciones de ésta, que constituyan la ratio decidendi del fallo.

5.2 El recurrente plantea su recurso fundamentado en la causal primera del art. 3 de la Ley de Casación, que indica:

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

Esta causal es conocida en la doctrina como la violación directa de la Ley y que de configurarse el vicio jurídico de la sentencia la misma debe ser corregida. La causal tiene como limitante la revaloración de las pruebas y debe ser planteada a partir de los hechos probados en la sentencia. Para que se constituya la misma se requiere la presencia de dos elementos: el primero, que debe haber violación directa de las normas sustantivas en la sentencia impugnada; y, el segundo, que la transgresión haya sido determinante en la parte resolutive del fallo recurrido; esta violación puede estar dada por aplicación indebida que se presenta cuando entendida rectamente la norma se la aplica sin ser pertinente al asunto que es materia de la decisión, es decir el juez hace obrar la norma a una situación no prevista o regulada por ella; la falta de aplicación, en cambio, es la omisión que realiza el juzgador en la utilización de las normas o preceptos jurídicos que debían aplicarse a una situación concreta, conduciendo a un error grave en la decisión final; mientras que la errónea interpretación de normas de derecho consiste en la falta que incurre el Juez al dar erradamente a la norma jurídica aplicada un alcance mayor o menor o distinto que el descrito por el legislador. La invocación de la causal conlleva que la Sala de Casación verifique si la sentencia emitida por el Tribunal a quo riñe con el derecho (error in iudicando); es decir, que los hechos sobre los que se discutió en la Sala de instancia han sido dados por ciertos y aceptados por las partes procesales, por lo que, no se podrán volver a analizar las pruebas presentadas por las partes dentro de la instancia.

**5.3** La administración tributaria aduanera acusa a la sentencia de incurrir en la “falta de aplicación”, “indebida aplicación” y “errónea interpretación” de las normas de derecho señaladas en el numeral 4.1 del presente fallo, cargos 1, 2 y 3, cuyos textos son los siguientes:

**CÓDIGO ORGÁNICO DE LA PRODUCCIÓN, COMERCIO E INVERSIONES (COPCI)**

“Art. 182.- Receptación aduanera.- La adquisición a título oneroso o gratuito, recepción en prenda, tenencia o almacenamiento de mercancías extranjeras, para el ocultamiento, venta u otro provecho, sin que se acredite su legal importación o adquisición en el país dentro de las 72 horas siguientes al requerimiento de la autoridad aduanera competente, será reprimida con una multa de dos veces el valor en aduana de la mercancía.”

### **CÓDIGO ORGÁNICO INTEGRAL PENAL (COIP)**

“Art. 300.- Receptación aduanera.- La adquisición a título oneroso o gratuito, recepción en prenda o consignación y tenencia o almacenamiento de mercancías extranjeras, cuya cuantía sea superior a ciento cincuenta salarios básicos unificados del trabajador en general, sin que el tenedor de las mismas acredite su legal importación o legítima adquisición en el país, dentro de las setenta y dos horas siguientes al requerimiento de la autoridad aduanera competente, será sancionada con una pena privativa de libertad de uno a tres años y multa del duplo del valor en aduana de la mercancía.”

### **CÓDIGO CIVIL**

“Art. 1478.- Hay objeto ilícito en todo lo que contraviene al Derecho Público Ecuatoriano.”

### **CÓDIGO DE COMERCIO**

“Art. 201- El comprador tiene derecho a exigir del vendedor que le entregue una factura de las mercaderías vendidas, y que ponga al pie de ella el recibo del precio total o de la parte que se le hubiere entregado.

No reclamándose contra el contenido de la factura, dentro de los ocho días siguientes a la entrega de ella, se tendrá por irrevocablemente aceptada.

Las facturas comerciales que contengan una orden incondicional de pago, cuya aceptación sea suscrita por el comprador de bienes o su delegado, con la declaración expresa de que los ha recibido a su entera satisfacción, se denominarán "facturas comerciales negociables" y tendrán la naturaleza y el carácter de títulos valor, en concordancia con lo establecido en los artículos 2 y 233 de la Ley de Mercado de Valores. Ves serán aplicables las disposiciones relativas al pagaré a la orden, en cuanto no sean incompatibles con su naturaleza.

Las facturas podrán emitirse en forma desmaterializada o en títulos físicos. Las facturas comerciales negociables emitidas en títulos físicos se extenderán en tres ejemplares de los cuales, el original es para el adquirente de los bienes. La primera y la segunda copia serán para el vendedor, siendo la única transferible la primera copia. Tanto el original como la segunda copia llevarán impresa la frase de "no negociable". En este caso, para su presentación al cobro y pago, deberá presentarse obligatoriamente la primera copia.

Las facturas negociables serán transferidas por endoso, en los términos de esta ley, sin necesidad de notificación al deudor o aceptación de este.

El endosatario no asumirá las obligaciones de saneamiento que correspondan al vendedor de los bienes.

Solo la primera copia podrá ser utilizada para el cobro mediante la vía ejecutiva. La factura negociable que haya sido aceptada y que contenga todos los requisitos establecidos en las normas tributarias y esta Ley, constituirá título ejecutivo y prueba plena de la obligación y de los derechos en ella contenidos.

La factura negociable que constituye título ejecutivo deberá contener, a más de los requisitos establecidos por la normativa tributaria, los siguientes:

- a. La denominación "factura negociable" inserta en su texto;
- b. El número de orden del título librado, el que corresponderá al número de serie y secuencia consignado en la factura;
- c. La fecha de pago y el lugar donde debe efectuárselo. Si se estableciere el pago por cuotas, se indicará el número de cuotas, el vencimiento de las mismas y la cantidad a pagar por cada una de ellas, así como el saldo insoluto;
- d. La orden incondicional de pagar una suma determinada de dinero;
- e. La especificación clara, en números y letras del monto a pagar y la moneda en que se lo hará; y,
- f. La firma del girador o librador y del aceptante u obligado o sus respectivos delegados.

El vencimiento en este tipo de facturas no podrá ser otro que los vencimientos permitidos para la letra de cambio, siendo nulas las facturas que contengan vencimientos distintos.

Adicionalmente, se incorporará en el reverso del documento información sobre los endosos con los requisitos de identificación de los endosantes y endosatarios con sus números de cédula o RUC, y su razón social.

El deudor deberá pagar la obligación a la sola presentación de la primera copia de la factura a la que hace referencia esta Ley, en la forma y según los vencimientos establecidos en la misma, siempre que reúnan los requisitos establecidos en esta Ley y haya sido aceptada por el adquirente de los bienes.

Serán impositivos a los cesionarios de una factura irrevocablemente aceptada, las excepciones personales que hubieren podido oponerse a los endosatarios de las mismas.

Se prohíbe todo acuerdo, convenio, estipulación o actuación de cualquier naturaleza que limite, restrinja o prohíba la libre circulación de un crédito que conste en una factura con las características antes señaladas.

Facultase al Consejo Nacional de Valores para determinar regulaciones en esta materia.

Las compañías de comercio podrán dedicarse de manera exclusiva a la realización profesional y habitual de operaciones de factoring y sus operaciones conexas, de conformidad con las regulaciones que para el efecto emita la junta de Política y Regulación Monetaria y financiera. ”

## **REGLAMENTO DE COMPROBANTES DE VENTA. RETENCIÓN Y COMPLEMENTARIOS**

“Art. 11.- Facturas.- Se emitirán y entregarán facturas con ocasión de la transferencia de bienes, de la prestación de servicios o la realización de otras transacciones gravadas con impuestos, considerando lo siguiente;

- a) Desglosando el importe de los impuestos que graven la transacción, cuando el adquirente tenga derecho al uso de crédito tributario o sea consumidor final que utilice la factura como sustento de gastos personales;
- b) Sin desglosar impuestos, en transacciones con consumidores finales; y,
- c) Cuando se realicen operaciones de exportación.”

“Art. 19.- Requisitos de llenado para facturas.- Las facturas contendrán la siguiente información no impresa sobre la transacción:

1. - Identificación del adquirente con sus nombres y apellidos, denominación o razón social y número de Registro Único de Contribuyentes (RUC) o cédula de identidad o pasaporte, cuando la transacción se realice con contribuyentes que requieran sustentar costos y

gastos, para efectos de la determinación del impuesto a la renta o crédito tributario para el impuesto al valor agregado; caso contrario, y si la transacción no supera los US \$ 200 (doscientos dólares de los Estados Unidos de América), podrá consignar la leyenda "CONSUMIDOR FINAL", no siendo necesario en este caso tampoco consignar el detalle de lo referido en los números del 4 al 7 de este artículo;

2. Descripción o concepto del bien transferido o del servicio prestado, indicando la cantidad y unidad de medida, cuando proceda. Tratándose de bienes que están identificados mediante códigos, número de serie o número de motor, deberá consignarse obligatoriamente dicha información.

En los casos en que se refiera a envíos de divisas al exterior, se deberá indicar el valor transferido al exterior y si la transacción se encuentra exenta del impuesto a la salida de divisas, junto con la razón de exención.

3. Precio unitario de los bienes o precio del servicio.

4. Valor subtotal de la transacción, sin incluir impuestos.

5. Descuentos o bonificaciones.

6. Impuesto al valor agregado, señalando la tarifa respectiva.

7. En el caso de los servicios prestados por hoteles bares y restaurantes, debidamente calificados, la propina establecida por el Decreto Supremo No. 1269, publicado en el Registro Oficial No. 295 del 25 de agosto de 1971. Dicha propina no será parte de la base imponible del IVA.

8. En el caso de que se refiera a servicios para efectuar transferencias de divisas al exterior, prestados por agentes de percepción del impuesto a la salida de divisas, se consignará el impuesto a la salida de divisas percibido.

9. En el caso de las ventas efectuadas por los productores nacionales de bienes gravados con el ICE, se consignará el impuesto a los consumos especiales por separado.

10. Importe total de la transacción.

11. Signo y denominación de la moneda en la cual se efectúa la transacción, únicamente en los casos en que se utilice una moneda diferente a la de curso legal en el país.

12. Fecha de emisión.

13. Número de las guías de remisión, cuando corresponda.

14. Firma del adquirente del bien o servicio, como constancia de la entrega del comprobante de venta.

Cada factura debe ser totalizada y cerrada individualmente, debiendo emitirse conjuntamente el original y sus copias o, en el caso de utilización de sistemas computarizados autorizados, de manera consecutiva. En el caso de facturas emitidas por sistemas computarizados autorizados por el Servicio de Rentas Internas, que tuvieran más de una página, deberá numerarse cada una de las páginas que comprende la factura, especificando en cada página el número de la misma y el total de páginas que conforman la factura. ”

#### **REGLAMENTO AL TITULO DE FACILITACION ADUANERA DEL CODIGO ORGANICO DE LA PRODUCCION COMERCIO E INVERIONES**

“Art. 73.- Documentos de soporte.- Los documentos de soporte constituirán la base de la información de la Declaración Aduanera a cualquier régimen.

Estos documentos originales, ya sea en físico o electrónico, deberán reposar en el archivo del declarante o su Agente de Aduana al momento de la presentación de la Declaración Aduanera, y estarán bajo su responsabilidad conforme a lo determinado en la Ley.

Los documentos soporte son:

b) Factura comercial o documento que acredite la transacción comercial. La factura comercial será para la aduana el soporte que acredite el valor de transacción comercial para la importación o exportación de las mercaderías. Por lo tanto, deberá ser un documento original, aún cuando esta sea digital, definitivo, emitido por el vendedor de la mercancías importadas o exportadas y contener la información prevista en la normativa pertinente y sus datos podrán ser comprobados por la administración aduanera, Su aceptación estará sujeta a las normas de valoración y demás relativas al Control Aduanero”

**5.4** En referencia a la falta de aplicación el autor Luis Armando Tolosa Villabona, dice: “Según la doctrina y la jurisprudencia, en consonancia con los dispositivos legales, ocurre

la falta de aplicación cuando se deja de aplicar un precepto legal, y ello constituye “la infracción directa típica”, por haberlo ignorado el sentenciador o por no haberle reconocido validez, sea por desconocimiento del fallador o por abierta rebeldía contra el precepto...”, es decir, la falta de aplicación se configura cuando el juez deja de aplicar al caso controvertido normas sustanciales que ha debido aplicar y que, de haberlo hecho, habrían determinado que las decisiones adoptadas en sentencia fuesen diferentes de las acogidas. En lo relacionado con la aplicación indebida señala que ésta “...es un error de selección de una norma jurídica. El juez aplica una norma que no es llamada a regular, gobernar u operar en el caso debatido. Se trata de una sentencia injusta, y el error, es error de subsunción o de aplicación. A la norma se la entiende rectamente pero se aplica a un hecho no gobernado por ella, haciéndole producir efectos que no contempla”. El vicio de errónea interpretación de una norma de derecho, doctrinariamente, “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. La norma jurídica es la que gobierna el asunto, pero en sentido diverso, por lo tanto, yerra en el enfoque verdadero de ella, en su espíritu y alcances. Hay entonces insuficiencia del juicio o exceso al formularlo. El sentenciador acierta en la norma pero falla en su verdadero significado, alejándose de su espíritu y finalidad”. (Tolosa Villabona, Luis Armando, Teoría y Técnica de la Casación, 2008, Bogotá- Colombia, Ediciones Doctrina y Ley Ltda. pág. 359 y 361); es decir, le corresponderá a la Corte de Casación verificar si el Tribunal a quo ha incurrido en los vicios alegados, tomando en cuenta los hechos dados por ciertos en el proceso, y de configurarse tales yerros, la Sala de Casación deberá ineludiblemente casar la sentencia.

**5.5** El cuestionamiento principal que formula la administración tributaria aduanera es que en la sentencia recurrida el Tribunal juzgador incurre en los vicios de falta de aplicación del art. 1478 del Código Civil; indebida aplicación de los arts. 201 del Código de Comercio, 11 y 19 del Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención y Complementarios, 73 del Reglamento al Título de Facilitación Aduanera para el Comercio del Libro V del Código Orgánico de la Producción Comercio e Inversiones....; y, errónea interpretación de los arts. 182 del Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones (COPCI), y 300

del Código Orgánico Integral Penal (COIP), puesto que a criterio del recurrente señor Klever Florencio Jiménez Jiménez, está inmerso en la comisión de una contravención, concretamente de Receptación Aduanera, infracción tipificada en el art. 300 del Código Orgánico Integral Penal. Los hechos que han motivado la sanción administrativa correspondiente al cometimiento de la infracción de receptación aduanera, se refieren a que se ha procedido a la aprehensión de varios pares de zapatos de origen extranjero, las cuales no poseen la etiqueta conforme la normativa RTE INEN 013, para el Etiquetado y Rotulado de Textiles, Prendas de Vestir, Calzado y Accesorios Afines, etiquetado que se constituye en un requisito de control previo.

Que es por esta razón que la administración tributaria aduanera ha requerido al receptor de la mercancía que justifique su legal ingreso o importación, es decir, no que justifique que ha adquirido la mercancía, sino que dicha adquisición haya sido legal, o que justifique su legal importación, habiendo el tenedor de dicha mercancía presentado facturas con las que ha demostrado la adquisición de las mismas, más no que ésta sea legal, presumiéndose que la mercadería al no haberse sometido al control aduanero se constituía en un objeto ilícito. Sobre tal planteamiento, el Tribunal de instancia en el considerando QUINTO de la sentencia recurrida, considera que: *"...5.1.- El Tribunal señala el procedimiento seguido para el efecto, así, de fojas 28 vuelta consta el Oficio No. DNI-DRI3-2013-067 de fecha 03 de septiembre de 2013, dirigido al hoy actor, en el cual se le hace conocer que el funcionario autorizado, procederá a efectuar un Control Posterior "... de ingreso, permanencia, traslado, circulación, almacenamiento y salida de mercancías, hacía y desde el territorio nacional sobre determinadas mercancías extranjeras que se encuentren en su establecimiento, lo cual comprenderá el reconocimiento físico de dichas mercancías (...) se le previene adicionalmente que de ser pertinente el Servicio nacional de Aduana del Ecuador está autorizado para proceder a la aprehensión de mercancías, según lo estipulado en el inciso sexto del Art. 145 del Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones."*; documento éste debidamente notificado en el mismo local comercial del señor Klever Jiménez el 03 de septiembre de 2013, por lo que luego de la revisión física de la mercancía (zapatos), se procede a su aprehensión, por cuanto, conforme consta del Acta de Aprehensión No. DNI-DRI3-2013-

067 (fojas 26), de la revisión física de la mercancía extranjera se comprobó que 53 pares de calzado "... NO estarían cumpliendo con lo establecido en la norma INEN para el etiquetado y rotulado de textiles (...) además que dicho establecimiento comercial no proporcionó ningún documento soporte que compruebe la legal importación de las mercancías antes mencionadas. Por todo lo antes mencionado se presume el ilícito y clandestino ingreso de las mercancías antes indicadas, las cuales habrían ingresado al territorio aduanero sin el control de la Administración Aduanera y sin la documentación que acredite su legal importación (...) con lo cual a través de estos hechos se presumiría el cometimiento de una infracción aduanera tipificada en el literal a) del Art. 177 del Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones, respecto a la tenencia y almacenamiento de las mercancías aprehendidas.". El actor en su demanda afirma que al momento de la intervención aduanera no se le habría permitido justificar la legal adquisición de las mercancías, y que de manera arbitraria e ilegal se le habrían llevado 63 pares de zapatos, que desconoce hasta la fecha de presentación de la demanda la razón por la que se aprehendieron las mercancías, pues todas tienen sustento legal con las facturas de compra dentro del mercado nacional; al respecto el Tribunal manifiesta, que la actuación de la administración al efectuar el control posterior y la aprehensión de la mercancía, tiene pleno sustento legal principalmente en los artículos 205, 207, 208, 209, literales b), f) y l) del artículo 211, y especialmente en los artículos 144 y 145 del Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones, pues no se presentó al momento de la inspección aduanera los documentos de adquisición, tanto más que el mismo actor reconoce que ellos fueron entregados el 17 de septiembre de 2013.- Luego de la aprehensión de la mercadería cuya descripción consta en los recibos provisionales de aprehensión (fojas 29 vuelta y 30), y en las actas de entrega recepción de fojas 31 vuelta a 33, el señor Director Nacional de Intervención del SENA, envía al señor Director Distrital de Cuenca, el Memorando 1280-M de fecha 06 de septiembre de 2013 (fojas 25), haciéndole saber del acta de aprehensión para que dé el trámite respectivo; la autoridad distrital, mediante oficio que reposa de fojas 34, en fecha 13 de septiembre de 2013, solicita al hoy accionante, que remita dentro del plazo de 72 horas "... documentación suficiente que justifique, la legal tenencia e importación o adquisición en el país de la mercancía descrita..."; contestando este requerimiento, el señor Klever Jiménez

*manifiesta en documento que obra de fojas 35 presentado en las oficinas de la SENAE el 17 de septiembre de 2013, que la mercancía es de origen nacional, producida en el cantón Gualaceo de la Provincia del Azuay, menciona el nombre de sus proveedores y adjunta copias de las facturas emitidas como respaldo a la procedencia de la mercancía; afirma que ella no tenía el etiquetado por falta de control de su empleada al momento de recibir los zapatos de sus proveedores; se refiere adicionalmente a 09 pares de zapatos deportivos de hombre, también aprehendidos, y dice que ellos le fueron dejados por familiares para que les diera vendiendo. De fojas 36 a 44 del proceso se encuentran las facturas presentadas como justificativo de adquisición de la mercancía.”; Bajo estas circunstancias, es pertinente recordar que el argumento principal de la autoridad aduanera es que en este caso en particular lo único que se ha probado es la existencia de una transacción y que el actor es el propietario de la mercancía, más no que dicha adquisición haya sido legal, de tal manera que para el ente de control aduanero, es claro que existe el cometimiento de la infracción de receptación aduanera, ya que se ha verificado que el administrado se encontraba en tenencia de mercancías de origen extranjero, las mismas que no se habrían sometido al control aduanero. Sin embargo, revisada la sentencia de instancia consta a fojas 137 del proceso que el Tribunal a quo llega a la siguiente conclusión: “por lo dicho, se concluye, que la factura es el documento comercial que sirve para demostrar la adquisición de mercancías o de servicios. El artículo 182 del Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones, vigente a la fecha de aprehensión de la mercancía, y cuyo texto ha sido trasladado al artículo 300 del Código Orgánico Integral Penal legisla sobre la receptación aduanera, estableciendo que ésta se produce por la adquisición a título oneroso o gratuito, recepción en prenda, tenencia o almacenamiento de mercancías extranjeras, para el ocultamiento, venta u otro provecho “... sin que se acredite su legal importación o adquisición en el país dentro de las 72 horas siguientes al requerimiento de la autoridad aduanera...”; entonces lo que debía demostrar el hoy actor, quien manifiesta que no es importador de mercancías, es, según la norma transcrita, la adquisición en el país de la mercancía aprehendida, y eso es lo que pretendió al presentar las facturas de compra de los zapatos, y los nombres de sus proveedores dentro de las 72 horas luego de requerimiento de la autoridad aduanera, justificación que tuvo como respuesta el oficio de fojas 47, en el cual se le dice que no existe correlación entre el*

número de mercancías amparadas en la documentación y el detalle de las aprehendidas, y se le conmina a que “En tal razón se comunica que se cumpla con el requerimiento realizado originalmente.”, cumpliendo lo cual el señor Jiménez, ratificando que la mercancía aprehendida es de origen nacional, presenta las facturas de compra, el nombre de sus proveedores, y un detalle en el que se especifica la mercadería, el modelo, el nombre del proveedor y el número de factura de compra, si el administrador aduanero consideró que con estos documentos no se demostraba la adquisición de la mercancía, debía motivadamente negar la justificación, cuestión que no se produce, con la circunstancia adicional de que en el documento de valoración de mercancía, (fojas 57), respecto de la procedencia de los zapatos existen 49 pares de zapatos del total de 63, que dice “NO PRESENTA”, por lo que la procedencia u origen de ellos no se conoce, no existiendo entonces fundamento legal alguno para que se los haya catalogado como de procedencia extranjera; además, según la misma investigación efectuada por la aduana, y que no fue considerada en la resolución impugnada, los proveedores del señor Jiménez le han informado, que la venta de la mercancía si existió, y han demostrado, mediante las facturas presentadas, que son fabricantes de calzado; como ejemplo de que no se consideró adecuadamente el origen de la mercancía citamos las facturas emitidas por la señora “Cabrera Huaraca Katy Gabriela” con RUC 0103989026001, facturas en las que consta impreso el nombre de fantasía “Milena Rios”, el cual consta dentro del cuadro que contiene la valoración de la mercadería aprehendida (fojas 57) como marca de 10 de los pares de zapatos, es decir que por lo menos debía existir la duda sobre la procedencia de esta mercadería, al igual que de aquella que en la columna Marca, consta como “SIN MARCA”, “CAPRINELA”, “D.PAULA”, “PARISSA”; y, “MIA”, y que no se ha constatado su procedencia extranjera; todo ello para que sea aplicada de manera legal y justa la norma sobre la receptación aduanera, que se produce por la adquisición, recepción en prenda, tenencia o almacenamiento “... de mercancías extranjeras...”; y, como se manifestó la mayoría de zapatos aprehendidos no tiene lugar de procedencia, o no se ha demostrado que sean extranjeros; amén de que el sancionado presentó documentos sobre la adquisición en el país de ellos, con lo cual no se produce la receptación aduanera.- 5.4.- Sobre la afirmación de la autoridad demandada del origen ilícito de la mercancía, el Tribunal manifiesta: se deben establecer de manera clara dos hechos, el primero que

consiste en la transferencia de dominio de los bienes que se produce al emitirse la factura de venta de ellos y la entrega a su comprador, cuestión que se ha demostrado; y el segundo, sobre si esos bienes fueron o no legalmente importados al país, en el caso de que fueran de origen extranjero; la norma exige a efectos de que se demuestre que no existe receptación aduanera, que se acredite su adquisición en el país, ello ha sucedido, por lo tanto no existe la infracción acusada; y, si se demuestra que la mercancía adquirida fue ingresada al país de manera ilícita por el vendedor, es este el que debe ser juzgado y sancionado; como consecuencia de ello, la mercancía que tiene origen ilícito, no puede ser devuelta a su comprador de buena fe, por más que tenga facturas de compra de los bienes; lo que corresponde al comprador es demandar a su vendedor, pues de conformidad con el Código Civil, es su obligación el saneamiento de la cosa vendida, que no es más que amparar al comprador en el dominio y posesión de la cosa vendida.- De lo dicho, se desprende, que al no haberse considerado ni analizado en la resolución impugnada los antecedentes que tiene relación con la compra de la mercancía aprehendida, y la información que sobre ella le habían proporcionado los proveedores del hoy actor a la aduana, de la cual, como se analizó, se determina que no se ha demostrado procesalmente el origen extranjero de la mayoría de la mercancía, y tampoco se hace mención alguna a la justificación presentada de que la mercancía fue adquirida en el país, esto es que no se ha motivado ni sustentado en los hechos la existencia de la infracción por la que se le sancionó al señor Jiménez, afectando el derecho constitucional a la motivación, lo que causa la nulidad del acto impugnado; además, no se puede concebir, que si la mercancía que se adquiere ha sido importada de manera ilícita, no sea sancionado el vendedor, sino el comprador de buena fe de ella, produciéndose un doble perjuicio, que pierda el dominio sobre esos bienes ilegalmente importados, y que se la imponga una multa, alegando que se ha producido la receptación aduanera, cuando acreditó su adquisición en el país.- El Código Tributario, establece con claridad en el artículo 81 que "Todos los actos administrativos se expedirán por escrito. Además, serán debidamente motivados, enunciándose las normas o principios jurídicos que se haya fundado y explicando la pertinencia de su aplicación a los fundamentos de hecho cuando resuelvan peticiones, reclamos o recursos de los sujetos pasivos de la relación tributaria, o cuando absuelvan consultas sobre inteligencia o aplicación de la Ley.", y establece más

*adelante en el artículo 103, como un deber sustancial de la administración tributaria el expedir los actos determinativos debidamente motivados, "con expresión de la documentación que la respalde, y consignar por escrito los resultados favorables o desfavorables de las verificaciones que realice;". Disposiciones que constituyen desarrollo del principio Constitucional, respecto a que todo acto emanado de los poderes públicos que afecten a las personas, deberán ser motivados (Art. 76 Num.7 literal I) de la Constitución), en igual sentido se pronuncia el Estatuto del Régimen Jurídico Administrativo de la Función Ejecutiva en el artículo 122, y el Reglamento para el Control de la Discrecionalidad de los Actos de la Administración Pública (Decreto Ejecutivo 3179, Registro Oficial 686 de 18 de Octubre del 2002) en su artículo 4 que dice: "Siempre que la administración dicte actos administrativos es requisito indispensable que motive su decisión, en los términos de la Constitución y este reglamento. La motivación no es un requisito de carácter meramente formal, sino que lo es de fondo e indispensable, porque solo a través de los motivos pueden los interesados conocer las razones que justifican el acto, porque son necesarios para que pueda controlarse la actividad de la administración, y porque sólo expresándolos puede el interesado dirigir contra el acto las alegaciones y pruebas que correspondan según lo que resulte de dicha motivación que, si se omite, puede generar la arbitrariedad e indefensión prohibidas por la Constitución."*

Por lo que a criterio de la Sala de instancia, no se produce la infracción por receptación aduanera. En este contexto, corresponde a esta Sala Especializada verificar si en la sentencia impugnada se ha incurrido o no en los cargos alegados por la autoridad aduanera y para hacerlo considera: 1. El Diccionario de la Lengua de la Real Academia Española, define a la receptación como ocultar o encubrir delincuentes o cosas que son materia de delito. Entonces se debe entender a la receptación aduanera como la adquisición de bienes importados dentro del territorio, los cuales no tengan sustento de compra o pago de tributos correspondientes, circunstancia esta, que se puede verificar, por la falta de etiquetado de las mercancías importadas, pues sin el cumplimiento de este requisito, las mercancías importadas no podrían ingresar al país legalmente. En este contexto, sí la autoridad aduanera durante una acción de control posterior detecta mercancías extranjeras de las cuales no se pueda justificar su legal importación o

adquisición en el país, resulta procedente la aprehensión de dichas mercancías. En el mismo acto de aprehensión se le informará al tenedor de las mismas la presunción de receptación aduanera y su derecho de acreditar su legal importación o legítima adquisición en el país, dentro de las siguientes 72 horas, estableciéndose la condición de que en el caso de que la cuantía de las mercancías aprehendidas no supere los 150 Salarios Básicos Unificados (SBU), dicha infracción no constituye delito, sino que será sancionado como una contravención administrativa por la autoridad aduanera, con el 50% de la multa máxima establecida para ese delito. Bajo estos supuestos, el tenedor de las mercancías aprehendidas deberá acreditar la legal importación o la legítima adquisición en el país, ante la autoridad aduanera competente durante las siguientes 72 horas. En la especie, en el numeral 5.3 del considerando QUINTO de la sentencia recurrida consta como hecho probado lo siguiente: *“...5.3.- A pesar de lo manifestado, el Tribunal haciendo el control de legalidad de los antecedentes y fundamentos de la resolución impugnada, que han sido detallados en el punto anterior manifiesta: Son antecedentes del acto sancionatorio todos aquellos que se produjeron desde la notificación con el oficio para efectuar el control posterior en el local comercial del hoy actor, debiendo destacar que el acta de aprehensión ya se menciona que se presume el ilícito y clandestino ingreso de la mercancía al país, y el cometimiento de una infracción aduanera tipificada en el literal a) del artículo 177 del COPCI “... de igual forma considera lo establecido en el Art. 182 del Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones, respecto de la tenencia y almacenamiento de las mercancías aprehendidas.”, artículo éste que se refiere a la receptación aduanera cuyo texto dice “Receptación aduanera.- La adquisición a título oneroso o gratuito, recepción en prenda, tenencia o almacenamiento de mercancías extranjeras, para el ocultamiento, venta u otro provecho, sin que se acredite su legal importación o adquisición en el país dentro de las 72 horas siguientes al requerimiento de la autoridad aduanera competente, será reprimida una multa de dos veces el valor en aduana de la mercancía.”. El 13 de septiembre de 2013 (fojas 34) se le requiere al señor Jiménez que dentro de 72 horas presente “... documentación suficiente que justifique, la legal tenencia e importación o adquisición en el país de la mercancía...”: el hoy actor en cumplimiento de ese requerimiento y alegando que la mercancía es de fabricación nacional, presentó las facturas con las que pretendió justificar su adquisición en el país, pero ellas no fueron*

aceptadas por el señor Director Distrital del SENAE, sustentado únicamente en que no existe correlación entre el sinnúmero de mercancías amparadas en las facturas y el detalle específico de las aprehendidas, por lo que no se acepta "... los justificativos presentados debido a su generalidad.", y se le dice que cumpla con el requerimiento realizado; por lo que el señor Jiménez presenta nuevo escrito, al cual adjunta un cuadro en el que detalla la mercadería, señala el nombre de su proveedor y el número de factura de compra, las cuales también presenta, mencionando a sus proveedores. La documentación presentada sirvió para que el administrador tributario, promueva una investigación a los vendedores del calzado, a los que requirió la presentación de las facturas de venta de la mercadería al señor Klever Jiménez, y la información que justifique la legal tenencia, importación, adquisición o fabricación en el país de la mercadería, las contestaciones a esos requerimientos y la documentación justificativa obra de fojas 58 vuelta a 96 del este proceso judicial, sin que exista respecto de ella y de la justificación presentada por el hoy actor un pronunciamiento motivado para negar tal justificación, pues únicamente en la providencia de fecha 11 de marzo de 2015 (fojas 101 a 102), en la que se dispone el inicio del procedimiento sancionatorio la autoridad aduanera, se dice "Dentro del proceso investigativo llevado a cabo en esta Dirección Distrital, con la documentación remitida dentro de las setenta y dos horas posteriores de efectuado el correspondiente requerimiento de información por esta autoridad ... no ha podido justificar el origen lícito de la mercancía descrita en el Acta de Aprehesión No. DNI-DR13-2013-067."; en la resolución impugnada, que es el acto que al causar efectos al contribuyente puede ser impugnado, no se hace mención alguna a los documentos presentados, ni a la investigación realizada por la propia administración aduanera, ni se motiva el por qué no se aceptó los justificativos de la compra de la mercancía presentada por el hoy actor; en la contestación dada a la demanda, con fines ilustrativos para el actor, el demandado pretende encontrar diferencias entre la simple adquisición y la legal adquisición de bienes, afirmando lo siguiente: "Primero que nada las facturas no tienen el objeto de justificar la legal adquisición de nada, por cuanto las facturas no son más que un instrumento de control tributario establecido por el SRI..."; luego manifiesta que existen casos en los que "... aun emitiendo una factura, se hayan vendido bienes de origen ilícito, sean robados, de contrabando o que no son aptos para el comercio, sin que el haberlos hecho constar en la

*factura legalice su comercialización, como es el caso de los zapatos de vestir objeto de la receptación aduanera, zapatos de origen extranjero que por sus características (ausencia de etiquetado) demuestran no haber sido importados de manera regular, por lo tanto son mercancías de origen ilícito que no regularización su situación aunque el contrabandista haya vendido a un tercero receptor emitiendo facturas que tampoco regularizan a la mercancía.”; luego de afirmar de que en el caso en litis lo que existe es una simple adquisición pero no una legal adquisición, pues el objeto de la compra es de origen ilícito, manifiesta que queda claro que si con las facturas se lograra individualizar y determinar que corresponden a la mercancía aprehendida “... estas facturas nada más justifican que las mercancías son de su propiedad más no que las mismas tengan un origen lícito concretamente que hayan sido importadas legalmente...”. El Tribunal considera lo siguiente: el demandado afirma cuestiones contradictorias sobre las facturas, así de que ellas no tienen por objeto justificar la legal adquisición de nada, y de que nada más justifican que las mercancías son de su propiedad; dice también que esos documentos únicamente sirven para efectos de control tributario. Conforme a la normativa que rige el ordenamiento jurídico tributario; las facturas, junto con otros documentos de uso mercantil, sirven para formalizar legalmente la transferencia de bienes y por lo tanto la adquisición de los mismos por parte del comprador, quien a través de esos documentos adquiere la propiedad de los bienes en ellas singularizados; toda disposición y entre ella la aduanera, dan a las facturas esa calidad, constituyendo los únicos instrumentos que acreditan la naturaleza del bien adquirido, si siguiéramos el criterio del demandado, esa referencia y obligación de su presentación sería inútil; El ecuatoriano Hernán Maldonado Palacios, en su libro *Manual de Contabilidad* dice de la factura: “Documento emitido por el vendedor para entregarlo al comprador en el cual consta el nombre del producto vendido, número de unidades, precio unitario, precio total.”, en cuanto a la denominada factura comercial, el *Diccionario de Comercio Exterior en línea*, dice que el “Documento en el que se fijan las condiciones de venta de las mercancías y sus especificaciones. Sirve como comprobante de la venta, exigiéndose para la exportación en el país de origen y para la importación en el país de destino. También se utiliza como justificante del contrato comercial. En una factura deben figurar los siguientes datos: fecha de emisión, nombre y dirección del exportador y del importador extranjero, descripción de la mercancía, condiciones de pago*

y términos de entrega.”; en la página: <https://debitoor.es/glosario/definicion-factura>, se define a la factura diciendo que: “Es un recibo que demuestra que una persona (cliente) ha comprado un producto o un servicio.- Una factura es un documento de carácter administrativo que sirve de comprobante de una compraventa de un bien o servicio y, además, incluye toda la información de la operación.- Podemos decir que es una acreditación de una transferencia de un producto o servicio tras la compra del mismo.”.- En la página <http://www.contabilidadyfinanzas.com/factura-de-venta.html>, sobre la factura de dice que “Es el documento soporte donde se transfiere los derechos de dominio y propiedad de la mercancía o servicio al cliente...”; en definitiva la factura comercial es un documento que emite el vendedor de las mercancías, y lo entrega a su comprador, con el que se demuestra la adquisición de ellas.- Sobre la factura se ha legislado en el Código de Comercio (artículo 201); existe el Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención y Complementarios (artículos 11, 19); Reglamento al Título de la Facilitación Aduanera para el Comercio, del Libro V del Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones, en su artículo 73, dice “Documentos de soporte.- Los documentos de soporte constituirán la base de la información de la Declaración Aduanera a cualquier régimen. Estos documentos originales, ya sea en físico o electrónico, deberán reposar en el archivo del declarante o su Agente de Aduanas al momento de la presentación o transmisión de la Declaración Aduanera, y estarán bajo su responsabilidad conforme a lo determinado en la Ley.- Los documentos de soporte son: (...) b) Factura comercial o documento que acredite la transacción comercial.- La factura comercial será para la aduana el soporte que acredite el valor de transacción comercial para la importación o exportación de las mercancías”; por lo dicho, se concluye, que la factura es el documento comercial que sirve para demostrar la adquisición de mercancías o de servicios. El artículo 182 del Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones, vigente a la fecha de aprehensión de la mercancía, y cuyo texto ha sido trasladado al artículo 300 del Código Orgánico Integral Penal legisla sobre la receptación aduanera, estableciendo que ésta se produce por la adquisición a título oneroso o gratuito, recepción en prenda, tenencia o almacenamiento de mercancías extranjeras, para el ocultamiento, venta u otro provecho “... sin que se acredite su legal importación o adquisición en el país dentro de las 72 horas siguientes al requerimiento de la autoridad aduanera...”; entonces lo que debía demostrar el hoy actor, quien manifiesta

que no es importador de mercancías, es, según la norma transcrita, la adquisición en el país de la mercancía aprehendida, y eso es lo que pretendió al presentar las facturas de compra de los zapatos, y los nombres de sus proveedores dentro de las 72 horas luego de requerimiento de la autoridad aduanera, justificación que tuvo como respuesta el oficio de fojas 47, en el cual se le dice que no existe correlación entre el número de mercancías amparadas en la documentación y el detalle de las aprehendidas, y se le conmina a que “En tal razón se comunica que se cumpla con el requerimiento realizado originalmente.”, cumpliendo lo cual el señor Jiménez, ratificando que la mercancía aprehendida es de origen nacional, presenta las facturas de compra, el nombre de sus proveedores, y un detalle en el que se especifica la mercadería, el modelo, el nombre del proveedor y el número de factura de compra, si el administrador aduanero consideró que con estos documentos no se demostraba la adquisición de la mercancía, debía motivadamente negar la justificación, cuestión que no se produce, con la circunstancia adicional de que en el documento de valoración de mercancía, (fojas 57), respecto de la procedencia de los zapatos existen 49 pares de zapatos del total de 63, que dice “NO PRESENTA”, por lo que la procedencia u origen de ellos no se conoce, no existiendo entonces fundamento legal alguno para que se los haya catalogado como de procedencia extranjera; además, según la misma investigación efectuada por la aduana, y que no fue considerada en la resolución impugnada, los proveedores del señor Jiménez le han informado, que la venta de la mercancía sí existió, y han demostrado, mediante las facturas presentadas, que son fabricantes de calzado; como ejemplo de que no se consideró adecuadamente el origen de la mercancía citamos las facturas emitidas por la señora “Cabrera Huaraca Katy Gabriela” con RUC 0103989026001, facturas en las que consta impreso el nombre de fantasía “Milena Rios”, el cual consta dentro del cuadro que contiene la valoración de la mercadería aprehendida (fojas 57) como marca de 10 de los pares de zapatos, es decir que por lo menos debía existir la duda sobre la procedencia de esta mercadería, al igual que de aquella que en la columna Marca, consta como “SIN MARCA”, “CAPRINELA”, “D.PAULA”, “PARISSA”; y, “MIA”, y que no se ha constatado su procedencia extranjera; todo ello para que sea aplicada de manera legal y justa la norma sobre la recepción aduanera, que se produce por la adquisición, recepción en prenda, tenencia o almacenamiento “... de mercancías extranjeras...”; y, como se manifestó la mayoría de

zapatos aprehendidos no tiene lugar de procedencia, o no se ha demostrado que sean extranjeros; amén de que el sancionado presentó documentos sobre la adquisición en el país de ellos, con lo cual no se produce la receptación aduanera.- 5.4.- Sobre la afirmación de la autoridad demandada del origen ilícito de la mercancía, el Tribunal manifiesta: se deben establecer de manera clara dos hechos, el primero que consiste en la transferencia de dominio de los bienes que se produce al emitirse la factura de venta de ellos y la entrega a su comprador, cuestión que se ha demostrado; y el segundo, sobre si esos bienes fueron o no legalmente importados al país, en el caso de que fueran de origen extranjero; la norma exige a efectos de que se demuestre que no existe receptación aduanera, que se acredite su adquisición en el país, ello ha sucedido, por lo tanto no existe la infracción acusada; y, si se demuestra que la mercancía adquirida fue ingresada al país de manera ilícita por el vendedor, es este el que debe ser juzgado y sancionado; como consecuencia de ello, la mercancía que tiene origen ilícito, no puede ser devuelta a su comprador de buena fe, por más que tenga facturas de compra de los bienes; lo que corresponde al comprador es demandar a su vendedor, pues de conformidad con el Código Civil, es su obligación el saneamiento de la cosa vendida, que no es más que amparar al comprador en el dominio y posesión de la cosa vendida.- De lo dicho, se desprende, que al no haberse considerado ni analizado en la resolución impugnada los antecedentes que tiene relación con la compra de la mercancía aprehendida, y la información que sobre ella le habían proporcionado los proveedores del hoy actor a la aduana, de la cual, como se analizó, se determina que no se ha demostrado procesalmente el origen extranjero de la mayoría de la mercancía, y tampoco se hace mención alguna a la justificación presentada de que la mercancía fue adquirida en el país, esto es que no se ha motivado ni sustentado en los hechos la existencia de la infracción por la que se le sancionó al señor Jiménez, afectando el derecho constitucional a la motivación, lo que causa la nulidad del acto impugnado; además, no se puede concebir, que si la mercancía que se adquiere ha sido importada de manera ilícita, no sea sancionado el vendedor, sino el comprador de buena fe de ella, produciéndose un doble perjuicio, que pierda el dominio sobre esos bienes ilegalmente importados, y que se la imponga una multa, alegando que se ha producido la receptación aduanera”.

Se evidencia entonces tal como se establece en la sentencia recurrida, en la que "...el Tribunal ratifica, que lo que se debía demostrar conforme a la ley es la legal adquisición de la mercancía...", aprehendida, lo cual implica per se, que éstas hayan ingresado de forma lícita al país, circunstancia esta que no ha sido demostrada en el presente caso, por lo tanto, queda claro para este Tribunal de Casación que el señor Klever Jiménez Jiménez no ha logrado acreditar la legal importación o la legítima adquisición en el país, así como tampoco ha justificado la legal tenencia de las mercancías, durante las 72 horas siguientes al requerimiento de la autoridad aduanera competente, con lo cual quedaría configurada la existencia de la contravención de receptación aduanera, más aún cuando el art. 316 del Código Tributario establece que para la configuración de las contravenciones basta la transgresión de la norma. De este modo, la conclusión del Tribunal de instancia de que Conforme a la doctrina; las facturas, junto con otros documentos de uso mercantil, sirven para formalizar legalmente la transferencia de bienes y por lo tanto la adquisición de los mismos por parte del comprador, quien se vuelve propietario de ellos y que toda la normativa tributaria, y entre ella la aduanera, se refiere a las facturas, si siguiéramos el criterio del demandado, esa referencia y obligación de su presentación sería inútil, es errada debido a que no está en discusión la simple adquisición de las mercancías extranjeras, sino su legal tenencia o almacenamiento, sin que en este caso el señor Klever Jiménez Jiménez haya logrado acreditar su legal importación o adquisición en el país dentro de las 72 horas siguientes al requerimiento de la autoridad aduanera competente, esto es, no ha justificado con las facturas adjuntadas el legal origen de las mercancías extranjeras. En consecuencia, en la especie sí se configura la errónea interpretación de los arts. 182 del Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones (COPCI) y 300 del Código Orgánico Integral Penal, y por ende la aplicación indebida de los arts. 201 del Código de Comercio; y, 11 y 19 del Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención y Complementarios y 73 del Reglamento al Título de Facilitación Aduanera para el Comercio del Libro V del Código Orgánico de la Producción Comercio e Inversiones. 2. En relación con el cargo de falta de aplicación del art. 1478 del Código Civil, que tiene que ver con los actos y declaraciones de voluntad para que una persona se obligue a otra, esta Sala Especializada considera que dicha norma de derecho no es aplicable al caso en

estudio, por lo que concluye que no se configura el vicio alegado por la autoridad aduanera.

### 6. DECISIÓN

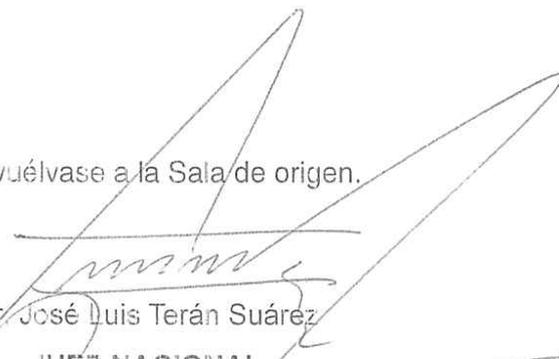
6.1 Por los fundamentos expuestos, la Corte Nacional de Justicia, Sala Especializada de lo Contencioso Tributario, Administrando justicia, en nombre del pueblo soberano del Ecuador, y por autoridad de la Constitución y las leyes de la República, resuelve:

### 7. SENTENCIA

7.1 CASAR la sentencia dictada el 7 de julio de 2016, las 10h55, dictada por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en Cuenca; y, ratificar la legitimidad y validez jurídica de la Providencia No. SENAE-DDC-2015-0716-PV, de 24 de marzo del 2015, emitida por el Director Distrital Cuenca del SENAE.

7.2 Sin costas.

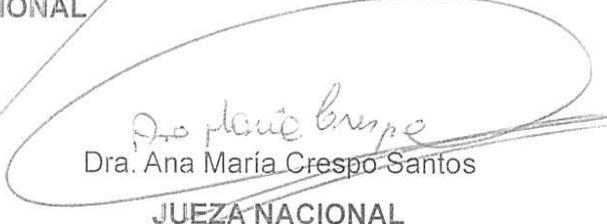
7.3 Comuníquese, publíquese y devuélvase a la Sala de origen.



Dr. José Luis Terán Suárez  
JUEZ NACIONAL

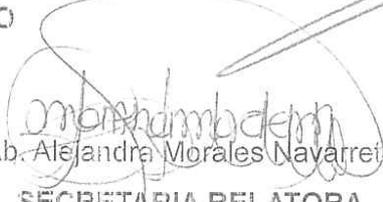


Dra. Maritza Tatiana Pérez Valencia  
JUEZA NACIONAL  
VOTO SALVADO



Dra. Ana María Crespo Santos  
JUEZA NACIONAL

Certifico:



Ab. Alejandra Morales Navarrete  
SECRETARIA RELATORA

**RECURSO DE CASACIÓN**

**N° 508-2016**

**VOTO SALVADO DE LA DRA. MARITZA TATIANA PÉREZ VALENCIA**



**CORTE NACIONAL DE JUSTICIA DEL ECUADOR**

**SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO**

**ACTOR:** SR. KLÉVER FLORENCIO JIMÉNEZ JIMÉNEZ

**DEMANDADO:** DIRECTOR DISTRITAL DE CUENCA DEL SERVICIO NACIONAL DE ADUANA DEL ECUADOR

**(RECORRENTE)**

Quito, miércoles 12 de abril del 2017, las 10h12.-

**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 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 Ing. Christian Alfredo Ayora Vásquez, en calidad de Director Distrital de Cuenca del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador interpone recurso de casación en contra de la sentencia de 7 de julio de 2016 a las 10h55, emitida por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en la ciudad de Cuenca, instaurado en contra el acto administrativo contenido en la Providencia N° SENAE-DDC-2015-0716-PV de 24 de marzo de 2015, mediante la cual se resuelve

imponer una sanción pecuniaria al señor KLÉVER FLORENCIO JIMÉNEZ JIMÉNEZ y cuyo fallo resolvió aceptar la demanda presentada.-----

**1.2.- Argumento del recurrente:** El casacionista interpone el recurso de casación por la **causal primera** del Art. 3 de la Ley de Casación indicando que existe **falta de aplicación del Art. 1478 del Código Civil**, al respecto manifiesta que si el Tribunal aplicaba esta norma hubiese caído en cuenta de que con las facturas, el actor no justificó una legal adquisición de la mercancía, pues no puede existir adquisición ilegal de objetos ilícitos, demostrando únicamente la adquisición de la mercancía, más no que la adquisición haya cumplido con todos los requisitos para que sea considerada legal. Señala que el actor no justificó en debida forma la legalidad en la adquisición ni importación, por lo que ha incurrido en la infracción de la receptación aduanera, conforme el Art. 182 del Código Orgánico de la Producción Comercio e Inversiones (COPCI) y 300 del Código Orgánico Integral Penal (COIP). **Sobre la Indebida aplicación de los Arts. 201 del Código de Comercio, 73 del Reglamento al Título de la Facilitación Aduanera para el Comercio del libro V del Código Orgánico de la Producción Comercio e Inversiones y Arts. 11 y 19 del Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención y Complementarios.** Señala que existe una indebida aplicación de estos artículos pues la controversia no se ha fijado en el hecho de que si el actor es propietario o no de las mercancías objeto de la infracción. Indica que a pesar que puede haberse demostrado formalmente que dicha transacción ha existido y que por medio de dichas facturas ha adquirido la mercancía, las facturas si bien se emiten en razón del cumplimiento de una formalidad que exige la emisión de las mismas, la factura nada más registra la transacción, es decir certifica la existencia de la misma, y a pesar de registrar en ella la mercancía objeto de la transacción, esta no refleja ni dice nada respecto del origen y procedencia de las mercancías que constan

detalladas en la factura, nada más las singularizan, no determina su procedencia, ya que la factura solo registra la transacción indicando el costo, la cosa y los tributos internos generados en virtud de la misma, no certifica que las mercancías objeto de la transacción sean lícitas ni que hayan sido ingresadas al país de manera regular. Argumenta que la indebida aplicación de estos artículos ha conducido al Tribunal a suponer que con la sola verificación de la adquisición local de la mercancía y consecuente propiedad se ha justificado la legal adquisición de la mercancía objeto de la infracción, cuando en realidad lo único que se ha justificado es la propiedad y adquisición de la mercancía, más no que dicha adquisición sea legal que es lo que exige el Art. 182 del COPCI. **En cuanto a la errónea interpretación del Art. 182 del Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones y Art. 300 del Código Orgánico Integral Penal** señala que como se puede identificar en estas normas los verbos rectores de tipo penal son entre otros: la adquisición y tenencia de la mercancía extranjera, sin justificar su legal importación o legítima adquisición; en consecuencia el acto antijurídico lo realiza quien adquiera o se encuentre en tenencia de la mercancía, así mismo si una de las conductas que generan la infracción es la adquisición, resultaría ilógico que tan sólo con justificar la simple adquisición se desvirtúe el cometimiento de la infracción, cuando la adquisición no es el asunto controvertido, por eso el legislador ha dispuesto que para que se desvirtúe el cometimiento de la infracción, lo que se requiere es que se justifique la legítima adquisición, siendo que en el presente caso se verifica que el origen de las mercancías no es lícito. Indica que es errónea la interpretación de estas normas porque como se ha señalado para desvirtuar el cometimiento de la infracción no basta con que se demuestre la simple adquisición de la mercancía en el país, sin importar su origen o procedencia la cual en el presente caso es ilícita, siendo una errónea interpretación ya que estas normas señalan que la justificación debe ser

de la legítima adquisición, error del Tribunal que lo ha conducido a señalar que no ha existido la infracción y por tanto en sentencia aceptar las pretensiones del actor y declarar la nulidad de la providencia sancionatoria impugnada. Argumenta que el Tribunal pretende que se sancione a una persona distinta a aquella que ha adquirido y se encuentra en tenencia de la mercancía, que son precisamente las acciones que determinan el tipo penal de receptación, pues este tipo penal no indica que incurre en el mismo quién ingrese al país o venda la mercancía extranjera sin someterla al control aduanero, sino que el tipo penal señala que incurre en el mismo quien lo adquiriera o se encuentre en tenencia. La errónea interpretación de las normas ha conducido al Tribunal a suponer que la administración debió sancionar a las personas que vendieron las mercancías y no a su receptor, declarando en virtud de la errónea interpretación que el acto administrativo sancionatorio es nulo. Manifiesta que de haber interpretado correctamente estos artículos el Tribunal hubiera considerado que el tipo penal de la receptación aduanera exige que se sancione a quién lo adquiriera o se encuentre en tenencia de estas mercancías ilícitas, por lo que la administración hizo bien en sancionar al actor, quien se encontraba en tenencia de las mercancías al momento del control aduanero. Solicita se case la sentencia.-----

**1.3.- Admisibilidad:** Mediante auto del 30 de septiembre del 2016 a las 10h34, el doctor Juan G. Montero Chávez, Conjuez de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, calificó la admisibilidad del recurso de casación interpuesto por la Administración Tributaria al amparo de la **causal primera** del Art. 3 de la Ley de Casación, por falta de aplicación del Art. 1478 del Código Civil; indebida aplicación del Art. 201 del Código de Comercio, Art. 73 del Reglamento al Título de la facilitación Aduanera para el Comercio del Libro V del Código Orgánico de la Producción Comercio e Inversiones y de los

Arts. 11 y 19 del Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención y Complementarios; y, errónea interpretación del Art. 182 del Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones y del Art. 300 del Código Orgánico Integral Penal.-----

**1.4.- Argumentos de la contestación al recurso:** Admitido el recurso de casación, **la parte actora** no ha emitido su contestación. 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 falta de aplicación del Art. 1478 del Código Civil que trata del objeto ilícito; indebida aplicación del Art. 201 del Código de Comercio, relacionado al derecho de exigir facturas

del Art. 73 del Reglamento al Título de la facilitación Aduanera para el Comercio del libro V del Código Orgánico de la Producción Comercio e Inversiones relacionado a los documentos de soporte y de los Arts. 11 y 19 del Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención y Complementarios relacionados a las facturas y requisitos de llenado para las facturas respectivamente; y, errónea interpretación del Art. 182 del Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones y del Art. 300 del Código Orgánico Integral Penal que tratan sobre la receptación aduanera?.....

### 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 iudicandō 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 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.-----

**3.1.1.- Identificación del problema jurídico:** El problema jurídico conforme manifestamos, 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.”*. Según el autor Tolosa Villabona Luis Armando, (Teoría y Técnica de Casación, Ed Doctrina y Ley, Bogotá Colombia, páginas 257 y 359) la aplicación indebida de una norma: *“Es un error de selección de una norma jurídica. El juez aplica una norma que no es llamada a regular, gobernar u operar en el caso debatido”*. En cuanto a la falta de aplicación de la ley sustancial señala que: *“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”*. Finalmente sobre la interpretación errónea de una norma, 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.”*.-----

**3.1.2. 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 por el Tribunal A quo, restando realizar el control de legalidad respectivo sobre la adecuada pertinencia de la norma sujeta al control de legalidad a los hechos considerados como ciertos. Conforme el fallo recurrido en este se determinó: “ **CUARTA.-** *El actor en su demanda impugna el acto administrativo contenido en la providencia N° SENAE-DDC-2015-0716-PV de 24 de marzo de 2015, el mismo que resuelve imponerle una sanción pecuniaria; [...] Ataca la motivación del acto impugnado, y dice que no la tiene,[...]*” “ **5.4.** *[...] De lo dicho, se desprende, que al no haberse considerado ni analizado en la resolución impugnada los antecedentes que tienen relación con la compra de la mercancía aprehendida, y la información que sobre ella le habían proporcionado los proveedores del hoy actor a la aduana, de la cual como se analizó, se determina que no se han demostrado procesalmente el origen extranjero de la mayoría de la mercancía, y tampoco se hace mención alguna a la justificación presentada de que la mercancía fue adquirida en el país, esto es que no se ha motivado ni sustentado en los hechos la existencia de la infracción por la que se le sancionó al señor Jiménez, afectando el derecho constitucional a la motivación, lo que causa la nulidad del acto impugnado;[...]*”. “**5.4.-** Del examen efectuado al acto impugnado se concluye entonces que no tiene la motivación debida, legal y constitucionalmente exigida.-[...]”. (El subrayado le corresponde a esta Sala).-----

**3.1.3.- Normas acusadas como infringidas dentro del recurso de casación:** El recurrente sostiene que existe falta de aplicación del Art. 1478 del Código Civil; indebida aplicación del Art. 201 del Código de Comercio, del Art. 73 del Reglamento al Título de la facilitación Aduanera para el Comercio del Libro V del Código Orgánico de la Producción Comercio e

Inversiones y de los Arts. 11 y 19 del Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención y Complementarios; y, errónea interpretación del Art. 182 del Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones y del Art. 300 del Código Orgánico Integral Penal.-----

**3.1.4.- Contenido material de las normas denunciadas:** Es importante citar el contenido de las normas consideradas como infringidas: Código Civil: "**Art. 1478.**- *Hay objeto ilícito en todo lo que contraviene al Derecho Público Ecuatoriano.*". Código de Comercio: "**Art. 201.**- *El comprador tiene derecho a exigir del vendedor que le entregue una factura de las mercaderías vendidas, y que ponga al pie de ella el recibo del precio total o de la parte que se le hubiere entregado. No reclamándose contra el contenido de la factura, dentro de los ocho días siguientes a la entrega de ella, se tendrá por irrevocablemente aceptada. Las facturas comerciales que contengan una orden incondicional de pago, cuya aceptación sea suscrita por el comprador de bienes o su delegado, con la declaración expresa de que los ha recibido a su entera satisfacción, se denominarán "facturas comerciales negociables" y tendrán la naturaleza y el carácter de títulos valor, en concordancia con lo establecido en los artículos 2 y 233 de la Ley de Mercado de Valores. Les serán aplicables las disposiciones relativas al pagaré a la orden, en cuanto no sean incompatibles con su naturaleza. Las facturas podrán emitirse en forma desmaterializada o en títulos físicos. Las facturas comerciales negociables emitidas en títulos físicos se extenderán en tres ejemplares de los cuales, el original es para el adquirente de los bienes. La primera y la segunda copia serán para el vendedor, siendo la única transferible la primera copia. Tanto el original como la segunda copia llevarán impresa la frase de "no negociable". En este caso, para su presentación al cobro y pago, deberá presentarse obligatoriamente la primera copia. Estas facturas negociables serán transferidas por endoso, en los términos de esta Ley, sin necesidad de notificación al deudor o aceptación de este. El endosatario no*

asumirá las obligaciones de saneamiento que correspondan al vendedor de los bienes. Solo la primera copia podrá ser utilizada para el cobro mediante la vía ejecutiva. La factura negociable que haya sido aceptada y que contenga todos los requisitos establecidos en las normas tributarias y esta Ley, constituirá título ejecutivo y prueba plena de la obligación y de los derechos en ella contenidos. La factura negociable que constituye título ejecutivo deberá contener, a más de los requisitos establecidos por la normativa tributaria, los siguientes: a. La denominación "factura negociable" inserta en su texto; b. El número de orden del título librado, el que corresponderá al número de serie y secuencia consignado en la factura; c. La fecha de pago y el lugar donde debe efectuársele. Si se estableciere el pago por cuotas, se indicará el número de cuotas, el vencimiento de las mismas y la cantidad a pagar por cada una de ellas, así como el saldo insoluto; d. La orden incondicional de pagar una suma determinada de dinero; e. La especificación clara, en números y letras del monto a pagar y la moneda en que se lo hará; y, f. La firma del girador o librador y del aceptante u obligado o sus respectivos delegados. El vencimiento en este tipo de facturas no podrá ser otro que los vencimientos permitidos para la letra de cambio, siendo nulas las facturas que contengan vencimientos distintos. Adicionalmente, se incorporará en el reverso del documento información sobre los endosos con los requisitos de identificación de los endosantes y endosatarios con sus números de cédula o RUC y su razón social. El deudor deberá pagar la obligación a la sola presentación de la primera copia de la factura a la que hace referencia esta Ley, en la forma y según los vencimientos establecidos en la misma, siempre que reúnan los requisitos establecidos en esta Ley y haya sido aceptada por el adquirente de los bienes. Serán inoponibles a los cesionarios de una factura irrevocablemente aceptada, las excepciones personales que hubieren podido oponerse a los endosatarios de las mismas. Se prohíbe todo acuerdo, convenio, estipulación o actuación de cualquier naturaleza que limite, restrinja o prohíba la libre

circulación de un crédito que conste en una factura con las características antes señaladas. Facúltase al Consejo Nacional de Valores para determinar regulaciones en esta materia. Las compañías de comercio podrán dedicarse de manera exclusiva a la realización profesional y habitual de operaciones de factoring y sus operaciones conexas, de conformidad con las regulaciones que para el efecto emita la Junta de Política y Regulación Monetaria y Financiera.”. Reglamento al Título de la facilitación Aduanera para el Comercio del Libro V del Código Orgánico de la Producción Comercio e Inversiones: **Art. 73.- Documentos de soporte.-** Los documentos de soporte constituirán la base de la información de la Declaración Aduanera a cualquier régimen. Estos documentos originales, ya sea en físico o electrónico, deberán reposar en el archivo del declarante o su Agente de Aduanas al momento de la presentación o transmisión de la Declaración Aduanera, y estarán bajo su responsabilidad conforme a lo determinado en la Ley. Los documentos de soporte son: [...] b) Factura comercial o documento que acredite la transacción comercial.- La factura comercial será para la aduana el soporte que acredite el valor de transacción comercial para la importación o exportación de las mercancías. Por lo tanto, deberá ser un documento original, aun cuando este sea digital, definitivo, emitido por el vendedor de las mercancías importadas o exportadas, y contener la información prevista en la normativa pertinente y sus datos podrán ser comprobados por la administración aduanera. Su aceptación estará sujeta a las normas de valoración y demás relativas al Control Aduanero. Para efectos de importaciones de mercancías que no cuenten con factura comercial, presentarán en su lugar, el documento que acredite el valor en aduana de los bienes importados, conforme la naturaleza de la importación. La falta de presentación de este documento de soporte ante la administración aduanera, no impedirá el levante de las mercancías; sin embargo, se descartará la aplicación del primer método de valoración, de acuerdo a lo establecido en la normativa internacional vigente;[...].”.

Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención y Complementarios:

**“Art. 11.- Facturas.-** Se emitirán y entregarán facturas con ocasión de la transferencia de bienes, de la prestación de servicios o la realización de otras transacciones gravadas con impuestos, considerando lo siguiente: a) Desglosando el importe de los impuestos que graven la transacción, cuando el adquirente tenga derecho al uso de crédito tributario o sea consumidor final que utilice la factura como sustento de gastos personales; b) Sin desglosar impuestos, en transacciones con consumidores finales; y, c) Cuando se realicen operaciones de exportación.”. **“Art. 19.- Requisitos de llenado para facturas.-** Las facturas contendrán la siguiente información no impresa sobre la transacción: 1. Identificación del adquirente con sus nombres y apellidos, denominación o razón social y número de Registro Único de Contribuyentes (RUC) o cédula de identidad o pasaporte, cuando la transacción se realice con contribuyentes que requieran sustentar costos y gastos, para efectos de la determinación del impuesto a la renta o crédito tributario para el impuesto al valor agregado; caso contrario, y si la transacción no supera los US \$ 200 (doscientos dólares de los Estados Unidos de América), podrá consignar la leyenda "CONSUMIDOR FINAL", no siendo necesario en este caso tampoco consignar el detalle de lo referido en los números del 4 al 7 de este artículo; 2. Descripción o concepto del bien transferido o del servicio prestado, indicando la cantidad y unidad de medida, cuando proceda. Tratándose de bienes que están identificados mediante códigos, número de serie o número de motor, deberá consignarse obligatoriamente dicha información. En los casos en que se refiera a envíos de divisas al exterior, se deberá indicar el valor transferido al exterior y si la transacción se encuentra exenta del impuesto a la salida de divisas, junto con la razón de exención. 3. Precio unitario de los bienes o precio del servicio. 4. Valor subtotal de la transacción, sin incluir impuestos. 5. Descuentos o bonificaciones. 6. Impuesto al valor agregado, señalando la tarifa respectiva. 7. En el caso de los servicios prestados por hoteles bares y restaurantes,

debidamente calificados, la propina establecida por el Decreto Supremo No. 1269, publicado en el Registro Oficial No. 295 del 25 de agosto de 1971. Dicha propina no será parte de la base imponible del IVA. 8. En el caso de que se refiera a servicios para efectuar transferencias de divisas al exterior, prestados por agentes de percepción del impuesto a la salida de divisas, se consignará el impuesto a la salida de divisas percibido. 9. En el caso de las ventas efectuadas por los productores nacionales de bienes gravados con el ICE, se consignará el impuesto a los consumos especiales por separado. 10. Importe total de la transacción. 11. Signo y denominación de la moneda en la cual se efectúa la transacción, únicamente en los casos en que se utilice una moneda diferente a la de curso legal en el país. 12. Fecha de emisión. 13. Número de las guías de remisión, cuando corresponda. 14. Firma del adquirente del bien o servicio, como constancia de la entrega del comprobante de venta. Cada factura debe ser totalizada y cerrada individualmente, debiendo emitirse conjuntamente el original y sus copias o, en el caso de utilización de sistemas computarizados autorizados, de manera consecutiva. En el caso de facturas emitidas por sistemas computarizados autorizados por el Servicio de Rentas Internas, que tuvieran más de una página, deberá numerarse cada una de las páginas que comprende la factura, especificando en cada página el número de la misma y el total de páginas que conforman la factura.”. Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones: “**Art. 182.-** Receptación aduanera.- La adquisición a título oneroso o gratuito, recepción en prenda, tenencia o almacenamiento de mercancías extranjeras, para el ocultamiento, venta u otro provecho, sin que se acredite su legal importación o adquisición en el país dentro de las 72 horas siguientes al requerimiento de la autoridad aduanera competente, será reprimida con una multa de dos veces el valor en aduana de la mercancía.”. Código Orgánico Integral Penal: “**Art. 300.-** Receptación aduanera.- La adquisición a título oneroso o gratuito, recepción en prenda o consignación y tenencia o almacenamiento de mercancías

*extranjeras, cuya cuantía sea superior a ciento cincuenta salarios básicos unificados del trabajador en general, sin que el tenedor de las mismas acredite su legal importación o legítima adquisición en el país, dentro de las setenta y dos horas siguientes al requerimiento de la autoridad aduanera competente, será sancionada con una pena privativa de libertad de uno a tres años y multa del duplo del valor en aduana de la mercancía.”.-----*

**3.1.5.- Examen de si las normas denunciadas son subsumibles a los hechos considerados como ciertos y probados en la sentencia de instancia:** Esta Sala Especializada observa que el Tribunal A quo en el edicto recurrido, llegó a la convicción material de que la Resolución impugnada carece de motivación en virtud de que la administración aduanera no realizó un examen completo de los documentos para señalar de manera clara y motivada los bienes que estaban respaldados en las facturas y aquellos que carecían de justificación documental. El Tribunal A quo como hecho probado determinó que al no haberse considerado ni analizado de manera motivada en la resolución impugnada los antecedentes que tienen relación con la compra de la mercancía aprehendida, ni las justificaciones presentadas no se ha motivado ni sustentado en los hechos la existencia de la infracción por la que se le sancionó al señor Jiménez, afectando el derecho constitucional a la motivación, lo que causa la nulidad del acto impugnado. Ahora bien el Art. 1478 del Código Civil dispone que hay objeto ilícito en todo lo que contraviene al Derecho Público Ecuatoriano, contenido que no guarda la debida pertinencia con el hecho probado aseverado por los juzgadores de instancia, de que el acto impugnado carecía de motivación. Por su parte el Art. 201 del Código de Comercio, señala que el comprador tiene derecho a exigir del vendedor la entrega de una factura de las mercaderías vendidas, determinándose que si no existen reclamos en contra del contenido de la factura dentro de los ocho días siguientes a la entrega se entiende por

aceptada. Adicionalmente sobre las facturas comerciales establece que estas contienen una orden incondicional de pago y que pueden emitirse en forma desmaterializada o en títulos físicos, se detalla el procedimiento para su cobro y se determina algunos requisitos de las facturas que constituyen título ejecutivo, indicando también que las compañías de comercio pueden dedicarse de forma exclusiva a la realización profesional y habitual de operaciones de factoring y sus operaciones conexas. Esta Sala observa que esta disposición no tiene relación alguna con el hecho probado por el Tribunal de instancia que versa sobre la falta de motivación del acto impugnado. El Art. 73 del Reglamento al Título de la facilitación Aduanera para el Comercio del libro V del Código Orgánico de la Producción Comercio e Inversiones que trata sobre los documentos de soporte, los mismos que se constituyen en la base de la información de la Declaración Aduanera a cualquier régimen y entre los cuales se encuentran las facturas; por lo tanto este artículo no es subsumible al hecho probado por el fallo de instancia respecto a la falta de motivación de la Resolución impugnada. En cuanto al contenido del Art. 19 del Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención y complementarios que trata sobre los requisitos de llenado para las facturas, se verifica que esta disposición tampoco mantiene pertinencia alguna con la decisión material de instancia que en el acto impugnado no existe motivación. Finalmente respecto al contenido de los Arts. 182 del Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones y del Art. 300 del Código Orgánico Integral Penal que tratan sobre la receptación aduanera en relación a la adquisición legal de la importación o adquisición, así como las sanciones que se establecen por dicha infracción, de igual manera no son subsumibles al hecho material probado por el Tribunal de instancia, relacionado a la falta de motivación de la Resolución impugnada. Por lo expresado, esta Sala considera que no se configura la causal primera invocada por el recurrente respecto a la falta de aplicación,

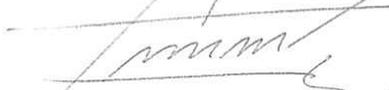
indebida aplicación y errónea interpretación de las normas denunciadas por el recurrente.-----

**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. 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, expedida por el Consejo de la Judicatura. Notifíquese, devuélvase y publíquese.-----



Dr. José Luis Terán Suárez

**JUEZ PRESIDENTE**



Dra. Maritza Tatiana Pérez Valencia

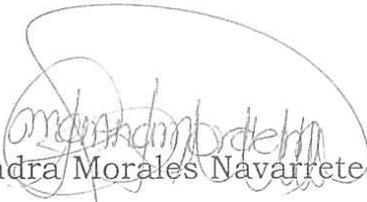
**JUEZA NACIONAL**



Dra. Ana María Crespo Santos

**JUEZA NACIONAL**

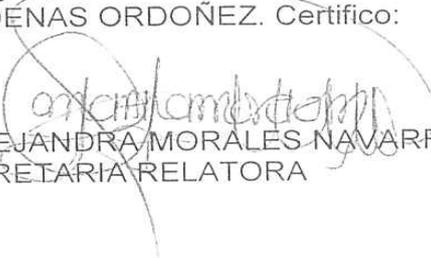
Certifico:



Ab. Alejandra Morales Navarrete

**SECRETARIA RELATORA**

En Quito, miércoles doce de abril del dos mil diecisiete, a partir de las diez horas ~~SECRETARÍA~~ treinta minutos, mediante boletas judiciales notifiqué la SENTENCIA y VOTO SALVADO que antecede a: JIMENEZ JIMENEZ KLEVER FLORENCIO en la casilla No. 5533 y correo electrónico andresmarquez73@gmail.com; del Dr./Ab. ANDRES MARQUEZ CORDERO. DIRECTOR DISTRITAL DE CUENCA DEL SERVICIO NACIONAL DE ADUANA DEL ECUADOR en la casilla No. 1346 y correo electrónico faustoochoac@hotmail.com; cjudicialc@aduana.gob.ec; del Dr./Ab. OCHOA CRESPO FAUSTO ANDRÉS. PROCURADOR GENERAL DEL ESTADO en la casilla No. 1200 y correo electrónico mcardenas@pge.gob.ec; del Dr./Ab. MARIO EZEQUIEL CARDENAS ORDOÑEZ. Certifico:

  
 ABG. MARTHA ALEJANDRA MORALES NAVARRETE  
 SECRETARIA RELATORA

CARMEN.DAVILA

**RAZÓN:** Siento como tal que las veinticinco (25) fotocopias que anteceden, son iguales a las que constan dentro del Recurso de Casación No. 508-2016 (Juicio de Impugnación No. 01501-2015-0039), seguido por KLEVER FLORENCIO JIMÉNEZ JIMÉNEZ en contra del DIRECTOR DISTRITAL DE CUENCA DEL SERVICIO DE ADUANA DEL ECUADOR las mismas que las confiero debidamente certificadas. Quito, 24 de abril del 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](http://www.registroficial.gob.ec)

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

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

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