EDICIÓN JURÍDICA

REGISTRO OFICIAL
ÓRGANO DE LA REPÚBLICA DEL ECUADOR

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA

RESOLUCIONES:

SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO

405-2018, 407-2018, 408-2018, 409-2018

Año II - Nº 126 - 109 páginas
Quito, miércoles 28 de abril de 2021

RESOLUCION N- 405-2018

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA
Verdad, Seguridad y Paz
Illumanta, Kamaymanta, Kasikuanta

Acción de Hábeas Corpus No. 17124-2018-00023 (1)

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

ACCIONANTE: Richard Daniel Vilera Bravo
ACCIONADOS: Dra. Dilza Virginia Muñoz Moreno, Diana Fernández León y Santiago Acurio del Pino; Jueces de la Sala Penal de la Corte Provincial de Pichincha.

Quito, jueves 27 de septiembre del 2018, las 14h59.-

VISTOS: De conformidad con lo dispuesto en sentencia de 14 de septiembre de 2018, las 15h22, por los jueces de la Sala Penal de la Corte Provincial de Justicia de Pichincha, mediante la que remiten el expediente en virtud de haberse interpuesto el Recurso de Apelación al fallo en mención, que niegan la acción constitucional de hábeas corpus, presentada por Richard Daniel Vilera Bravo; encontrándose en estado de resolver, para el efecto, este Tribunal de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, hace las siguientes consideraciones:

PRIMERO: COMPETENCIA DEL TRIBUNAL.- Conocemos la presente acción constitucional de hábeas corpus, en razón de las Resoluciones No. 0341-2014 de 17 de diciembre de 2014 y 009-2018 de 23 de enero de 2018 emitida por el Pleno del Consejo de la Judicatura mediante las cuales designó como Juezas y Jueces a quienes en la actualidad conformamos la Corte Nacional de Justicia; y, Resolución No. 001-2018 de 26 de enero de 2018 expedida por el Pleno de la Corte Nacional de Justicia, mediante la que se conformó las Salas Especializadas del modo previsto en el art. 183.2 del Código Orgánico de la Función Judicial; en mérito a lo dispuesto

por los arts. 184 numeral 1 de la Constitución de la República del Ecuador; art. 185 segunda parte numeral 1 del Código Orgánico de la Función Judicial; y, arts. 169 numeral 2 y 44 de la Ley Orgánica de Garantías Jurisdiccionales y Control Constitucional.

Habiéndose sorteado en legal y debida forma, cuya acta consta agregada al expediente a fojas 1 del expediente de apelación, correspondió el conocimiento a los señores Jueces Nacionales de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario, la acción constitucional de hábeas corpus signada con el No.- 17124-2018-00023 (1), integrado el Tribunal por: doctora Ana María Crespo Santos, Jueza Nacional y doctores José Luis Terán Suárez y Darío Velástegui Enríquez, Jueces Nacionales; a quienes en adelante se los denominará Sala o Tribunal Constitucional de conformidad con la sentencia No.001-10-PJO-CC, emitida por la Corte Constitucional.

II. VALIDEZ PROCESAL

De la revisión procesal de la presente acción constitucional de hábeas corpus, no se observa omisión de solemnidad sustancial alguna que pudiera invalidar o acarrear su nulidad procesal, en consecuencia este Tribunal declara la validez de todo lo actuado.

III. ANTECEDENTES

3.1.- El señor Richard Daniel Vilera Bravo, quien ha sido procesado en el juicio penal No. 17282-2018-03090, por el delito de robo que se sustancia en la Unidad Judicial Penal con competencia en Infracciones Flagrantes, con sede en la parroquia Mariscal Sucre del Distrito Metropolitano de Quito, presenta acción constitucional de hábeas corpus el día 10 de septiembre de 2018, las 14:08; en los siguientes términos:

"(....) Señores Jueces, el día seis de Septiembre del año 2018, en el sector Cotocollao, en las calles Pedro de Alvarado y Sabanilla, hubo una detención por

parte de los Señores policías hacia mi persona y dos personas más por un supuesto delito de robo, en todas las circunstancias de los hechos, nunca se relataron hechos como que fui agredido vehementemente en mi cuerpo en la parte de mi pecho, cabeza, brazos, además fui asfixiado, en la Unidad de Policía Comunitaria a la que me llevaron, pusieron en mi boca un trapo mojado, y continuaba mojándola e impidiéndome la normal respiración, y cuando me llevaron a la Unidad de Flagrancia de la Avenida Patria y 9 de octubre me ordenaron no decir nada de las agresiones que fui objeto por parte de los policías que nos detuvieron, allí se percató el profesional que me realizó un examen médico muy rápido de los resultados (heridas que sufrí) productos de las agresiones que por puntapiés, puñetes, manasos me propinaron miembros policiales, lo que de cierta manera afortunada, son más que evidentes, heridas que son las siguientes. En mi oído izquierdo la presencia de un líquido transparente, en mi odio izquierdo la pérdida de audición por más de 24 horas, hasta la presente fecha algo he recuperado, golpes en el estómago con hematomas recientes, además recibí adjetivos denigrante hacia mi persona por parte de los señores policías, todos refiriéndose a mi nacionalidad y condición de migrante y presento golpes en la cabeza producidos por objeto contundente. Es decir a ciencia cierta fui sujeto de violencias, torturas, trato inhumano, cruel y degradante. (...)."

3.2.- El accionista establece como pretensión en la acción de Hábeas Corpus: *"(...) Señores Jueces solicitamos que se ordene la comparecencia en primer lugar del Sr. Richard Vilera Bravo, quién está detenido en el Centro de Detención Provisional "El Inca", en segundo lugar se ordene la comparecencia de la autoridad a cuyo orden se encuentra la persona de nombres Richard Vilera Bravo, autoridad que opera en la Unidad Judicial Penal con competencia en Infracciones Flagrantes con sede en la Parroquia Mariscal Sucre del Distrito Metropolitano de , en segundo lugar se ordene la comparecencia de la autoridad a cuyo orden se encuentra la persona de nombres Richard Vilera Bravo,*

autoridad que opera en la Unidad Judicial Penal con competencia en Infracciones Flagrantes con sede en la Parroquia Mariscal Sucre del Distrito Metropolitano de Quito de nombre AB. Juan Andrés Salas Burbano, en tercer lugar la comparecencia del representante jurídico del Centro de Detención Provisional "EL INCA"."

3.3.- Garantía Jurisdiccional que fue resuelta por los jueces de la Sala Penal de la Corte Provincial de Justicia de Pichincha en sentencia de 14 de septiembre del 2018, las 15h22, en los siguientes términos: *"(...) ADMINISTRANDO JUSTICIA, EN NOMBRE DEL PUEBLO SOBERANO DEL ECUADOR, Y POR AUTORIDAD DE LA CONSTITUCIÓN Y LAS LEYES DE LA REPÚBLICA, este Tribunal en forma unánime,* ***NIEGA*** *la presente acción hábeas de corpus. Se deja a salvo cualquier derecho al que se crea asistido el accionante. Una vez ejecutoriada esta resolución, retorne el proceso al Juzgado de origen, para los efectos legales así como para que se ejecuten las acciones dispuestas en relación con la salud del ciudadano procesado, hoy accionante, es decir su traslado a un hospital público para su tratamiento, siempre con la custodia pertinente, toda vez que no se ha emitido boleta de excarcelación con ocasión de esta acción. (...)."*

IV.- FUNDAMENTACIÓN DEL RECURSO DE APELACIÓN

4.1. El abogado patrocinador del accionante interpone Recurso de Apelación, en la audiencia realizada el 12 de septiembre de 2018, las 16h00 bajo los siguientes argumentos: *"(...) el Dr. Flores solicita la palabra e indica no compartimos la decisión del tribunal, en ese sentido en base al art. 76 numeral 7 literal m) de la Constitución de la República del Ecuador y al seguir las reglas de los procedimientos del sistema oral muy comedidamente apelamos de la decisión de este tribunal y solicitamos que todo lo actuado se envíe al inmediato superior para allí hacer valer nuestros derechos. En segundo lugar si bien es cierto se ha emitido el fallo solo nos queda indicar una cosa, en caso de duda la resolución nos favorece (...)."*

V. CONSIDERACIONES CONSTITUCIONALES Y LEGALES

5.1.- OBJETO DE LA ACCIÓN DE HÁBEAS CORPUS.- Es preciso resaltar que de conformidad con el art. 89 de la Constitución de la República, *"La acción de hábeas corpus tiene por objeto recuperar la libertad de quién se encuentre privado de ella en forma arbitraria, ilegal e ilegítima, por orden de autoridad pública o de cualquier persona, así como proteger la vida y la integridad física de las personas privadas de la libertad (...)"*; en consecuencia, el propósito de esta acción constitucional es tutelar el derecho fundamental a la libertad, cuando ha sido vulnerado por arresto o detención, ilegal, arbitraria o ilegítima. Así mismo, el art. 43 de la Ley Orgánica de Garantías Jurisdiccionales y Control Constitucional, *"La acción de hábeas corpus tiene por objeto proteger la libertad, la vida, la integridad física y otros derechos conexos de la persona privada o restringida de la libertad, por autoridad pública o por cualquier persona (...)"*; norma que guarda armonía, con el art. 45.2 *ibídem*, que ordena que en caso de privación ilegítima o arbitraria de la libertad, el juez o jueza, está en la obligación de declarar el derecho, disponer la inmediata libertad y la reparación integral.

5.2.- De lo expuesto, cabe establecer que la libertad es un bien supremo del ser humano, que se encuentra garantizada por la Constitución de la República y diversos Tratados Internacionales, como la Declaración Universal de Derechos Humanos que, en su art. 3 señala que todo individuo tiene derecho a la vida, la libertad y a la seguridad de su persona; además el Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos, en su art. 9 manifiesta que, todo individuo tiene derecho a la libertad y seguridad personal, nadie podrá ser sometido a detención o prisión arbitraria, ni podrá ser privado de su libertad salvo por las causas fijadas por ley y con arreglo al procedimiento establecido en ésta. El jurista Roberto Dromi señala que: *"El Hábeas Corpus es una garantía constitucional, que se traduce procesalmente en una acción tutelar de la libertad personal, física, corporal o de locomoción a través de un procedimiento judicial sumario. El Hábeas Corpus, como medio de protección de la libertad individual, es sin duda el más tradicional*

de los remedios procesales contra la violación de los derechos y libertades públicas, tiene por finalidad asegurar que la libertad no sea solo una declaración abstracta". (Roberto Dromi: "Derecho Administrativo", (Buenos Aires: Editorial Ciudad Argentina, 1995) ,715.)

5.3.- Con estas consideraciones, se establece que la privación ilegítima o arbitraria, en aplicación de las reglas previstas en el art. 45 numeral 2 de la Ley Orgánica de Garantías Jurisdiccionales y Control Constitucional se configuran cuando: *"a).- Cuando la persona no fuere presentada a la audiencia; b).- Cuando no se exhiba la orden de privación de la libertad; c).- Cuando la orden de privación de libertad no cumpla los requisitos legales o constitucionales; d).- Cuando se hubiere incurrido en vicios de procedimiento en la privación de libertad; y, e) En los casos en que la privación de la libertad es llevada a cabo por particulares, cuando no se justifique la privación de libertad".* **Es decir que los fundamentos de la acción de hábeas corpus no pueden generar aspectos jurisdiccionales, ni relacionados con vulneración de derechos constitucionales ajenos al objeto de esta garantía constitucional.** (Las negrillas nos corresponden)

SEXTO: Asegurada la competencia, corresponde a este Tribunal Constitucional, examinar los argumentos expuestos por los Jueces de la Sala Penal de la Corte Provincial de Justicia de Pichincha en el fallo impugnado, en confrontación con la fundamentación de la acción de Hábeas Corpus realizada por el señor Richard Daniel Vilera Bravo.

6.1.- Resulta indispensable tener en cuenta lo dispuesto en el art. 86 de la Constitución de la República del Ecuador, en el que se señalan las disposiciones comunes a las que debe ceñirse el trámite de una garantía jurisdiccional, estableciendo que por su propia naturaleza debe ser sencillo, rápido y eficaz, sin que sean aplicables las normas procesales que tiendan a retardar su ágil despacho; por lo cual resulta ineludible en primera instancia la realización de la audiencia pública, sin embargo para la segunda instancia esta obligación por disposición del

art. 24 de la Ley Orgánica de Garantías Jurisdiccionales y Control Constitucional se encuentra condicionada a la eventualidad de que la jueza o juez considere necesaria la práctica de elementos probatorios para ahí y en ese caso convocar a audiencia. En el caso en estudio, este Tribunal de Casación considera que por constar en el expediente los elementos suficientes para tomar una decisión conforme a derecho, no es necesaria la convocatoria a audiencia.

6.2.- El fallo emitido por los Jueces de la Sala Penal de la Corte Provincial de Pichincha, que niega la acción de hábeas corpus, señala que:

"(...) SEXTO.- CONSIDERACIONES DEL TRIBUNAL: (...) En el presente caso, si bien el Juez que sustanció la formulación de cargos e inicio de la instrucción fiscal, hace notar que el Médico al examinar al detenido, se percata de problemas de audición en el oído izquierdo, unido de la emanación de un líquido blanco, no dice absolutamente nada de hallazgos que hagan presumir agresiones físicas en su contra. Al revisar el parte policial de la detención, firmado por los Jefes de Patrulla y dos conductores, estos relatan las circunstancias de la detención del hoy accionante y dos sujetos más, que presuntamente, momentos antes habían asaltado con armas y robado a varios ciudadanos del sector Cotocollao; que al pedírseles se detengan hicieron caso omiso y dos de ellos salen en precipitada carrera, siendo interceptado más allá uno de ellos, y al otro neutralizado por otro patrullero, además con la colaboración de la ciudadanía, llevándoles a una UPC para detectar sus identidades, pues ninguno de ellos las portaba al momento de la detención. De esta forma, el Tribunal no tiene información que lleve a la existencia de tratos degradantes, inhumanos, agresiones de cualquier tipo en contra del hoy accionante, salvo lo que señala el Juez y lo que ordena que se haga conocer al Ministerio de Salud para activar gestiones para solventar los problemas de salud que apreció el médico de la Unidad de Flagrancia. Este fundamento esgrimido por el accionante para la eficacia de la acción de habeas corpus, no se ha cumplido en la forma como está expuesta en las normas ya

citadas de la Constitución como de la Ley Orgánica de Garantías Jurisdiccionales y Control Constitucional, que por el principio de legalidad, que implica respecto irrestricto al contenido de éstas, debe ser analizado con total objetividad, es decir, en cuanto a la condición de "verificar" que exista prueba de ese tipo de maltratos al ciudadano detenido o por detener. La Corte Europea de Derechos Humanos dice que "...el Estado debe asegurar que una persona esté detenida en condiciones que sean compatibles con el respecto a su dignidad humana, que la manera y el método de ejercer la medida no le someta a la angustia o dificultad que exceda el nivel inevitable de sufrimiento intrínseco a la detención, y que, dadas las exigencias prácticas del encarcelamiento, su salud y bienestar estén asegurados adecuadamente...". Así las cosas, si bien no es posible acceder a la pretensión del accionante respecto a ordenarse su libertad por haber existido tratos crueles, inhumanos, degradantes como consecuencia de su aprehensión, ha menester insistir en lo ya ordenado por el Juez de la etapa de instrucción para precautelar la salud del indicado ciudadano, es decir, el traslado hacia un hospital que resuelva el Ministerio de Justicia o del Interior, según corresponda, para que sea sometido a toda clase de revisiones, exámenes y tratamiento respecto a la dolencia explicada por el Juez A quo; dejándose a salvo al accionante la posibilidad de presentar las acciones administrativas o penales del caso, en el evento de que esas dolencias hayan sido ocasionadas por trato degradante al momento de su detención, que al momento no es posible verificar. (...)."

6.3.- Sobre la base de lo indicado, no consta fundamentación en el Recurso de Apelación *in examine* que expliquen las razones por las que considera que el fallo cuestionado ha vulnerado derechos y garantías del recurrente, por lo que, considera debiere proceder la interposición del antes mencionado recurso, sin embargo, se toma en cuenta las alegaciones realizadas en la demanda de Hábeas Corpus, en la que expresa que el accionante ha sido agredido por los miembros policiales que lo detuvieron, generando heridas en el oído izquierdo por la

presencia de un líquido transparente y pérdida de audición por más de 24 horas y que no lo ha recuperado, hasta la presente fecha.

6.4.- De lo indicado, deviene que la orden de privación de libertad del ciudadano RICHARD DANIEL VILERA BRAVO, fue emitida por el Juez de la Unidad Judicial Penal con Competencia en Infracciones Fragrantes con sede en la Parroquia Mariscal Sucre del Distrito Metropolitano de Quito, luego de realizada la audiencia de calificación de flagrancia y formulación de cargos, en la que se resolvió ordenar la prisión preventiva del accionante, en calidad de autor por el presunto delito previsto en el art. 189 inciso primero del Código Orgánico Integral Penal. Correspondiéndole a la defensa del legitimado activo señor Richard Daniel Vilera Bravo, demostrar que la orden de privación de libertad es ilegítima, arbitraria o ilegal; además de que sea verificable cualquier forma de tortura, trato inhumano, cruel o degradante; presupuestos indispensables para que opere la acción constitucional de Hábeas Corpus.

6.4.1.- Con base en lo expuesto, este Tribunal Constitucional procede a verificar el cumplimiento de los elementos contenidos en el art. 45 numeral 2 de la Ley Orgánica de Garantías Jurisdiccionales y Control Constitucional, a fin de verificar la procedencia de la mencionada acción constitucional de hábeas corpus; se constata si la orden de prisión preventiva formulada en contra del RICHARD DANIEL VILERA BRAVO ha sido emitida de forma arbitraria, ilegal o legítima; o no. Para el efecto es menester tener en cuenta que la norma *in examine* refiere a la privación de libertad arbitraria o ilegítima; al respecto, cabe indicar que, existe ilegitimidad cuando no es conforme con la Ley; cabe señalar, que existe ilegalidad de la privación de la libertad cuando la misma es contraria o prohibida por la Ley y existe arbitrariedad: *"**a)** cuando es evidentemente imposible invocar base legal alguna que justifique la privación de la libertad, como el mantenimiento de una persona en detención tras haber cumplido la pena o a pesar de una ley de amnistía que le sea aplicable (categoría I); **b)** cuando la privación de libertad*

resulta del ejercicio de derechos o libertades proclamados en los artículos 7, 13, 14, 18, 19, 20 y 21 de la Declaración de Derechos Humanos y además, respecto de los Estados Partes, en los artículos 12, 18, 19, 21, 22, 25, 26 y 27 del Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos (categoría II); **c)** *cuando la inobservancia, total o parcial, de las normas internacionales relativas al derecho a un juicio imparcial, establecidas en la Declaración Universal de Derechos Humanos y en los instrumentos internacionales pertinentes aceptados por los Estados afectados, es de una gravedad tal que confiere a la privación de libertad carácter arbitrario (categoría III)",* criterio esgrimido por el Grupo de Trabajo sobre detenciones arbitrarias, creado por el Alto Comisionado de Derechos Humanos de la Organización de Naciones Unidas, sobre las categorías de detenciones arbitrarias. Bajo estos parámetros el artículo en mención establece los casos en los que procede la ilegalidad, ilegitimidad y arbitrariedad de la privación de la libertad:

En lo que respecta: **a)** ***Cuando la persona no fuere presentada a la audiencia***: no existe constancia procesal, ni argumento que esté relacionado con la indefensión procesal, pues en el contexto de la acción de hábeas corpus el señor RICHARD DANIEL VILERA BRAVO, ha comparecido a la audiencia a fin de sustentar la presente garantía jurisdiccional, en el contenido de la demanda y del recurso en análisis, ha mencionado que: *"(...) producto de las agresiones que por puntapiés, puñetes, manasos me propinaron miembros policiales, lo que de cierta manera afortunada son más que evidentes, heridas que son las siguientes: En mi oído izquierdo la presencia de un líquido transparente, en mi oído izquierdo la pérdida de audición por más de 24 horas (...)".* De tal forma que ha podido comparecer ante los órganos jurisdiccionales sin restricción, ni limitación de ninguna naturaleza y que se han observado todas las garantías del debido proceso.

En lo que respecta: **b)** ***Cuando no se exhiba la orden de privación de la libertad***: que el abogado del Centro de Detención Provisional, Daniel Vinueza acompañó a su informe jurídico la boleta de encarcelamiento No. 17282-2018-

001665, constante a fojas 10 del expediente constitucional el parte policial de detención suscrito por: la Teniente Diana Carolina Ortega Cando, por los cabos Jhonatan Andrés Casanova Toapanta y Cindy Kelly Salazar Moreira; y, por el policía Christian Andres Erazo Pavón. Documentos que permiten establecer que el accionante se encuentra siendo procesado por el presunto cometimiento del delito de robo tipificado en el art. 189 inciso 1 del Código Orgánico Integral Penal, que se sustancia dentro del proceso penal No. 17282-2018-03090 ante el Juez de la Unidad Judicial Penal con competencia en Infracciones Fragrantes con sede en la Parroquia Mariscal Sucre del Distrito Metropolitano de Quito, Provincia de Pichincha.

En lo que respecta: **c) *Cuando la orden de privación de libertad no cumpla los requisitos legales o constitucionales***; es el deber de los juzgadores realizar una identificación e individualización del presunto autor o partícipe de un delito, pues la identificación permitirá precisar el nombre de la persona a la cual se le imputa la comisión de un hecho delictivo, determinando a esa persona como única y distinta de otra en función de sus características particulares. Por lo que, en la orden de detención constante en el expediente constitucional, identifica con claridad que la Boleta de Encarcelamiento No. 17282-2018-001665 constante a fojas 10 del expediente constitucional emitida en contra del señor Richard Daniel Vilera Bravo en la cual se establece:

1. *La normativa constitucional y legal para su emisión.-* sustenta en el art. 77 numerales 1,2 y 12 de la Constitución de la República del Ecuador.

2. *Los datos generales.-* se especifican, el número de la causa penal, siendo esta el No.17282-2018-03090, la Judicatura competente, en este caso, la Unidad Judicial Penal con competencia en Infracciones Fragrantes con sede en la Parroquia Mariscal Sucre del Distrito Metropolitano de Quito, el tipo de acción y delito (acción penal pública, por el delito de robo, tipificado en el artículo 189 inciso 1 del Código Orgánico Integral Penal).

3. *Identificación del procesado.-* Richard Daniel Vilera Bravo, con pasaporte No. CEDF112036 y nacionalidad venezolana.

4. *Motivo de emisión de la boleta.-* por prisión preventiva, fecha 7 de septiembre de 2018, tiempo de la pena, no aplica para este caso; y,

5. *Firma*. Juan Andrés Salas Burbano, en su calidad de juez de la Unidad Judicial Penal con competencia en Infracciones Fragrantes con sede en la Parroquia Mariscal Sucre del Distrito Metropolitano de Quito.

En lo que respecta: **d) *Cuando se hubiere incurrido en vicios de procedimiento en la privación de libertad,*** como vicios del procedimiento no se ha sustentado fundamentación jurídica alguna, que motiven a estos juzgadores profundizar el análisis, no obstante, en caso de que el legitimado activo considere que la privación de la libertad fue ilegal, ilegítima y arbitraria; al respecto es necesario hacer las siguientes puntualizaciones: Una decisión es ilegal, cuando violenta el principio de legalidad y transgrede los casos que la ley determina; en el caso *in examine* la prisión preventiva no se encuentra prohibida para los delitos de robo cuya pena fluctúa entre tres a cinco años, según lo tipifica el art. 189 inciso 1 del Código Orgánico Integral Penal, razón por la que, es un delito susceptible de la cuestionada prisión preventiva. En consecuencia, no es una decisión ilegitima puesto que se han observado todas y cada una de las solemnidades necesarias en la etapa de instrucción fiscal, dentro del proceso judicial penal que por el delito de robo que se sustancia ante el juez de la Unidad Judicial Penal con sede en la parroquia Carcelén del Distrito Metropolitano de Quito. Y la medida cautelar de prisión preventiva no es arbitraria, puesto que se fundamenta en los arts. 536 y 534 del Código ibídem.

En lo que respecta: **e) *En los casos en que la privación de la libertad es llevada a cabo por particulares***, cuando no se justifique la privación de libertad; situación que no es motivo de la acción constitucional de hábeas corpus, puesto que, del parte policial anexo al informe jurídico constante a fojas 11 a 15 del

expediente constitucional presentado por el abogado del Centro de Detención Provisional, se desprende que la detención la realizaron la Teniente Diana Carolina Ortega Cando, por los cabos Jhonatan Andrés Casanova Toapanta y Cindy Kelly Salazar Moreira; y, por el policía Christian Andres Erazo Pavón; quienes suscriben el parte policial de detención del procesado Richard Daniel Vilera Bravo.

En virtud, de las consideraciones expuestas, no resulta ilegal, el auto de calificación de flagrancia y formulación de cargos que contiene la medida cautelar de prisión preventiva en contra del procesado, Richard Daniel Vilera Bravo, puesto que, la ley faculta a los juzgadores emitir órdenes de prisión preventiva cuando sustancian procesos penales por el delito de robo.

La decisión es legítima, cuando es emitida por una autoridad competente, en el presente caso, la medida cautelar de prisión preventiva cumple con los requisitos establecidos en el art. 77 numeral 1 de la Constitución de la República en concordancia con el art. 534 del Código Orgánico Integral Penal y fue emitida dentro de un proceso penal, por el juez competente para resolver la *litis,* este es, Juez de la Unidad Judicial Penal con competencia en Infracciones Fragrantes con sede en la Parroquia Mariscal Sucre del Distrito Metropolitano de Quito. El auto de calificación de flagrancia y formulación de cargos en el que establece como medida cautelar de carácter personal a la prisión preventiva, no es arbitraria, por cuanto, no se ha enmarcado en ninguno de los casos contemplados en el artículo 45 numeral 2 de la Ley Orgánica de Garantías Jurisdiccionales y Control Constitucional, por lo que, no se evidencia que la cuestionada decisión haya sido emitida de manera ilegal, arbitraria o ilegítima.

6.4.2.- Siendo este el estado de la acción constitucional de hábeas corpus y en virtud de la sentencia No. 017-18-SEP-CC emitida por los jueces de la Corte Constitucional en el caso No. 0513-16-EP en el que se destaca que: *"(...) la acción de hábeas corpus no sólo protege aspectos relacionados con la privación ilegal o ilegítima de la libertad de una persona, sino también con la vigencia de la*

Constitución de la República del Ecuador de 2008, su ámbito de protección se hace extenso a aspectos relacionados con los derechos a la vida y la integridad física de las personas; evidenciándose de esta manera la existencia de tres derechos que protege la garantía en cuestión.", se establece la necesidad de analizar si dichos bienes jurídicos protegidos se encuentran en riesgo, puesto que el legitimado activo aduce que *"(...) a ciencia cierta fui sujeto de violencias, torturas, trato inhumano, cruel y degradante. (...)"*, resulta imprescindible que este Tribunal realice un pronunciamiento al respecto.

6.4.2.1.- El derecho a la integridad física y el derecho a la vida, que se encuentran protegidos por la acción de hábeas corpus tiene por objeto impedir la desaparición y la indeterminación del lugar de detención del accionante, protege contra la tortura u otros tratos o penas crueles, inhumanos o degradantes; de ahí que, es menester tener en cuenta que el señor Richard Daniel Vilera Bravo, se encuentra privado de su libertad, en el Centro de Rehabilitación Provisional "El Inca" y que no consta del expediente constitucional certificado médico alguno, con el cual sea posible verificar o constatar que lo aseverado por el legitimado activo en cuanto a las presuntas lesiones o torturas presuntamente ocasionadas por los miembros de la policía hayan sido legítimamente comprobadas. De tal suerte que, con base en los argumentos esgrimidos por los jueces *A quo* al no existir elementos probatorios mediante los que se pueda acreditar y comprobar la existencia de dichos tratos inhumanos, degradantes, torturas o lesiones, mal se podría este Tribunal Constitucional realizar un pronunciamiento al respecto.

6.4.2.2.- Ahora bien, respecto de la alegación del legitimado activo que consiste en que su estado de salud a partir de la detención se ha visto degradado, al supuestamente existir pérdida de la audición, al no existir constancia procesal o elemento probatorio que acredite la alegación realizada y justifique que dicho estado de salud del procesado es incompatible con la medida cautelar de prisión preventiva, situación que deberá ser analizada ante el juzgador de garantías penales competente para conocer y resolver respecto del ilícito penal, puesto que,

en el expediente constitucional no existen elementos que permitan evidenciar el peligro al que estaría expuesto el estado de salud de Richard Daniel Vilera Bravo.

6.4.2.3.- En relación al derecho a la integridad física, es necesario citar la sentencia N.º T-881/01, de la Corte Constitucional de Colombia (Corte Constitucional de Colombia, en sentencia N. T-645-96 de 26 de noviembre de 1996), que respecto de la importancia de este derecho expresó:

"Por otro lado, la Corte Constitucional de Colombia ha destacado el valor de este derecho calificándolo como una prolongación del derecho a la vida, en donde el Estado debe garantizar entre otras cosas, el trato razonable sobre el individuo. Al respecto, dicho órgano constitucional puntualizó: "... en razón a que el derecho a la integridad física es una prolongación del derecho a la vida, que además es una manifestación directa del principio de la dignidad humana, impone tanto el respeto por el derecho a la no violencia física y moral, como el derecho al máximo trato razonable y la mínima disminución del cuerpo y el espíritu. Así pues, el Estado debe proteger al individuo y, cuando se trata de preservar razonablemente y en condiciones óptimas posibles la salud, integridad y vida de personas, el Estado debe colocar todos los medios económicos posibles para obtener la mejoría de los administrados."

En función de aquello, la Corte Constitucional Ecuatoriana, en el caso No. 0513-16-EP, sentencia No. 017-18-SEP-CC, determinó que: *"la integridad física es el derecho que permite a la población ser protegida contra cualquier tipo de amenaza que ponga en riesgo su cuerpo o la salud del mismo; y es deber del Estado, proteger al individuo y preservar razonablemente y en condiciones óptimas posibles su integridad y su salud. En el caso concreto, el hábeas corpus protege este derecho, a favor de las personas privadas de la libertad"*

En el caso en análisis, no existen informes médicos que logren evidenciar que en efecto señor Richard Daniel Vilera Bravo, se encuentre en condiciones degradantes a su dignidad humana, que haya sido amenazado su cuerpo o salud; por lo que, al

no haberse actuado prueba, mediante la cual se justifique que el accionante se encuentre en situación de riesgo, su integridad física como derecho conexo el derecho a la vida y a la salud, no procede la pretensión contenida en la acción de hábeas corpus.

6.4.3.- Finalmente, este Tribunal Constitucional, verifica que la argumentación esgrimida en la petición de esta acción constitucional de hábeas corpus se limita a la comparecencia del legitimado activo, de la autoridad que dispuso la detención del accionante y del representante jurídico del Centro de Detención Provisional de "El Inca", destacando de la transcripción del art. 89 de la Constitución que lo que pretende es la libertad del legitimado activo, obviando tener en cuenta que no se ha verificado que se hayan vulnerado los derechos conexos a la libertad que acusa el recurrente.

En el caso concreto, se evidencia el cumplimiento de los requisitos previstos en el art. 77, numeral 1 de la Constitución de la República; pues la medida cautelar de prisión preventiva se limita a asuntos de orden procesal penal, lo que no es pertinente a la presente acción jurisdiccional constitucional que está encaminada a recuperar la libertad de quien se encuentre privado de ella en forma ilegal, arbitraria o ilegítima; y que además el legitimado activo no ha podido establecer dichos presupuestos jurídicos, más aduce que supuestamente ha sufrido lesiones lo que ha puesto en riesgo la salud del accionante, situación que ha sido desestimada al no presentar informes técnicos realizados por los peritos médicos debidamente acreditados que permitan verificar lo acusado.

Sobre este punto, es necesario tener en cuenta el pronunciamiento realizado por la Corte Constitucional en sentencia N°. 237-15-SEP-CC del 22 de Julio de 2015, dentro del Caso N°. 1530-12-EP:

"El artículo 76 numeral 2 del texto Constitucional consagra el derecho a la presunción de inocencia de toda persona, quien será tratada como tal mientras no se declare su responsabilidad mediante resolución firme o sentencia

ejecutoriada. Al respecto, el hábeas corpus no tiene por objeto determinar la responsabilidad o la inocencia de ninguna persona por la comisión de algún acto ilícito, supuestos que son de competencia de la jurisdicción penal. En la acción constitucional de hábeas corpus es indiferente e irrelevante que el privado de libertad haya incurrido en una conducta sancionada penalmente; lo que se debe verificar mediante dicha garantía jurisdiccional, es que la privación de libertad de cualquier persona sea ejecutada mediante orden escrita de jueza o juez competente, en los casos, por el tiempo y con las formalidades establecidas en la ley, conforme lo previsto en el artículo 77 numeral 1 de la Carta Magna. Y de la revisión del expediente judicial remitido a esta Corte, se advierte que la aprehensión del ahora legitimado activo ha sido ordenada por autoridad competente y con la debida boleta, a fin de garantizar su comparecencia en la etapa de juicio, dentro del proceso penal seguido en su contra por presunto delito de robo agravado."

Por lo que, esta Sala Constitucional establece que la acción de hábeas corpus dispuesto en el art. 89 de la Constitución de la República del Ecuador tiene por objeto recuperar la libertad de quien se encuentre privado de ella de forma ilegal, arbitraria o ilegitima; y al haber examinado las piezas procesales que se han adjuntado en el expediente de la acción de hábeas corpus, se establece que la orden de prisión preventiva no es ilegal, arbitraria o ilegítima, por el contrario se trata de la imposición de una medida cautelar dictada en el auto de calificación de flagrancia y formulación de cargos en contra del procesado Richard Daniel Vilera Bravo y que no ha sido verificable las alegaciones realizadas en cuanto haber sufrido lesiones producto de su detención por parte de los miembros de la policía nacional .

VII. RESOLUCIÓN

Por las consideraciones antes referidas, no existiendo vulneración de los derechos y garantías constitucionales del señor Richard Daniel Vilera Bravo, este Tribunal de

la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, **"ADMINISTRANDO JUSTICIA, EN NOMBRE DEL PUEBLO SOBERANO DEL ECUADOR, Y POR AUTORIDAD DE LA CONSTITUCIÓN Y LAS LEYES DE LA REPÚBLICA"**, por no ser la orden de la privación de libertad del señor Richard Daniel Vilera Bravo, arbitraria, ilegal o ilegitima, no se evidencia vulneración al derecho a la vida, integridad física en conexidad con el derecho a la salud del accionante, se niega la acción constitucional de hábeas corpus.- De conformidad con lo dispuesto en el art. 86.5 de la Constitución de la República, una vez ejecutoriada esta resolución, remítase copia certificada de la misma a la Corte Constitucional para el desarrollo de su jurisprudencia.- Actúe la doctora Ivonne Marlene Guamaní León, en calidad de secretaria relatora encargada de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario, en virtud del oficio No. 011-PSCT-CNJ-18 de 17 de mayo de 2018 suscrito por la presidenta de la Sala, Dra. Ana María Crespo Santos.- **Notifíquese y devuélvase.-**

Dra. Ana María Crespo Santos
JUEZA NACIONAL

Dr. José Luis Terán Suárez
JUEZ NACIONAL

Dr. Darío Velástegui Enríquez
JUEZ NACIONAL

Certifico:

Dra. Ivonne Marlene Guamaní León
SECRETARIA RELATORA (E)

FUNCIÓN JUDICIAL

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA SALA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO SECRETARIA Quito - Ecuador

84283686-DFE

En Quito, jueves veinte y siete de septiembre del dos mil dieciocho, a partir de las dieciseis horas y tres minutos, mediante boletas judiciales notifiqué la SENTENCIA que antecede a: RICHARD DANIEL VILERA BRAVO en el correo electrónico abc@hotmail.com; en la casilla No. 4310 y correo electrónico marcefloresp@yahoo.es, docverojativa@hotmail.com, floresyjativa@gmail.com, en el casillero electrónico No. 1714563796 del Dr./Ab. MARCELO ALBERTO FLORES PARRA. DR. JUAN ANDRES SALAS BURBANO, UEZ PENAL, UNIDAD JUDICIAL PENAL CON COMPETENCIA EN INFRACCIONES FLAGRANTES en el correo electrónico juan.salas@funcionjudicial.gob.ec. CENTRO DE DETENCION PROVISIONAL DE PICHINCHA- CDP en la casilla No. 1080 y correo electrónico chaucar@minjusticia.gob.ec, sarabiam@minjusticia.gob.ec, cordovad@minjusticia.gob.ec, cdpquito1@minjusticia.gob.ec, nelson.tigmasa@funcionjudicial.gob.ec, rosasf@minjusticia.gob.ec, danielab@minjusticia.gob.ec, roseroh@minjusticia.gob.ec, aucar@minjusticia.gob.ec; DEFENSORIA PUBLICA en la casilla No. 5711; en la casilla No. 5387 y correo electrónico boletaspichincha@defensoria.gob.ec; DIANA GISELA FERNANDEZ LEON, JUEZA DE LA SALA PENAL DE LA CORTE PROVINCIAL DE PICHINCHA en el correo electrónico Diana.Fernandez@funcionjudicial.gob.ec; DILZA VIRGINIA MUÑOZ MORENO, JUEZA DE LA SALA PENAL DE LA CORTE PROVINCIAL DE PICHINCHA en el correo electrónico dilza.munoz@funcionjudicial.gob.ec; SANTIAGO MARTIN ACURIO DEL PINO, JUEZ DE LA SALA PENAL DE LA CORTE PROVINCIAL DE PICHINCHA en el correo electrónico santiago.acurio@funcionjudicial.gob.ec.

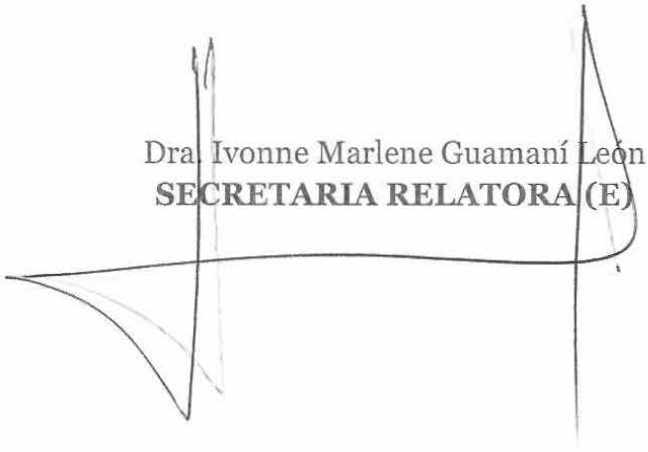
DRA. IVONNE MARLENE GUAMANI LEON

SECRETARIA RELATORA

FUNCIÓN JUDICIAL DOCUMENTO FIRMADO ELECTRONICAMENTE

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

RAZÓN: Siento como tal que las 10 fotocopias que anteceden, debidamente foliadas, selladas y rubricadas son iguales a los originales que constan dentro del Recurso de Apelación No. 17124-2018-00023 (Acción de Habeas Corpus No. 17124-2018-00023), que sigue el señor RICHARD DANIEL VILERA BRAVO en contra de la DOCTORA DILZA VIRGINIA MUÑOZ MORENO; DOCTORA DIANA FERNÁNDEZ LEÓN; y, el DOCTOR SANTIAGO ACURIO DEL PINO, JUECES DE LA SALA PENAL DE LA CORTE PROVINCIAL DE PICHINCHA, las mismas que las confiero debidamente certificadas. Quito 10 de octubre de 2018. Certifico.-



Dra. Ivonne Marlene Guamaní León
SECRETARIA RELATORA (E)

Resolución No. 407-2018

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA

Conflicto de competencia No. 17751-2018-00096

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

Quito, viernes 28 de septiembre de 2018, las 08h42.-

VISTOS:

I COMPETENCIA E INTEGRACIÓN DEL TRIBUNAL

Este Tribunal Especializado integrado por la doctora Ana María Crespo Santos (Jueza ponente), y por los doctores José Luis Terán Suárez y Darío Velástegui Enríquez, en calidad de Jueces Nacional, es competente para conocer y resolver el presente conflicto de competencia negativo, suscitado entre los jueces del Tribunal Contencioso Administrativo sede en el Distrito Metropolitano de Quito, y jueces del Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el Distrito Metropolitano de Quito, correspondientes a la provincia la Pichincha, en virtud de las Resoluciones Nos. 341-2014 de 17 de diciembre de 2014 y 009-2018, de 23 de enero de 2018, emitidas por el Pleno del Consejo de la Judicatura; Resoluciones Nos. 01-2018 de 26 de enero de 2018 y 02-2018 de 01 de febrero de 2018, expedidas por el Pleno de la Corte Nacional de Justicia, así como por el sorteo que consta en el proceso y en atención a lo previsto en los artículos 184 numeral 1 de la Constitución de la República Ecuador, 185 segunda parte, número 3 del Código Orgánico de la Función Judicial y artículo 15 del Código Orgánico General de Procesos.

II ANTECEDENTES

2. El 20 de julio de 2018, las 15h49, el Tribunal Distrital de lo Contencioso Administrativo, con sede en el Distrito Metropolitano de Quito, provincia de Pichincha, integrado por los

doctores Mauricio Bayardo Espinosa Brito, Hipatia Susana Ortiz Vargas; y, Fabián Patricio Racines Garrido, dentro de la causa No. 17811-2017-00886, propuesta por el señor Luis Bolívar Mena Parra, en calidad de Gerente General y representante legal de LAARCURIER EXPRESS S.A., en contra de la Resolución No. SENAE-SENAE-2017-0250-RE, de fecha 5 de abril de 2017, emitida por el Directorio General del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador, concluye lo siguiente:

> *"(...)* Si la competencia es en razón de la materia, declarará la nulidad y mandará que se remita el proceso al tribunal o jueza o juez competente para que dé inicio al juzgamiento, pero el tiempo transcurrido entre la citación con la demanda y la declaratoria de nulidad no se computarán dentro de los plazos o términos de la caducidad o prescripción del derecho o la acción", al evidenciar en la etapa de saneamiento de la audiencia preliminar que existe el vicio de validez previsto en el numeral 2 del Art. 107 del Código Orgánico General de Procesos (...)".

2.1 Por tanto, expide el auto inhibitorio del conocimiento de la causa en razón de la materia, de conformidad con los artículos 217, numeral 1; y, 129 numerales 1, 2 y 9 inciso 2 del Código Orgánico de la Función Judicial; y, numeral 2 del artículo 107 del Código Orgánico General de Procesos y se dispone que la causa sea remitida al Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario, con sede en el Distrito Metropolitano de Quito, provincia de Pichincha, para que dé inicio al juzgamiento respectivo, declarando la nulidad de todo lo actuado desde la audiencia preliminar hasta el auto de 17 de agosto de 2017, las 11h44 a partir de fojas 38 del proceso.

2.1.1 Lo dicho por los Jueces del Tribunal Distrital de lo Contencioso Administrativo, con sede en el Distrito Metropolitano de Quito, lo realiza de conformidad a la siguiente normativa jurídica:

> *"(...) Que trabala la lits se convocó a audiencia preliminar en la cual este Tribunal Distrital una vez solicitadas por las partes se declare la validez procesal, evidencia*

que el acto impugnado que consta de fojas 23 a 33 del proceso, se trata de un acto aduanero de sanción por incumplimiento de deberes formales de la empresa de courier que se halla previsto en el Art. 198 numeral 4, letra a), del Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones, en concordancia con el Art. 5 de la Resolución No. SENAE-DGN-.2016-0844-RE de 09 de octubre de 2016 y el Art. 13 de la Resolución No. SENAE-DGN-2013-0472-RE. Que la sanción impugnada se origina en presunto abuso de la excención (sic) establecida en el Art. 125 del Código Orgánico de la Producción Comercio e Inversiones, evidenciada por el Control Aduanero que realiza el SENAE en virtud del Art. 144 del Código Orgánico de la Producción Comercio e Inversiones. Actos aduaneros sancionadores, que de conformidad con el Art. 217 numeral 1 del Código Orgánico de la Función Judicial se hallan excluidos de la competencia del este Tribunal Distrital de lo Contencioso Administrativo de Quito, ya que su competencia se halla constreñida a los actos no tributarios, ya que dicha norma establece: "Art. 217.- ATRIBUCIONES Y DEBERES.- Corresponde a las juezas y jueces que integren las salas de lo contencioso administrativo:...1. Conocer y resolver las controversias que se suscitaren entre la administración pública y los particulares por violación de las normas legales o de derechos individuales, ya en actos normativos inferiores a la ley, ya en actos o hechos administrativos, siempre que tales actos o hechos no tuvieren carácter tributario"; pues justamente la competencia para conocer impugnación de los actos tributarios se halla asignada a los Tribunales de lo Contencioso Tributario en la forma prevista por el Art. 219 numerales 1 y 2 del Código Orgánico de la Función Judicial que determinan: "Art. 219.- ATRIBUCIONES Y DEBERES.- Les corresponde a las juezas y jueces que integren las salas de lo contencioso tributario: 1. Conocer y resolver las controversias que surgen entre las administraciones tributarias y los contribuyentes, responsables o terceros por actos que determinen las actuaciones tributarias o que establezcan responsabilidades de las mismas o por las consecuencias que se deriven de las relaciones jurídicas provenientes de la aplicación de las leyes, reglamentos o resoluciones de carácter tributario; 2.

Conocer de las impugnaciones que presenten los contribuyentes o interesados directos contra todo acto administrativo de determinación tributaria proveniente de la administración tributaria nacional, seccional o de excepción; inclusive de todo acto administrativo que niegue peticiones de compensación o facilidades de pago, niegue recursos de revisión, imponga sanciones por incumplimiento de deberes formales o niegue reclamos de pago indebido". Es claro que el proceso instaurado contra la actora y la sanción que impugna se ha originado en el incumplimiento de un deber formal de orden tributario de evitar los fraccionamientos en las nacionalilzaciones de mercadería que realiza como currier la empresa LAARCOURIER EXPRESS S.A. de manera que tal impugnación debía ser deducida en la forma prevista por el Código Orgánico General de Procesos para las acciones impugnatorias de este tipo de actos de caracter aduanero que son tributarios, por referirse a sanciones por incuplimiento de deberes formales de los contribuyentes o de los responsables. En tal virtud este Tribunal Distrital aplicando lo establecido por el Art. 129 numeral 9 del Código Orgánico de la Función Judicial, que determina: "Art. 129.- FACULTADES Y DEBERES GENERICOS DE LAS JUEZAS Y JUECES.- A más de los deberes de toda servidora o servidor judicial, las juezas y jueces, según corresponda, tienen las siguientes facultades y deberes genéricos:...9. (...)". (*Ibíd*, Fs. 330, del proceso de instancia).

2.2 Luego del sorteo respectivo, (*Ibíd*, fs. 333) el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario, con sede en el Distrito Metropolitano de Quito, provincia de Pichincha, conformado por las doctoras Carla Verónica Cruz Aguirre, Gilda Rosana Morales Ordóñez; y, el doctor Miguel Ángel Bossano Rivadeneira, con fecha 02 de agosto de 2018, las 14h51, se inhibe del conocimiento de la causa No. 17510-2018-00309, al determinar lo que a continuación se describe:

"por lo que si bien la sanción en cuestión deviene del control aduanero propio del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador, la misma corresponde a una sanción de naturaleza administrativa y no tributaria, por lo que en observancia de lo dispuesto

en el artículo 129 numeral 9 del Código Orgánico de la Función Judicial, este tribunal de jueces del Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario, sede Distrito Metropolitano de Quito, provincia de Pichincha, se inhibe del conocimiento de la causa;".

2.2.1 El Tribunal en mención, ampara su inhibición, en la normativa que se detallada:

"y, en aplicación de lo dispuesto en el inciso tercero del artículo 14 del Código Orgánico General de Procesos, con el único afán de cumplir con el principio consagrado en el artículo 23 del Código Orgánico de la Función Judicial, principalmente su último inciso; y, toda vez que tal omisión no genera indefensión alguna, sino al contrario, la garantiza, dispone que por Secretaría se remita el expediente a la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, a fin de que resuelva el conflicto de competencia negativo suscitado entre el Tribunal Distrital de lo Contencioso Administrativo con sede en el Distrito Metropolitano de Quito y el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el Distrito Metropolitano de Quito" (*Ibíd*, fs. 335).

III PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA JURÍDICO A RESOLVER

En observancia de los argumentos formulados por los administradores de justicia en el conflicto competencial, corresponde a esta Sala Especializada de lo Contencioso Tributario, resolver el siguiente problema jurídico: ¿Cuál es el órgano jurisdiccional competente para conocer y resolver la causa propuesta por la actora?

IV CONSIDERACIONES PREVIAS

Esta Sala Especializada, analizando todos los hechos y argumentos referidos en el acápite anterior, establece que para proceder a dirimir este conflicto de competencia negativo, se debe tomar en cuenta lo siguiente:

4.1 El acto administrativo impugnado; esto es la Resolución No. SENAE-SENAE-2017-0250-RE, de fecha 5 de abril de 2017, por el Directorio General del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador, donde se resuelve desechar el Reclamo Administrativo presentado por el señor Luis Bolívar Mena Parra, en calidad de Gerente General y representante legal de la compañía LAARCOURIER EXPRESS S.A., y ratificar la validez de la Resolución No. SENAE-SAR-2016-0071-RE de 24 de noviembre de 2016, en la cual se dispuso la suspensión de cinco días de la autorización para operar y funcionar bajo el régimen de excepción de mensajería acelerada o courier.

V. MOTIVACION DE LA DECISIÓN

La Norma Suprema diseña y desarrolla un Estado Constitucional de derechos y justicia, cuyo máximo deber es respetar y hacer respetar los derechos, garantizando la tutela efectiva, imparcial y expedita de los mismos, así como el debido proceso que incluye la garantía de ser juzgado por un juez competente, como lo establece el artículo 76, numeral 7, literal k). Por tanto la dirimencia en caso de conflictos de competencia implica el acceso efectivo a la justicia ordinaria, cuyo sistema procesal es un medio para su realización.

5.1 En el Título II, Capítulo Octavo de la Constitución de la República, se reconocen los denominados derechos de protección, dentro de los cuales, el artículo 75 establece el derecho de toda persona al acceso gratuito a la justicia, a la tutela efectiva y por ningún caso a quedar en indefensión; facultad, entonces, de acceder a los órganos jurisdiccionales para a través de ellos obtener soluciones a las controversias jurídicas dentro de un proceso donde se cumplan los condicionamientos previstos en el ordenamiento jurídico[1]; además, por disposición del artículo 76 *ibíd* se establece que en

[1] Sentencia No. 114-16-SEP-CC, caso No. 1503-14-EP, emitida por el Pleno de la Corte Constitucional.

todo proceso en el que se determinen derechos y obligaciones, se debe asegurar el debido proceso, a través de la observancia de las garantías básicas que desarrollan y materializan este derecho. Incluso se halla el artículo 82, que establece el derecho a la seguridad jurídica con fundamento en el respeto a la Constitución *"(...) y a la existencia de normas jurídicas previas, claras, públicas y aplicadas por las autoridades competentes".* En este sentido, la seguridad jurídica tiene como fundamento esencial la existencia de un ordenamiento jurídico previamente establecido, cuya observancia y correcta aplicación debe darse en los casos concretos por parte de las autoridades correspondientes.[2]

5.2 Algunas consideraciones en relación a la competencia y jurisdicción.-

La Constitución de la República responde a una nueva concepción de Estado, y por ello consagra cambios profundos a su organización y funcionamiento, parafraseando a Santiago Andrade Ubidia, se ha configurado un nuevo nacimiento de la Función Judicial[3], de ahí que el Código Orgánico de la Función Judicial, establece los principios, las bases de organización de los diferentes organismos que integran la función judicial. En este sentido, el artículo 150 del referido cuerpo legal, con relación a la jurisdicción ha establecido que es la potestad pública de juzgar y hacer ejecutar lo juzgado, potestad conferida a juezas y jueces establecidos en la Constitución de la República y las leyes; normativa que tiene su antecedente en la Norma Suprema, la cual establece: "*que la potestad de administrar justicia emana del pueblo y se la ejerce por los órganos de la función judicial*"[4]. Se entiende, entonces, que la jurisdicción es el poder de administrar justicia por los administradores de justicia, teniendo como límite la competencia.

5.2.1 En cuanto a la competencia, la sección I, del Capítulo II, del Título III del Código Orgánico de la Función Judicial, define su alcance, legalidad, indelegabilidad, prevención,

---

[2] *Ibíd.* fs. 9.

[3] Al respecto, el doctor Andrade Ubidia, en su obra: La Transformación de la Justicia, hace un análisis complejo de la reforma judicial y administración de justicia en el Ecuador de 2008, desde diferentes tópicos. Ver más, en Santiago Andrade Ubidia y Luis Fernando Ávila. *"La transformación de la JUSTICIA"*, (Quito, Ministerio de Justicia y Derechos Humanos, 2009), 3-44.

[4] Artículo 167 de la Constitución de la República.

subrogación, prorrogación y reglas generales, suspensión y perdida de competencia; así pues, en su artículo 156, ha definido a la competencia como: "*la medida dentro de la cual la potestad jurisdiccional está distribuida entre las diversas cortes, tribunales y juzgados, en razón de las personas, del territorio, de la materia y de los grados*". En relación a la competencia, la Corte Constitucional en su sentencia No. 028-15-SEP-CC, de 4 de febrero de 2015, dictada dentro del caso No. 1491-12-SP, ha indicado:

> *"La doctrina conoce este derecho como la garantía a ser juzgado por un juez natural, según la cual, tanto el juzgador como su competencia deben encontrarse establecidos por la ley, es decir, tal determinación deberá ser anterior a los hechos a juzgar. Se trata de jueces o juezas designados para ocuparse de determinados y respectivos procedimientos, clasificados por motivo de las distintas variables. Por esta razón, la norma constitucional prohíbe el juzgamiento por tribunales de excepción o por comisiones especiales designadas para el efecto, lo cual evita desconocimiento, parcialidad e injusticias a las partes intervinientes de un proceso.*
>
> *Esta garantía constitucional del debido proceso guarda armonía con el artículo 8 numeral 1 de la Convención Americana de Derechos Humanos que, a la vez, constituye fundamento de derecho internacional de la norma, al establecer que:*
>
> *Toda persona tiene derecho a ser oída, con las debidas garantías y dentro de un plazo razonable, por un juez o tribunal competente, independiente e imparcial, establecido con anterioridad por la ley, en la sustanciación de cualquier acusación penal formulada contra ella, o para la determinación de sus derechos y obligaciones de orden civil, laboral, fiscal o de cualquier otro carácter.*
>
> *Entonces, la competencia del juez o tribunal queda determinada por las regla previamente establecidas, ya sea por el territorio, materia, personas o grados, para conocer y resolver una controversia. De allí que la competencia es el modo o manera como se ejerce la jurisdicción, atendiendo las circunstancias concretas*

mencionadas anteriormente. La competencia, como una institución de enorme importancia en el procedimiento, influye en la validez del juicio, es un requisito procesal y una solemnidad sustancial cuya falta anula el proceso. Por tanto, el juez como las partes procesales están en el deber de asegurar la competencia, la cual posibilita el actuar del órgano jurisdiccional, otorgándole una especial capacidad que no la tiene cualquier operador del derecho, como es la capacidad de administrar justicia".

5.3 Análisis del caso.-

Se precisa advertir que un conflicto de competencia se configura cuando dos autoridades u órganos jurisdiccionales deseen conocer de un mismo asunto; es decir, cuando se consideran competentes para conocer un juicio determinado, conocido como conflicto positivo de competencia; en tanto, el conflicto negativo de competencia, se configura cuando los jueces se niegan a conocer un asunto; en otras palabras, se creen incompetentes y se inhiben del conocimiento en razón del asunto (materia) o del territorio.

5.3.1 Ahora bien, en el caso *in examine* de dirimencia de competencia negativo que nos ocupa se realizan las siguientes reflexiones:

5.3.2 El Código Orgánico de Procesos-COGEP, en su artículo 15, establece que: *"Corresponde a las Salas Especializadas de la Corte Nacional y de las Cortes Provinciales de Justicia dirimir los conflictos de competencia que surjan entre las o los juzgadores, conforme con las reglas previstas en la ley".*

5.3.3 De las constancias procesales, esta Sala Especializada, advierte que el conflicto de competencia negativo suscitado entre los Jueces del Tribunal Distrital de lo Contencioso Administrativo; y, los Jueces del Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario, con sede en el en el Distrito Metropolitano de Quito, provincia de Pichincha, es en razón de la materia, puesto que a criterio de los primeros la actora fue sancionada por la autoridad tributaria aduanera se origina por el incumplimiento de deberes formales de orden

tributario; lo cual conlleva, a un acto de naturaleza tributaria, por lo que su conocimiento le correspondería al Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario; y, a criterio de los segundos manifiestan que el acto si bien fue expedido por la Autoridad Tributaria Aduanera, el mismo corresponde a una sanción de naturaleza administrativa.

5.3.4 En este caso en particular, es evidente que se ha generado un conflicto de competencia negativo en razón de la materia entre los Jueces del Tribunal Distrital de lo Contencioso Administrativo y los Jueces del Tribunal Contencioso Tributario con sede en el Distrito Metropolitano de Quito, provincia de Pichincha. Ante tal conflicto y para garantizar la tutela judicial efectiva y el derecho a la seguridad jurídica de los administradores de justicia y que el conocimiento de esta causa recaiga en el Tribunal que por ley corresponde, esta Sala Especializada de lo Contencioso Tributario, procede a resolver el conflicto.

5.3.5 Esta Sala debe precisar que los administradores de justicia al momento de expedir una sentencia debemos observar el trámite propio de cada procedimiento como bien lo señala el numeral 3 del artículo 76 de la Constitución de la República y no ser extensivos en relación a la interpretación de una norma o proceso legal, por cuanto cada materia se encuentra regulado por un cuerpo legal; así materia tributaria al Código Tributario y COGEP; y en materia administrativa la Ley de Jurisdicción Contenciosa Administrativa (actual COA); y, Código Orgánico de la Función Judicial.

5.3.6 Ahora bien, es importante para esta Sala Especializada, indicar que la Jurisdicción contencioso tributaria es la potestad pública de conocer y resolver las controversias que se susciten entre las administraciones tributarias y los contribuyentes, responsables o terceros, por actos que determinen obligaciones tributarias o establezcan responsabilidades en las mismas o por las consecuencias que se deriven de relaciones jurídicas provenientes de la aplicación de leyes, reglamentos o resoluciones de carácter tributario[5]

[5] Artículo 217 del Código Tributario.

5.3.7 En tanto que, el derecho administrativo, se encarga de regular la administración pública, el ordenamiento jurídico en cuanto a su organización, sus servicios y sus relaciones con la ciudadanía en general; siendo la jurisdicción de lo contencioso administrativo, la encargada del conocimiento y aplicación del derecho en lo relacionado a lo administrativo, se trata, entonces de una jurisdicción que regula la contienda que puede existir entre el Estado con los particulares.

5.3.7.1 Se precisa, que la facultad y competencia de los tribunales de lo contencioso administrativo, no nace con la vigencia de la Ley de la Jurisdicción Contencioso Administrativa, ni mucho menos con el Código Orgánico de la Función Judicial, nace con la expedición de la Ley de Modernización del Estado, publicado en el Registro Oficial. No. 349 de 31 de diciembre de 1993, reformada mediante Ley publicada en el Suplemento Registro Oficial No. 144, de 18 de agosto del 2000, que en su artículo 38 refiere:

> *"Los Tribunales Distritales de lo Contencioso Administrativo y de lo Fiscal, dentro de la esfera de su competencia, conocerán y resolverán de todas las demandas y recursos derivados de actos, contratos, hechos administrativos y reglamentos expedidos, suscritos o producidos por las entidades del sector público. El administrado afectado presentará su demanda, o recurso ante el tribunal que ejerce jurisdicción en el lugar de su domicilio".*

5.3.7.2 Por su parte, el Código Orgánico de la Función Judicial, en relación a las atribuciones y deberes de los Tribunales Distritales de lo Contencioso Administrativo, establece:

> ***"SECCIÓN IV TRIBUNALES Y JUZGADOS***
> ***PARÁGRAFO II JUEZAS Y JUECES DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO***
>
> ***Art. 216.- COMPETENCIA DE LOS TRIBUNALES DISTRITALES DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO.-*** *Existirán tribunales de lo contencioso administrativo en los distritos que determine el Consejo de la Judicatura, el cual*

establecerá el número de salas, la sede y espacio territorial en que ejerzan su competencia.

Art. 217.- ATRIBUCIONES Y DEBERES.- Corresponde a las juezas y jueces que integren las salas de lo contencioso administrativo:

1. Conocer y resolver las controversias que se suscitaren entre la administración pública y los particulares por violación de las normas legales o de derechos individuales, ya en actos normativos inferiores a la ley, ya en actos o hechos administrativos, siempre que tales actos o hechos no tuvieren carácter tributario;

2. Supervisar la legalidad de los actos y hechos administrativos, y la potestad reglamentaria de la Administración no tributaria, como también las acciones judiciales que se incoen por su inactividad;

3. Conocer y resolver las impugnaciones que se propusieren en contra de los reglamentos, resoluciones y más actos normativos de rango inferior a la ley, en materia no tributaria, provenientes de las instituciones del Estado que integran el sector público;

4. Conocer y resolver las demandas que se propusieren contra actos, contratos o hechos administrativos en materia no tributaria, expedidos o producidos por las instituciones del Estado que conforman el sector público y que afecten intereses o derechos subjetivos de personas naturales o jurídicas; inclusive las resoluciones de la Contraloría General del Estado, así como de las demás instituciones de control que establezcan responsabilidades en gestión económica en las instituciones sometidas al control o juzgamiento de tales entidades de control. Igualmente conocerán de las impugnaciones a actos administrativos de los concesionarios de los servicios públicos y de todas las controversias relativas a los contratos suscritos por los particulares con las instituciones del Estado;

5. Conocer de las acciones de prescripción de créditos fiscales no tributarios que propongan contra la administración nacional, regional, municipal o de las demás personas jurídicas que integran el sector público;

6. Conocer y resolver de las controversias regidas por la Ley de Propiedad Intelectual;

7. Conocer las demandas que se propongan contra los actos administrativos y las resoluciones expedidas por el Consejo de la Judicatura, el Pleno del Consejo de la Judicatura, el Director General y los Directores Provinciales;

8. Conocer y resolver las acciones propuestas contra el Estado, sus delegatarios, concesionarios y toda persona que actúe en ejercicio de una potestad pública, en las que se reclame la reparación de las violaciones a los derechos de los particulares por falta o deficiencia de la prestación de los servicios públicos, o por las acciones u omisiones de sus funcionarias y funcionarios y empleadas y empleados públicos en el desempeño de sus cargos;

9. Conocer y resolver las acciones propuestas contra el Estado en las que se reclame la reparación de los daños y perjuicios causados por error judicial, retardo injustificado o inadecuada administración de justicia, violación del derecho a la tutela judicial efectiva, y por violaciones de los principios y reglas del debido proceso, sin perjuicio de lo establecido en el Código de Procedimiento Penal;

10. Conocer los juicios de excepciones a la coactiva en materia no tributaria, y las impugnaciones al auto de calificación de posturas; así como también las acciones de nulidad del remate, los reclamos de terceros perjudicados y tercerías;

11. Conocer de las impugnaciones efectuadas por los titulares de la administración pública respecto de actos lesivos al interés público y que no puedan ser revocados por la propia administración;

12. Conocer de las impugnaciones a las declaraciones de ruina y órdenes de ejecución de obras de conservación, reforma y rehabilitación de inmuebles;

13. Conocer de las impugnaciones a sanciones administrativas firmes contra las servidoras y los servidores públicos, emanadas de las instituciones del Estado que conforman el sector público, cuando tales cuestiones de personal no se refieran al nacimiento o extinción de la relación de servicio de servidoras y servidores públicos; salvo lo dispuesto en normas especiales;

14. Conocer y resolver las causas que instaure la Administración para repetir las indemnizaciones que hubiere tenido que pagar por sentencias firmes dentro de juicios contencioso administrativos, por la responsabilidad declarada de sus servidores o de las personas que por delegación, concesión o privatización, se les haya entregado servicios públicos; y,

15. Los demás asuntos que establezca la ley".

5.3.7.3.- En mismo ámbito, el CAPÍTULO II, Sección III Del Código Orgánico General de Procesos, establece la competencia de los de los jueces en materia contencioso administrativo:

"***Art. 326.- Acciones en el procedimiento contencioso administrativo-.*** *Se tramitarán en procedimiento contencioso administrativo las siguientes acciones:*

1. La de plena jurisdicción o subjetiva que ampara un derecho subjetivo de la o del accionante, presuntamente negado, desconocido o no reconocido total o parcialmente por hechos o actos administrativos que produzcan efectos jurídicos directos. Procede también esta acción contra actos normativos que lesionen derechos subjetivos.

2. La de anulación objetiva o por exceso de poder que tutela el cumplimiento de la norma jurídica objetiva, de carácter administrativo y puede proponerse por quien tenga interés directo para deducir la acción, solicitando la nulidad del acto impugnado por adolecer de un vicio legal.

3. La de lesividad que pretende revocar un acto administrativo que genera un derecho subjetivo a favor del administrado y que lesiona el interés público.

4. (Sustituido por el num. 3 de la Disposición Reformatoria Primera del Código s/n, R.O. 31-2S, 7-VII-2017).- Las especiales de:

a) El pago por consignación cuando la o el consignador o la o el consignatario sea el sector público comprendido en la Constitución de la República.

b) La responsabilidad objetiva del Estado.

c) La nulidad de contrato propuesta por el Procurador General del Estado, conforme con la ley.

d) Las controversias en materia de contratación pública.

e) Las demás que señale la ley."

5.3.7.4.- Con relación, a las atribuciones y deberes que deben observar los Jueces y Juezas de lo Contencioso Tributario, el Código Orgánico de la Función Judicial, señala:

> *"**Art. 218.- COMPETENCIA DE LOS TRIBUNALES DISTRITALES DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO.-** Existirán tribunales de lo contencioso tributario en los distritos que determine el Consejo de la Judicatura, el cual establecerá el número de salas, la sede y espacio territorial en que ejerzan su competencia.*
>
> ***Art. 219.- ATRIBUCIONES Y DEBERES.-** Les corresponde a las juezas y jueces que integren las salas de lo contencioso tributario:*
>
> ***1.** Conocer y resolver las controversias que surgen entre las administraciones tributarias y los contribuyentes, responsables o terceros por actos que determinen las actuaciones tributarias o que establezcan responsabilidades de las mismas o por las consecuencias que se deriven de las relaciones jurídicas provenientes de la aplicación de las leyes, reglamentos o resoluciones de carácter tributario;*
>
> ***2.** Conocer de las impugnaciones que presenten los contribuyentes o interesados directos contra todo acto administrativo de determinación tributaria proveniente de la administración tributaria nacional, seccional o de excepción; inclusive de todo acto administrativo que niegue peticiones de compensación o facilidades de pago, niegue recursos de revisión, imponga sanciones por incumplimiento de deberes formales o niegue reclamos de pago indebido;*
>
> ***3.** Conocer de las acciones de prescripción de créditos tributarios, intereses y multas, iniciadas contra la administración tributaria nacional, seccional o de excepción;*
>
> ***4.** Conocer de las acciones que propongan contra las registradoras y los registradores de la propiedad y mercantiles de su jurisdicción, por haberse negado, por razones tributarias, a inscribir cualquier acto o contrato, y las acciones*

subsiguientes contra tales funcionarias y funcionarios para liquidar daños y perjuicios causados por la ilegal negativa;

***5.** Conocer de las acciones directas del pago indebido propuestas contra la administración nacional, seccional y de excepción;*

***6.** Conocer de las acciones de pago por consignación que se propongan contra la administración tributaria nacional, seccional o de excepción;*

***7.** Conocer de los recursos de queja que se propusieren contra las autoridades tributarias;*

***8.** Conocer de las excepciones al procedimiento de ejecución;*

***9.** Dirimir la competencia entre autoridades tributarias, conforme el Art. 80 del Código Tributario, si el conflicto surge entre autoridades tributarias de su jurisdicción o entre éstas y las de otro territorio, en cuyo caso conocerá el tribunal que ejerza jurisdicción en el territorio de la autoridad provocante; y,*

***10.** Los demás asuntos que establezca la ley".*

5.3.7.5.- De igual manera, en el CAPÍTULO II, Sección II Del Código Orgánico General de Procesos, recoge la competencia de los administradores de justicia en el ámbito tributario:

*"**Art. 320.- Impugnación.-** Las o los contribuyentes o interesados directos pueden impugnar:*

1. Contra reglamentos, ordenanzas, resoluciones o circulares de carácter general, dictadas en materia tributaria, cuando se alegue que tales disposiciones han lesionado derechos subjetivos de los reclamantes.

2. Contra reglamentos, ordenanzas, resoluciones o circulares de carácter general, dictadas en materia tributaria, cuando se persiga la anulación total o parcial de dichos actos.

3. Contra actos administrativos de determinación tributaria provenientes de la administración tributaria nacional, de gobiernos autónomos descentralizados o de excepción.

4. Contra actos administrativos por silencio administrativo con respecto a reclamos o peticiones planteados, en los casos previstos en la ley.

5. Contra decisiones administrativas dictadas en recurso de revisión.

6. Contra resoluciones administrativas que impongan sanciones por incumplimiento de deberes formales.

7. Contra resoluciones definitivas de la administración tributaria que nieguen en todo o en parte reclamos de pago indebido, pago en exceso o de lo debidamente pagado.

8. De las excepciones a la coactiva que se propongan justificadas en el número 10 del artículo 316.

9. Las que se propongan contra las resoluciones de las administraciones tributarias que nieguen en todo o en parte reclamaciones de contribuyentes, responsables o terceros o las peticiones de compensación o de facilidades de pago.

Estas acciones se ejercerán en procedimiento ordinario.

Art. 321.- Acciones directas.- Se pueden presentar acciones directas por pago indebido, pago en exceso o de lo debidamente pagado cuando se ha realizado después de ejecutoriada una resolución administrativa que niegue el reclamo de un acto de liquidación o determinación de obligación tributaria.

La acción de impugnación de resolución administrativa, se convertirá en la de pago indebido cuando, estando en trámite aquella, se pague la obligación.

Estas acciones se tramitarán en procedimiento ordinario.

Art. 322.- Acciones especiales.- Se pueden proponer como acciones especiales:

1. Las excepciones a la coactiva, con excepción de la prevista en el número 10 del Artículo 316.

2. Para obtener la declaración de prescripción de los créditos tributarios, sus intereses y multas.

3. Las tercerías excluyentes de dominio que se deduzcan en coactivas por créditos tributarios.

4. La impugnación a las providencias dictadas en el procedimiento de ejecución, en los casos de decisiones de preferencia, posturas y de la entrega material de los bienes embargados o subastados previstos en la Ley de la materia.

5. La nulidad en los casos de los numerales 1, 2 y 3 del artículo 207 del Código Orgánico Tributario que solo podrá reclamarse junto con el recurso de apelación del auto de calificación definitivo, conforme con el artículo 191 del mismo Código.

6. Los conflictos de competencia suscitados entre autoridades de distintas administraciones tributarias, conforme con la ley.

7. El recurso de queja.

8. Las de pago por consignación de créditos tributarios, en los casos previstos en la ley.

9. Las de nulidad del procedimiento coactivo por créditos tributarios que se funden en la omisión de solemnidades sustanciales u otros motivos que produzcan nulidad, según la ley cuya violación se denuncie. No habrá lugar a esta acción, después de pagado el tributo exigido o de efectuada la consignación total por el postor declarado preferente en el remate o subasta, o de satisfecho el precio en el caso de venta directa, dejando a salvo las acciones civiles que correspondan al tercero perjudicado ante la justicia ordinaria.

10. La nulidad del remate o subasta cuando el rematista es una de las personas prohibidas de intervenir en el remate, conforme con la ley de la materia.

11. Las acciones que se propongan contra las registradoras y los registradores de la propiedad y mercantiles de su jurisdicción, por haberse negado, por razones tributarias, a inscribir cualquier acto o contrato, y las acciones subsiguientes contra tales funcionarías y funcionarios para liquidar daños y perjuicios causados por la ilegal negativa.

12. Las previstas en las leyes correspondientes.

Estas acciones se tramitarán en procedimiento sumario."

5.3.7.6.- Precisamente, por ello, la competencia jurisdiccional contencioso tributaria está supeditada a conocer cuestiones que se susciten en contra reglamentos, ordenanzas, resoluciones o circulares de carácter general, en materia tributaria, también en contra de resoluciones de las administración tributaria que niegue en todo o en parte los reclamos de los contribuyentes, responsables o terceros, el conflicto debe provenir de una actuación tributaria respecto de la cual a la jurisdicción contenciosa tributaria le

correspondería realizar el ejercicio de control de legalidad para determinar su legitimidad y validez.

5.3.8 Al caso *in examine*, lo que se discute es si la Resolución N° SENAE-SENAE-2017-0250-RE, emitida el 5 de abril de 2017, por el Director General del Servicio Nacional de Aduanas del Ecuador, tiene implicación tributaria o administrativa.

5.3.8.1 De conformidad con lo establecido en el artículo 103 del Código Orgánico de la Producción Comercio e Inversiones se establece que "El presente Título regula las relaciones jurídicas entre el Estado y las personas naturales o jurídicas que realizan actividades directa o indirectamente relacionadas con el tráfico internacional de mercancías..." En el mismo sentido el artículo 144 del COPCI establece: "La Administración Aduanera tiene facultad para realizar el control aduanero de conformidad al artículo 144 del Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones, para realizar el control aduanero "*...del ingreso, permanencia, traslado, circulación, almacenamiento y salida de mercancías, unidades de carga y medios de transporte hacia y desde el territorio nacional, inclusive la mercadería que entre y salga de las Zonas Especiales de Desarrollo Económico.*"; y en concordancia con el artículo 101 del Reglamento al Título II del Libro V del cuerpo legal antes mencionado. De acuerdo a la facultad sancionadora establecida en el artículo 70 del Código Tributario que las resoluciones emitidas por autoridad administrativa competente se impondrán sanciones pertinentes en los casos y en medida de lo previsto por la ley; por lo que en ejercicio de dicha facultad y de conformidad al literal a), del numeral 4 del artículo 198 del COPCI, serán sancionados con suspensión de hasta 60 días, los correos rápidos o courier que incurran en fraccionamiento por 3 ocasiones. Es menester señalar que el artículo 314 del Código Tributario establece que la infracción tributaria es toda acción u omisión, que implica violación de normas tributarias sustantivas o adjetivas, en tal virtud la figura de la infracción tributaria gira en torno al incumplimiento de la obligación tributaria sustantiva o formal, es así que el artículo 348 del Código Tributario señala que la contravención tributaria es toda acción u omisión de los contribuyentes, responsables o terceros, o de

los empleados o funcionarios públicos, que violen o no acaten las normas legales sobre administración o aplicación de tributos u obstaculicen la verificación o fiscalización de los mismos. En el marco de lo anterior mencionado el artículo 315 del Código Tributario establece que es contravención, las violaciones de normas adjetivas o el incumplimiento de deberes formales.

5.3.9 Ahora bien, en el caso *sub judice* y sin ánimo de resolver las pretensiones de la compañía LAARCURIER EXPRESS S.A, por cuanto, esa potestad le compete al Tribunal en la cual se resuelva el presente conflicto de competencia, es importante para esta Sala de lo Contencioso Tributario recalcar como antecedentes: **i)** El Servicio Nacional de Aduanas del Ecuador le notificó a la empresa LAARCURIER EXPRESS S.A con la Providencia SENAE-SAR-2016-0005-PV por la cual se dio inicio al proceso administrativo 002-2016 (SAR) concediéndole 15 días para desvirtuar 6 presuntos fraccionamientos que habrían incurrido 6 personas naturales por exceder el límite permitido para de la exención de tributos al comercio exterior de conformidad con el artículo 125 del Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones, lo que conllevó a presumir el incumplimiento del deber formal establecido en el literal a), del numeral 4 del artículo 198 del mismo cuerpo legal antes citado; y, en concordancia con el artículo 5 de la Resolución No. SENAE-DGN-.2016-0844-RE de 09 de octubre de 2016 y el artículo 13 de la Resolución No. SENAE-DGN-2013-0472-RE, por su parte la empresa actora presentó los descargos oportunamente, **ii)** Con fecha 24 de noviembre se emitió la Resolución No. SENAE-SAR-2016-0071-RE de 24 de noviembre de 2016, en la cual se impone la sanción de suspensión a la accionante de la cual presentó reclamo ante la autoridad aduanera para que se deje sin efecto, la Administración Aduanera ratificó la decisión de suspensión a la empresa. (*Ibíd*, fs. 8-33).

5.3.9.1 Queda claro, que la Autoridad Tributaria Aduanera, al evidenciar el incumplimiento de la normativa legal constante en el Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones y en la Resoluciones Nros. No. SENAE-DGN-.2016-0844-RE y No. SENAE-DGN-2013-0472-RE, resolvió sancionar a la empresa LAARCURIER EXPRESS S.A con

la suspensión de cinco días de la autorización para operar y funcionar bajo el régimen de excepción de mensajería acelerada o courier, dentro de un trámite netamente de jurisdicción contenciosa tributaria como se evidencia en las Resoluciones (una de ellas la impugnada) constantes en el proceso de instancia.

5.3.10 Por lo anterior, objetivamente se puede colegir que en efecto el tema medular al caso concreto no es administrativo, por cuanto existen asuntos de carácter tributario que deben resolverse; específicamente: **a)** Si procede o no la legalidad del acto impugnado; **b)** Es viable o no dejar sin efecto la suspensión de cinco días de la autorización para operar y funcionar bajo el régimen de excepción de mensajería acelerada o courier; aspectos claramente correspondientes a un deber formal tributario que deben ser conocidos, analizados y resueltos por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el Distrito Metropolitano de Quito, provincia del Pichincha, de conformidad con el artículo 219 del Código Orgánico de la Función Judicial e inciso final del artículo 23 *Ibíd*, que dispone: *"Para garantizar la tutela judicial efectiva de los derechos, y evitar que las reclamaciones queden sin decisión sobre lo principal, por el reiterado pronunciamiento de la falta de competencia de las juezas y jueces que previnieron en el conocimiento en la situación permitida por la ley, las juezas y jueces están obligados a dictar fallo sin que les sea permitido excusarse o inhibirse por no corresponderles"*, en consecuencia, conocer la demanda contenciosa tributaria presentada por el señor Luis Bolívar Mena Parra, en calidad de Gerente General y Representante Legal de la empresa LAARCURIER DEL ECUADOR, en contra de la Resolución N° SENAE-SENAE-2017-0250-RE, emitida el 5 de abril de 2017, por el Director General del Servicio Nacional de Aduanas del Ecuador.

VI. DECISIÓN

6.1 DIRIMIR la competencia a favor del Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario, con sede en el Distrito Metropolitano de Quito, provincia de Pichincha para que conozca y resuelva el juicio No. 17510-2018-00309, propuesto por el señor Luis Bolívar Mena Parra, en calidad de Gerente General y Representante Legal de la empresa LAARCURIER DEL

ECUADOR, en contra de la Resolución N° SENAE-SENAE-2017-0250-RE, emitida el 5 de abril de 2017, por el Director General del Servicio Nacional de Aduanas del Ecuador.

6.2 Comuníquese de esta resolución a las autoridades judiciales en conflicto, y devuélvase el proceso al Tribunal de origen.

6.3 Actúe la doctora Ivonne Marlene Guamaní León, en calidad de Secretaria Relatora Encargada, de conformidad con el oficio No. 011-PSCT-CNJ-18, emitido por la doctora Ana María Crespo Santos, Presidenta de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia.- **Notifíquese.**

Dra. Ana María Crespo Santos
JUEZA NACIONAL

Dr. José Luis Terán Suárez
JUEZ NACIONAL

Dr. Darío Velástegui Enríquez
JUEZ NACIONAL

Certifico.-

Dra. Ivonne Marlene Guamaní León
SECRETARIA RELATORA ENCARGADA

FUNCIÓN JUDICIAL

En Quito, viernes veinte y ocho de septiembre del dos mil dieciocho, a partir de las doce horas y nueve minutos, mediante boletas judiciales notifiqué la SENTENCIA que antecede a: , GILDA ROSANA MORALES ORDOÑEZ, BOSSANO RIVADENEIRA MIGUEL ANGEL, JUECES DEL TRIBUNAL DISTRITAL DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO CON SEDE EN EL DISTRITO METROPOLITANO DE QUITO, PROVINCIA DE PICHINCHA en el correo electrónico miguel.bossano@funcionjudicial.gob.ec, Miguel.Bossano@funcionjudicial.gob.ec, Gilda.Morales@funcionjudicial.gob.ec; en el correo electrónico miguel.bossano@funcionjudicial.gob.ec; CRUZ AGUIRRE CARLA VERONICA, JUEZA DEL TRIBUNAL DISTRITAL DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO CON SEDE EN EL DISTRITO METROPOLITANO DE QUITO, PROVINCIA DE PICHINCHA en el correo electrónico carla.cruz@funcionjudicial.gob.ec, Carla.Cruz@funcionjudicial.gob.ec; en el correo electrónico carla.cruz@funcionjudicial.gob.ec; MUÑOZ VACA KATTY MISHEL, JUEZA DEL TRIBUNAL DISTRITAL DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO CON SEDE EN EL DISTRITO METROPOLITANO DE QUITO, PROVINCIA DE PICHINCHA en el correo electrónico katty.munoz@funcionjudicial.gob.ec, Katty.Munoz@funcionjudicial.gob.ec. MAURICIO BAYARDO ESPINOSA BRITO, ORTIZ VARGAS HIPATIA SUSANA, JUECES DEL TRIBUNAL DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO CON SEDE EN EL DISTRITO METROPOLITANO DE QUTIO, PROVINCIA DE PICHINCHA en el correo electrónico Hipatia.Ortiz@funcionjudicial.gob.ec, hipatia.ortiz@funcionjudicial.gob.ec, Mauricio.Espinosa@funcionjudicial.gob.ec; RACINES GARRIDO FABIAN PATRICIO, JUEZ DEL TRIBUNAL DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO CON SEDE EN EL DISTRITO METROPOLITANO DE QUTIO, PROVINCIA DE PICHINCHA en el correo electrónico Fabian.Racines@funcionjudicial.gob.ec, fabian.racines@funcionjudicial.gob.ec. DIRECTOR GENERAL Y FUNCIONARIO EJECUTOR DEL SERVICIO NACIONAL DE ADUANA DEL ECUADOR en la casilla No. 1346 y correo electrónico 1346.sar@aduana.gob.ec, fmorales@aduana.gob.ec; MENA PARRA LUIS BOLIVAR, GERENTE GENERAL DE LA COMPAÑIA LAARCOURIER EXPRESS S.A en la casilla No. 5691 y correo electrónico lexwilrob16@gmail.com, lmena@grupolaar.com, patricio_moyac@hotmail.com, legaluio@grupolaar.com; PROCURADOR GENERAL DEL ESTADO en la casilla No. 1200 y correo electrónico fj-pichincha@pge.gob.ec. Certifico:

DRA. IVONNE MARLENE GUAMANI LEON
SECRETARIA RELATORA

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

CORTE NACIONAL DE
JUSTICIA

Oficio No. 25-2018-PSCT-CNJ-

Quito, 15 de octubre de 2018

Señora doctora

Ligia Marisol Mediavilla

AYUDANTE JUDICIAL DE LA SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL DE JUSTICIA

Presente.-

Doctora Mediavilla:

Por cuanto la doctora Ivonne Marlene Guamani León, Secretaria Relatora (e) de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario, solicitó vacaciones se le encarga a usted las funciones de Secretaria Relatora, desde el día lunes 15 de octubre del 2018 hasta el día viernes 19 de octubre del 2018.

Lo que comunico a usted para los fines legales.

Atentamente,

Dra. Ana María Crespo Santos

JUEZA PRESIDENTA DE LA SALA ESPECIALIZADA, DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL DE JUSTICIA

RAZÓN: Siento como tal que las 12 fotocopias que anteceden son iguales a los originales que constan dentro del Juicio de Conflicto de Competencia No. 17751-2018-00009G (Juicio Nos. 17811-2017-00886 y 17510-2018-00309), (Resolución No. 407-2018) que sigue la COMPAÑÍA LAARCOURIER EXPRESS S.A, en contra del DIRECTOR GENERAL DEL SERVICIO NACIONAL DE ADUANA DEL ECUADOR, las mismas que las confiero debidamente certificadas. Quito, 17 de octubre del 2018. Certifico.-

DRA. LIGIA MARISOL MEDIAVILLA
SECRETARIA RELATORA (E)

Resolución No. 408-2018

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA
Verdad, Seguridad y Paz
Illumanta, Kamaymanta, Kasikmanta

Recurso No. 2017-00291-COGEP

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA DEL ECUADOR

SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO

PONENTE DRA. ANA MARÍA CRESPO SANTOS

Quito, viernes 28 de septiembre de 2018, las 08h46.-

ASUNTO

Resolución del recurso de casación interpuesto por el Abg. Gabriel Antonio Andrade Piza en calidad de Procurador Judicial del Director General del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador (SENAE), en contra de la sentencia dictada el 14 de septiembre de 2017, las 14h21, por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el cantón Guayaquil, provincia del Guayas, dentro del juicio de impugnación No. 09501-2017-00291, propuesto por el señor Qiu Jianghai, por sus propios derechos, en contra de la Resolución No.SENAE-SENAE-2017-0094-PV, emitida el 20 de marzo de 2017, así como la Rectificación de Tributos No. JRP1-2016-0489-D001, por la Director Nacional Aduanera del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador.

I. ANTECEDENTES

1.1 Del contenido de la sentencia impugnada con relación al objeto del presente recurso de casación.- El Abg. Gabriel Antonio Andrade Piza, en calidad de Procurador Judicial del Director General del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador (SENAE), ha interpuesto recurso de casación en contra de la sentencia dictada por la

Sala Única del Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el cantón Guayaquil, provincia del Guayas, el 14 de septiembre de 2017, las 14h21, en la que se resuelve declarar con lugar la acción de impugnación deducida por el señor Qiu Jianghai, por sus propios derechos en contra del Director General del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador, como consecuencia de lo cual se declara la invalidez de la Resolución No. No. SENAE-SENAE-2017-0094-PV, emitida el 20 marzo de 2017, así como la Rectificación de Tributos No. JRP1-2016-0489-D001, por la Director Nacional Aduanera del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador.

En el considerando 6 de la sentencia recurrida, el Tribunal a quo manifiesta que: *"7.- Motivación.- 7.1) En primer lugar, TENGAMOS PRESENTE VARIOS CONCEPTOS CONSTITUCIONALES que deben aplicarse a las controversias jurídicas y que corresponden a la CONSTITUCIÓN DE LA REPÚBLICA vigente, en la parte que DICE: "Art. 75.- Toda persona tiene derecho al acceso gratuito a la justicia y a la tutela efectiva, imparcial y expedita de sus derechos e intereses, con sujeción a los principios de inmediación y celeridad; en ningún caso quedará en indefensión".--- El Art. 76, ordena que: "En todo proceso en el que se determinen derechos y obligaciones de cualquier orden, se asegurará el derecho al debido proceso que incluirá las siguientes garantías básicas: 1. Corresponde a toda autoridad administrativa o judicial, garantizar el cumplimiento de las normas y los derechos de las partes. (...)"*

Es en base de este argumento, que el Tribunal de instancia, en el numeral 6.2 de la sentencia impugnada, concluye señalando lo siguiente: *"7.2) El artículo 4 de la Decisión 571 de la Comunidad Andina dispone que "el valor de transacción de las mercancías importadas es la primera base para la determinación del valor en aduana y su aplicación debe privilegiarse siempre que se cumplan los requisitos para ello"; 7.3) El segundo párrafo del artículo 17 de la Decisión 571 de la Comunidad Andina señala que "El valor en aduana de las mercancías importadas no se determinará en aplicación del método del Valor de Transacción, por falta de respuesta del importador a estos requerimientos o cuando las pruebas aportadas no sean idóneas o suficientes para demostrar la veracidad o exactitud del valor en la forma antes prevista"; 7.4) El Reglamento a la Decisión 571, sea el artículo 52 -numeral 2- del reglamento aprobado*

por la Resolución 846 de la Comunidad Andina de Naciones, sea el artículo 54 - numeral 2- del reglamento que lo reemplazó, aprobado por la Resolución 1684 publicada en la Gaceta Oficial del 28 de mayo del 2014 (vigente a partir a los sesenta días siguientes a su publicación en la Gaceta Oficial del Acuerdo de Cartagena, conforme al artículo tercero de la resolución), determina que la administración aduanera puede pedir información referente a documentación contable y en general, cualquier documento que demuestre las condiciones bajo las cuales va a ser utilizado uno de los métodos de valoración: 7.5) La parte actora, para desvanecer los supuestos en que se basó la administración para la rectificación de tributos, confirmada en la resolución impugnada, debía entregar la documentación que le fue requerida. Aunque se deje a un lado lo referente al requerimiento de documentación contable que no estaba obligada a tener una persona no obligada a llevar contabilidad, ello no justifica la omisión de presentación de estados de cuenta bancarios en formatos idóneos y por el período solicitado por la administración aduanera, y la inconsistencia del reporte de transferencias proporcionado por el importador cruzado con lo que refleja el sistema ECUAPASS en cuanto al número de importaciones, que justamente impiden demostrar que los pagos realizados por la importación analizada, era únicamente el que se refleja en el documento de giro que sí se presentó. No basta que el importador pruebe que hizo un giro por el monto facturado, sino que la entregue la documentación a su alcance (como son los estados de cuenta bancarios completos e idóneos) y el detalle de giros que guarde consistencia con las importaciones realizadas, que evidencie que además no hubo otros pagos suplementarios por la misma importación. Por ello, se considera procedente el descarte del primer método de valoración que la administración aduanera realizó: 7.6) En cuanto ***a la aplicación del tercer método de valoración, dejó de motivarse la rectificación de tributos en lo que corresponde a la identificación de los referentes empleados para la modificación del valor en aduana de las mercancías en función de métodos secundarios de valoración. En la resolución impugnada tampoco se identificaron los referentes.*** *La motivación debe ser efectuada en la determinación y no posteriormente. Si se permite a la administración aduanera efectuar* ***determinaciones desde una base de datos, sin dar el mínimo detalle de aquella ni revelar identificar el origen del***

comparable que la conforma y que se aplica al caso específico, no habría la **seguridad (al momento en que el** sujeto pasivo recibe el acto de determinación) **de que esa base de datos está c**onformada por datos reales e idóneos, esto es, **de una importación con valor d**e transacción, respecto de mercancía lo más **similar posible, importada en el t**iempo lo más aproximado posible, y del mismo **país de exportación; e indicando** si hay un solo comparable, o si habiendo varios **comparables, el seleccionado es** el de más bajo valor. La referencia a que se **accedió a una base de datos, s**in identificar los detalles de cada uno de los **referentes que se aplican, torna e**n ilusorios y líricos los requisitos establecidos **en la normatividad comunitaria** para la aplicación de métodos secundarios de **valoración, ya que los montos fija**dos por la administración tributaria no podrían **ser contrastados ni cuestionados** (esto es, se impide que el importador verifique **que el comparable es real y no e**s ficticio, y que corresponde a una importación **similar en calidad, condiciones,** fecha de importación, cantidad y origen, y por **tanto no tendría el importador la o**portunidad de controvertir la procedencia de la **aplicación de ese comparable** por parte de la administración aduanera), **ocasionando su indefensión; y** además con ello se omite el requisito de **"pertinencia de su aplicación a** los antecedentes de hecho" exigido por el **artículo 76 numeral 7 literal l de** la Constitución para que el acto administrativo **tenga motivación, que es el re**quisito indispensable para su validez; 7.7) El artículo 225 del Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones que dispone "Art. 225.- Base de datos.- El Servicio Nacional de Aduana del Ecuador y el Servicio de Rentas Internas, cuando éstas lo requieran, tendrán libre acceso y sin restricciones, ya sea vía informática o física, y en forma permanente y continua, a toda la información de las actividades de comercio exterior que repose en los archivos y bases de datos del Banco Central del Ecuador, Policía de Migración, Registro Civil, Instituto Ecuatoriano de Seguridad Social, Superintendencias, Agencia de Calidad del Agro, Instituto Ecuatoriano de Normalización, Registro Mercantil, Unidad de Inteligencia Financiera y demás entidades que participan en el comercio exterior ecuatoriano directa o indirectamente. Los servidores públicos que no entreguen la información o que pongan obstáculos o interferencias para obtenerlas, serán

sancionados con la destitución de sus cargos. El contenido de las bases de datos del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador es información protegida, su acceso no autorizado o la utilización indebida de la información contenida en ella, será sancionado conforme el Código Penal" y el artículo 10 del ACUERDO RELATIVO A LA APLICACIÓN DEL ARTÍCULO VII DEL ACUERDO GENERAL SOBRE ARANCELES ADUANEROS Y COMERCIO DE 1994 que dispone "Toda información que por su naturaleza sea confidencial o que se suministre con carácter de tal a los efectos de la valoración en aduana será considerada como estrictamente confidencial por las autoridades pertinentes, que no la revelarán sin autorización expresa de la persona o del gobierno que haya suministrado dicha información, salvo en la medida en que pueda ser necesario revelarla en el contexto de un procedimiento judicial" en nada se contrapone a lo señalado en el apartado anterior, pues a todas luces esas disposiciones guardan relación a la base de datos en su globalidad y la confidencialidad no aplica a quien es afectado por el dato extraído de esa base de datos; caso contrario se consagraría una trampa kafkiana, por la que una persona afectada por un acto administrativo donde no se identifica el comparable, va a tener que presentar una demanda judicial que no va a poder fundamentar, al no contar con los datos básicos que permitan determinar si se aplicó bien o mal el método secundario de valoración, pues recién con la presentación de la demanda va a poder pedir que el juez ordene que la administración dé la información del comparable, omitida en la resolución administrativa: es decir, que la información que permitiría fundamentar la demanda, va a poder ser obtenida después de que la misma se presenta. Cabe indica que en este caso no se trataría de datos que puedan ser obtenidos como diligencia preparatoria conforme al artículo 120 del Código Orgánico General de Procesos, pues dicha norma es una vía para poder contar con todas las herramientas que le permita al sujeto pasivo impugnar un acto administrativo "completo" (esto es, previamente notificado con todos sus fundamentos); y no constituye un mecanismo para que el sujeto pasivo pueda "enterarse" a posteriori de los fundamentos de la decisión administrativa en lo relacionado a la JUSTIFICACIÓN de la cuantificación del tributo determinado, omitida en la rectificación de tributos y la resolución administrativa, para recién a partir de ese momento establecer si la

determinación tributaria fue o no correcta (esto es, si el comparable aplicado fue o no el correcto), y si procede o no la impugnación judicial".

1.2 De la sustanciación del recurso de casación.-

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

1.2.1 Auto dictado por el doctor Juan Montero Chávez, Conjuez de esta Sala, en el que declara la admisibilidad del recurso de casación interpuesto por el ab. Gabriel Antonio Andrade Piza, en calidad de procurador judicial del Director General del Servicio Nacional de Aduanas del Ecuador (SENAE), al amparo del caso quinto del art. 268 del Código Orgánico General de Procesos, por el cargo de *falta de aplicación* del art. 63 de la Resolución No. 1684 "Actualización del Reglamento Comunitario de la Decisión 571 – Valor en Aduana de las Mercancías Importadas" (anterior art. 62 de la Resolución 846) de la Comunidad Andina de Naciones.

1.2.2 Sorteo de la causa número 09501-2017-00291, efectuado por la Presidencia de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, mediante el que se radicó la competencia en el Tribunal de Casación integrado por la doctora Ana María Crespo Santos (Ponente) Jueza Nacional; y, los doctores José Luis Terán Suárez y Darío Velástegui Enríquez Jueces Nacionales.

1.2.3 Auto de 14 de septiembre de 2018, las 12h50, dictado por la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, en la que se convoca a las partes a audiencia, que se llevó a cabo el día lunes 24 de septiembre de 2018 a las 10h00, en el octavo piso (B) del edificio de la Corte Nacional de Justicia.

1.2.4 Audiencia oral en la que fueron escuchados: Por el recurrente, Director General del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador, el Ab. Gabriel Andrade Piza con Mat. 0-2014-134 F.A.G y por la contraparte, el actor el señor Qiu Jianghai, el Ab. Ronaldo Salazar Carreño con Mat. No. 11986, con cédula No. 09152104960 Acta que consta del proceso a fojas 22 del expediente de casación.

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

2.1 De la jurisdicción y competencia.- Este Tribunal Especializado es competente para conocer y resolver la presente recurso de casación, en virtud de las Resoluciones Nos. 341-2014 de 17 de diciembre de 2014 y 009-2018, de 23 de enero de 2018, emitidas por el Pleno del Consejo de la Judicatura; Resoluciones Nos. 01-2018 de 26 de enero de 2018 y 02-2018 de 01 de febrero de 2018, expedidas por el Pleno de la Corte Nacional de Justicia; así como por el sorteo que consta en el proceso y en atención a lo previsto en los artículos 184 numeral 1 de la Constitución de la República Ecuador, 185 segunda parte, número 1 del Código Orgánico de la Función Judicial y artículo 269 del Código Orgánico General de Procesos (COGEP).

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

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

2.4 Del planteamiento del problema jurídico a resolver.- La administración tributaria aduanera, en la audiencia convocada para conocer y resolver el recurso de casación, sustentó el mismo en el caso 5 del art. 268 del COGEP, por cuanto a criterio del recurrente la sentencia dictada por el Tribunal de instancia se encuentra viciada de *falta de aplicación* del art. art. 63 de la Resolución No. 1684 "Actualización del Reglamento Comunitario de la Decisión 571 – Valor en Aduana de las Mercancías Impostadas" (anterior art. 62 de la Resolución 846) de la Comunidad Andina de Naciones.

III. ANÁLISIS Y RESOLUCIÓN DEL PROBLEMA JURÍDICO PLANTEADO

3.1 Del análisis del problema jurídico planteado.- El recurso de casación se fundamenta en el caso 5 del art. 268 del COGEP que establece: *"Art. 268.- Casos. El recurso de casación procederá en los siguientes casos: 5. Cuando se haya incurrido en aplicación indebida, falta de aplicación o errónea interpretación de normas de derecho sustantivo, incluyendo los precedentes jurisprudenciales obligatorios, que hayan sido determinantes en la parte dispositiva de la sentencia o auto"*. Este caso es conocido en la doctrina como la violación directa de la Ley y que de configurarse el yerro jurídico de la sentencia ésta debe ser corregida. El caso quinto del art. 268 del COGEP tiene como limitante la revaloración de las pruebas y debe ser planteado a partir de los hechos probados en la sentencia. Para que se configure el mismo 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 resolutiva 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. Por lo tanto, la invocación del caso quinto conlleva a 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.

Como puede advertirse, las alegaciones del recurrente es que de conformidad con el artículo 63 de la Resolución No. 1684 "Actualización del Reglamento Comunitario de la Decisión 571 – Valor en Aduana de las Mercancías Impostadas" (anterior art. 62 de la Resolución 846) de la Comunidad Andina de Naciones, que está siendo alegado como infringido en el presente recurso de casación, el Servicio Nacional de Aduana del Ecuador, NO PODRÍA REVELAR EL CONTENIDO DE SU BASE DE VALOR como lo manifiesta la Sala en su sentencia, ya que su contenido es información protegida, y además ÚNICAMENTE MEDIANTE ORDEN JUDICIAL, ésta puede ser revelada, ya que dichas normas le brindan el carácter de información reservada; que si bien es cierto que toda decisión judicial y administrativa debe contener los requisitos para su motivación, no es menos cierto que en materia de valoración aduanera, de conformidad con el art. 63 de la Resolución 1684 de la CAN, el sujeto pasivo debe solicitar mediante ORDEN JUDICIAL la revelación de los refrendos utilizados para el respectivo ajuste de valor que fueron extraídos de la Base de Valor del SENAE; que el acto administrativo impugnado señala claramente cuáles son las normas legales en la que se fundamenta la decisión tomada, así como la pertinencia de la aplicación de las normas de derecho y métodos de valoración, en relación a los hechos sujetos a controversia; que la importadora no solicitó al Tribunal *a quo* que disponga la orden de remitir al proceso la información que fue utilizada para realizar el respectivo ajuste de valor; y, que la ley no establece parámetros de arbitrariedad o actuaciones ficticias tal como nos pretende hacer creer la Sala recurrida en la parte resolutiva de la sentencia impugnada.

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

RESOLUCION No. 1684 "ACTUALIZACIÓN DEL REGLAMENTO COMUNITARIO DE LA DECISIÓN 571 – VALOR EN ADUANA DE LAS MERCANCÍAS IMPORTADAS" DE LA COMUNIDAD ANDINA DE NACIONES (Anterior art. 62 de la Resolución 846)

*"**Artículo 63.** Obligación de suministrar información.*

1. Para comprobar y/o determinar el valor en aduana de las mercancías importadas, el importador o cualquier persona directa o indirectamente relacionada con las operaciones de importación de las mercancías de que se trate o con las operaciones posteriores relativas a las mismas mercancías, así como cualquier otra persona que posea los documentos y datos de la Declaración en Aduana de las mercancías importadas y de la Declaración Andina del Valor, estarán obligados a suministrar de manera oportuna, la información, documentos y pruebas que a tal efecto le sean requeridos por la Autoridad Aduanera, en la forma y condiciones establecidas por las legislaciones nacionales.

2. En aplicación de lo dispuesto en el artículo 10 del Acuerdo sobre Valoración de la OMC, la información suministrada, que por su especial naturaleza, sea confidencial o aportada con ese carácter, no será revelada por la Autoridad Aduanera sin la expresa autorización de la persona o del gobierno que la haya proporcionado, salvo orden de autoridad judicial.

3. Los documentos privados como son, los contratos, en especial los de compraventa, de propiedad intelectual, de licenciamiento, de distribución, entre otros, y en general, la información relativa a la negociación e importación de la mercancía, por su naturaleza serán considerados confidenciales y no podrán ser hechos públicos, sujetándose a lo dispuesto en el inciso anterior.

4. La información de la transacción comercial contenida en los bancos de datos a los efectos de valoración aduanera a que se refiere el artículo 25 de la Decisión 571, así como los valores que se encuentren en proceso de investigación o estudio por la Administración Aduanera, constituyen información confidencial, sujetándose a lo señalado en el numeral 2 del presente artículo".

3.2 De la resolución del problema jurídico planteado.- A criterio de esta Sala Especializada, si bien es cierto que la normativa constitucional y tributaria exige que las resoluciones y los actos administrativos de los poderes públicos deberán ser motivados (art. 76.7 letra l) de la Constitución y art. 81 del Código Tributario), este deber no se ve afectado por el hecho de que no aparezca en el la resolución impugnada o en su antecedente la rectificación de tributos, la identificación y detalle de las mercancías con las que la administración tributaria aduanera comparó el valor de las mercancías objeto de la presente controversia, puesto que en materia de valoración aduanera dicha información, que tiene el carácter de confidencial, sólo puede ser revelada por la autoridad aduanera con la autorización expresa de la persona o del gobierno que la haya proporcionado o mediante orden de autoridad judicial. De ahí que, el argumento utilizado por el actor y recogido por el Tribunal de instancia de que *"...7.6) En cuanto a la aplicación del tercer método de valoración, dejó de motivarse la rectificación de tributos en lo que corresponde a la identificación de los referentes empleados para la modificación del valor en aduana de las mercancías en función de métodos secundarios de valoración. En la resolución impugnada tampoco se identificaron los referentes. La motivación debe ser efectuada en la determinación y no posteriormente. Si se permite a la administración aduanera efectuar determinaciones desde una base de datos, sin dar el mínimo detalle de aquella ni revelar identificar el origen del comparable que la conforma y que se aplica al caso específico, no habría la seguridad (al momento en que el sujeto pasivo recibe el acto de determinación) de que esa base de datos está conformada por datos reales e idóneos, esto es, de una importación con valor de transacción, respecto de mercancía lo más similar posible, importada en el tiempo lo más aproximado posible, y del mismo país de*

***exportación; e indicando si hay** un solo comparable, o si habiendo varios **comparables, el seleccionado es** el de más bajo valor. La referencia a que se **accedió a una base de datos, s**in identificar los detalles de cada uno de los **referentes que se aplican, torna e**n ilusorios y líricos los requisitos establecidos **en la normatividad comunitaria** para la aplicación de métodos secundarios de **valoración, ya que los montos fija**dos por la administración tributaria no podrían **ser contrastados ni cuestionados** (esto es, se impide que el importador verifique **que el comparable es real y no es** ficticio, y que corresponde a una importación **similar en calidad, condiciones,** fecha de importación, cantidad y origen, y por **tanto no tendría el importador la** oportunidad de controvertir la procedencia de la **aplicación de ese comparable** por parte de la administración aduanera), **ocasionando su indefensión; y** además con ello se omite el requisito de **"pertinencia de su aplicación a** los antecedentes de hecho" exigido por el **artículo 76 numeral 7 literal l de** la Constitución para que el acto administrativo **tenga motivación, que es el requisito indispensable para su validez** "; es un criterio desproporcionado y antojadizo del juzgador de instancia, que contraviene expresamente la normativa aplicable en materia de valoración aduanera que prohíbe tales exigencias. Por lo tanto, el argumento de que no existe transparencia respecto a los valores que se tomaron como referencia para la determinación del valor en aduana de las mercancías, no constituye fundamento suficiente para concluir que existe una falta de motivación del acto impugnado, ya que para que aquello ocurra la resolución administrativa debe adolecer de falta de requisitos, entre ellos, que no se señalen con precisión los motivos, razones o fundamentos que han inducido a la administración a tomar tal decisión y además que no se enuncien las normas de derecho en que se funda la resolución y que no se explique la pertinencia de su aplicación a los antecedentes de hecho.

Lo que sucede es que en materia de valoración aduanera, el Servicio Nacional de Aduana del Ecuador (SENAE) no puede revelar el contenido de su base de valor ya que de conformidad con el numeral 4 del art. 63 de la Resolución 1684 del Reglamento Comunitario de la Decisión 571, que establece: *"La información de la*

transacción comercial contenida en los bancos de datos a los efectos de valoración aduanera a que se refiere el artículo 25 de la Decisión 571, así como los valores que se encuentren en proceso de investigación o estudio por la Administración Aduanera, constituyen información confidencial, sujetándose a lo señalado en el numeral 2 del presente artículo", numeral éste que dispone que: *"En aplicación de lo dispuesto en el artículo 10 del Acuerdo sobre Valoración de la OMC, la información suministrada, que por su especial naturaleza, sea confidencial o aportada con ese carácter, no será revelada por la Autoridad Aduanera sin la expresa autorización de la persona o del gobierno que la haya proporcionado, salvo orden de autoridad judicial"*. En definitiva, el contenido de la Base de Valor del SENAE es información confidencial o protegida, la cual puede ser revelada únicamente mediante orden judicial. Es por esta razón que esta Sala Especializada, en voto de mayoría (recursos Nos. 538-2014; 364-2016; 381-2016; 446-2016; 544-2016; 635-2016, entre otros), ha sostenido que: **1.** El tercer método de valoración de mercancías está previsto en el art. 3 del Acuerdo sobre Valoración de la OMC y su nota interpretativa; para establecer qué se entiende por mercancías similares nos remitimos al art. 15.2.b) de dicho Acuerdo que señala que son similares aquellas mercancías que sin ser iguales en todo, *"tienen características y composición semejantes, lo que les permite cumplir las mismas funciones y ser comercialmente intercambiables"*, y para determinar si las mercancías son similares habrá de considerarse, entre otros factores: (i) su calidad, (ii) su prestigio comercial y (iii) la existencia de una marca comercial. **2.** La aplicación del método en cuestión permite a la administración aduanera, para determinar el valor en aduana de las mercancías importadas, efectuar los ajustes necesarios para equiparar el precio de venta de las mercancías importadas al valor que dicho precio, que de acuerdo a la ley, debía alcanzar. En todo caso, dichos ajustes deben realizarse sobre la base de datos comprobados que demuestren claramente que aquéllos son razonables y exactos, tanto si suponen un aumento como una disminución del valor. **3.** Los datos almacenados en una base de datos sobre valoración deberán tratarse de conformidad con las disposiciones sobre confidencialidad que son de aplicación; así, en el caso en concreto, son pertinentes y aplicables las disposiciones constantes en el art. 63 de la Resolución No. 1684 "Actualización del Reglamento Comunitario de la Decisión 571-

Valor en Aduana de las Mercancías Importadas" (anterior art. 62 de la Resolución 846) de la Comunidad Andina de Naciones. Y, que ha sido alegado como infringido por la autoridad tributaria aduanera en el presente recurso de casación. **4.** Del contenido de la normativa expuesta en el considerando 3.1 del presente fallo, no cabe duda que la información empleada para evaluar los riesgos potenciales con respecto a la veracidad o exactitud del valor en aduana declarado por las mercancías importadas, es de carácter confidencial, por lo que los funcionarios de la administración aduanera autorizados para la obtención de la información, análisis y uso de la herramienta de perfiles de riesgo deberán guardar absoluta reserva y confidencialidad en razón del ejercicio de sus funciones. De esta forma, la información que reposa en la Base de Valor del SENAE es restringida, pues protege la confidencialidad de la información que la administración tributaria aduanera obtiene de los contribuyentes, responsables o terceros para el cumplimiento de sus fines, garantizando los distintos niveles de control e indicadores de riesgo. **5.** Por lo expuesto, las conclusiones del Tribunal *a quo* de que la administración tributaria aduanera dejo de motivar la Resolución por no haber revelado los comparables,transgrede la normativa interna y externa aplicable a la calidad de *"información protegida"* de los datos que reposan en la Base de Valor del SENAE, ya que es indudable que en el proceso de control posterior, como parte de la facultad determinadora de la administración tributaria aduanera, se determinó un perfil de riesgo para el señor Qiu Jianghai, que ha dado origen a la verificación y la posterior rectificación de tributos en las importaciones de mercancías realizadas por el citado importador. **6.** Las normas de derecho que tienen relación con la valoración de las mercancías en aduana, resguardan el carácter confidencial o protegido de la información contenida en las Bases de Valor del SENAE, la cual para el caso en particular, ha sido utilizada, en primer lugar, para establecer el perfil de riesgo, y en segundo lugar, para realizar la valoración y rectificación de tributos de las mercancías importadas por el señor Qiu Jianghai, y dado que esta información por su particular característica de ser confidencial, solo podía ser revelada por pedido expreso de quien la suministró o por orden judicial, en aplicación del principio dispositivo, quedaba a criterio de la accionante, dentro de la instancia administrativa o jurisdiccional, el solicitarla con el objeto de que una autoridad judicial ordene su exhibición. Ahora bien,

teniendo en cuenta que en el caso quinto del art. 268 del COGEP, al igual que lo que ocurría respecto de la causal primera de la Ley de Casación, al invocarse vicios *in iudicando* se parte de los hechos probados en la sentencia, de la revisión de ésta no consta como hecho probado que exista tal orden de autoridad judicial que haya sido inobservada por parte de la autoridad aduanera; motivo por el cual, este Tribunal de Casación considera que el vicio alegado por el Servicio Nacional de Aduana del Ecuador, de *falta de aplicación* del art. 63 de la Resolución No. 1684 "Actualización del Reglamento Comunitario de la Decisión 571-Valor en Aduana de las Mercancías Importadas" (anterior art. 62 de la Resolución 846) de la Comunidad Andina de Naciones, en la especie, sí se configura, y por ende también el caso quinto invocado por el SENAE.

IV. DECISIÓN

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

V. SENTENCIA

5.1 CASAR la sentencia dictada el 14 de septiembre de 2017, las 14h21, por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el cantón Guayaquil, provincia del Guayas.

5.2 RATIFICAR el contenido de la Resolución No.SENAE-SENAE-2017-0094-PV y su antecedente la Rectificación de Tributos No. JRP1-2016-0489-D001.

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

5.4 Sin costas.

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

Dra. Ana María Crespo Santos

JUEZA NACIONAL

Dr. José Luis Terán Suárez

JUEZ NACIONAL

Dr. Darío Velástegui Enríquez

JUEZ NACIONAL

Certifico.-

Dra. Ivonne Marlene Guamaní León

Secretaria Relatora (e)

FUNCIÓN JUDICIAL

34352417-DFE

En Quito, viernes veinte y ocho de septiembre del dos mil dieciocho, a partir de las doce horas y doce minutos, mediante boletas judiciales notifiqué la SENTENCIA que antecede a: QIU JIANGHAI, POR SUS PROPIOS DERECHOS en el correo electrónico rsalazarcabogado@hotmail.com, qiujianghai.89@hotmail.com, en el casillero electrónico No. 0915204960 del Dr./Ab. ROMUALDO JAVIER SALAZAR CARREÑO. DIRECTOR GENERAL DEL SERVICIO NACIONAL DE ADUANA DEL ECUADOR en la casilla No. 1346 y correo electrónico socra01@hotmail.com, 3198.direccion.general@aduana.gob.ec, socamat@aduana.gob.ec, gandrade@aduana.gob.ec, en el casillero electrónico No. 0922000112 del Dr./Ab. AMAT JARAMILLO SÓCRATES DAVID. CARLOS EDUARDO MERA SERVIGON en el correo electrónico carlosmera85@hotmail.com. Certifico:

DRA. IVONNE MARLENE GUAMANI LEON
SECRETARIA RELATORA

FUNCIÓN JUDICIAL
DOCUMENTO FIRMADO ELECTRÓNICAMENTE

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

RAZÓN: Siento como tal que las 9 fotocopias que anteceden debidamente foliadas, selladas y rubricadas son iguales a los originales que constan dentro del Recurso de Casación No. 09501-2017-00291 (Juicio de Impugnación No. 09501-2017-000291), (Resolución No. 408-2018), que sigue el señor QIU JIANCHAI, en contra del DIRECTOR GENERAL DEL SERVICO NACIONAL DE ADUANA DEL ECUADOR, las mismas que las confiero debidamente certificadas. Quito, 12 de octubre del 2018. Certifico.-

DRA. IVONNE MARLENE GUAMANÍ LEÓN

SECRETARIA RELATORA (E)

Resolución No. 409-2018

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA
Verdad, Seguridad y Paz
Illumanta, Kamavmanta, Kusikmanta

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA
SALA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO
SECRETARIA
Quito - Ecuador

Recurso No. 66-2013

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

Quito, viernes 28 de septiembre de 2018, las 10h50.-

ASUNTO

Procede la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario a pronunciarse sobre el recurso extraordinario de casación, interpuesto por el economista Carlos Marx Carrasco Vicuña, en su calidad de Director General del Servicio de Rentas Internas, de aquella época, en contra de la sentencia dictada el 17 de diciembre de 2013, las 10h42, por la Primera Sala del Tribunal Distrital Fiscal No. 2, con sede en Guayaquil, provincia del Guayas (en adelante Tribunal, Jueces u órgano jurisdiccional de instancia), dentro del juicio de impugnación No. 09501-2008-1745, presentado por el señor Alfredo Gregor Delgado, a nombre y representación del CONSORCIO COMPAÑÍA GENERAL DE CONSTRUCCIONES C. LTDA., CARRARSE S.A., DENER S.A.

I ANTECEDENTES

1.1 Del contenido de la sentencia impugnada con relación al objeto del presente recurso extraordinario de casación.-

El recurrente ha interpuesto recurso de casación en contra de la sentencia dictada por el órgano jurisdiccional de instancia, de 17 de diciembre de 2012, las 10h42, dentro del juicio de

impugnación No. 09501-2008-7745. Tribunal integrado por los doctores Mario Proaño Quevedo, en calidad de Juez Sustanciador, y Fernando Arturo Grau Arostegui; y, abogado Fernando Andrade Álvarez, en la que se resuelve:

> ***"ADMINISTRANDO JUSTICIA EN NO MBRE DEL PUEBLO SOBERANO DEL ECUADOR Y POR AUTORIDAD DE LA CONSTITUCIÓN Y LAS LEYES DE LA REPÚBLICA**, declara con lugar la demanda de impugnación y por lo tanto declara sin valor jurídico la Resolución administrativa impugnativa por la par actora, esto es, la Resolución No. 917012008RREV000443 del 1 de abril de 2008".* (Fs. 295 del proceso de instancia).

1.2 De la sustanciación del recurso extraordinario de casación.-

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

1.2.1 Auto emitido el 03 de julio de 2013, las 08h30, por el doctor José Luis Terán Suarez, Conjuez en aquella época, en el que declara la admisibilidad del recurso de casación interpuesto por el recurrente, al amparo de la causal quinta del artículo 3 de la Ley de Casación, por reunir los requisitos formales previstos en el artículo 6 de dicha Ley, por vulneración de los artículos 76, numeral 7 literal l) de la Constitución de la República, 130 numeral 4 del Código Orgánico de la Función Judicial, 73 del Código Tributario; y, 130 del Código de Procedimiento Civil (fs. 5-6 del proceso sustanciado en esta Sala).

1.2.2 Auto expedido el 24 de septiembre de 2013, las 10h20, por el doctor José Swing Nagua, mediante el cual se niega el pedido de nulidad del auto dictado el 03 de julio de 2013, solicitado por CARRARSE S.A., DENER S.A. (*Ibíd*, fs. 11).

1.3 Argumento y fundamentación del recurso.-

Sobre la base de admisión del recurso, detallado en el punto **1.2.1** del presente fallo, el casacionista arguye lo siguiente:

1.3.1 Vulneración de la causal quinta del artículo 3 de la Ley de Casación, por cuanto la sentencia impugnada no contiene los requisitos exigidos por la ley, lo cual conlleva a la vulneración de los artículos 76 numeral 7, literal l) de la Constitución de la República, 130 numeral 4 del Código Orgánico de la Función Judicial, 273 del Código Tributario; y, 276 del Código de Procedimiento Civil.

1.3.2 Luego de referirse a la motivación, detallada en la sentencia constitucional No. 009-10-SEP-CC, considera que existe falta de motivación en el considerando cuarto del fallo recurrido, por cuanto carece de explicaciones de carácter jurídico, contable y económico, para lo cual recalca que:

> *"la Sala no da cuenta de fundamentos de hecho ni de normas legales que motiven la sesgada desproporción entre los hechos a ser determinados y las conclusiones a las que se llegaron en las Liquidaciones de Pago por Diferencias en las Declaraciones No. RLS-GTRLP2007-00031 Y NO. RLS-GTRLP2007-00033, el Tribunal a quo tampoco indica cuáles son los presupuestos constitucionales que no reúne la resolución No. 917012008RR3V000443 y mucho menos detalla qué normas se obviaron en la emisión del acto para que éste sea considerado como uno que no adolece de deficiente motivación, según lo textualmente expresado por la Sala".*

1.3.3 Resalta que, el órgano jurisdiccional de instancia fundamenta su resolución en el artículo 76 numeral 7, literal l) de la Constitución de la República; sin que lo desarrolle, entonces resulta que, no se puede determinar dónde radica la falta de motivación del acto administrativo, pues se limita a mencionar una norma constitucional, a mencionar que existe error de hecho y derecho, sin especificar la razón.

1.3.4 Pretensión.-

El recurrente solicita que esta Sala Especializada case la sentencia impugnada, por consiguiente deje sin efecto la Resolución No. 917012008RREV000443, expedida por la Administración Tributaria.

1.4 De la sentencia de la Sala casacional.-

Con fecha 21 de agosto de 2014, las 11h45, la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario, integrada por los doctores Juan Montero Chávez, en calidad de sustanciador, José Luis Terán Suárez; y, doctora Maritza Tatiana Pérez Valencia, emite sentencia dentro del recurso No. 66-2013, desechando la demanda (fs. 16-23 del proceso sustanciado en esta Sala).

1.5 De la sentencia de la Sala constitucional.-

En contra de la sentencia impugnada, CARRARSA S.A., DENER S.A., interpone acción extraordinaria de protección, la misma que fue conocida, analizada y resuelta por el pleno de la Corte Constitucional el 6 de abril de 2016, mediante sentencia No. 114-16-SEP-CC, caso No. 1503-14-EP, que en lo medular: **i)** Declaró la vulneración de los derechos constitucionales a la tutela judicial efectiva y a la seguridad jurídica inmersos en los artículo 75 y 83 de la Norma Suprema, **ii)** Acepta la acción extraordinaria de protección; **iii)** Como medida de reparación integral se dispuso: **a)** Dejar sin efecto la sentencia impugnada, b) Retrotraer el proceso hasta el momento en que se produjo la vulneración de derechos constitucionales; y, **c)** Disponer que otro Tribunal de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia conozca y resuelva el recurso extraordinario de casación en base a la Constitución de la República, la ley y la jurisprudencia dictada por esa Corte.

1.6 Integración del nuevo Tribunal casacional.-

En virtud, de la sentencia emitida el 6 de abril de 2016, por el Pleno de la Corte Constitucional, se procedió al respectivo sorteó del nuevo Tribunal de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario, para conocer el recurso extraordinario de casación interpuesto por la Administración Tributaria; tribunal que se encuentra conformado por la doctora Ana María Crespo Santos (Jueza Nacional ponente), doctores Darío Velástegui Enríquez; y, Patricio Adolfo Secaira Durango, Juez y Conjuez, respectivamente.

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

2.1 De la jurisdicción y competencia.-

Esta Sala Especializada de lo Contencioso Tributaria de la Corte Nacional, integrada por la doctora Ana María Crespo Santos, en calidad de Jueza Nacional Ponente, doctores Darío Velástegui Enríquez, Juez Nacional; y, Patricio Adolfo Secaira Durango, Conjuez Nacional es competente para conocer y resolver el presente recurso de casación, en virtud de las Resoluciones Nos. 341-2014 de 17 de diciembre de 2014 y 009-2018, de 23 de enero de 2018, emitidas por el Pleno del Consejo de la Judicatura; Resoluciones Nos. 01-2018 de 26 de enero de 2018 y 02-2018 de 01 de febrero de 2018, expedidas por el Pleno de la Corte Nacional de Justicia; así como 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, numeral 1 del Código Orgánico de la Función Judicial y primero de la Ley de Casación.

2.2 De la validez procesal.-

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

2.3. De la naturaleza, finalidad y límites del recurso de casación.

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

2.4 Del planteamiento del problema jurídico a resolver.-

La Administración Tributaria, sustenta el recurso extraordinario de casación en la causal quinta del artículo 3 de la Ley de Casación, al considerar que la sentencia carece de motivación, lo cual deviene, en la vulneración de los artículos 76, numeral 7 literal l) de la Norma Suprema; 130 numeral 4 del Código Orgánico de la Función Judicial; 273 del Código Tributario; y, 276 del Código de Procedimiento Civil; normativas que hacen alusión a la motivación de todo acto emanado por autoridad judicial o administrativa, la motivación de las resoluciones como facultad jurisdiccional de las juezas y jueces, la sentencia y su motivación; respectivamente.

III ANÁLISIS Y RESOLUCIÓN DEL PROBLEMA JURÍDICO PLANTEADO

Conforme el problema jurídico descrito en este fallo, el casacionista acusa la falta de motivación en la sentencia recurrida, según lo señalado en el numeral 2.4, cargo único cuyos textos son los siguientes:

CONSTITUCIÓN DE LA REPÚBLICA DEL ECUADOR

*"**Art. 76.- Garantía del debido proceso.-** En todo proceso en el que se determinen derechos y obligaciones de cualquier orden, se asegurará el derecho al debido proceso que incluirá las siguientes garantías básicas:*

(...) 7. El derecho de las personas a la defensa incluirá las siguientes garantías:

(...) l) Las resoluciones de los poderes públicos deberán ser motivadas. No habrá motivación si en la resolución no se enuncian las normas o principios jurídicos en que se funda y no se explica la pertinencia de su aplicación a los antecedentes de hecho. Los actos administrativos, resoluciones o fallos que no se encuentren debidamente motivados se considerarán nulos. Las servidoras o servidores responsables serán sancionados".

CÓDIGO TRIBUTARIO

*"**Art. 273.- Sentencia.-** Concluida la tramitación el tribunal pronunciará sentencia dentro de treinta días de notificadas las partes para el efecto. Antes de sentencia, las partes podrán presentar informes en derecho o solicitar audiencia pública en estrados, con igual finalidad.*

La sentencia será motivada y decidirá con claridad los puntos sobre los que se trabó la litis y aquellos que, en relación directa a los mismos, comporten control de legalidad de los antecedentes o fundamentos de la resolución o acto impugnados, aún supliendo las omisiones en que incurran las partes sobre puntos de derecho, o apartándose del criterio que aquellos atribuyan a los hechos".

CÓDIGO ORGÁNICO DE LA FUNCIÓN JUDICIAL

*"**Art. 130.- FACULTADES JURISDICCIONALES DE LAS JUEZAS Y JUECES.-** Es facultad esencial de las juezas y jueces ejercer las atribuciones jurisdiccionales de acuerdo con la Constitución, los instrumentos internacionales de derechos humanos y las leyes; por lo tanto deben:*

(...) 4. Motivar debidamente sus resoluciones. No habrá motivación si en la resolución no se enuncian las normas o principios jurídicos en que se funda y no se explica la pertinencia de su aplicación a los antecedentes de hecho. Las resoluciones o fallos que no se encuentren debidamente motivados serán nulos"

CÓDIGO DE PROCEDIMIENTO CIVIL

*"**Art. 276.-** En las sentencias y en los autos que decidan algún incidente o resuelvan sobre la acción principal, se expresará el asunto que va a decidirse y los fundamentos o motivos de la decisión.*

No se entenderá cumplido este precepto en los fallos de segunda instancia y de casación, por la mera referencia a un fallo anterior".

3.1 En consideración a la causal quinta alegada por el recurrente, descrita en el numeral 5 del artículo 3 de la Ley de Casación, misma que indica: *"5ta. Cuando la sentencia o auto no contuvieren los requisitos exigidos por la Ley o en su parte dispositiva se adoptan decisiones contradictorias"*. Se prevé dos vicios que pueden dar lugar a que se case el auto o fallo impugnado, de conformidad con la jurisprudencia casacional, esto es: **i)** Carecer de los requisitos que exige la Ley; esto es omisiones que la afectan en cuanto acto escrito, en su estructura formal, por ejemplo omitir la identificación de las personas que la resolución se refiere, en la enunciación de las pretensiones, en la motivación (fundamento del recurrente) que se funda en los hechos y en el derecho, o en la parte resolutiva, en relación al lugar, fecha y firma de quien la expide; y, **ii)** Que la parte dispositiva adopte disposiciones contradictorias o incompatibles, como se evidencia este vicio se sub divide en: **1.** Disposiciones contradictorias: y, **2.** Disposiciones incompatibles. Ciertamente, las disposiciones en mención atacan la sentencia, pero deben ser analizadas indistintamente.

3.2 Ahora bien, es pertinente enfocarnos al primer vicio, el mismo que se orienta a un error *in procedendo*, por el incumplimiento de la actividad procesal y determinada por los requisitos de

fondo y forma que toda Sentencia o Auto debe contener, si llegase a faltar alguna parte de la Resolución final, ya sea la relación de los hechos, motivación (punto relevante del recurso de casación en análisis) o decisión: esta se encontraría diminuta y sería susceptible de casación.

3.3 Bajo el contexto antes descrito, se procede a analizar el cargo formulado por el recurrente, el misma que alega, que el órgano jurisdiccional de instancia infringió la siguiente normativa: artículos 76 numeral 7 literal l) de la Constitución de la República, 130, numeral cuatro del Código Orgánico de la Función Judicial, 273 del Código Tributario; y, 276 del Código de Procedimiento Civil, que refieren a la motivación que debe contener una sentencia.

3.4 Así pues, la motivación, no es otra cosa que: *"la progresividad del derecho de las partes y la obligación constitucional de los jueces de motivar los fallos, plantea la naturaleza que tiene este deber fundamental. No se trata de contabilizar una simple fundamentación que puede resultar suficiente con la aplicación mecánica de la ley, sino de analizar si dicha exigencia radica en una necesidad política propia de la justificación de los actos de un poder del Estado, o significa establecer una garantía constitucional que forma parte de un conjunto de mayor contenido en el principio del debido proceso"*[1]. De lo señalado, nos lleva a hablar de la motivación, como una de las garantías del derecho que tienen las personas a la defensa; garantía recogida en la Constitución de la República, que en su artículo 76 numeral 7, literal l), determina que las resoluciones de los poderes públicos deben ser motivadas; y se señala que no hay motivación si en la Resolución no se enuncian las normas o principios jurídicos en los que se funda y si no se explica la pertinencia de su aplicación a los antecedentes de hecho; está máxima jurídica constitucional, se encuentra recogida en el artículo 273 inciso 2 del Código Tributario.

3.5 Debe tenerse en cuenta, que la motivación no es solo un problema de comunicabilidad, va más allá del cumplimiento estricto de los requisitos formales de la ley, pues no es suficiente el uso impecable de la lógica formal, si este encubre un razonamiento incomprensible; tampoco lo

---

[1] Oswaldo Alfredo Gozaini, *El Derecho Procesal Constitucional. El Debido Proceso*, (Buenos Aires, Rubinzal-Culzoni. Editores, 2004), 428.

es señalar la norma si no se explica el por qué se considera aplicable, pues en la debida motivación de la sentencia se materializa el principio de la tutela judicial efectiva[2]; en este sentido, el máximo órgano de control constitucional ha indicado que: *"por disposición constitucional, es imperante que todos los actos emitidos por parte de las autoridades públicas se encuentran debidamente motivados y que esta motivación, no se limite a un ejercicio subsuntivo, sino por el contario que se efectúe una justificación que de una razón argumentada de los motivos por los cuales la autoridad se decanta por una decisión determinada"*[3].

3.6 Bajo esta orientación debe entenderse que motivar es argumentar, explicar o exponer las razones que fundamentan un fallo; que la motivación es una garantía constitucional del debido proceso que asiste a las partes procesales, que tiene como finalidad evitar: **i)** Errores conceptuales de estructura o de garantía; o, **ii)** Arbitrariedad, decisiones contrarias, errores de lógica jurídica y el actuar no razonado de las juezas y jueces.

3.7 Ahora bien, el análisis a realizarse a continuación es exclusivamente del contenido de la sentencia expedida el 17 de diciembre de 2012, las 10h42, por el Tribunal Distrital de lo Fiscal No. 2, con sede en el cantón Guayaquil, provincia del Guayas[4], que en su considerando Cuarto, se indicó:

> *"Obra de autos oportunamente reproducido durante la prueba, el hecho de la constitución del Consorcio actor, el hecho de la celebración y objeto del contrato de obra pública materia de las determinaciones de tributos originalmente impugnadas y a las que se refieren las resoluciones elevadas a revisión ante la máxima autoridad de la administración tributaria demandada, esto es que el que fue otorgado por escritura pública autorizada por el Notario Cuarto del cantón Quito, doctor Jaime Allón Albán, de fecha 30 de noviembre de 2001, contentiva del "Contrato de Rehabilitación de la Carretera San Vicente – San Pablo de doce coma sesenta y seis*

[2] Sentencia No. 0047-12-EP, dictada por el Pleno de la Corte Constitucional de Ecuador.
[3] Sentencia No. 191-14-EP, dictada por el Pleno de la Corte Constitucional de Ecuador.
[4] Cabe enfatizar, que el análisis de la falta o no de motivación, rige únicamente de la sentencia recurrida, y no de la prueba actuada dentro del proceso de instancia.

kilómetros de longitud, ubicada en la Provincia del Guayas" y al que se le incorporaron las leyes vigentes a la fecha de su celebración como se explica en el numeral 18 del artículo 7 del Código Civil. Asimismo se reprodujo por parte de la actora los documentos que acreditan el hecho de haberse sustanciado la reclamación administrativa, e incluso el recurso extraordinario de revisión sin perjuicio de anotar que el agotamiento de la vía administrativa es facultativo del administrado. Que obran del proceso las facturas y demás soportes aportados por la parte actora, así como la práctica de la diligencia de exhibición de documentos con la participación de peritos insinuados por ambas partes. En lo atinente a dicha exhibición, por su parte, la entidad accionada solicitó que se constate "el correcto proceder de la Administración Tributaria" en los expedientes administrativos. En base a esta diligencia, obran de autos los correspondientes informes periciales. Se advierte que el suscrito Tribunal no considera que no se ha puesto en tela de duda que las actuaciones administrativas hayan sido efectuadas en desapego a las leyes y a las garantías del debido proceso. La cuestión en análisis es si debe considerarse que exista o no el "evidente error de hecho y de derecho" que se acusa en el libelo de la demanda. Las explicaciones de carácter jurídico, contable y económico efectuadas por la demandante en sus reclamos administrativos, en el escrito de interposición del recurso extraordinario y en la propia demanda, conducen al Tribunal a establecer, a través de las reglas de la sana crítica, que efectivamente se observa una desproporción entre los hechos a ser determinados y las conclusiones a las que se llegaron en las Liquidaciones de Pago por Diferencias en las Declaraciones No. RLS-GTRLP2007-00031 y No. RLS-GTRLP2007-00033; y que por tanto dichos actos determinativos adolecen de una deficiente motivación, por cuanto no cumplen, no reúnen los presupuestos que señala la vigente Constitución (y la vigente en aquella época) para que se entienda que constituyen actos motivados; y sí se observa que se ha basado en un razonamiento presuntivo que no tomó en consideración las normas vigentes a la fecha del contrato, ni la naturaleza y estructura interna del consorcio como ente asociativo. QUINTO.- La referida Constitución de la República del Ecuador en su artículo 7, numeral 7 letra "l", señala que la consecuencia jurídica de la no motivación en los actos y resoluciones del poder público no es otra que la nulidad de dicho acto o resolución en todas sus partes. Dicha nulidad no ha sido tenida en cuenta por la Administración Tributaria al evacuar y pronunciarse en el recurso extraordinario de revisión, y puede y debe ser declarada por los Tribunales, para de esa manera cumplir las garantías normativas impuestas por la Carta Magna, pues la falta de

motivación importa el sacrificio de la garantía constitucional llamada derecho a la defensa o derecho de defensa. Dicho esto, mal podía confirmarse lo resuelto por la Administración en la resolución recurrida, que por tanto adolece, como se ha acusado, de error de hecho y de derecho". (*Ibíd*, fs. 294-295).

3.8 De la lectura del fallo impugnado, se puede extraer que el órgano jurisdiccional de instancia, no ha podido establecer en qué sentido o dicho de mejor manera, cual es la debida proporcionalidad que debió acoger la Autoridad tributaria para emitir las Liquidaciones de Pago por Diferencias en las Declaraciones No. RLS-GTRLP2007-00031 y No. RLS-GTRLP2007-00033, de fecha 29 de enero de 2007: al contrario, y sin ningún análisis lógico jurídico, ha indicado que existe desproporción entre los hechos a ser determinados y las conclusiones a las que se llegaron en las Liquidaciones de Pago descritas en líneas anteriores: de ahí que, concluye que existe falta de motivación de dichas Liquidaciones. Tampoco, se considera, peor aún se analiza la Resolución No. 917012008RREV000443, dictada el 1 de abril de 2008, por el economista Carlos Marx Carrasco, Director General del Servicio de Rentas Internas, de aquella época; misma que confirmó la Resolución No. 109012007RREC016161 emitida el 7 de septiembre de 2007, por el Director Regional Litoral Sur del Servicio de Rentas Internas, que además se dispuso que el Departamento de cobranzas de la entidad realice el cobro correspondiente del IVA (enero, julio, agosto y septiembre) e Impuesto a la Renta del año fiscal 2003; acto administrativo, que fuera impugnado en la demanda propuesta por CARRARSA S.A-DENER S.A. Finalmente, el Tribunal de instancia, se constriñe en determinar que la Administración Tributaria se ha basado en un razonamiento presuntivo que no tomó en consideración las normas vigentes del contrato, la naturaleza y estructura interna del consorcio como ente asociativo; sin embargo, no se detalla la normativa "vigente a esa época", que supuestamente omitió la Administración Tributaria al expedir las Liquidaciones de Pago por Diferencias en las Declaraciones No. RLS-GTRLP2007-00031 y No. RLS-GTRLP2007-00033. Lo cual conlleva, que esta Sala Especializada, evidencie que el órgano jurisdiccional de instancia omite o se aparta del objetivo de la motivación que deben tener las

decisiones judiciales, que como se dijo anteriormente está orientada a dar a conocer a las partes procesales las razones de negativa o de conceder sus pretensiones, no existe una completa correlación entre los elementos definidores del proceso: la pretensión, la contestación y la decisión, por cuanto de manera somera el fallo impugnado centra su resolución en un solo punto, esto es la falta de motivación de las Liquidaciones de Pago por Diferencias en las Declaraciones No. RLS-GTRLP2007-00031 y No. RLS-GTRLP2007-00033, expedidas el 29 de enero de 2007, por la Autoridad Tributaria, todo esto sin mayor asidero; igualmente, no resuelve lo pretendido por la parte actora, esto es, analizar la legalidad o no de la Resolución No. 109012007RREC016161 emitida el 7 de septiembre de 2007, por el Director Regional Litoral Sur del Servicio de Rentas Internas[5]; de ahí que, carece de la operación lógica mental de los hechos argüidos por CARRARSA S.A-DENER S.A. Por tal motivo, esta Sala Especializada de lo Contencioso Tributario al amparo del artículo 76, numeral 7, literal l) de la Constitución de la República considera que la sentencia recurrida, adolece de ***NULIDAD*** y así lo declara, por no cumplir con la garantía constitucional de motivación; por lo que se configura la causal quinta del artículo 3 de la Ley de Casación y así se la declara, por lo que esta Sala debe expedir la sentencia que corresponde:

3.9 Es importante para esta Sala Especializada, recalcar, nuevamente, que la nulidad emitida del fallo impugnado, tiene sustento en el artículo 76, numeral 7, literal l) de la Norma Suprema; lo cual conlleva a emitir una nueva sentencia, para lo cual se tomará en cuenta la demanda propuesta por el actor y la prueba debidamente actuada.

VI SENTENCIA DE **MÉRITO**

Alfredo Gregor Delgado, a nombre y en representación del CONSORCIO COMPAÑÍA GENERAL DE CONSTRUCCIONES C.LTDA., CARRARSA S.A., DENER S.A., comparece

[5] A fojas 84 vlta del proceso de instancia, consta la pretensión de la demanda, que refiere a la declaratoria de ilegalidad de la Resolución No. 917012008RREV000443, dictada el 1 de abril de 2008, por el economista Carlos Marx Carrasco, Director General del Servicio de Rentas Internas, de aquella época.

y deduce demanda de impugnación en contra del Director del Servicio de Rentas Internas, de esa época, impugnando la Resolución No. 917012008RREV000443, expedida el 1 de abril de 2008, por el economista Carlos Marx Carrasco, Director General del Servicio de Rentas Internas, dentro del recurso de revisión No. 109012007050407, que resuelve confirmar la Resolución No. 109012007RREC016161, de 7 de septiembre de 2007, emitida por el Director Regional Litoral Sur del Servicio de Rentas Internas; además, se dispuso que el Departamento de Cobranzas de la Institución Financiera realice los siguientes cobros de US $ 133.278,69 correspondiente al Impuesto a la Renta del año 2003; y, US $ 46.647,51 del IVA de los meses de enero, julio, agosto y noviembre de 2003, con su respetivo interés y multa. Fundamenta su pretensión en lo siguiente: **FUNDAMENTOS DE HECHO Y DE DERECHO.-** I) El actor procesal procede a indicar que presentó dos reclamos administrativos ante la Autoridad Tributaria con la finalidad de impugnar las Liquidaciones de Pago por Diferencias en las Declaraciones Nros. RLS-GTRLP2007-00031; y, RLS-GTRLP20007-00033, de fecha 29 de enero de 2007, mismas que fueron negadas mediante Resolución No. 109012007RREC016161 de 7 de septiembre de 2007, la cual confirma las glosas impuestas en las Liquidaciones de Pago antes referidas, al considerar que existen diferencias por pagar del Impuesto a la Renta e IVA del año 2003 **II)** Indica, que interpuso recurso de revisión ante la Autoridad Tributaria de la Resolución No. 109012007RREC016161, al considerar que la misma adolece de errores de hecho y de derecho, recalca, que no se consideró que CARRASA S.A. DENER S.A., ejerce actividades de construcción de un obra pública de duración superior a un año, cuya recepción definitiva aún no se verifica, particular recogido en la escritura de constitución de CARRASA S.A, DENER S.A., de ahí que, su declaración y pago de tributos se rige por el artículo 28 de la Ley de Régimen Tributario Interno, que versa sobre la obra terminada. **III)** Expresa, que mediante Resolución No. 917012008RREV000443 de 1 de abril de 2008, la Autoridad Tributaria, niega el recurso de revisión interpuesto, y confirma la Resolución No. 109012007RREC016161; resolución que a entender del actor, es improcedente, por cuanto el consorcio al que representa se sujeta al artículo 28 de la Ley de Régimen Tributario Interno, que refiere al régimen de obra terminada; además, rechaza lo dicho por la Autoridad Tributaria.

con relación a la presentación de facturas que no tienen relación con el contrato. **IV)** Por lo expuesto, solicita que en sentencia se declare la ilegalidad de la Resolución No. 917012008RREV000443 de 1 de abril de 2008, suscrita por la Autoridad Tributaria, dentro del trámite de revisión No. 109012007050407; y, se declare que su representada no adeuda a la Administración Tributaria. **V)** Adjunta a la demanda, la siguiente documentación: **a)** Escritura pública de constitución de CARRARSA S.A., DENER S.A., **b)** Resolución No. 109012007RREC016161, de 7 de septiembre de 2007, dictada por la Autoridad Tributaria, **c)** Escrito de interposición del recurso de revisión, signado con el trámite 109012007050407, **d)** Resolución No. 917012008RREV000443, emitida el 1 de abril de 2008 por la Autoridad Tributaria, **e)** Escritura pública celebrada ante el Notario Cuarto del cantón Quito, contentivo al contrato de rehabilitación de la carretera San Vicente-San Pablo de 12, 6 kilómetros de longitud en Guayaquil, **f)** Oficio No. 192-C-Z-2, de 17 de julio de 2006, suscrito por el Director Técnico de Normalización y Supervisión de Estudios y Construcciones del Ministerio de Obras Públicas y Comunicaciones, **g)** Oficio No. 123-C-Z-2, de 9 de noviembre de 2007, emitido por el Director de Construcciones Viales, **h)** Facturas Nos. 26, 27, 29, 30, 31 y 32 a cargo del MOP, **i)** Escrito de fecha 25 de febrero de 2008 dentro del procedimiento coactivo de ejecución de coactiva No. 1490-2007;y, **i)** Comprobante de pago de tasa judicial.

6.1 Con fecha 10 de junio de 2008, las 16h30, el Tribunal Distrital de lo Fiscal 2 con sede en Guayaquil, solicita que el actor, demuestre haber presentado la respectiva caución, conforme lo descrito en el artículo 7 de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria.

6.2 Una vez que el actor procesal dio cumplimiento dentro del tiempo a lo solicitado en el punto anterior, con fecha 25 de agosto de 2008, las 16h00 se admite la demanda a trámite ; y, en consecuencia, se ordena citar a la Autoridad demandada dentro del término de 15 días, cinco más en razón de la distancia, acto procesal que lo cumple el Secretario del Tribunal Distrital de lo Fiscal No. 1, en el cantón Quito (deprecatorio), los días 12, 15; y, 16 de septiembre de 2008, conforme consta de las razones de citación que obran a fs. 98.

6.3 El abogado Nicolás Issa Wagner, en calidad de Director Regional del Servicio de Rentas Internas, de esa época, comparece y contesta la demanda. dentro del presente proceso. Contestación que en síntesis se refiere a los siguientes aspectos: **i)** Señala que de acuerdo al artículo 82 del Código Tributario, los actos administrativos gozan de las presunciones de legitimidad y ejecutoriedad, presunciones recogidos en los artículos 124 y 125 del Estatuto del Régimen Jurídico Administrativo de la Función Judicial, por lo que, establece la obligación que tienen los administrados de cumplir lo dispuesto en el acto administrativo y la presunción de validez y producción de efectos del acto administrativo. De igual manera cita el artículo 258 del Código Tributario que refiere a la carga de la prueba. misma que recae sobre el actor procesal. **ii)** Refiere a las Liquidaciones de Pago por Diferencias en Declaraciones Nos. RLS-GTRLP2007-00031 y RLS-GTRLP2007-00033. que fueron expedidas el 27 de enero de 2007, por la Autoridad tributaria, en contra de CARRARSA S.A., DENER S.A., por el monto de US $ 299.681.34 por concepto de Impuesto a la Renta. **ii)** Expresa. que las Liquidaciones de Pago referidas, fueron impugnadas en su momento mediante reclamo administrativo y posteriormente en revisión, fueron ratificadas las liquidaciones descritas. **iii)** Refiere a los tratamientos de la NEC No. 15, que refieren al tratamiento referencial-método de avance de obra; y, tratamiento alternativo permitido. método del contrato terminado. **iv)** Establece también que el contrato de rehabilitación de la carretera San Vicente-San Pablo. cláusula octava. se desprende, que el contrato se enmarca en el sistema contable de avance de obra. por tanto en cada periodo se cumplió la obligación de emitir facturas. en las cuales se cobró el IVA correspondiente, el cual debía ser declarado y pagado al final de cada periodo; **v)** Detalla, que la Resolución impugnada, está debidamente motivada. con amparo a la normativa legal y constitucional; **vi)** Por lo expuesto, solicita se ratifique el contenido de la Resolución No. 917012007RREV000443 emitida por la Autoridad demandada. y se deseche la demanda presentada por el actor (*ibíd,* fs. 106-112).

6.4 El escrito de contestación a la demanda es agregado al proceso (extemporáneo) con providencia de fecha 13 de abril 2009. las 16h30. con lo que se da por trabada la *litis*. En

consideración del artículo 257 del Código Tributario y por existir hechos que justificar, se apertura el término de prueba por el término de diez (10) días (*ibíd,* fs. 116).

6.5 En etapa de prueba. el actor solicita. como prueba a su favor: **a)** Todo aquello cuanto de los autos le sea favorable a su representada. e impugna todo lo adverso, **b)** Solicita que tenga por reproducido los documentos anexados a la demanda. **c)** Escritura pública de constitución de CARRARSA S.A-DENNER S.A.. d) Resolución No. 109012007RREC016161, de 7 de septiembre de 2007. por la Autoridad Tributaria. e) Escrito de interposición del recurso d revisión. **f)** Escritura pública. del contrato de rehabilitación de la carretera San Vicente-San Pablo de doce coma sesenta y seis kilómetros. en la provincia del Guayas, **g)** Oficio No. 192, de 17 de julio de 2006. suscrito por el Director Técnico de Normalización y Supervisión de Estudios y Construcciones del Ministerio de Obras Públicas, **h)** Oficio No. 123-C-Z-2, de 9 de noviembre de 2007, firmante por el Director de Construcciones Viales de la MOP, **i)** Facturas Nros. 26, 27. 29. 30. 31 y 32 a cargo de la MOP. **j)** Escrito de 25 de febrero de 2008, **k)** Comprobante de pago de tasa judicial: y. l) Disponer que la máxima autoridad del Servicio de Rentas Internas. remita una copia certificada integra del expediente del recurso de revisión No. 109012007050407 (*ibíd.* fs. 121-122). La Autoridad Tributaria ingresa su escrito de prueba, en donde señala lo siguiente: A) Se reproduzca a su favor todo cuanto de autos le fuere favorable, en especial la contestación a la demanda: además. se Redarguya de falso todo lo que fuere presentado en contra de su representada. B) Se tenga en cuenta el contenido del artículo 258 del Código Tributario. que refiere a la obligación del actor probar los hechos alegados. **C)** Prueba a su favor el acto administrativo impugnado. D) Prueba a su favor el contrato de rehabilitación de la carretera San Vicente-San Pablo de 12. 6 Km. en especial la cláusula octava, que versa acerca del pago del mismo. **E)** Prueba a su favor todo lo entregado en el trámite administrativo del acto recurrido. en especial las facturas: F) Señalar día y hora para que se realice la diligencia de exhibición de documentos[6].

[6] *Ibíd. fs. 124-125.*

6.6 Dentro de la etapa probatoria, mediante providencia de 4 de mayo de 2009, las 16h20, se proveyó lo solicitado por las partes, recalcando que las partes quedan facultadas para insinuar los nombres de peritos para intervenir en la causa[7]. Con fecha 18 de junio de 2009, se procedió con la diligencia de exhibición de documentos, que fuera solicitada por la parte demandada, donde las partes insinuaron los nombres de los peritos[8]. Por parte de la Autoridad Tributaria el CPA. José Rodríguez, cuyo informe pericial responde las preguntas insinuadas por el SRI[9]; y, el CPA. Aquiles Nemesio Alvarado Supo, por parte del actor[10]. Finalmente, con fecha 27 de octubre de 2009, las 15h05 se estableció que vencido el término de prueba *"vuelvan los autos para resolver"*[11].

6.7 El 7 de diciembre de 2009, las 10h00, ante el Tribunal Distrital de lo Fiscal No. 2, del cantón Guayaquil, provincia del Guayas, se llevó a efecto la audiencia de estrados solicitado por el actor[12].

6.8 Análisis de la causa. Siendo este el estado del proceso, la Sala para resolverlo se sustenta en las siguientes consideraciones:

6.8.1 Conforme lo señalado en el punto 3.6 del presente fallo, de acuerdo a la nulidad encontrada en el fallo recurrido, amparados en el artículo 76 numeral 7 literal l) de la Constitución de la República, se está procediendo a efectuar la sentencia de mérito correspondiente, y por lo que se indica que esta Sala Especializada es competente para conocer y decidir sobre la materia de la controversia.

6.8.2 El proceso es válido puesto que se lo ha tramitado de conformidad con la Ley, sin omisiones que pudieran viciarlo y se ha garantizado el derecho a la defensa de las partes

---

[7] *Ibíd, fs. 126.*
[8] *Ibíd, fs. 237-238.*
[9] *Ibíd, fs. 243-249.*
[10] *Ibíd. fs. 256-263.*
[11] *Ibíd, fs. 270.*
[12] *Ibíd. fs. 275.*

intervinientes (a pesar que el demandado presentó la contestación a la demanda de forma extemporánea).

6.8.3 La personería del actor se encuentra justificada. con el nombramiento que obra de fs. 7 y, la de la autoridad demandada. con los documentos que constan a fs. 112 y 113.

6.8.4 En síntesis. la controversia. consiste en establecer si la Resolución No. 917012008RREV000443. expedida el 01 de abril de 2008, subsanó o no los errores de hecho y de derecho alegados en la Resolución No. 109012007RREC016161, de 7 de septiembre de 2007 (recurso de revisión): de evidenciar lo señalado. el actor considera que su representada no adeuda ningún valor a la Administración tributaria.

6.8.5 De los antecedentes expuestos se evidencia que la *litis* se centra en el análisis en que el consorcio CARRARSA S.A.. DENER S.A.. ejerce actividades de construcción de una obra pública de duración superior a un año. cuya recepción definitiva aún no se verifica, puesto que la parte litigante considera que la declaración y pago de tributos se sujetan al artículo 28 de la Ley de Régimen Tributario Interno (obra terminada); mientras que el Servicio de Rentas Internas señala que los contratos celebrados por el actor tienen la modalidad de avance de obra, de ahí que las facturas debieron declararse y emitirse al final de cada período.

6.9 En consideración a lo antes esgrimido. corresponde a esta Sala, en estricto derecho dirimir la controversia y para hacerlo realiza el siguiente análisis:

6.9.1 Como primer punto es necesario recalcar. que las resoluciones emitidas por autoridad competente deben estar motivadas. (garantía del derecho a la defensa de las personas) particular recogido en la Constitución Política de 1998[13]. como en la actual Constitución de la República; de ahí que. el presente fallo. tendrá la debida motivación de conformidad a lo señalado por la parte actora y lo remitido en la etapa probatoria por las partes procesales.

[13] Constitución Política vigente a esa época.

6.9.2 Con el objeto de comprender cabal y adecuadamente los argumentos que en desarrollo de la demanda examinada aquí habrán de consignarse, hay que considerar los hechos que dieron como consecuencia el acto administrativo impugnado; así pues: **a)** Con fecha 27 de enero de 2007, el Director Regional Litoral Sur del Servicio de Rentas Internas, emite las Liquidaciones de Pago por Diferencias en Declaraciones No. RLS-GTRLP2007-00031; y, RLS-GTRLP2007-00033, por concepto de Diferencias en la Declaración de Impuesto a la Renta del año 2003 y diferencia en las declaraciones de Impuesto al Valor Agregado de los meses de enero, julio, agosto y noviembre del año fiscal 2003, en contra del CONSORCIO COMPAÑÍA GENERAL DE CONSOTRUCCIONES C. LTDA.- CARRARSA S.A.-DENER S.A., consorcio, que no supo justificar las diferencias detalladas en la Comunicación de Diferencias en Declaraciones o Cruces de Información No. RLS-GTRC12006-00235, de conformidad con los artículos 2, numeral 2 de la Ley de Creación del Servicio de Rentas Internas; y, 200 y 201 del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno. Resoluciones que fueron impugnadas mediante un reclamo administrativo, el cual fue conocido por el Director Regional del Servicio de Rentas Internas del Litoral Sur, encargado. **b)** El 7 de septiembre de 2007, se expide la Resolución 109012007RREC016161, donde se aprecia que la Autoridad Tributaria ha respetado el trámite propio del reclamo administrativo, como el derecho de CARRARSA S.A.-DENER S.A., para presentar la respectiva prueba, y de esta manera demostrar lo que alega; se detalla, además, los motivos que tuvo la Autoridad Tributaria para emitir las Liquidaciones de Pago, mismas que son analizadas de forma independiente, constando la respectiva normativa legal, con este antecedente, se resolvió negar los reclamos administrativos interpuestos por CARRARSA S.A.-DENER S.A., y se ratifica los valores a pagar constantes en las Liquidaciones de Pago[14], lo cual conlleva a establecer que las Liquidaciones en mención se encuentran debidamente motivadas[15], **c)** Ante la inconformidad de lo resuelto por la Autoridad Tributaria, CARRARSA S.A.-DENER S.A., con fecha 28 de noviembre de 2007, insinúa

[14] *Ibíd*, fs.12-24.

[15] Cabe indicar, que la sentencia dictada el 17 de diciembre de 2012, las 10h42, por el Tribunal Distrital de lo Fiscal No. 2, con sede en el cantón Guayaquil, provincia del Guayas, consideró que las Liquidaciones de Pago, No. RLS-GTRLP2007-00031; y, RLS-GTRLP2007-00033, adolecen de deficiente motivación.

recurso de revisión ante el Director General de Servicio de Rentas Internas, al considerar que la Resolución No. 109012007RREC016161 fue emitida con evidentes errores de hecho y de derecho[16]. d) Con este antecedente. el economista Carlos Marx Carrasco, quien fungía como Director General de Servicio de Rentas Internas. en esa época, emite la Resolución No. 917012008RREV000443. el 1 de abril de 2008. una vez revisado el expediente y analizado la documentación incorporada en el recurso de revisión. concluyó en confirmar el contenido de la Resolución No. 109012007RREC016161. expedida el 7 de septiembre de 2007, por la Autoridad Tributaria. disponiendo que el Departamento de Cobranzas de la Dirección Regional Litoral Sur. proceda al cobro del monto de USD $ 133.278, 69, correspondiente al Impuesto a la Renta y USD $46.647.51 del Impuesto al IVA de los meses de enero, julio, agosto y noviembre. en ambos casos del año fiscal 2003. con los intereses y multas correspondientes, para lo cual analiza los tratamientos contables que la NEC No. 15, que establece para las empresas de construcción. siendo estas: el tratamiento referencial (método de avance de obra); y. tratamiento alternativo permitido (método del contrato terminado), también hizo alusión al contrato de rehabilitación de carretera San Vicente- San Pablo de 12,66 Kilómetros de longitud, ubicada en la provincia del Guayas. lo cual conllevó a la Autoridad Tributaria, establecer que el mencionado contrato cumple las características del sistema contable de avance de obra *"ya que los pagos mensuales eran recibidos en función del porcentaje del cumplimiento del contrato y el recurrente podía cuantificar los gastos incurridos en cada periodo fiscal, de las cláusulas octava y novena del contrato. se desprende la forma de pago y el mecanismo de reajuste de precios que llevaría a cabo en caso de cambios en las condiciones inicialmente previstas, en consecuencia para el contribuyente era posible tener estimados confiables sobre la base de los tres presupuestos establecidos en el párrafo 28 de la NEC No. 15 (...) por tanto estaba en la obligación de declarar los ingresos obtenidos y realizar los pagos correspondientes, tanto en Impuesto a la Renta, como en Impuesto al Valor Agregado".*[17]

[16] *Ibid.* fs.25-30.
[17] *Ibid.* fs.25-32-35.

6.9.2.1 Se constata, en forma precisa, las decisiones adoptadas por el economista Carlos Marx Carrasco, Director General del Servicio de Rentas Internas, de aquella época, respecto a la Resolución No. 917012008RREV000443, de 1 de abril de 2008; donde se evidencia, el alcance de la misma como la normativa aplicable al caso, lo cual evidencia su legalidad; además, la Resolución no omite, ni se aparta de la finalidad que tiene la motivación; esto es dar a conocer a las partes (CARRARSA S.A.-DENER S.A) las razones por los que se les niega sus pretensiones.

6.9.3 Ahora bien, el actor, en su demanda, enfatiza que CARRARSA S.A.- DENER S.A., ejerce actividades de construcción de una obra pública con duración superior a un año, cuya recepción definitiva aún no ha sido verificada, de ahí que, está sujeta a declaración y pago de tributos de conformidad con el artículo 28 de la Ley de Régimen Tributario Interno (fundamento principal del actor).

6.9.3.1 En este sentido, es pertinente resaltar, el artículo 28 de la Ley de Régimen Tributario, que para la fecha se subsumía al caso que nos ocupa, misma que señalaba:

> *"Las empresas que obtengan ingresos provenientes de la actividad de la construcción, satisfarán el impuesto a base de los resultados que arroje la contabilidad de la empresa. Cuando las obras de construcción duren más de una año, se podrá adoptar uno de los sistemas recomendados por la técnica contable para el registro de los ingresos y costos de las obras, tales como el sistema de obra terminada y el sistema de porcentaje de terminación, pero adoptado un sistema, no podrá cambiarse a otro sino con autorización del Servicio de Rentas Internas".* (Subrayado de esta Sala).

6.9.3.2 Bajo esta orientación debe entenderse, que las obras de construcción con duración de más de un año, pueden adoptar cualquiera de los siguientes sistemas recomendados por la técnica contable para el registro de ingresos y costos de obras: a saber: **a)** Sistema de obra terminada; y, **b)** Sistema de porcentaje de terminación. Ahora bien, las condiciones de cada uno

de los sistemas, se encuentra detallado en la Norma Ecuatoriana de Contabilidad NEC No. 15. Por un lado, cuando el resultado de un contrato de construcción no puede ser estimado confiablemente, los ingresos del contrato y los costos asociados pueden ser reconocidos como ingresos y gastos, una vez terminado el contrato. En este sentido: *"El monto en que los costos acumulados exceden los anticipos de los clientes se presenta en el balance general como un activo corriente, y el excedente de los anticipos de clientes sobre los costos acumulados se presenta como un pasivo inmediatamente, cuando se tiene más de un contrato, los costos y pasivos acumulados deben presentarse por separado en el balance general"*. Sistema contable insinuado por el contribuyente. Por otro lado, el método de avance de obra, procede cuando el resultado de un contrato de construcción puede ser estimado confiablemente, de ahí que, los ingresos del contrato y los costos asociados deben ser reconocidos como ingresos y gastos, *"en función del grado de avance del contrato en la fecha de los estados financieros"*.

> *"22. En el caso de un contrato a costo más cantidad adicional convenida, el resultado puede ser estimado confiablemente cuando se satisfacen todas las siguientes condiciones:*
>
> *a) es probable que los beneficios económicos asociados con el contrato fluyan hacia la empresa; y,*
>
> *b) los costos del contrato atribuibles al contrato, ya sean o no específicamente reembolsables, pueden ser claramente identificados y confiablemente cuantificados.*
>
> *(...) 24. El reconocimiento de ingresos y gastos en función del avance de un contrato es a menudo conocido como el método por porcentaje de terminación. Bajo este método el ingreso del contrato se reconoce en función de los costos incurridos para alcanzar la etapa de terminación, resultando en el registro de ingresos, gastos y utilidad que pueden ser atribuidos a la proporción de trabajo terminado. El uso de este método proporciona información útil sobre el grado del avance de la actividad del contrato y su ejecución durante un período.*
>
> *25. Bajo el método por porcentaje de terminación, el ingreso del contrato es reconocido como ingreso en el estado de resultados en los períodos contables en que se desempeña el trabajo. Los costos del contrato generalmente son reconocidos como un gasto en el estado de resultados de los períodos contables en que se ejecuta el respectivo trabajo. Sin embargo, cualquier exceso*

esperado de los costos totales del contrato sobre el ingreso total del contrato es reconocido como un gasto inmediatamente, de acuerdo al párrafo 35.

(...) 28. Una empresa tiene generalmente la capacidad de hacer estimados confiables una vez que está de acuerdo en que el contrato establezca lo siguiente:

a) los derechos exigibles de cada una de las partes respecto del activo que va a ser construido:

b) la prestación que se intercambiará; y.

c) la forma y términos de liquidación".

6.9.3.3 En el presente caso, es evidente la aplicación del método de avance de obra, como bien lo refiere el acto impugnado, por las siguientes consideraciones: **1)** El Consorcio CARRARSA S.A-DENER S.A., tiene como objeto suscribir : *"contrato con el Ministerio de Obras Públicas y Comunicaciones el Contrato para la Rehabilitación de la carretera San Vicente-San Pablo de 12.66 Kilómetros de Longitud ubicada en la provincia del Guayas. así como para la ejecución de la obra hasta su conclusión y recepción definitiva"*, objeto que se encuentra recogido en la cláusula segunda de la escritura de Constitución del CONSORCIO COMPAÑÍA GENERAL DE CONSTRUCCIONES CÍA. LTDA- CARRARSA S.A.- DENER S.A.[18]. **2)** La cláusula OCTAVA, que refiere a la forma de pago (numerales 8.3 y 8.4 de las planillas de pago y medición para efectos de facturación y pago) del contrato de Rehabilitación de la carretera San Vicente-San Pablo, de 12,66 Km de longitud, ubicado en la provincia del Guayas, misma que fue celebrada el 30 de noviembre de 2001, ante la Notaria Cuarta del cantón Quito, provincia de Pichincha, es clara en indicar: *"El valor restante de la obra civil esto es el setenta por ciento (70%), será pagado contra la presentación de planillas mensuales, debidamente aprobadas por la Fiscalización (...) 8.4 Medición para efectos de facturación y pago: En los últimos tres días laborables de cada mes, la fiscalización y el contratista, preferentemente de forma conjunta, efectuarán las mediciones de las cantidades de obra ejecutadas durante los (30) treinta días anteriores"*[19]. **3)** El Informe pericial tributario contable, expedido por el CPA. Aquiles

[18] *Ibíd.* fs.228-237.
[19] *Ibíd.* fs. 36-53.

Alvarado Supo, perito contable calificado por el Consejo Nacional de la Judicatura, quien fue claro en expresar, que lo reflejos contables de CARRARSA S.A.- DENER S.A., no arrojan la aplicación correcta del método de obra terminada, ya que en el mismo no constan los costos de la obra en una cuenta de activo[20].

6.9.3.4 Bajo esta orientación debe entenderse, que el contrato descrito en líneas anteriores tiene un tiempo de duración superior al año, que cumple con las condiciones del sistema contable denominado avance de obra o porcentaje de terminación; de manera que, CARRARSA S.A.- DENER S.A., al recibir pagos mensuales, por parte del contratante, de acuerdo al porcentaje cumplido de la obra durante los treinta días anteriores, tenía la obligación de cuantificar los gastos incurridos en cada año (en el caso que nos ocupa del año fiscal 2003), además, debía declarar los ingresos conseguidos y pagar los Impuestos respectivos; cabe enfatizar, si las partes llegasen a un acuerdo con relación a los precios establecidos en el contrato podían realizar los respectivos reajustes como lo establece la cláusula novena del mencionado contrato; empero, no se evidencia que esto haya sucedido.

6.9.3.5 Con relación, a las diferencias en las declaraciones del Impuesto al Valor Agregado de los meses de enero, julio, agosto y noviembre del 2003, es de soslayar lo establecido en el artículo 61 de la Ley de Régimen Tributario Interno, vigente en esa época, cuyo contenido decía: *"EL IVA se causa en el momento en que se realiza el acto se suscribe el contrato que tenga por objeto transferir el dominio de los bienes o la prestación de los servicios, hecho por el cual se debe emitir obligatoriamente la respectiva factura, nota o boleta de venta. En el caso de los contratos en que se realice la transferencia de bienes o la prestación de servicios por etapas, avance de obras o trabajos, y en general aquellos que adopten la forma de tracto sucesivo, el Impuesto al Valor Agregado -IVA- se causará al cumplir las condiciones para cada periodo, fase o etapa, momento en el cual debe emitirse el correspondiente comprobante de venta"*. No cabe duda, que al existir un contrato de modalidad de avance de obra,

[20] *Ibid.* fs. 260

indudablemente se emite una factura y en consecuencia se cobra el Impuesto al Valor Agregado, mismo que debía ser declarado ante la Administración tributaria, sin que exista motivo alguno para no realizarlo; de ahí que: *"Los sujetos pasivos del IVA presentarán mensualmente una declaración por las operaciones gravadas con el impuesto, realizadas dentro del mes calendario inmediato anterior, en la forma y plazo que se establezcan en el reglamento"*. Esta máxima jurídica se encuentra regulada en el artículo 67 de la Ley de Régimen Tributario Interno, vigente a esa época; particular no evidenciado en el caso que nos ocupa.

6.9.3.6 Por lo manifestado, esta Sala Especializada de lo Contencioso Tributario concluye que la Resolución No. 917012008RREV000443, de fecha 1 de abril de 2008, emitida por el economista Carlos Marx Carrasco, Director General del Servicio de Rentas Internas, en esa época, se encuadra en el marco legal vigente y por tanto el mismo goza de legitimidad y ejecutoriedad, además, cuenta con la debida motivación, la cual no fue desvanecida por parte de CARRARSA S.A.- DENER S.A., por cuanto este, pese que sobre el recayó la carga de la prueba, conforme lo establece el artículo 258 del Código Tributario, no desvirtuó lo aseverado por el ente administrativo en el acto impugnado, ni tampoco ratificó las aseveraciones señaladas en su pretensión inicial.

VII. DECISIÓN

7.1 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:

VIII. SENTENCIA

8.1 DESECHAR la demanda de impugnación propuesta por el señor Alfredo Gregor Delgado, a nombre y representación del CONSORCIO COMPAÑÍA GENERAL DE

CONSTRUCCIONES C. LTDA. - CARRARSA S.A.- DENER S.A. y confirmar la legitimidad de la Resolución No. 917012008RREV000443. de 1 de abril de 2008 emitida por la autoridad demandada.

8.2.- DESÍGNESE para que actúe dentro de este proceso, como Secretaria Relatora encargada a la doctora Ivonne Marlene Guamán León.

8.3.- Sin costas.

8.4.- Comuníquese, notifíquese y cúmplase.

Dra. Ana María Crespo Santos
JUEZA NACIONAL

Dr. Darío Velástegui Enríquez
JUEZ NACIONAL

Dr. Patricio Adolfo Secaira Durango
CONJUEZ NACIONAL

Certifico.-

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

FUNCIÓN JUDICIAL

84352004-DFE

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA SALA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO SECRETARIA Quito - Ecuador

En Quito, viernes veinte y ocho de septiembre del dos mil dieciocho, a partir de las doce horas y diez minutos, mediante boletas judiciales notifiqué la SENTENCIA que antecede a: CONSORCIO COMPAÑIA GENERAL DE CONSTRUCCIONES C. LTDA. - CARRARSA S.A. -DENER S.A. en la casilla No. 6253 y correo electrónico svelvel@abogadosvelazquez.com; sanvelvel@santiagovelazquezabogados.com, en el casillero electrónico No. 0912017290 del Dr./Ab. SANTIAGO EFRAIN VELAZQUEZ VELAZQUEZ. DIRECTOR GENERAL DEL SERVICIO DE RENTAS INTERNAS en la casilla No. 568 y correo electrónico juridico_rls@sri.gob.ec. Certifico:

DRA. IVONNE MARLENE GUAMANI LEON

SECRETARIA RELATORA

FUNCIÓN JUDICIAL
DOCUMENTO FIRMADO ELECTRÓNICAMENTE

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

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA

SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO

DRA. ANA MARIA CRESPO SANTOS, JUEZA NACIONAL PONENTE

Quito, miercoles 24 de octubre del 2018, las 11h03.-

VISTOS:

Con relación al pedido de ampliación solicitado por el peticionario, en contra de la sentencia dictada el 28 de septiembre de 2018, las 10h50[1], por esta Sala Especializada de lo Contencioso Tributario, para disponer lo pertinente, se considera:

Primero. Del pedido del peticionario.-

Mediante escrito que obra a fojas 90, del expediente de casación, el señor Alfredo Gregor Delgado, por los derechos que representa del Consorcio Compañía General de Construcciones C. Ltda., Carrarsa S.A., Dener S.A., solicita que el fallo dictado el 28 de septiembre de 2018, las 10h50, por esta Sala casacional dentro del recurso No. 17751-2013-0066, se amplíe en el siguiente punto que versa en:

> *"cuáles son los reflejos contables de Carrarsa S.A.-Dener S.A. que el Tribunal expresa el perito tributario contable Aquiles Alvarado, indica no arroja la aplicación correcta del método de obra terminada".*

SEGUNDO. De la contestación.-

Luego de habérsele corrido traslado[2], con la antes referida petición de Carrarsa S.A.-Dener S.A., la economista Marisol Paulina Andrade Hernández, en su calidad de Directora

[1]Tribunal conformado por la doctora Ana María Santos Crespo, doctores José Luis Terán Suárez; y, Patricio Secaira Durango, Jueza, Juez y Conjuez Nacionales.

General del Servicio de Rentas Internas, mediante escrito que obra de fs. 94, con relación a la ampliación de la sentencia emitida el 28 de septiembre de 2018, las 10h50 por esta Sala, luego de indicar en qué consisten el recurso de ampliación, señala:

> *"la solicitud de ampliación formulada por la sociedad CONSORCIO CMPAÑÍA GENERAL DE CONSTRUCCIONES C. LTDA, (...) no procede por cuanto no se ha verificado la condición sine qua non para que este recurso horizontal opere, esto es, la Sala de instancia en su pronunciamiento ha resuelto todos los puntos controvertidos, desvaneciéndose de esta forma lo argumentado por el actor en su escrito (,,,) han analizado minuciosamente los argumentos vertidos en el recurso de casación y su contestación, así como la sentencia recurrida, y es sobre este análisis preciso, claro y articulado entre los fundamentos fácticos y los derechos, que decide declara la validez jurídica de ciertas glosas".*

2.1 Agréguese y tómese en cuenta el escrito de fecha 16 de octubre de 2018, a las 14h39 incorporado por la Administración Tributaria.

TERCERO. Del análisis y decisión.-

En trazos generales la compañía peticionaria, pretende, y en efecto así lo ha solicitado, se amplié, cuál fue el análisis esgrimido por esta Sala casacional para emitir el fallo impugnado, por los puntos previamente señalados en el presente auto.

3.1 A fin de esclarecer jurídica y legalmente el remedio procesal (recurso horizontal) de la ampliación solicitada; cabe remitirnos al artículo 274 del Código Tributario, en su primer inciso, establece que la ampliación procede: "*cuando no se hubiere resuelto alguno de los puntos controvertidos o se hubiere omitido decidir sobre multas, intereses o costas*", en este marco, hay que indicar, que la ampliación cabe cuando la sentencia resulta diminuta; de ahí que, se le recuerda a los peticionarios que estos recursos horizontales no proceden

[2] Traslado, que fuera realizado mediante auto de 4 de octubre de 2018, las 15h25, constante a fs. 92 del expediente sustanciado en esta Sala.

contra hechos ocurridos en la audiencia oral; tampoco, es un medio para que se tome examen a los Jueces o Juezas sentenciadores sobre conceptos jurídicos vinculados con el litigio, o trasladarse a los sentenciadores el debate judicial sobre los asuntos controvertidos.

3.2 Es importante manifestar, que la sentencia impugnada, y que fuera expedida por esta Sala Especializada de lo Contencioso Tributario, respetó los lineamientos del recurso extraordinario de casación, el mismo que tiene como propósito hacer efectivo los principios constitucionales de seguridad jurídica, legalidad e igualdad ante la Ley. No le compete a esta Sala casacional juzgar el pleito con el objeto de resolver a cuál de los litigantes le asiste la razón; al contrario, se limita al contenido de la sentencia a establecer si existe vulneración o no de la ley sustancial, que al caso *in examine*, de conformidad a la causal quinta del artículo 3 de la Ley de Casación, al considerar que el fallo carece de motivación, vulnerando los artículos 76 numeral 7, literal l) de la Constitución de la República; 273 del Código Tributario; y, 276 del Código de Procedimiento Civil, que refieren a la motivación. Cabe enfatizar, que se analizó el fallo recurrido con sujeción a la normativa de derecho argüida por la Administración Tributaria, entonces resulta que, la sentencia, emitida el 28 de septiembre de 2018, las 10h50, consta de ocho (8) acápites o puntos, en sus veinte y siete fojas -anverso y reverso-, donde se desarrolla todo el fallo; dichos acápites versan sobre:

- **Asunto**, se determina la sentencia que esta Sala casacional analizó y resolvió (sentencia expedida el 17 de diciembre de 2013, las 10h42, por la Primera Sala el Tribunal Distrital Fiscal No. 2, con sede en el cantón Guayaquil, provincia del Guayas).

- (I) **Antecedentes** del recurso extraordinario de casación, en el sub punto **(1.1)** se especifica la sentencia objeto de análisis; en los sub puntos **(1.2, 1.2.1 y 1.2.2)** se detalla **a)** La sustanciación del recurso extraordinario de casación, **b)** El auto de la admisibilidad del recurso de casación, dictado por el doctor José Luis Terán

Suárez, Conjuez de esta Sala, en aquella época; y, **c)** El auto de negativa de nulidad del auto de admisibilidad suscrito por el doctor José Swing Nagua; en el **(1.3)** consta el argumento y fundamentación del recurso; en los sub puntos **(1.3, 1.3.1, 1.3.2, 1.3.3 y 1.3.4)** se detalla "todos" los argumentos del recurso, constando la normativa legal sujeta al respectivo análisis; en el sub puntos **(1.4)** se hace referencia a la sentencia casacional, en el **(1.5)** se encuentra la sentencia constitucional emitida dentro de la acción extraordinaria de protección No. 114-16-EP; **(1.6)** en este sub punto, se especifica la integración del nuevo tribunal casacional para conocer el presente recurso de casación.

- **(II) Consideraciones generales del Tribunal de Casación y planteamiento del problema jurídico a resolver**. En el sub punto **(2.1) la Jurisdicción y Competencia** de esta Sala de Casación (sustento legal y constitucional); **(2.2) la Validez Procesal**, en este sub punto se determina que no existe nulidad alguna que declarar; además, en el sub punto **(2.3)** se aborda acerca de **la naturaleza, finalidad y límites del recurso de casación**; en el **(2.4)** se establece el **Planteamiento jurídico del recurso**, de conformidad al cargo argüido por el casacionista.
- **(III) Análisis y Resolución del problema jurídico planteado**, acápite donde se transcribe la normativa impugnada. Para volver más didáctico, comprensible y abordar adecuadamente el análisis este acápite se subdivide también en los sub puntos **(3.1, 3.2, 3.3, 3.4, 3.5** y 3.6), que se aborda acerca de los parámetros del recurso de casación, como de la causal quinta (énfasis en el primer vicio) del artículo 3 de la Ley de Casación; algunas consideraciones doctrinarias, constitucionales (sentencias emitidas por la Corte Constitucional) de la motivación; en los sub puntos **(3.7, 3.8 y** 3.9) este Tribunal realiza el examen de la normativa impugnada, teniendo en cuenta lo manifestado por el recurrente, y el órgano jurisdiccional de instancia, para de esta manera, establecer, lo siguiente: *"Por tal motivo, esta Sala Especializada de lo Contencioso Tributario al amparo del artículo 76, numeral 7, literal l) de la Constitución de la República considera que la*

sentencia recurrida, adolece de NULIDAD y así lo declara, por no cumplir con la garantía constitucional de motivación; por lo que se configura la causal quinta del artículo 3 de la Ley de Casación y así se la declara, por lo que esta Sala debe expedir la sentencia que corresponde.

- **(VI) Sentencia de mérito**, en este acápite la Sala procede a realizar la respectiva sentencia de mérito, haciendo constar en los sub puntos **(6.1, 6.2, 6.3, 6.4, 6.5, 6.6, 6.7)**, toda la tramitación hasta el momento de expedir el fallo, y como análisis la Sala consideró lo siguiente **(6.8, 6.8.1, 6.8.2, 6.8.3, 6.8.4, 6.8.5, 6.9, 6.9.1, 6.9.2, 6.9.2.1, 6.9.3, 6.9.3.1, 6.9.3.2, 6.9.3.3, 6.9.3.4, 6.9.3.5, 6.9.3.6)**: *"6.8 Análisis de la causa. Siendo este el estado del proceso, la Sala para resolverlo se sustenta en las siguientes consideraciones: 6.8.1 Conforme lo señalado en el punto 3.6 del presente fallo, de acuerdo a la nulidad encontrada en el fallo recurrido, amparados en el artículo 76 numeral 7 literal l) de la Constitución de la República, se está procediendo a efectuar la sentencia de mérito correspondiente, y por lo que se indica que esta Sala Especializada es competente para conocer y decidir sobre la materia de la controversia. 6.8.2 El proceso es válido puesto que se lo ha tramitado de conformidad con la Ley, sin omisiones que pudieran viciarlo y se ha garantizado el derecho a la defensa de las partes intervinientes (a pesar que el demandado presentó la contestación a la demanda de forma extemporánea). 6.8.3 La personería del actor se encuentra justificada, con el nombramiento que obra de fs. 7 y, la de la autoridad demandada, con los documentos que constan a fs. 112 y 113. 6.8.4 En síntesis, la controversia, consiste en establecer si la Resolución No. 917012008RREV000443, expedida el 01 de abril de 2008, subsanó o no los errores de hecho y de derecho alegados en la Resolución No. 109012007RREC016161, de 7 de septiembre de 2007 (recurso de revisión); de evidenciar lo señalado, el actor considera que su representada no adeuda ningún valor a la Administración tributaria. 6.8.5 De los antecedentes expuestos se evidencia que la litis se centra en el análisis en que el consorcio CARRARSA S.A., DENER S.A., ejerce actividades de construcción de una obra pública de duración*

superior a un año, cuya recepción definitiva aún no se verifica, puesto que la parte litigante considera que la declaración y pago de tributos se sujetan al artículo 28 de la Ley de Régimen Tributario Interno (obra terminada); mientras que el Servicio de Rentas Internas señala que los contratos celebrados por el actor tienen la modalidad de avance de obra, de ahí que las facturas debieron declararse y emitirse al final de cada período. 6.9 En consideración a lo antes esgrimido, corresponde a esta Sala, en estricto derecho dirimir la controversia y para hacerlo realiza el siguiente análisis: 6.9.1 Como primer punto es necesario recalcar, que las resoluciones emitidas por autoridad competente deben estar motivadas, (garantía del derecho a la defensa de las personas) particular recogido en la Constitución Política de 1998, como en la actual Constitución de la República; de ahí que, el presente fallo, tendrá la debida motivación de conformidad a lo señalado por la parte actora y lo remitido en la etapa probatoria por las partes procesales. 6.9.2 Con el objeto de comprender cabal y adecuadamente los argumentos que en desarrollo de la demanda examinada aquí habrán de consignarse, hay que considerar los hechos que dieron como consecuencia el acto administrativo impugnado; así pues: a) Con fecha 27 de enero de 2007, el Director Regional Litoral Sur del Servicio de Rentas Internas, emite las Liquidaciones de Pago por Diferencias en Declaraciones No. RLS-GTRLP2007-00031; y, RLS-GTRLP2007-00033, por concepto de Diferencias en la Declaración de Impuesto a la Renta del año 2003 y diferencia en las declaraciones de Impuesto al Valor Agregado de los meses de enero, julio, agosto y noviembre del año fiscal 2003, en contra del CONSORCIO COMPAÑÍA GENERAL DE CONSOTRUCCIONES C. LTDA.- CARRARSA S.A.-DENER S.A., consorcio, que no supo justificar las diferencias detalladas en la Comunicación de Diferencias en Declaraciones o Cruces de Información No. RLS-GTRC12006-00235, de conformidad con los artículos 2, numeral 2 de la Ley de Creación del Servicio de Rentas Internas; y, 200 y 201 del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno. Resoluciones que fueron impugnadas mediante un reclamo administrativo,

el cual fue conocido por el Director Regional del Servicio de Rentas Internas del Litoral Sur, encargado, b) El 7 de septiembre de 2007, se expide la Resolución 109012007RREC016161, donde se aprecia que la Autoridad Tributaria ha respetado el trámite propio del reclamo administrativo, como el derecho de CARRARSA S.A.-DENER S.A., para presentar la respectiva prueba, y de esta manera demostrar lo que alega; se detalla, además, los motivos que tuvo la Autoridad Tributaria para emitir las Liquidaciones de Pago, mismas que son analizadas de forma independiente, constando la respectiva normativa legal, con este antecedente, se resolvió negar los reclamos administrativos interpuestos por CARRARSA S.A.-DENER S.A., y se ratifica los valores a pagar constantes en las Liquidaciones de Pago, lo cual conlleva a establecer que las Liquidaciones en mención se encuentran debidamente motivadas, c) Ante la inconformidad de lo resuelto por la Autoridad Tributaria, CARRARSA S.A.-DENER S.A., con fecha 28 de noviembre de 2007, insinúa recurso de revisión ante el Director General de Servicio de Rentas Internas, al considerar que la Resolución No. 109012007RREC016161 fue emitida con evidentes errores de hecho y de derecho, d) Con este antecedente, el economista Carlos Marx Carrasco, quien fungía como Director General de Servicio de Rentas Internas, en esa época, emite la Resolución No. 917012008RREV000443, el 1 de abril de 2008, una vez revisado el expediente y analizado la documentación incorporada en el recurso de revisión, concluyó en confirmar el contenido de la Resolución No. 109012007RREC016161, expedida el 7 de septiembre de 2007, por la Autoridad Tributaria, disponiendo que el Departamento de Cobranzas de la Dirección Regional Litoral Sur, proceda al cobro del monto de USD $ 133.278, 69, correspondiente al Impuesto a la Renta y USD $46.647,51 del Impuesto al IVA de los meses de enero, julio, agosto y noviembre, en ambos casos del año fiscal 2003, con los intereses y multas correspondientes, para lo cual analiza los tratamientos contables que la NEC No. 15, que establece para las empresas de construcción, siendo estas: el tratamiento referencial (método de avance de obra);

y, tratamiento alternativo permitido (método del contrato terminado), también hizo alusión al contrato de rehabilitación de carretera San Vicente- San Pablo de 12,66 Kilómetros de longitud, ubicada en la provincia del Guayas, lo cual conllevó a la Autoridad Tributaria, establecer que el mencionado contrato cumple las características del sistema contable de avance de obra "ya que los pagos mensuales eran recibidos en función del porcentaje del cumplimiento del contrato y el recurrente podía cuantificar los gastos incurridos en cada periodo fiscal, de las cláusulas octava y novena del contrato, se desprende la forma de pago y el mecanismo de reajuste de precios que llevaría a cabo en caso de cambios en las condiciones inicialmente previstas, en consecuencia para el contribuyente era posible tener estimados confiables sobre la base de los tres presupuestos establecidos en el párrafo 28 de la NEC No. 15 (...) por tanto estaba en la obligación de declarar los ingresos obtenidos y realizar los pagos correspondientes, tanto en Impuesto a la Renta, como en Impuesto al Valor Agregado". 6.9.2.1 Se constata, en forma precisa, las decisiones adoptadas por el economista Carlos Marx Carrasco, Director General del Servicio de Rentas Internas, de aquella época, respecto a la Resolución No. 917012008RREV000443, de 1 de abril de 2008; donde se evidencia, el alcance de la misma como la normativa aplicable al caso, lo cual evidencia su legalidad; además, la Resolución no omite, ni se aparta de la finalidad que tiene la motivación; esto es dar a conocer a las partes (CARRARSA S.A.-DENER S.A) las razones por los que se les niega sus pretensiones. 6.9.3 Ahora bien, el actor, en su demanda, enfatiza que CARRARSA S.A.- DENER S.A., ejerce actividades de construcción de una obra pública con duración superior a un año, cuya recepción definitiva aún no ha sido verificada, de ahí que, está sujeta a declaración y pago de tributos de conformidad con el artículo 28 de la Ley de Régimen Tributario Interno (fundamento principal del actor). 6.9.3.1 En este sentido, es pertinente resaltar, el artículo 28 de la Ley de Régimen Tributario, que para la fecha se subsumía al caso que nos ocupa, misma que señalaba: "Las empresas que obtengan ingresos provenientes de la

actividad de la construcción, satisfarán el impuesto a base de los resultados que arroje la contabilidad de la empresa. Cuando las obras de construcción duren más de una año, se podrá adoptar uno de los sistemas recomendados por la técnica contable para el registro de los ingresos y costos de las obras, tales como el sistema de obra terminada y el sistema de porcentaje de terminación, pero adoptado un sistema, no podrá cambiarse a otro sino con autorización del Servicio de Rentas Internas". (Subrayado de esta Sala). 6.9.3.2 Bajo esta orientación debe entenderse, que las obras de construcción con duración de más de un año, pueden adoptar cualquiera de los siguientes sistemas recomendados por la técnica contable para el registro de ingresos y costos de obras; a saber: a) Sistema de obra terminada; y, b) Sistema de porcentaje de terminación. Ahora bien, las condiciones de cada uno de los sistemas, se encuentra detallado en la Norma Ecuatoriana de Contabilidad NEC No. 15. Por un lado, cuando el resultado de un contrato de construcción no puede ser estimado confiablemente, los ingresos del contrato y los costos asociados pueden ser reconocidos como ingresos y gastos, una vez terminado el contrato. En este sentido: "El monto en que los costos acumulados exceden los anticipos de los clientes se presenta en el balance general como un activo corriente, y el excedente de los anticipos de clientes sobre los costos acumulados se presenta como un pasivo inmediatamente, cuando se tiene más de un contrato, los costos y pasivos acumulados deben presentarse por separado en el balance general". Sistema contable insinuado por el contribuyente. Por otro lado, el método de avance de obra, procede cuando el resultado de un contrato de construcción puede ser estimado confiablemente, de ahí que, los ingresos del contrato y los costos asociados deben ser reconocidos como ingresos y gastos, "en función del grado de avance del contrato en la fecha de los estados financieros". "22. En el caso de un contrato a costo más cantidad adicional convenida, el resultado puede ser estimado confiablemente cuando se satisfacen todas las siguientes condiciones: a) es probable que los beneficios económicos asociados con el contrato fluyan

hacia la empresa; y, b) los costos del contrato atribuibles al contrato, ya sean o no específicamente reembolsables, pueden ser claramente identificados y confiablemente cuantificados. (...) 24. El reconocimiento de ingresos y gastos en función del avance de un contrato es a menudo conocido como el método por porcentaje de terminación. Bajo este método el ingreso del contrato se reconoce en función de los costos incurridos para alcanzar la etapa de terminación, resultando en el registro de ingresos, gastos y utilidad que pueden ser atribuidos a la proporción de trabajo terminado. El uso de este método proporciona información útil sobre el grado del avance de la actividad del contrato y su ejecución durante un período. 25. Bajo el método por porcentaje de terminación, el ingreso del contrato es reconocido como ingreso en el estado de resultados en los períodos contables en que se desempeña el trabajo. Los costos del contrato generalmente son reconocidos como un gasto en el estado de resultados de los períodos contables en que se ejecuta el respectivo trabajo. Sin embargo, cualquier exceso esperado de los costos totales del contrato sobre el ingreso total del contrato es reconocido como un gasto inmediatamente, de acuerdo al párrafo 35. (...) 28. Una empresa tiene generalmente la capacidad de hacer estimados confiables una vez que está de acuerdo en que el contrato establezca lo siguiente: a) los derechos exigibles de cada una de las partes respecto del activo que va a ser construido; b) la prestación que se intercambiará; y, c) la forma y términos de liquidación". 6.9.3.3 En el presente caso, es evidente la aplicación del método de avance de obra, como bien lo refiere el acto impugnado, por las siguientes consideraciones: 1) El Consorcio CARRARSA S.A-DENER S.A., tiene como objeto suscribir :"contrato con el Ministerio de Obras Públicas y Comunicaciones el Contrato para la Rehabilitación de la carretera San Vicente-San Pablo de 12.66 Kilómetros de Longitud ubicada en la provincia del Guayas, así como para la ejecución de la obra hasta su conclusión y recepción definitiva", objeto que se encuentra recogido en la cláusula segunda de la escritura de Constitución del CONSORCIO COMPAÑÍA GENERAL DE CONSTRUCCIONES CÍA. LTDA- CARRARSA S.A.- DENER S.A..

2) La cláusula OCTAVA, que refiere a la forma de pago (numerales 8.3 y 8.4 de las planillas de pago y medición para efectos de facturación y pago) del contrato de Rehabilitación de la carretera San Vicente-San Pablo, de 12,66 Km de longitud, ubicado en la provincia del Guayas, misma que fue celebrada el 30 de noviembre de 2001, ante la Notaria Cuarta del cantón Quito, provincia de Pichincha, es clara en indicar: "El valor restante de la obra civil esto es el setenta por ciento (70%), será pagado contra la presentación de planillas mensuales, debidamente aprobadas por la Fiscalización (...) 8.4 Medición para efectos de facturación y pago: En los últimos tres días laborables de cada mes, la fiscalización y el contratista, preferentemente de forma conjunta, efectuarán las mediciones de las cantidades de obra ejecutadas durante los (30) treinta días anteriores". 3) El Informe pericial tributario contable, expedido por el CPA. Aquiles Alvarado Supo, perito contable calificado por el Consejo Nacional de la Judicatura, quien fue claro en expresar, que lo reflejos contables de CARRARSA S.A.- DENER S.A., no arrojan la aplicación correcta del método de obra terminada, ya que en el mismo no constan los costos de la obra en una cuenta de activo. 6.9.3.4 Bajo esta orientación debe entenderse, que el contrato descrito en líneas anteriores tiene un tiempo de duración superior al año, que cumple con las condiciones del sistema contable denominado avance de obra o porcentaje de terminación; de manera que, CARRARSA S.A.- DENER S.A., al recibir pagos mensuales, por parte del contratante, de acuerdo al porcentaje cumplido de la obra durante los treinta días anteriores, tenía la obligación de cuantificar los gastos incurridos en cada año (en el caso que nos ocupa del año fiscal 2003), además, debía declarar los ingresos conseguidos y pagar los Impuestos respectivos; cabe enfatizar, si las partes llegasen a un acuerdo con relación a los precios establecidos en el contrato podían realizar los respectivos reajustes como lo establece la cláusula novena del mencionado contrato: empero, no se evidencia que esto haya sucedido. 6.9.3.5 Con relación, a las diferencias en las declaraciones del Impuesto al Valor Agregado de los meses de enero, julio, agosto y noviembre del 2003, es de

soslayar lo establecido en el artículo 61 de la Ley de Régimen Tributario Interno, vigente en esa época, cuyo contenido decía: "EL IVA se causa en el momento en que se realiza el acto se suscribe el contrato que tenga por objeto transferir el dominio de los bienes o la prestación de los servicios, hecho por el cual se debe emitir obligatoriamente la respectiva factura, nota o boleta de venta. En el caso de los contratos en que se realice la transferencia de bienes o la prestación de servicios por etapas, avance de obras o trabajos, y en general aquellos que adopten la forma de tracto sucesivo, el Impuesto al Valor Agregado -IVA- se causará al cumplir las condiciones para cada periodo, fase o etapa, momento en el cual debe emitirse el correspondiente comprobante de venta". No cabe duda, que al existir un contrato de modalidad de avance de obra, indudablemente se emite una factura y en consecuencia se cobra el Impuesto al Valor Agregado, mismo que debía ser declarado ante la Administración tributaria, sin que exista motivo alguno para no realizarlo; de ahí que: "Los sujetos pasivos del IVA presentarán mensualmente una declaración por las operaciones gravadas con el impuesto, realizadas dentro del mes calendario inmediato anterior, en la forma y plazo que se establezcan en el reglamento". Esta máxima jurídica se encuentra regulada en el artículo 67 de la Ley de Régimen Tributario Interno, vigente a esa época; particular no evidenciado en el caso que nos ocupa. 6.9.3.6 Por lo manifestado, esta Sala Especializada de lo Contencioso Tributario concluye que la Resolución No. 917012008RREV000443, de fecha 1 de abril de 2008, emitida por el economista Carlos Marx Carrasco, Director General del Servicio de Rentas Internas, en esa época, se encuadra en el marco legal vigente y por tanto el mismo goza de legitimidad y ejecutoriedad, además, cuenta con la debida motivación, la cual no fue desvanecida por parte de CARRARSA S.A.- DENER S.A., por cuanto este, pese que sobre el recayó la carga de la prueba, conforme lo establece el artículo 258 del Código Tributario, no desvirtuó lo aseverado por el ente administrativo en el acto impugnado, ni tampoco ratificó las aseveraciones señaladas en su pretensión inicial".

- **(VII y VIII)** Decisión y Resolución, en la cual consta la decisión en derecho de esta Sala de casación.

3.3 Queda claro, entonces, que la sentencia dictada el 28 de septiembre de 2018, las 10h50, por esta Sala Especializada de lo Contencioso Tributario, ha tomado en consideración todos los argumentos esgrimidos en la fundamentación por el accionante; y, se ha motivado con claridad meridiana la decisión, lo cual ha permitido arribar a la toma de la resolución de emitir la sentencia de mérito; en consecuencia, desechar la demanda de impugnación propuesta por el señor Alfredo Gregor Delgado, a nombre y representación del Consorcio Compañía General de Construcciones C. Ltda. Carrarsa S.A.-Dener S.A., y confirmar la legitimidad de la Resolución No. 917012008RREV000443, dictada el 1 de abril de 2008 por la Autoridad Tributaria demandada.

CUARTO.- Por todo lo expuesto, se niega el pedido de ampliación solicitado por el señor Alfredo Gregor Delgado, por los derechos que representa del Consorcio Compañía de Construcciones C. Ltda. Carrarsa S.A.-Dener S.A., en consecuencia, y acorde con lo dispuesto en el fallo, devuélvase inmediatamente al proceso al Tribunal de origen para la ejecución de la sentencia. **Notifíquese y Cúmplase.**

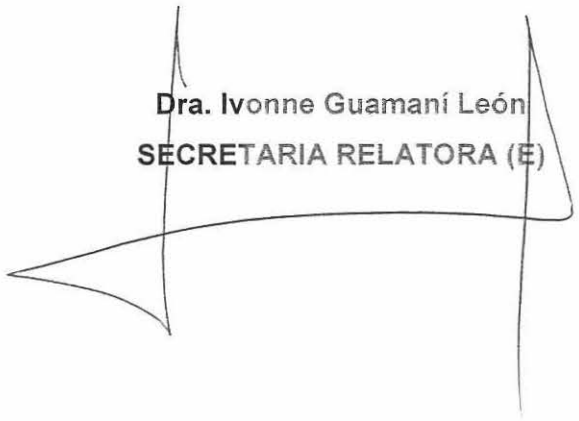
Dra. Ana María Crespo Santos
JUEZA NACIONAL

Dr. Darío Velástegui Enríquez
JUEZ NACIONAL

Dr. Patricio Adolfo Secaira Durango
CONJUEZ NACIONAL

Ampliación del Recurso No. 17751-2013-0066

Certifico.-



FUNCIÓN JUDICIAL

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA SALA DE LO TRIBUTARIO SECRETARIA Quito - Ecuador

86331532-DFE

En Quito, miércoles veinte y cuatro de octubre del dos mil dieciocho, a partir de las quince horas y dieciocho minutos, mediante boletas judiciales notifiqué el AUTO que antecede a: CONSORCIO COMPAÑIA GENERAL DE CONSTRUCCIONES C. LTDA. - CARRARSA S.A. -DENER S.A. en la casilla No. 6253 y correo electrónico svelvel@abogadosvelazquez.com; sanvelvel@santiagovelazquezabogados.com, en el casillero electrónico No. 0912017290 del Dr./Ab. SANTIAGO EFRAIN VELAZQUEZ VELAZQUEZ. DIRECTOR GENERAL DEL SERVICIO DE RENTAS INTERNAS en la casilla No. 568 y correo electrónico juridico_rls@sri.gob.ec; en la casilla No. 2424 y correo electrónico anveaza@yahoo.com, vazambrano@sri.gob.ec, en el casillero electrónico No. 1309559704 del Dr./Ab. ZAMBRANO ARBOLEDA VERONICA ANDREA. Certifico:

DRA. IVONNE MARLENE GUAMANI LEON
SECRETARIA RELATORA

FUNCIÓN JUDICIAL
DOCUMENTO FIRMADO ELECTRONICAMENTE

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

RAZÓN: Siento como tal que las 23 fotocopias que anteceden debidamente foliadas, selladas y rubricadas son iguales a los originales que constan dentro del Recurso de Casación No. 17751-2013-0066, (Juicio de Impugnación No. 09501-2008-7745), (Resolución No. 409-2018), que sigue la compañía CONSORCIO COMPAÑÍA GENERAL DE CONSTRUCCIONES CIA. LTDA. CARRARSA DENER S.A., en contra del DIRECTOR GENERAL DEL SERVICO DE RENTAS INTERNAS, las mismas que las confiero debidamente certificadas. Quito, 07 de noviembre del 2018. Certifico.-

DRA. IVONNE MARLENE GUAMANÍ LEÓN
SECRETARIA RELATORA (E)

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA
de lo Contencioso

Ing. Hugo Del Pozo Barrezueta
DIRECTOR

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

www.registroficial.gob.ec

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

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

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