

REGISTRO OFICIAL

ÓRGANO DE LA REPÚBLICA DEL ECUADOR



CORTE NACIONAL DE
JUSTICIA

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA

RESOLUCIONES:

**SALA ESPECIALIZADA DE LO
CONTENCIOSO TRIBUTARIO**

**R426-2018, R428-2018, R429-2018, R430-
2018**



Recurso No. 17510-2017-00130

FALLO DE MAYORIA DRA. ANA MARÍA CRESPO SANTOS Y DR. JOSÉ LUIS TERÁN SUÁREZ
CORTE NACIONAL DE JUSTICIA
SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO
JUEZA PONENTE: DRA. ANA MARIA CRESPO SANTOS

Quito, ~~jueves 4 de octubre del 2018~~, las 11h52.-

ASUNTO

Procede esta Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia a pronunciarse sobre el recurso extraordinario de casación, interpuesto por el economista **Mauro Alejandro Andino Alarcón**, en su calidad de Director General del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador, de aquella época (en adelante recurrente o casacionista o SENA), en contra de la sentencia No. 0697-2017, dictada por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario, con sede en el Distrito Metropolitano de Quito, provincia de Pichincha (en adelante Tribunal, Jueces u órgano jurisdiccional de instancia), de fecha 8 de septiembre de 2017, las 08h03, dentro del juicio de impugnación No. 17510-2017-00130, presentado por la licenciada en mercadotecnia María Fernanda Barahona Cordero, por los derechos que representa en calidad de representante legal de la compañía ABBOTT LABORATORIOS DEL ECUADOR CIA. LTDA (en adelante ABBOTT), en contra de la Resolución No. SENA-DGN-2017-0083-RE, de 20 de enero de 2017, expedida por el economista Director General del SENA¹.

¹ Dicha Resolución declara sin lugar el reclamo administrativo No. 351-2016, propuesto por ABBOTT; y, se ratifica el criterio de clasificación arancelaria emitido en la Rectificación de Tributos No. JRP2-2016-0782-D002, de 31 de agosto de 2016, suscrita por el Director Regional 2 de Intervención del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador.

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 extraordinario de casación en contra de la sentencia dictada por el órgano jurisdiccional de instancia, de 8 de septiembre de 2017, las 08h03, dentro del juicio de impugnación No. 17510-2017-00130. Tribunal integrado por los doctores Miguel Ángel Bossano Rivadeneira, en calidad de Juez Sustanciador, Juan Francisco Martínez Castillo; y, Leonardo Fabián Andrade Andrade, Jueces Provinciales, en la que se resuelve:

“ADMINISTRANDO JUSTICIA EN NOMBRE DEL PUEBLO SOBERANO DEL ECUADOR Y POR AUTORIDAD DE LA CONSTITUCIÓN Y LAS LEYES DE LA REPÚBLICA, resuelve aceptar la demanda presentada por María Fernanda Barona Cordero, en su calidad de representante legal de ABBOTT LABORATORIOS DEL ECUADOR CIA LTDA, se deja sin efecto la Resolución No. SENAE-DGN-2017-0083-RE, así como la Rectificación de Tributos JRP2-2016-0782-D002, en los términos que fueron oralmente puestos en conocimiento de las partes procesales y público presente en la correspondiente audiencia de juicio. En virtud de lo previsto en el artículo 324 del COGEP, devuélvase a la accionante la Garantía Bancaria que obra de fojas 171 con la cual se dio cabal cumplimiento al afianzamiento dispuesto por este Tribunal. Notifíquese y Cúmplase”².

1.1 En las consideraciones previas, del fallo recurrido, el órgano jurisdiccional de instancia ha indicado lo siguiente:

² Fs. 262-266 del proceso de instancia.

“Frente a las consideraciones expuestas, este tribunal considera de suma trascendencia señalar que las actuaciones de las administraciones tributarias deben guardar armonía y coherencia respecto de los mismos hechos y presupuestos que son de su conocimiento, en el ejercicio de sus facultades y competencias, y de existir consideraciones que puedan dar lugar a un cambio en el criterio institucional, este debe estar debidamente motivado a fin de no afectar uno de los principios pilares de todo régimen constitucional de derechos, que es la seguridad jurídica recogida en el artículo 82 de la Constitución de la República del Ecuador, indispensable para el desarrollo de toda actividad económica y en general de todo acto de la vida de un ciudadano, de ahí que la “certidumbre”, es sin duda uno de los aspectos más importantes del sistema fiscal de un Estado. En la especie, se ha demostrado la existencia de la consulta de aforo No. 016 respecto de la mercancía ENSURE POLVO, publicada en el R.O. 443 de 30 de octubre de 2001 (fjs. 30), el cual en su “ANÁLISIS” se remite a: 1.- La conformación del producto, 2.- La definición dada en el Código de Salud a medicamento, 3.- Al registro sanitario, 4.- A lo manifestado por el Dr. Ernesto Quiñonez en su libro “Bases de Pediatría Crítica” en el cual se asegura que el producto ENSURE se incluye como parte del tratamiento para combatir la tasa de mortalidad por desnutrición, 5.- El análisis también involucra las normas farmacológicas expedida por Acuerdo 10723 de 15 de abril de 1991 (R.O. 676 de 03 de mayo de 1991), en la composición de dosis diaria de requerimientos admisibles (50% al 150%) 6.- A los pronunciamientos de los autores: Gtoodmamn y Gilman que señalan que los productos incluidos en Vitaminas Liposolubles y Esteroides Anabólicos serán considerados en la categoría de medicamentos Y en virtud de dicho análisis la administración tributaria aduanera Corporación Aduanera Ecuatoriana (hoy SENA), concluye que en aplicación del Sistema Armonizado de Designación y Codificación de Mercancías y el pronunciamiento de entidades de salud autorizados, señala que ENSURE es un producto farmacéutico clasificado en el Capítulo 30 “productos mezclados o sin

mezclar preparados para uso terapéutico o profiláctico; clasificados o combinados para venta a por menor” y dentro de esta partida en la posición 3004.90.29 “Los demás medicamentos para uso humano”. De su parte, en la motivación de la Rectificación de Tributos No. JRP2-2016-0782-D002 (fjs. 56 a 113 vta.) en ejercicio de la facultad determinadora conferida por ley a la Administración Tributaria aduanera, se señala que con fundamento en el informe de clasificación arancelaria, del análisis de la información y en aplicación de la Primera y Sexta Regla General para la interpretación de la Nomenclatura Arancelaria, de las notas explicativas de las partidas arancelarias 21.06 y 30.03 o 30.04, de la revisión del registro sanitario, concluye que el producto ENSURE POLVO o ENSURE LISTO PARA USAR (SUSPENSIÓN) no son considerados medicamentos y asegura que la clasificación correcta es la 2106.90.73.00 lo cual implica un cambio de subpartida y acarrea un porcentaje Ad valorem del 5% que a su vez genera diferencias a pagar con cargo al sujeto pasivo por los refrendos determinados en el cuadro No. 8 (fjs. 106) por un valor de USD\$ 483.529,47, más un recargo del 20% por USD\$ 96.705,90, dando un total de USD\$ 580.235,37 dólares. No se ha observado que dentro de la motivación del acto de determinación (Rectificación de Tributos) que se haya considerado la consulta de aforo sobre el mismo producto, ni tampoco en la Resolución impugnada y que atiende el reclamo administrativo formulado por la empresa actora, en el cual se observa que el actor alegó la existencia de la consulta de aforo (fjs. 179 a 188) particular sobre el cual tampoco ha existido pronunciamiento alguno por parte de la autoridad tributaria. Lo que si se ha pronunciado el SENAE, es respecto a que el Registro Sanitario es tema de competencia vinculado con Salud pero que no lo es respecto de materia arancelaria, sin embargo este Tribunal reitera que no se ha explicado los fundamentos del por qué ha variado los argumentos de: conformación del producto, la definición dada en el Código de Salud a medicamento, lo manifestado por el Dr. Ernesto Quiñonez en su libro “Bases de Pediatría Crítica” en el cual se asegura que en el producto ENSURE se incluye como parte del tratamiento para

combatir la tasa de mortalidad por desnutrición, el análisis de las normas farmacológicas expedida por Acuerdo 10723 de 15 de abril de 1991 (R.O. 676 de 03 de mayo de 1991), de la composición de dosis diaria de requerimientos admisibles (50% al 150%), de los pronunciamientos de los autores: Goodmann y Gilman que señalan que los productos incluidos en Vitaminas Liposolubles y Esteroides Anabólicos serán considerados en la categoría de medicamentos, motivación que es parte de la consulta de aforo, consulta que es un procedimiento administrativo establecido en la Ley, establecida bajo un marco reglado y que le confiere a la Administración Tributaria la facultad de resolver ante la duda de los sujetos pasivos sobre las obligaciones tributarias, la cual es vinculante y obligatoria y constituye un acto firme y ejecutoriado conforme el artículo 82 del Código Tributario, siendo evidente que este cambio de posición institucional respecto del mismo producto, no advierte certeza para el administrado, ya que en ejercicio de su facultad determinadora, lo que ha provocado es que la empresa actora se encuentre en condiciones jurídicas distintas, a pesar de encontrarse en las mismas condiciones fácticas la mercancía importada ENSURE, incumpliendo por tanto, lo previsto en el numeral 9 del artículo 103 del Código Tributario que establece el deber sustancial de la administración tributaria de cumplir sus propias decisiones ejecutoriadas, lo cual afecta al derecho constitucional a la seguridad jurídica que en el artículo 82 de la Constitución de la República del Ecuador señala: "El derecho a la seguridad jurídica se fundamenta en el respeto a la Constitución y en la existencia de normas jurídicas previas, claras, públicas y aplicadas por las autoridades competentes...". En la Sentencia No. 030-15-SEP-CC (CASO 0849-13-EP) de 04 de febrero de 2015, la Corte Constitucional del Ecuador sobre la seguridad jurídica manifestó: "Completando el marco de los derechos constitucionales de protección se encuentra el derecho a la seguridad jurídica, mismo que se configura como un valor jurídico implícito y explícito en nuestro ordenamiento constitucional y legal vigente, en virtud del cual el Estado provee a los individuos del conocimiento previo de

las conductas que son permitidas y dentro de cuyo marco las personas pueden actuar. Con respecto a la seguridad jurídica, la Corte Constitucional ha determinado: Es un principio universalmente reconocido del Derecho, por medio del cual se entiende como certeza práctica del Derecho, y representa la seguridad de que se conoce o puede conocer lo previsto como prohibido, mandado y permitido por el poder público, respecto de uno para con los demás y de los demás para con uno. El Estado, como ente del poder público de las relaciones en sociedad, no sólo establece los lineamientos y normas a seguir, sino que en un sentido más amplio tiene la obligación de establecer "seguridad jurídica" al ejercer su "poder" político, jurídico y legislativo. La seguridad jurídica es la garantía dada al individuo, por el Estado, de que su persona, sus bienes y derechos no serán violentados o que si estos llegara a producirse, le serán asegurados por la sociedad, protección y reparación; el resumen la seguridad jurídica es la certeza que tiene el individuo de que su situación jurídica no será modificada más que por procedimientos regulares y conductos establecidos previamente... (Sentencia 088-13-SEP-CC y Sentencia 007-10-SEP-CC)" (lo resaltado le pertenece al Tribunal). Es importante además de señalar lo dispuesto en el Art. 82 de la Constitución de la República y en el Art. 25 del Código Orgánico de la Función Judicial, respecto del principio de seguridad jurídica, citar algo de la abundante doctrina relacionada al caso, así tenemos: "La seguridad jurídica es la estabilidad mínima que las instituciones que rigen la vida de una sociedad deben tener y la vigencia autentica de la Ley, manifestada en el respeto a los derechos proclamados en la Constitución y en la Ley y en la posibilidad de que su amparo sea eficaz. Demanda no sólo la aptitud para prever comportamientos estatales y privados de modo bastante preciso, conforme a un derecho vigente claro y estable, sino también que esas conductas pronosticables tengan una cuota mínima de razonabilidad, legitimidad y justicia." (...) "La existencia de reglas de juego sólidas, justas y bien redactadas asegura la previsibilidad respecto de los actos de las autoridades y de

los jueces.” (Terán José Luis, *Principios constitucionales y jurídicos de la tributación*, Quito, 2014, citando a varios autores); por su parte el tratadista Fernando Garrido Falla, señala: “exige conocer de antemano cuáles son las consecuencias jurídicas de los propios actos, quien se compromete a algo o inicia una actuación de cualquier tipo ha de encontrar una respuesta jurídica cierta en el Ordenamiento Jurídico vigente en relación con las responsabilidades que contrae. De modo que la seguridad jurídica consiste en a) la certeza del Derecho, que intrínsecamente debe ser claro y preciso y formalmente publicado; b) la regla de irretroactividad, salvo norma expresa en contrario y c) la jerarquía normativa que impide una alteración arbitraria que vincula especialmente la actuación administrativa, pero también la actuación de los jueces sometidos al imperio de la Ley” (Fernando Garrido Falla, *Comentarios a la Constitución - obra colectiva*, 2ª Edición, Civitas, Madrid, 1985); en este mismo contexto, Eugenio Simón Acosta sostiene que dentro del Derecho Tributario, la “seguridad jurídica es esa característica del Derecho que hace previsibles las consecuencias del obrar humano”, añade que “la seguridad en sentido objetivo se alcanza cuando el ordenamiento jurídico está dotado de ciertas características que hacen previsibles sus efectos”, y finalmente enfatiza que “la seguridad exige que la norma esté promulgada y publicada, que no sea retroactiva, que su contenido esté bien definido y no utilice expresiones ambiguas o desprovistas de claridad” (Eugenio Simón Acosta; “El Principio de Legalidad y la Seguridad Jurídica en el Ámbito Tributario” y “El Tributo y su Aplicación. Perspectivas para el Siglo XXI”, César García Novoa y otros, Madrid, Marcial Pons, 2008, p. 553). Mientras que el autor Héctor Villegas sostiene que: “... la seguridad jurídica en materia tributaria implica certeza pronta y definitiva acerca de la cuantía de la deuda tributaria, así como ausencia de cambios inopinados que impidan calcular con antelación la carga que va a recaer sobre los ciudadanos. Implica también certidumbre de que no se realizarán alteraciones que vayan para atrás, cambiando las expectativas precisas sobre derechos y deberes” (Héctor Belisario Villegas, *Curso de Finanzas, Derecho*

Financiero y Tributario, p. 284 y 285). No hay estudioso del Derecho, en general, ni del Derecho Tributario, en particular, que no se haya referido al principio de seguridad jurídica como un supra principio que pone en interdicción la arbitrariedad, la zozobra legal y la discrecionalidad. En definitiva la seguridad jurídica constituye un supra principio positivo inherente a la constitución material del Estado de Derecho que tiene vigencia en todos los estados civilizados que se proclaman como tales, como es el caso del Ecuador, a través de su Constitución. Finalmente, este Tribunal manifiesta que la partida sobre la cual se atendió la consulta de aforo No. 016 y clasificó al producto ENSURE en la posición arancelaria 3004.90.29, no ha sido alterada por el ordenamiento jurídico arancelario desde la publicación de dicha consulta en el R.O. 443 de 30 de octubre de 2001³.

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 Acta de sorteo de la causa, emitido el 3 de octubre de 2017, las 9h57, por la Secretaria General, Documentación y Archivo.- Unidad de Gestión Documental, Sorteo y Archivo, donde se establece que el doctor Darío Velástegui Enríquez, califique la admisibilidad del recurso⁴.

1.2.2 Auto dictado el 23 de octubre de 2017, las 12h14, por el doctor Darío Velástegui Enríquez, Conjuez de esta Sala, en aquella época, en el que declara la admisibilidad parcial del recurso de casación interpuesto por el casacionista, al amparo del caso quinto, por reunir los requisitos formales previstos en los artículos 266, 267, 269 y 277 del Código Orgánico General de Procesos, por falta de aplicación del artículo 93 del Reglamento al

³ *Ibid*, 263 vlta-265 vlta.

⁴ Fs. 1 del expediente sustanciado en esta Sala Especializada de lo Contencioso Tributario.

Título de Facilitación Aduanera del Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones; y, de la Resolución 5-2013 expedida por la Corte Nacional de Justicia⁵.

1.2.3 Sorteo de la causa número 17510-2017-00130, efectuado por la Presidencia de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, mediante el cual se radicó la competencia en este Tribunal de Casación integrado por la doctora Ana María Crespo Santos, Jueza Nacional Ponente, doctores José Luis Terán Suárez; y, Darío Velástegui Enríquez, Jueces Nacionales⁶.

1.2.4 Auto de 13 de septiembre de 2018, las 16h44, dictado por esta Sala Especializada, en la que se convoca a las partes a audiencia para el día martes 25 de septiembre de 2018, las 11h30, en la sala de audiencias del octavo piso del edificio de la Corte Nacional de Justicia⁷.

1.3 Argumento y fundamentación del recurso.-

Sobre la base de admisión parcial del recurso, detallado en el punto **1.2.2** del presente fallo, el casacionista arguye lo siguiente:

1.3.1 Los Jueces de instancia, no consideraron ni analizaron el precedente jurisprudencial obligatorio constante en la Resolución No. 05-2013, expedida por la Corte Nacional de Justicia, misma que refiere a la facultad determinadora que posee la Administración Aduanera para realizar el cambio de partida arancelaria, lo que no implica que contravenga las competencias atribuidas a otras autoridades; de ahí que se debe tomar en cuenta que el cambio en la clasificación es el tributo al comercio exterior por importación o ad valorem del 5% al 20%, más no el IVA que al final por ser considerado medicamento, paga el 0% de IVA.

⁵ *Ibid.* fs. 2-6.

⁶ *Ibid.* fs. 8.

⁷ *Ibid.* fs. 9.

1.3.2 Menciona además que, el órgano jurisdiccional de instancia, dejó de aplicar el artículo 93 del Reglamento al Título de Facilitación Aduanera del Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones, con la cual se resolvería el problema jurídico de la consulta de aforo que posea la mercancía objeto de la litis, misma que establece que las consultas de aforo dejan de tener efecto cuando la nomenclatura ha cambiado.

1.3.3 En razón de lo anterior, el casacionista expresa:

“Las Consultas de Aforo fueron dadas cuando estaba vigente en el Ecuador la Tercera Enmienda del Sistema Armonizado y existiendo modificaciones estructurales en las Enmiendas y Decisiones posteriores al arancel en el que fueron absueltas las consultas de aforo, en virtud de lo establecido en el artículo 93 del Reglamento al COPCI (...) La nomenclatura comprende las partidas, subpartidas, etc., a partir de la tercera enmienda se tiene la categoría de complementos y suplementos alimenticios, por lo tanto las mercancías se clasifican en la partida arancelaria que corresponde a suplementos y complementos, ya que las consultas de aforo dejaron de tener vigencia. (...) es decir se configura la infracción de la falta de aplicación del artículo 93 del Reglamento al COPCI, y claro de aquello aplica otra norma el Art. 103 del Código Tributario”⁸.

1.3.4 Pretensión.-

El recurrente solicita que este Tribunal Especializado case la sentencia impugnada, y se ratifique la Resolución SENAE-DGN-2017-0083-RE, así como la Rectificación de Tributos JRP2-2016-0782-D002.

⁸ Fs. 274 y 274 vlt. del proceso de instancia.

1.4 De la audiencia oral.-

Por el recurrente, Director General del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador, la Ab. María Fernanda Morales Alarcón con Mat. 17-2011-981, con cédula No. 171764783-6 y por la contraparte, el actor la Compañía ABBOT LABORATORIOS DEL ECUADOR CIA LTDA, el Ab. Diego Francisco Pino Roditi con Mat. No.17-2001-355, con cédula No. 170982884-0. Acta que consta del proceso a fojas 13 y 14 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.-

Esta Sala Especializada de lo Contencioso Tributario es competente para conocer y resolver el presente recurso extraordinario 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, 185 segunda parte, numeral 1 del Código Orgánico de la Función Judicial; y, artículo 269 del 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 casacionista en el recurso.

2.4. Del planteamiento del problema jurídico a resolver.-

La Administración Aduanera, en la audiencia convocada para conocer y resolver el recurso de casación, sustentó el mismo en el caso 5 del artículo 268 del COGEP, por falta de aplicación del artículo 93 del Reglamento al Título de Facilitación Aduanera; y, de la Resolución 5-2013 expedida por la Corte Nacional de Justicia.

III. ANÁLISIS Y RESOLUCIÓN DEL PROBLEMA JURÍDICO PLANTEADO

3.1. Del análisis del problema jurídico planteado.-

El presente recurso extraordinario de casación se fundamenta en el caso 5 del artículo 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”.

3.1.1 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 artículo 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 resolutive del fallo recurrido; esta violación puede estar dada por aplicación indebida que se presenta cuando entendida rectamente la norma se la aplica sin ser pertinente al asunto que es materia de la decisión; es decir, los administradores de justicia hacen obrar la norma a una situación no prevista o regulada por ella; la falta de aplicación, en cambio, es la omisión que realiza los Jueces 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 o Jueza al dar erradamente a la norma jurídica aplicada un alcance mayor o menor o distinto que el descrito por el legislador. De manera que, 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.

3.1.2 Con el objeto de comprender cabal y adecuadamente los argumentos que en desarrollo de la fundamentación alegada aquí habrán de consignarse, así como la conclusión a que se arribará, se detalla a continuación la norma supuestamente transgredida.

RESOLUCIÓN No. 05-2013

“Que, sobre las resoluciones señaladas, la Sala de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia ha remitido al Pleno informe debidamente motivado;

RESUELVE:

Artículo 1: *Confirmar el criterio expuesto por la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia y aprobar el Informe elaborado por dicha Sala, y en consecuencia, declarar la existencia del siguiente precedente jurisprudencial obligatorio, por la triple reiteración de fallos sobre un mismo punto de derecho: PRIMERO: El Servicio Nacional de Aduana del Ecuador (ex CAE) en el ejercicio de su facultad determinadora puede realizar el cambio de partida arancelaria, lo que no implica que contravenga las competencias atribuidas a otras autoridades.*

Artículo 2: *Disponer que la Secretaria General de la Corte Nacional de Justicia remita copias certificadas de la presente Resolución al Departamento de Procesamiento de Jurisprudencia, para su sistematización; y, al Registro Oficial, la Gaceta Judicial y la página web institucional, para su inmediata publicación. Esta Resolución tendrá efectos generales y obligatorios, inclusive para la propia Corte Nacional de Justicia, sin perjuicio del cambio de criterio jurisprudencial que podrá operar en la forma y modo determinados en el segundo inciso del Art. 185 de la Constitución de la República y en la Resolución emitida al respecto por el Pleno de la Corte Nacional de Justicia Dado en la ciudad de Quito, Distrito Metropolitano, en el Salón de Sesiones de la Corte Nacional de Justicia, a los diez días del mes de julio del año dos mil trece”.*

REGLAMENTO AL TITULO DE FACILITACION ADUANERA DEL CÓDIGO ORGÁNICO DE LA PRODUCCIÓN, COMERCIO E INVERSIONES

“Art. 93.- Absolución de Consulta.- Las consultas aceptadas a trámite, deberán ser absueltas dentro del término de veinte días de formuladas. El dictamen de la consulta es de aplicación general y obligatoria, tanto para el Servicio Nacional de Aduana del Ecuador como para el consultante y servirá para clasificar la mercancía materia de la consulta importada o exportada a partir de la fecha de modificación del dictamen al consultante. La absolución de la consulta deberá ser publicada en el Registro Oficial y en la Página Web de la Institución, y servirá de referencia para otros trámites de importación o exportación de mercancías de iguales características. **El criterio publicado será válido mientras no se modifique la nomenclatura determinada en la consulta”.**

3.1.3 Así las cosas, teniendo en cuenta que las sentencias dictadas por los administradores de justicia deben estar debidamente motivadas, es importante para esta Sala Especializada de lo Contencioso Tributario, previo a iniciar análisis del presente recurso extraordinario de casación, destacar el contenido del artículo 226 de la Constitución de la República, que indica que las instituciones del Estado, sus organismos, dependencias, ejercerán exclusivamente las competencias y facultades atribuidas en la Constitución y la Ley; entonces resulta en ilegal que una institución se arroge competencias que son exclusivas de otra.

3.1.4 Frente a particular, resulta adecuado traer a colación las competencias de las autoridades aduanera y de salud. Por un lado, la Administración Aduanera, esto es, el Servicio Nacional de Aduana del Ecuador es una persona jurídica de derecho público, de duración indefinida con autonomía técnica, administrativa, financiera y presupuestaria con competencia en todo el territorio ecuatoriano, que dentro de sus facultades tributarias constan las: **a)** De determinación, **b)** De resolución, **c)** De sanción; y; **d)** Reglamentaria;

en consecuencia, la Autoridad Aduanera tiene la potestad para determinar la clasificación arancelaria o modificación de la partida arancelaria. Por otro lado, la Autoridad de Salud, entiéndase Ministerio de Salud Pública, tiene como una de sus competencias el regular y realizar el control sanitario, de producción, importación, distribución, almacenamiento, transporte, comercialización, dispensación y expendio de alimentos procesados, medicamentos y otros productos para uso y consumo humano, en tal virtud, se expide el respectivo registro sanitario, claro está, previo informe técnico analítico y análisis de control por parte del Instituto Nacional de Higiene y Medicina Tropical, "Leopoldo Izquieta Pérez"; de manera que, la clasificación o modificación de la partida arancelaria, es netamente tributaria de la potestad de la Administración Aduanera, lo que no significa interferencia alguna en las atribuciones del Ministerio de Salud Pública en su momento del Instituto Nacional de Higiene y Medicina Tropical "Leopoldo Izquieta Pérez", actual Agencia Nacional de Regulación, Control y Vigilancia Sanitaria-ARCSA, por esta razón, el SENA no se ha extralimitado en sus funciones, ni ha interferido en las atribuciones que le son otorgadas a otras Instituciones del Estado, al caso que nos ocupa a la Autoridad de Salud; se debe enfatizar, que no se ha dejado sin efecto alguno el registro sanitarios No. 29226-04-10 del producto ENSURE POLVO, emitidos por del Instituto Nacional de Higiene y Medicina Tropical "Leopoldo Izquieta Pérez"; tampoco, se ha limitado o impedido la comercialización del producto previamente indicado; concatenando lo antes mencionado, esta Sala Especializada ya se ha pronunciado en diferentes Resoluciones, tal es el caso de los Recursos No. 50-2010, 325-2011, 549-2014, 271-2014, 102-1011; criterio recogido además, en la Resolución No. 05-2013, emitida el 10 de julio de 2013, por el Pleno de la Corte Nacional de Justicia, que contiene el precedente jurisprudencial que resolvió que la Corporación Aduanera Ecuatoriana, en la actualidad Servicio Nacional de Aduana del Ecuador: *"en el ejercicio de su facultad determinadora puede realizar el cambio de partida arancelaria, lo que no implica que contravenga las competencias atribuidas a otras autoridades"*. En atención a ello, la Autoridad Aduanera, en uso de su potestad, cambió la partida arancelaria No. 3004, correspondiente a medicamentos, mediante la cual ABBOTT LABORATORIOS DEL ECUADOR CIA. LTDA., realizó las

importaciones del producto PEDIASURE EN POLVO, por la partida No. 2106, correspondiente a productos que contengan como ingrediente principal una o más vitaminas con uno o más minerales; es de señalar, que la mencionada partida se encuentra detallada en la Resolución No. 59 del COMEX, expedida el 17 de mayo de 2012.

3.1.5 Debe tenerse en cuenta que la Autoridad Aduanera, en base a su potestad aduanera, conferida por la Ley, realizó el respectivo aforo físico y observó la partida arancelaria No. 3004, que refiere a los medicamentos, y la cambió por la partida arancelaria No. 2106; partida que regula como ingrediente principal una o más vitaminas con uno o más minerales-complementos y suplementos alimenticios; cabe recalcar nuevamente, que la clasificación arancelaria efectuada por la Autoridad Aduanera, la realizó dentro de su facultad determinadora, así como en base a las normas de aforo del artículo 79 y las Reglas de Interpretación y la Notas Explicativas de Comité Técnico de la Organización Mundial de Aduanas OMA, mismas que establecen cuando una mercancía corresponde a un medicamento o cuando la mercancía corresponde a un suplemento y o complemento alimenticio, se debe tener presente, que la partida 21.06 tipifica claramente los complementos y suplementos alimenticios, mismos que no tienen principios activos en concentraciones suficientes que curen o traten una enfermedad específica; excluyendo de esta manera la partida 30.04, que clasifica a los medicamentos.

3.1.6 Como puede observarse, la Autoridad Aduanera tiene competencia privativa para clasificar arancelariamente la mercancía; competencia que difiere de la que tiene la Autoridad de Salud, en un principio el Instituto Nacional de Higiene y Medicina Tropical Dr. Leopoldo Izquieta Perez, actualmente el ARCSA para emitir los registros sanitarios de productos considerados como medicamentos, que si bien se rige por normas nacionales e internacionales especiales, difieren de la normativa nacional e internacional prevista para clasificar arancelariamente la mercancía.

3.1.7 Por otro lado, y del análisis de la sentencia hoy impugnada, se evidencia que el órgano jurisdiccional de instancia, centra su fundamentación –del fallo recurrido- en la consulta de aforo No. 016, publicada en el Registro Oficial No. 443 de 30 de octubre de 2001 con relación al producto ENSURE EN POLVO, que dentro de sus parámetros de análisis –consulta de aforo- se estableció: la conformación del producto, la definición dada por la Autoridad de Salud a medicamentos, al registro sanitario, y algunos consideraciones del producto ENSURE EN POLVO ; consulta de aforo, que a entender de los Jueces en mención, no fue considerada por la Administración Aduanera, ni al expedir la Resolución No. SENAE-DGN-2017-0083-RE, de 20 de enero de 2017, tampoco, en la Rectificación de Tributos No. JRP2-2016-0782-D002, incumpliendo de esta manera el artículo 103 numeral 9 del Código Tributario, que indica el deber sustancial de la Administración Tributaria de cumplir sus propias decisiones ejecutoriadas; ante lo dicho, el casacionista expresa que el problema jurídico de la consulta de aforo del producto ENSURE EN POLVO, se resolvería con la aplicación del artículo 93 del Reglamento al Título de Facilitación Aduanera del Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones, que refiere a la absolución de la consulta; normativa que el órgano jurisdiccional de instancia dejó de aplicar al momento de emitir el fallo recurrido.

3.1.9 Con relación al artículo en estudio, mismo que regula la absolución de la consulta, cabe manifestar que el mismo contiene tres contenidos normativos y una salvedad, a saber: En primer lugar, la consulta debe ser resuelta en el término de veinte días. En segundo lugar, el dictamen emitido dentro de la consulta tiene el carácter de general y obligatorio para las partes y tiene la finalidad de clasificar la mercancía materia de consulta. Otro de los contenidos, es que el dictamen debe ser publicado en el Registro Oficial y en la página Web de la Institución, y servirá de referencia para otros casos; contenidos, que nada tienen que ver con el caso concreto. Y finalmente, existe una salvedad, no se considera lo dicho cuando se modifique la nomenclatura determinada en la consulta.

3.1.10 En razón de lo anterior –el criterio publicado será válido mientras no se modifique la nomenclatura determinada en la consulta- debemos retrotraernos a la Tercera Enmienda del Sistema Armonizado de la OMA, de la Comunidad Andina, Decisión No. 570, publicado en la Gaceta Oficial No. 1022, de 10 de diciembre de 2003, donde consta la actualización de nomenclatura común-NANDINA, publicada en nuestro país en el Registro Oficial No. 162, de viernes 9 de diciembre de 2005, constando en la sub partida arancelaria 2106.90.73.00, los productos “Que contengan exclusivamente mezclas de vitaminas y minerales”; al caso que nos ocupa, evidentemente, existe la consulta de aforo No. 016, publicada en el Registro Oficial No. 443 de 30 de octubre de 2001 con relación al producto ENSURE EN POLVO; empero, deja de aplicarse desde el momento que entra en vigencia (en el ordenamiento jurídico ecuatoriano) la nueva nomenclatura que contiene la subpartida arancelaria -2106.90.73.00- con la categoría de complementos y suplementos alimenticios, de ahí que, la Administración Aduanera, de conformidad a su potestad determinadora realizó el cambio de la subpartida arancelaria No. 3004.90.29.00 por la 2106.90.73.00 del producto ENSURE EN POLVO.

3.1.11 Así se concluye que, el cargo alegado por el economista **Mauro Alejandro Andino Alarcón**, en su calidad de Director General del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador, en la especie, sí se configura, por cuanto el órgano jurisdiccional de instancia deja de aplicar la Resolución No. 05, 2013, expedido por el Pleno de la Corte Nacional de Justicia, que contiene el precedente jurisdiccional obligatorio, mismo que se encuentra vigente, que claramente señala la potestad determinadora de la Administración Aduanera para realizar cambios de partidas arancelarias; además, se deja de aplicar el artículo 93 del Reglamento al Título de Facilitación Aduanera del Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones que de manera clara indica, que las consultas de aforo (fundamento esencial del órgano jurisdiccional de instancia) dejan de aplicarse al modificarse la nomenclatura determinada en la consulta, particular evidenciado en el caso *in examine*; de ahí que, lo manifestado en principio en la Rectificación de Tributos No. JRP2-2016-0782-D002 y posteriormente en la Resolución administrativa No. SENAE-

DGN-2017-0083-RE, se enmarca en el ordenamiento jurídico legal, con sujeción a la Constitución de la República. Por tanto, procede el vicio alegado.

IV. DECISIÓN

4.1 Por los fundamentos expuestos, al tenor del artículo 273 del Código Orgánico General de Procesos, la Corte Nacional de Justicia, Sala Especializada de lo Contencioso Tributario, en voto de mayoría: **ADMINISTRANDO JUSTICIA, EN NOMBRE DEL PUEBLO SOBERANO DEL ECUADOR, Y POR AUTORIDAD DE LA CONSTITUCIÓN Y LAS LEYES DE LA REPÚBLICA**, resuelve:

V. SENTENCIA

5.1 Aceptar el recurso extraordinario de casación interpuesto por el economista **Mauro Alejandro Andino Alarcón**, en su calidad de Director General del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador.

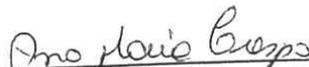
5.2 CASAR la sentencia dictada por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario, con sede en el Distrito Metropolitano de Quito, provincia de Pichincha, de fecha 8 de septiembre de 2017, las 08h03, en los términos señalados en el acápite tercero del presente fallo.

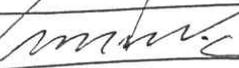
5.3 DECLARAR la validez y legalidad de la Resolución Administrativa No. SENA-E-DGN-2017-0083-RE de 20 de enero de 2017 como la Rectificación de Tributos No. JRP2-2016-0782-D002, de fecha 31 de agosto de 2016.

5.4 Actúe dentro de este proceso, como Secretaria Relatora Encargada la doctora Ivonne Marlene Guamaní León.

5.5 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
VOTO SALVADO

Certifico.-

Dra. Ivonne Marlene Guamaní León
SECRETARIA RELATORA (E)



Recurso de Casación No. 17510-2017-00130

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

ACTOR: ABBOTT LABORATORIOS DEL ECUADOR CIA. LTDA.
 DEMANDADO: Economista Pedro Xavier Cárdenas Moncayo, Director General del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador.

Quito, a ~~jueves 4 de octubre del 2018~~, las 11h52.-

VISTOS: (17510-2017-00130)

I. ANTECEDENTES:

1.1. El economista Mauro Alejandro Andino Alarcón en calidad de Director General del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador, interpone recurso de casación contra la sentencia dictada por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el Distrito Metropolitano de Quito, provincia de Pichincha, el 08 de septiembre del 2017, las 08h03; dentro del juicio de impugnación No. 17510-2017-00130, deducido por la señora María Fernanda Barona Cordero, apoderada especial del señor Jorge Orlando Medina Rodríguez, representante legal de la compañía ABBOTT LABORATORIOS DEL ECUADOR CIA. LTDA, en contra de la Resolución No. SENAE-DGN-2017-0083-RE, de fecha 20 de enero del 2017, emitida por el Director General del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador y su antecedente la Rectificación de Tributos JRP2-2016-0782-DO02, de fecha 31 de agosto del 2016, emitida por el Director Regional 2 de Intervención del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador, fallo que en su parte relevante señala: “(...) *aceptar la demanda presentada por María Fernanda Barona Cordero, en su calidad de representante legal de*

ABBOTT LABORATORIOS DEL ECUADOR CIA LTDA, se deja sin efecto la Resolución No. SENAE-DGN-2017-0083-RE, así como la Rectificación de Tributos JRP2-2016-0782-D002, en los términos que fueron oralmente puestos en conocimiento de las partes procesales y público presente en la correspondiente audiencia de juicio. (...)”.

1.2. El recurso de casación fue concedido por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el Distrito Metropolitano de Quito, provincia de Pichincha, en auto de 26 de septiembre del 2017, las 14h07, ante los jueces de la Sala de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, competentes para conocer y resolver este recurso.

II. JURISDICCION Y COMPETENCIA:

2.1.- Esta Sala Especializada es competente para conocer y resolver el presente recurso de casación, en virtud de las Resoluciones Nos. 341-2014 de 17 de diciembre de 2014 y la Resolución N° 009-2018 de 23 de enero del 2018, emitidas por el Pleno del Consejo de la Judicatura: Resoluciones Nos. 01-2018 de 26 de enero del 2018; y, 002-2018 de 01 de febrero de 2018, expedidas por el Pleno de la Corte Nacional de Justicia; así como por el sorteo que consta a fs. 8 del proceso y en atención a lo previsto en los arts. 184 numeral 1 de la Constitución de la República del Ecuador, 185 segunda parte, número 1 del Código Orgánico de la Función Judicial y 269 inciso primero del Código Orgánico General de Procesos.

III. VALIDEZ

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

IV. AUDIENCIA

4.1.- Mediante auto de admisión, el 23 de octubre del 2017, las 12h14, el doctor Darío Velástegui Enríquez, en su calidad de Conjuez de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia a esa fecha, admitió parcialmente el recurso propuesto por el caso quinto del art. 268 del Código Orgánico General de Procesos, esto es por el vicio de falta de aplicación de la Resolución 5-2013 de la Corte Nacional de Justicia y del art. 93 del Reglamento al Título de Facilitación Aduanera.

4.2.- Mediante auto de fecha 13 de septiembre de 2018, las 16h44, la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, en cumplimiento de lo dispuesto en el art. 272 del Código Orgánico General de Procesos, convoca a audiencia para la sustentación del recurso de casación propuesto, la cual se llevó a cabo el día 25 de septiembre del 2018, las 11h30, en la sala de audiencias del octavo piso “B” del Edificio de la Corte Nacional de Justicia.

4.3.- Audiencia oral en la que comparecieron y fueron escuchados como partes procesales:

Recurrente: Por el procurador judicial del Director General del Servicio Nacional de Aduanas del Ecuador, comparece la abogada María Fernanda Morales Alarcón.

Contraparte: Por ABBOTT LABORATORIOS DEL ECUADOR CIA. LTDA., comparece la apoderada del actor señora María Fernanda Barona Cordero, conjuntamente con el abogado Diego Francisco Pino Roditi, en calidad de procurador judicial de la representante legal de la compañía.

4.4.- Argumentos y Alegaciones de la parte recurrente.- *“(…) Tenemos como antecedente que con fecha 08 de septiembre de 2017, el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario dicto sentencia a favor de la compañía ABBOTT DEL ECUADOR, dentro del proceso 17510-2017-00130, el Tribunal de instancia fallo a favor de la compañía ABBOTT, con base a dos premisas, la primera es que el SENAE no explicó*

debidamente porque no cogió el concepto de medicamento dado por el Código Orgánico de Salud y la segunda, es que existe una consulta de aforo la 016-2001 en la cual el Servicio Nacional de Aduana en su tiempo CAE, califica los productos ENSURE como medicamentos, en base a esas dos premisas, el Tribunal aceptó la demanda deducida por la compañía ABBOTT, en consecuencia dejó sin efecto la Resolución impugnada SENAE-DGN-2017-0083 y su antecedente la Rectificación de Tributos, en tal virtud, la Administración Aduanera presentó Recurso de Casación amparada en el caso quinto del art. 268 del COGEP". (Transcripción textual del Acta de Audiencia).

4.5.- Argumentos y Alegaciones de la contraparte.- *"Por explicar de qué se trata la sentencia, la Aduana está llevando por un camino que no es, la sentencia Señores Jueces como ustedes han leído y revisado tiene un hecho relevante y en resumen dice lo siguiente, aquí señores jueces, aquí lo que hay es una consulta de aforo y por lo tanto tenía que haberse aplicado el caso específico eso es lo que dice la sentencia y en esa consulta de aforo, la Aduana decidió que el mismo producto tenía propiedades terapéuticas, y que por lo tanto se debía clasificar en la subpartida 30049029, eso es lo que dice la sentencia, al tener este elemento, la sentencia se emite y dice hay una consulta de aforo, el SENAE interpone el recurso de casación indicando que no se aplicó la Resolución No. 05-2013 y dice también que no se aplicó el art. 93 del Reglamento al Título de Facilitación Aduanera, hay un punto importante, si cualquier persona alega falta de aplicación de la norma del derecho, pues tiene que demostrar de qué forma esta normada". (Transcripción textual del Acta de Audiencia).*

4.6.- Replica de la parte recurrente.- *"El abogado nos habló de subpartida 30049020 y en la sentencia también nos hablan de partidas y subpartidas, pero lo que no se considera es que el art. 93 habla de nomenclatura, y la nomenclatura comprende partidas, subpartidas, los textos, las reglas de interpretación por lo tanto como podemos ver, esta nomenclatura si se ha modificado, las subpartidas solo son códigos numerarios, justamente por eso el art. 93 nos habla de nomenclaturas, porque no es necesario que se modifique el código numerario, de esa clasificación, sino la nomenclatura en general, la consulta de aforo es del año 2001, nomenclatura era la que estaba vigente en la tercera enmienda, estamos en la sexta enmienda, la importación es del año 2012, la*

nomenclatura era la que estaba vigente en la tercera enmienda, estamos en la sexta enmienda, la importación es del año 2012, esa clasificación, esa nomenclatura ya no estaba vigente por lo tanto la consulta de aforo". (Transcripción textual del Acta de Audiencia).

4.7.- Replica de la contraparte.- *"Solo deseo aclarar la sentencia no es que dice que se aplicó o no aplicó, algún criterio del Ministerio de Salud, lo que la sentencia dice es aquí hay la consulta de aforo, y esta consulta de aforo tiene fundamentos, el SENAE nunca ha explicado en que parte han variado estos fundamentos, es muy distinto, al campo al que nos quiere llevar el SENAE como que la sentencia discutiera la competencia del SENAE para hacer clasificaciones arancelarias, si se lee con atención la sentencia jamás se discute esa sentencia e insisto la ratifica desde el momento que dice hay una consulta de aforo, que es un acto normativo emitido por el SENAE y desde que la sentencia dice hay una consulta de aforo y se tiene que aplicar, está haciendo exactamente lo mismo que dice la Resolución 05 y los fallos de la Resolución 05 cuando dice hay estas consultas de aforo, y esas consultas de aforo ratifican la competencia del SENAE para hacer clasificaciones arancelarias". (Transcripción textual del Acta de Audiencia).*

V. PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA JURIDICO

5.1. Como queda expuesto en la audiencia en la que se sustentó el recurso extraordinario de casación propuesto por el procurador judicial del Director General del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador y conforme fue admitido, se establece el siguiente problema jurídico, al amparo del **caso quinto** del art. 268 del Código Orgánico General de Procesos:

Caso Quinto: El recurrente considera que en la sentencia emitida por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el Distrito Metropolitano de Quito, provincia de Pichincha, el 08 de septiembre de 2017, las 08h03, incurre en el vicio de falta de aplicación de la Resolución 5-2013 de la Corte Nacional de

Justicia y del art. 93 del Reglamento al Título de Facilitación Aduanera del Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones.

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

6.1. La casación desde la concepción doctrinaria se ha enmarcado en un campo aplicativo de naturaleza jurídica extraordinaria, formal y de alta técnica jurídica, autores como: Hernando Devis Echandía, al referirse al recurso de casación han manifestado que “(...) *Se trata de un recurso extraordinario, razón por la cual está limitado a los casos en que la importancia del litigio por su valor o su naturaleza lo justifica. Por él se enjuicia la sentencia del tribunal, que es su objeto, sin que implique una revisión del juicio (...)*.”(Hernando Devis Echandía, “Nociones Generales de Derecho Procesal Civil” pág. 797); así mismo, Jaime Guasp señala que: “(...) *La casación se concibe como un recurso donde se plantean estrictamente cuestiones de derecho, y no cuestiones de hecho, es decir, que se trata de un proceso de impugnación destinado a rescindir un fallo judicial por razones estrictamente jurídicas, y no por razones fácticas, por lo que, quedarían fuera de la casación todas aquellas motivaciones que pretendieran la eliminación, sustitución del fallo impugnado a base de su desajuste con los hechos. La casación se perfila así como una figura de significado netamente jurídico, porque solo las cuestiones jurídicas tendrían acceso a ella, lo cual limitaría, extraordinariamente y significativamente, su concepto (...)*” (Juan Lovato Vargas citando a Jaime Guasp en, Programa Analítico del Derecho Procesal, Quito: Corporación Editorial Nacional, Universidad Andina Simón Bolívar, 2002, 148). Luis Armando Tolosa Villabona en su obra *Teoría y Técnica de la Casación*, señala que: “(...) *El recurso de casación es extraordinario, discrecional, reglado y taxativo. Pretende quebrar, anular y romper una sentencia o auto, violatorios de la ley sustancial (errores in iudicando) o de la ley procesal (errores in procedendo)* (pág. 13). De la Rúa señala que: “(...) *la casación es un verdadero y propio medio de impugnación, un recurso acordado a las partes en el proceso, bajo ciertas condiciones, para pedir y obtener el reexamen de las sentencias desde el punto de vista de su corrección jurídica (...)*” (De la Rúa, Fernando. *El recurso de casación en el derecho positivo*

argentino, Editorial V. P. de Zavalla, Buenos Aires, 1986, pág. 50). Criterios doctrinarios que reafirman la concepción inicialmente expuesta y que se constituye en el lineamiento establecido por la Corte Nacional de Justicia. Siendo por tanto, los objetivos principales de este recurso por un lado la protección del ordenamiento jurídico imperante bajo las premisas de la correcta interpretación y aplicación de las normas de derecho sustanciales como procesales dentro de la sentencia o auto del inferior, es decir en sentido estricto el control de legalidad sobre las decisiones judiciales y por otro lado la función uniformadora de la jurisprudencia.

6.2. Corresponde a esta Sala Especializada previo análisis de esta, establecemos lo siguiente: El caso quinto procede: *“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”*; por tanto se deberá entender que por este caso se analiza los vicios respecto de la norma sustantiva o in iudicando en razón de que no se ha subsumido de manera adecuado los hechos que han sido probados, por parte del juzgador a quo, por lo que no cabe la revalorización de los mismos y en consecuencia se parte de la base correcta de aceptación de los hechos. Sobre los cargos por lo que debe ser propuesto, doctrinariamente se los entiende de la siguiente manera: respecto de la indebida aplicación manifiesta que: *“ocurre cuando el juez aplica una norma que no es llamada a regular, gobernar u obrar en el caso debatido. La norma es entendida rectamente en su alcance y significado, pero se aplica a un hecho no gobernado por ella, haciéndole producir efectos no contemplados en el precepto.”* (Luis Armando Tolosa Villabona, *“Teoría y Técnica de Casación”* (Bogotá: Editorial Doctrina y Ley), 359); sobre la falta de aplicación, esta *“ocurre cuando el sentenciador niega en el fallo la existencia de un precepto, lo ignora frente al caso debatido. Es error contra ius, es rebeldía y desconocimiento de la norma. Es error de existencia de la norma por haberse excluido ésta en la sentencia.”* (Luis Armando Tolosa Villabona, *“Teoría y Técnica de Casación”, ob. cit., 359*); y, Errónea Interpretación: *“Así como las normas jurídicas, como proposiciones racionales de carácter abstracto y*

general que son, tienen que ser individualizadas, incorporadas al hecho, situación o relación que están llamadas a regir. Pero para individualizarlas y aplicarlas se debe empezar por determinar su sentido y alcance. A esta investigación se llama interpretación o hermenéutica, que como función humana es susceptible de error. De todo ello resulta que hay interpretación errónea en los casos en que la norma se aplica, pero sin darle su verdadero sentido.” (Humberto Murcia Ballen, “Recurso de Casación Civil”, (Ltda., Santa Fe de Bogotá D, C, Colombia; Ediciones Jurídicas Gustavo Ibáñez C.) pág. 330 y 331).

6.3. Para el análisis de problema propuesto, corresponde a esta Sala transcribir el contenido del considerando SEXTO del fallo recurrido: “(...) 6.- VALORACION DE LA PRUEBA, EN CORRELACION A LOS ARGUMENTOS VERTIDOS POR LAS PARTES PROCESALES.- De la verdad procesal existente, así como en apego a los artículos 93, 94, 297 (numeral 7) del COGEP, y en ejercicio del control de legalidad previsto en los artículos 300 y 313 *ibídem*, este tribunal manifiesta: En el acto de proposición y reforma a la demanda, el actor sustenta su acción en tres argumentos: 1.- Cuestiona la motivación de la resolución impugnada y su antecedente (rectificación de tributos) por fundamentarse en informes técnicos contradictorios y por existir una consulta de aforo que estableció que a efectos de clasificación arancelaria el producto debe ser considerado como medicamento. De su parte a administración Tributaria señala que el acto está motivado, que es claro y preciso los razonamientos por los cuales se clasificó la mercancía, lo cual fue acorde a las facultades que la ley le otorga a la SENA. 2.- Considera que la mercancía importada ENSURE POLVO es un medicamento y debe ser clasificada arancelariamente como tal, sobre la base del Registro Sanitario que le ha sido otorgado por el Ministerio de Salud. Al respecto la autoridad tributaria advierte que si bien el Ministerio de Salud lo califica como medicamento, dicha entidad pública no tiene potestad para clasificarlo arancelariamente, lo cual le corresponde a la administración tributaria y que no existe descoordinación entre el Ministerio Público y la SENA. 3.- Señala que la mercancía ENSURE POLVO importada, es un medicamento y debe ser considerada como tal a efectos de su clasificación arancelaria porque forma parte del listado de medicamentos reconocidos en el Decreto Ejecutivo No. 1151. Sobre este argumento, la SENA no se ha pronunciado en su contestación a la demanda, pero en la

resolución que atiende el reclamo (fjs. 150/153/155 vta.) se formula una explicación ~~entre~~ un medicamento y un suplemento alimenticio desde el punto de visa arancelario. Frente a las consideraciones expuestas, este tribunal considera de suma trascendencia señalar que las actuaciones de las administraciones tributarias deben guardar armonía y coherencia respecto de los mismos hechos y presupuestos que son de su conocimiento, en el ejercicio de sus facultades y competencias, y de existir consideraciones que puedan dar lugar a un cambio en el criterio institucional, este debe estar debidamente motivado a fin de no afectar uno de los principios pilares de todo régimen constitucional de derechos, que es la seguridad jurídica recogida en el artículo 82 de la Constitución de la República del Ecuador, indispensable para el desarrollo de toda actividad económica y en general de todo acto de la vida de un ciudadano, de ahí que la “certidumbre”, es sin duda uno de los aspectos más importantes del sistema fiscal de un Estado. En la especie, se ha demostrado la existencia de la consulta de aforo No. 016 respecto de la mercancía ENSURE POLVO, publicada en el R.O. 443 de 30 de octubre de 2001 (fjs. 30), el cual en su “ANÁLISIS” se remite a: 1.- La conformación del producto, 2.- La definición dada en el Código de Salud a medicamento, 3.- Al registro sanitario, 4.- A lo manifestado por el Dr. Ernesto Quiñonez en su libro “Bases de Pediatría Crítica” en el cual se asegura que el producto ENSURE se incluye como parte del tratamiento para combatir la tasa de mortalidad por desnutrición, 5.- El análisis también involucra las normas farmacológicas expedida por Acuerdo 10723 de 15 de abril de 1991 (R.O. 676 de 03 de mayo de 1991), en la composición de dosis diaria de requerimientos admisibles (50% al 150%) 6.- A los pronunciamientos de los autores: Gtoodmamn y Gilman que señalan que los productos incluidos en Vitaminas Liposolubles y Esteroides Anabólicos serán considerados en la categoría de medicamentos Y en virtud de dicho análisis la administración tributaria aduanera Corporación Aduanera Ecuatoriana (hoy SENA), concluye que en aplicación del Sistema Armonizado de Designación y Codificación de Mercancías y el pronunciamiento de entidades de salud autorizados, señala que ENSURE es un producto farmacéutico clasificado en el Capítulo 30 “productos mezclados o sin mezclar preparados para uso terapéutico o profiláctico; clasificados o combinados para venta a por menor” y dentro de esta partida en la posición 3004.90.29 “Los demás medicamentos para uso humano”. De su parte, en la motivación de la Rectificación de

Tributos No. JRP2-2016-0782-D002 (ffs. 56 a 113 vta.) en ejercicio de la facultad determinadora conferida por ley a la Administración Tributaria aduanera, se señala que con fundamento en el informe de clasificación arancelaria, del análisis de la información y en aplicación de la Primera y Sexta Regla General para la interpretación de la Nomenclatura Arancelaria, de las notas explicativas de las partidas arancelarias 21.06 y 30.03 o 30.04, de la revisión del registro sanitario, concluye que el producto ENSURE POLVO o ENSURE LISTO PARA USAR (SUSPENSIÓN) no son considerados medicamentos y asegura que la clasificación correcta es la 2106.90.73.00 lo cual implica un cambio de subpartida y acarrea un porcentaje Ad valorem del 5% que a su vez genera diferencias a pagar con cargo al sujeto pasivo por los refrendos determinados en el cuadro No. 8 (ffs. 106) por un valor de USD\$ 483.529,47, más un recargo del 20% por USD\$ 96.705,90, dando un total de USD\$ 580.235,37 dólares. No se ha observado que dentro de la motivación del acto de determinación (Rectificación de Tributos) que se haya considerado la consulta de aforo sobre el mismo producto, ni tampoco en la Resolución impugnada y que atiende el reclamo administrativo formulado por la empresa actora, en el cual se observa que el actor alegó la existencia de la consulta de aforo (ffs. 179 a 188) particular sobre el cual tampoco ha existido pronunciamiento alguno por parte de la autoridad tributaria. Lo que si se ha pronunciado el SENAE, es respecto a que el Registro Sanitario es tema de competencia vinculado con Salud pero que no lo es respecto de materia arancelaria, sin embargo este Tribunal reitera que no se ha explicado los fundamentos del por qué ha variado los argumentos de: conformación del producto, la definición dada en el Código de Salud a medicamento, lo manifestado por el Dr. Ernesto Quiñonez en su libro "Bases de Pediatría Crítica" en el cual se asegura que en el producto ENSURE se incluye como parte del tratamiento para combatir la tasa de mortalidad por desnutrición, el análisis de las normas farmacológicas expedida por Acuerdo 10723 de 15 de abril de 1991 (R.O. 676 de 03 de mayo de 1991), de la composición de dosis diaria de requerimientos admisibles (50% al 150%), de los pronunciamientos de los autores: Goodmann y Gilman que señalan que los productos incluidos en Vitaminas Liposolubles y Esteroides Anabólicos serán considerados en la categoría de medicamentos, motivación que es parte de la consulta de aforo, consulta que es un procedimiento administrativo establecido en la Ley, establecida bajo un marco reglado y que le confiere a la

Administración Tributaria la facultad de resolver ante la duda de los sujetos pasivos sobre las obligaciones tributarias, la cual es vinculante y obligatoria y constituye un acto firme y ejecutoriado conforme el artículo 82 del Código Tributario, siendo evidente que este cambio de posición institucional respecto del mismo producto, no advierte certeza para el administrado, ya que en ejercicio de su facultad determinadora, lo que ha provocado es que la empresa actora se encuentre en condiciones jurídicas distintas, a pesar de encontrarse en las mismas condiciones fácticas la mercancía importada ENSURE, incumpliendo por tanto, lo previsto en el numeral 9 del artículo 103 del Código Tributario que establece el deber sustancial de la administración tributaria de cumplir sus propias decisiones ejecutoriadas, lo cual afecta al derecho constitucional a la seguridad jurídica que en el artículo 82 de la Constitución de la República del Ecuador señala: “El derecho a la seguridad jurídica se fundamenta en el respeto a la Constitución y en la existencia de normas jurídicas previas, claras, públicas y aplicadas por las autoridades competentes...”. En la Sentencia No. 030-15-SEP-CC (CASO 0849-13-EP) de 04 de febrero de 2015, la Corte Constitucional del Ecuador sobre la seguridad jurídica manifestó: “Completando el marco de los derechos constitucionales de protección se encuentra el derecho a la seguridad jurídica, mismo que se configura como un valor jurídico implícito y explícito en nuestro ordenamiento constitucional y legal vigente, en virtud del cual el Estado provee a los individuos del conocimiento previo de las conductas que son permitidas y dentro de cuyo marco las personas pueden actuar. Con respecto a la seguridad jurídica, la Corte Constitucional ha determinado: Es un principio universalmente reconocido del Derecho, por medio del cual se entiende como certeza práctica del Derecho, y representa la seguridad de que se conoce o puede conocer lo previsto como prohibido, mandado y permitido por el poder público, respecto de uno para con los demás y de los demás para con uno. El Estado, como ente del poder público de las relaciones en sociedad, no sólo establece los lineamientos y normas a seguir, sino que en un sentido más amplio tiene la obligación de establecer “seguridad jurídica” al ejercer su “poder” político, jurídico y legislativo. La seguridad jurídica es la garantía dada al individuo, por el Estado, de que su persona, sus bienes y derechos no serán violentados o que si estos llegara a producirse, le serán asegurados por la sociedad, protección y reparación; el resumen la seguridad jurídica es la certeza que tiene el

individuo de que su situación jurídica no será modificada más que por procedimientos regulares y conductos establecidos previamente... (Sentencia 088-13-SEP-CC y Sentencia 007-10-SEP-CC)” (lo resaltado le pertenece al Tribunal). Es importante además de señalar lo dispuesto en el Art. 82 de la Constitución de la República y en el Art. 25 del Código Orgánico de la Función Judicial, respecto del principio de seguridad jurídica, citar algo de la abundante doctrina relacionada al caso, así tenemos: “La seguridad jurídica es la estabilidad mínima que las instituciones que rigen la vida de una sociedad deben tener y la vigencia autentica de la Ley, manifestada en el respeto a los derechos proclamados en la Constitución y en la Ley y en la posibilidad de que su amparo sea eficaz. Demanda no sólo la aptitud para prever comportamientos estatales y privados de modo bastante preciso, conforme a un derecho vigente claro y estable, sino también que esas conductas pronosticables tengan una cuota mínima de razonabilidad, legitimidad y justicia.” (...) “La existencia de reglas de juego sólidas, justas y bien redactadas asegura la previsibilidad respecto de los actos de las autoridades y de los jueces.” (Terán José Luis, Principios constitucionales y jurídicos de la tributación, Quito, 2014, citando a varios autores); por su parte el tratadista Fernando Garrido Falla, señala: “exige conocer de antemano cuáles son las consecuencias jurídicas de los propios actos, quien se compromete a algo o inicia una actuación de cualquier tipo ha de encontrar una respuesta jurídica cierta en el Ordenamiento Jurídico vigente en relación con las responsabilidades que contrae. De modo que la seguridad jurídica consiste en a) la certeza del Derecho, que intrínsecamente debe ser claro y preciso y formalmente publicado; b) la regla de irretroactividad, salvo norma expresa en contrario y c) la jerarquía normativa que impide una alteración arbitraria que vincula especialmente la actuación administrativa, pero también la actuación de los jueces sometidos al imperio de la Ley” (Fernando Garrido Falla, Comentarios a la Constitución - obra colectiva, 2ª Edición, Civitas, Madrid, 1985); en este mismo contexto, Eugenio Simón Acosta sostiene que dentro del Derecho Tributario, la “seguridad jurídica es esa característica del Derecho que hace previsibles las consecuencias del obrar humano”, añade que “la seguridad en sentido objetivo se alcanza cuando el ordenamiento jurídico está dotado de ciertas características que hacen previsibles sus efectos”, y finalmente enfatiza que “la seguridad exige que la norma esté promulgada y publicada, que no sea retroactiva, que

su contenido esté bien definido y no utilice expresiones ambiguas o desprovistas de claridad” (Eugenio Simón Acosta; “El Principio de Legalidad y la Seguridad Jurídica en el Ámbito Tributario” y “El Tributo y su Aplicación. Perspectivas para el Siglo XXI”, César García Novoa y otros, Madrid, Marcial Pons, 2008, p. 553). Mientras que el autor Héctor Villegas sostiene que: “... la seguridad jurídica en materia tributaria implica certeza pronta y definitiva acerca de la cuantía de la deuda tributaria, así como ausencia de cambios inopinados que impidan calcular con antelación la carga que va a recaer sobre los ciudadanos. Implica también certidumbre de que no se realizarán alteraciones que vayan para atrás, cambiando las expectativas precisas sobre derechos y deberes” (Héctor Belisario Villegas, Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario, p. 284 y 285). No hay estudioso del Derecho, en general, ni del Derecho Tributario, en particular, que no se haya referido al principio de seguridad jurídica como un supra principio que pone en interdicción la arbitrariedad, la zozobra legal y la discrecionalidad. En definitiva la seguridad jurídica constituye un supra principio positivo inherente a la constitución material del Estado de Derecho que tiene vigencia en todos los estados civilizados que se proclaman como tales, como es el caso del Ecuador, a través de su Constitución. Finalmente, este Tribunal manifiesta que la partida sobre la cual se atendió la consulta de aforo No. 016 y clasificó al producto ENSURE en la posición arancelaria 3004.90.29, no ha sido alterada por el ordenamiento jurídico arancelario desde la publicación de dicha consulta en el R.O. 443 de 30 de octubre de 2001. (...)

6.4. A fin de establecer si configuran o no los vicios alegados por la Administración Aduanera, consistentes en la **falta de aplicación** de la Resolución No, 05-2013 del Pleno de la Corte Nacional de Justicia y art. 93 del Reglamento al Título de Facilitación Aduanera del Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones, se procede a transcribir la norma infringida:

- Resolución No. 05-2013 del Pleno de la Corte Nacional de Justicia

Artículo 1: Confirmar el criterio expuesto por la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia y aprobar el Informe elaborado por dicha

Sala, y en consecuencia, declarar la existencia del siguiente precedente jurisprudencial obligatorio, por la triple reiteración de fallos sobre un mismo punto de derecho:

PRIMERO: *El Servicio Nacional de Aduana del Ecuador (ex CAE) en el ejercicio de su facultad determinadora puede realizar el cambio de partida arancelaria, lo que no implica que contravenga las competencias atribuidas a otras autoridades.*

Reglamento al Título de Facilitación Aduanera del Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones.

Art. 93: *“(...) Absolución de la Consulta.- Las consultas aceptadas al trámite, deberán ser absueltas dentro del término de veinte días de formuladas. El dictamen de la consulta es de aplicación general y obligatoria, tanto para el Servicio Nacional de Aduana del Ecuador como para el consultante y servirá para clasificar la mercancía materia de la consulta, importada o exportada a partir de la fecha de notificación del dictamen al consultante. La absolución de la consulta deberá ser publicada en el Registro Oficial y en la Página Web de la Institución, y servirá de referencia para otros trámites de importación o exportación de mercancías de iguales características. El criterio publicado será válido mientras no se modifique la nomenclatura determinada en la consulta. (...)”*

6.4.1. De la revisión de la sentencia recurrida se advierte que, el Tribunal A quo, ha establecido como hechos probados que: **1.-** *“(...) En la especie, se ha demostrado la existencia de la consulta de aforo No. 016 respecto de la mercancía ENSURE POLVO, publicada en el R.O. 443 de 30 de octubre de 2001 (ffs. 30), el cual en su análisis se remite a: (...) en virtud de dicho análisis la administración tributaria aduanera Corporación Aduanera Ecuatoriana (hoy SENAE), concluye que en aplicación del Sistema Armonizado de Designación y Codificación de Mercancías y el pronunciamiento de entidades de salud autorizados, señala que ENSURE es un producto farmacéutico clasificado en el Capítulo 30 “productos mezclados o sin mezclar preparados para uso terapéutico o profiláctico; clasificados o combinados para venta a por menor” y dentro de esta partida en la posición 3004.90.29 “Los demás medicamentos para uso humano”. De su parte, en la motivación de la Rectificación de Tributos No. JRP2-2016-0782-DO02*

(ffs. 56 a 113 vta.) en ejercicio de la facultad determinadora conferida por ley a la Administración Tributaria aduanera, se señala que con fundamento en el informe de clasificación arancelaria, del análisis de la información y en aplicación de la Primera y Sexta Regla General para la interpretación de la Nomenclatura Arancelaria, de las notas explicativas de las partidas arancelarias 21.06 y 30.03 o 30.04, de la revisión del registro sanitario, concluye que el producto ENSURE POLVO o ENSURE LISTO PARA USAR (SUSPENSIÓN) no son considerados medicamentos y asegura que la clasificación correcta es la 2106.90.73.00 lo cual implica un cambio de subpartida y acarrea un porcentaje Ad valorem del 5% que a su vez genera diferencias a pagar con cargo al sujeto pasivo por los refrendos determinados en el cuadro No. 8 (ffs. 106) por un valor de USD\$ 483.529,47, más un recargo del 20% por USD\$ 96.705,90, dando un total de USD\$ 580.235,37 dólares. (...)”

2.- “(...) No se ha observado que dentro de la motivación del acto de determinación (Rectificación de Tributos) que se haya considerado la consulta de aforo sobre el mismo producto, ni tampoco en la Resolución impugnada y que atiende el reclamo administrativo formulado por la empresa actora, en el cual se observa que el actor alegó la existencia de la consulta de aforo (ffs. 179 a 188) particular sobre el cual tampoco ha existido pronunciamiento alguno por parte de la autoridad tributaria. (...)”

3.- “(...) Lo que si se ha pronunciado el SENAE, es respecto a que el Registro Sanitario es tema de competencia vinculado con Salud pero que no lo es respecto de materia arancelaria, sin embargo este Tribunal reitera que no se ha explicado los fundamentos del por qué ha variado los argumentos de: conformación del producto, la definición dada en el Código de Salud a medicamento, lo manifestado por el Dr. Ernesto Quiñonez en su libro “Bases de Pediatría Crítica” en el cual se asegura que en el producto ENSURE se incluye como parte del tratamiento para combatir la tasa de mortalidad por desnutrición, el análisis de las normas farmacológicas expedida por Acuerdo 10723 de 15 de abril de 1991 (R.O. 676 de 03 de mayo de 1991), de la composición de dosis diaria de requerimientos admisibles (50% al 150%), de los pronunciamientos de los autores: Goodmann y Gilman que señalan que los productos incluidos en Vitaminas Liposolubles y Esteroides Anabólicos serán considerados en la categoría de medicamentos, motivación que es parte de la consulta de aforo, consulta que es un procedimiento administrativo establecido en la Ley, establecida bajo un marco reglado y que le confiere a la

Administración Tributaria la facultad de resolver ante la duda de los sujetos pasivos sobre las obligaciones tributarias, la cual es vinculante y obligatoria y constituye un acto firme y ejecutoriado conforme el artículo 82 del Código Tributario, (...)”

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

armonizado de designación y codificación de mercancías, notas explicativas del Sistema Armonizado de la OMA, notas complementarias nacionales, las normas internas que para el efecto dicte el Servicio Nacional de Aduana del Ecuador y la aplicación de consultas de clasificación arancelaria vigentes, absueltas en virtud de lo contemplado en el presente Reglamento de dicha Ley, siendo esta la situación en el caso *in examine*, conforme se desprende de los hechos probados, pues existe una consulta de aforo cuyo efecto dado por la ley es de aplicación general y obligatorio para el Servicio Nacional de Aduana del Ecuador como para el consultante, mismo que servirá para clasificar la mercancía materia de la consulta. El recurrente alega que no se ha aplicado en la sentencia la parte final del art. 93 del Reglamento al Título de Facilitación Aduanera del Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones esto es que *“El criterio publicado será válido mientras no se modifique la nomenclatura determinada en la consulta”*; aspecto que en la sentencia no se desvirtuó, pues el Tribunal de instancia, afirma que: *“No se ha observado que dentro de la motivación del acto de determinación (Rectificación de Tributos) que se haya considerado la consulta de aforo sobre el mismo producto, ni tampoco en la Resolución impugnada y que atiende el reclamo administrativo formulado por la empresa actora, en el cual se observa que el actor alegó la existencia de la consulta de aforo (Fjs. 179 a 188) particular sobre el cual tampoco ha existido pronunciamiento alguno por parte de la autoridad tributaria.”* En consecuencia, nunca se estableció la comunicación de la modificación de la nomenclatura que fue motivo de la consulta dentro del proceso controvertido, por lo que Tribunal de instancia, en virtud de los hechos probados por las partes, a firma que en observancia del principio de seguridad jurídica *“que la partida sobre la cual se atendió la consulta de aforo No. 016 y clasificó al producto ENSURE en la posición arancelaria 3004.90.29, no ha sido alterada por el ordenamiento jurídico arancelario desde la publicación de dicha consulta en el R.O. 443 de 30 de octubre de 2001.”*, conclusión que pues en efecto demuestra que sí se ha observado la parte final del art. 93 del Reglamento al Título de Facilitación Aduanera del

Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones, pues otra cosa es que el Juzgador considere que los hechos demostrados y probados no se ajusten a ese contenido normativo, lo cual no significa que no se haya aplicado norma citada como infringida; en consecuencia el argumento del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador, está encaminado a que se dé una interpretación a la norma para ajustar sus actuaciones, lo que no es procedente al efectuarse el control de legalidad sobre la sentencia emitida por el Tribunal A-quo, por el vicio propuesto por el recurrente. Así mismo, es inconsecuente la aplicación de la Resolución 05-2013 del Pleno de la Corte Nacional de Justicia, que como bien lo señala la Administración Tributaria, es de obligatoria aplicación, pues en función del problema a dilucidar propuesto por el Tribunal de instancia, como *ut supra* se manifestó, y como lo señala el casacionista en la audiencia de fundamentación del recurso de casación, el controvertido se delimitó a establecer el por qué no se justificó por parte del Servicio Nacional de Aduana el cambio de partida arancelaria, existiendo sobre ese producto una consulta de aforo, razón suficiente por la que no correspondía aplicar la Resolución No. 05-2013, del Pleno de la Corte Nacional de Justicia, toda vez que la competencia para establecer la clasificación de la nomenclatura de “ENSURE EN POLVO”, en la respectiva partida arancelaria, no fue el motivo por el que se aceptó la acción de impugnación presentada por ABBOTT LABORATORIOS DEL ECUADOR CIA: LTDA., en consecuencia, no es procedente la aplicación de dicha Resolución a los hechos probados. Por lo expuesto, esta Sala de Casación, bajo los lineamientos establecidos por el casacionista no evidencia que se ha configurado el vicio de falta de aplicación del art. 93 del Reglamento al Título de Facilitación Aduanera del Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones y Resolución 05-2013 del Pleno de la Corte Nacional de Justicia, por la caso quinto del art. 268 del Código Orgánico General de Procesos.

VII. DECISIÓN

Por las consideraciones expuestas, la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, **ADMINISTRANDO JUSTICIA EN NOMBRE DEL PUEBLO SOBERANO DEL ECUADOR, POR AUTORIDAD DE LA CONSTITUCIÓN Y LEYES DE LA REPÚBLICA**, Resuelve: No Casar la sentencia dictada el 8 de septiembre de 2017, las 08h03, por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el Distrito Metropolitano de Quito, provincia de Pichincha, dentro del juicio de impugnación No. 17510-2017-00130. Actúe la doctora Ivonne Marlene Guamaní León, en calidad de secretaria relatora encargada de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario, en virtud del oficio No. 011-PSCT-CNJ-18 de 17 de mayo de 2018 suscrito por la presidenta de la Sala, Dra. Ana María Crespo Santos. Sin Costas.- Notifíquese, publíquese y devuélvase.-

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

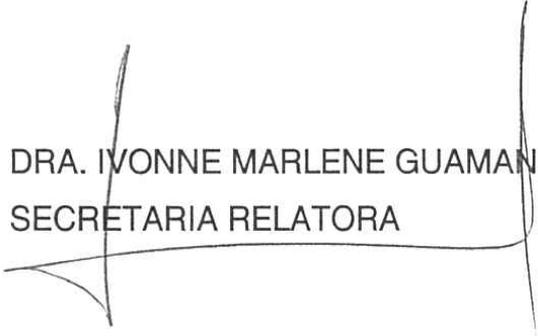
José Luis Terán Suárez
 Dr. José Luis Terán Suárez
JUEZ NACIONAL

Darío Velástegui Enríquez
 Dr. Darío Velástegui Enríquez
JUEZ NACIONAL
VOTO SALVADO

Certifico:

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

En Quito, jueves cuatro de octubre del dos mil dieciocho, a partir de las quince horas y veinte y ocho minutos, mediante boletas judiciales notifiqué la SENTENCIA y VOTO SALVADO que antecede a: MARÍA FERNANDA BARONA CORDERO EN CALIDAD DE APDOERADA ESPEICAL DEL SR. JORGE MEDINA R. REPRES. LEGAL DE LA CÍA. ABBOTT LABORATORIOS DEL ECUADOR CIA. LTDA. en la casilla No. 239 y correo electrónico dpino@fabara.ec, amelendez@fabara.ec, maria.barona@abbott.com, en el casillero electrónico No. 1719560565 del Dr./Ab. MELENDEZ OÑA ANGELICA GABRIELA. SENAE ECON. PEDRO XAVIER CÁRDENAS MONCYAO EN CALIDAD DE DIRECTOR GENERAL en la casilla No. 1346 y correo electrónico fersitamorales@hotmail.com, 1346.sar@aduana.gob.ec, fmorales@aduana.gob.ec, en el casillero electrónico No. 1717647836 del Dr./Ab. MORALES ALARCÓN MARÍA FERNANDA. CARLOS EDUARDO VALLEJO VELOZ en el correo electrónico carlosvallejov@hotmail.com; PROCURADOR GENERAL DEL ESTADO en la casilla No. 1200, en el casillero electrónico No. 0901499905 del Dr./Ab. MARCOS EDISON ARTEAGA VALENZUELA. Certifico:



DRA. IVONNE MARLENE GUAMANI LEON
SECRETARIA RELATORA

RAZÓN: Siento como tal que las 22 fotocopias que anteceden debidamente foliadas, selladas y rubricadas son iguales a los originales que constan dentro Juicio de Impugnación (No. 17510-2017-00130), (Recurso de Casación No. 17510-2017-00130), (Resolución No. 426-2018), que sigue la COMPAÑIA ABBOTT LABORATORIOS DEL ECUADOR CIA. LTDA, en contra del DIRECTOR GENERAL DEL SERVICIO NACIONAL DE ADUANA DEL ECUADOR, las mismas que las confiero debidamente certificadas. Quito, 23 de octubre del 2018. Certifico.-

DRA. IVONNE MARLENE GUAMANÍ LEÓN
SECRETARIA RELATORA (E)



RESOLUCION No. 428-2018



Recurso de Casación No. 09503-2009-0777 E

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

PONENCIA: Dr. Darío Velástegui Enríquez

ACTOR: Ingeniero Alfonso Delfini Mechelli, presidente y representante legal de AQUAMAR S.A.

DEMANDADO: Director General del Servicio de Rentas Internas - Recurrente.

Quito, a **miércoles 10 de octubre del 2018, las 12h03.-**

VISTOS: (09503-2009-0777).-

I. ANTECEDENTES:

1.1. El abogado Johnny Amat Díaz, en calidad de procurador fiscal de los economistas Leonardo Orlando Arteaga; y, Juan Miguel Avilés Murillo, en sus calidades de Director General y Director Zonal 8 del Servicio de Rentas Internas; interpone recurso de casación contra la sentencia dictada por la Sala Única del Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario No. 2 con sede en el cantón Guayaquil, provincia del Guayas, el 10 de mayo del 2017, las 14h53, dentro del juicio de impugnación No. 09503-2009-0777, deducido por el ingeniero Alfonso Delfini Mechelli, en su calidad de representante legal y presidente de la compañía AQUAMAR S.A., en contra de la Resolución No. 109012005DIV1292 de 21 de diciembre de 2005, dictada por el Director Regional del Servicio de Rentas Internas del Litoral del Sur, fallo que en su parte relevante señala: *“(...) aceptar parcialmente la acción de impugnación deducida por el Ing. Alfonso Delfini Mechelli, como representante legal de la Compañía AQUAMAR S.A., en contra del Director General del Servicio de Rentas Internas y Director Regional del Servicio de Rentas*

Internas Litoral Sur, disponiéndose que la parte demandada considere para efecto de liquidar el valor a devolver, los comprobantes detallados en el apartado 10.1 de la resolución impugnada. De acuerdo con la amplia jurisprudencia de la Sala de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, el Servicio de Rentas Internas, en la liquidación que le corresponde hacer, no deberá reconocer tal devolución por la adquisición de servicios, que sólo se agregó a partir del 2008, ni activos fijos, pues está sujeto a depreciación, ni tampoco en comprobantes de ventas que no reúnan los requisitos señalados en el Reglamento; en lo demás, se confirma la validez de la Resolución No. No. 109012005DIV1292 del 21 de Diciembre del 2005, sin costas ni honorarios que regular.- (...)"

1.2. El recurso de casación fue admitido a trámite por el doctor Darío Velástegui Enríquez, a esa fecha, Conjuez ponente, mediante auto de 10 de noviembre 2017; las 10h56, ante los jueces de la Sala de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, competentes para conocer y resolver este recurso.

II. JURISDICCION Y COMPETENCIA:

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

2018 y 02-2018 de 1 de febrero de 2018, expedidas por el Pleno de la Corte Nacional de Justicia.

III. VALIDEZ

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

IV. FUNDAMENTOS DEL RECURSO

4.1. El abogado Johnny Amat Díaz, en calidad de procurador fiscal autorizado por el Director General del Servicio de Rentas Internas y Director Zonal 8 del Servicio de Rentas Internas; fundamentó su recurso de casación en la causal segunda del art. 3 de la Ley de Casación, bajo el yerro de falta de aplicación de los arts.: 333 del Código Orgánico de la Función Judicial; 344 y 346 del Código de Procedimiento Civil; y, 116, 227 y 228 del Código Tributario, que fue admitido de conformidad al auto de 10 de noviembre de 2017, constante a fojas 2 del expediente de casación.

4.1.1. El casacionista, fundamenta su recurso en la causal segunda del art. 3 de la Ley de Casación, con base en el yerro de falta de aplicación de las normas que acusa como infringidas, correspondientes a los arts.: 333 del Código Orgánico de la Función Judicial; 344 y 346 del Código de Procedimiento Civil; y, 116, 227 y 228 del Código Tributario; en los siguientes términos: *“(...) Tal como se aprecia en esta porción de la sentencia objeto recurrida, los Jueces establecieron que las partes procesales habían legitimado correctamente su intervención en la presente causa, así como la validez procesal al no haberse omitido ninguna solemnidad sustancial. De la lectura de la demanda (en las fojas 10 a 16 de los recaudos procesales) que dio inicio a este juicio, se observa que la acción de impugnación fue ejercida por el señor Alfonso Delfini Mecheli, en calidad de Presidente Ejecutivo y representante legal de la compañía AQUAMAR S.A., quien legitimó su personería con la copia certificada de su nombramiento (a foja 3 de los recaudos procesales) otorgado el día 5 de agosto de 2002, inscrito el 24 de septiembre de 2002 en el Registro Mercantil del Cantón Guayaquil. Se*

colige entonces que la demanda fue propuesta por quien efectivamente ostentaba la representación legal del Accionante. Posteriormente, a través del auto expedido el lunes 28 de diciembre de 2015, a las 14h06, y notificado al día siguiente (a foja 240 de los recaudos procesales), el Tribunal Distrital No. 2 de lo Contencioso Tributario declaró “la nulidad de todo lo actuado a partir de la providencia de fecha 7 de mayo del 2009, dictada a las 17h05 (fojas 69), disponiendo que esta causa vuelva al estado en que se encontraba hasta momentos antes de dictar la referida providencia”, luego de lo cual se abrió la causa a prueba. Desde entonces obran en autos los escritos detallados a continuación:

ASUNTO	FECHAS Y HORA DE PRESENTACIÓN	A FOJAS DE LOS AUTOS:
<i>Solicitud de revocatoria de auto 28/12/2015</i>	<i>4 de enero de 2016, a las 14h17</i>	<i>243</i>
<i>Prueba</i>	<i>22 de noviembre de 2016, a las 14h33</i>	<i>253, 254 y 255</i>
<i>Pronunciamiento acerca de providencia 12/01/2017</i>	<i>18 de enero de 2017, a las 13h36</i>	<i>274</i>
<i>Nuevos señalamiento para exhibición de documentos</i>	<i>10 de febrero de 2017, a las 13h37</i>	<i>287</i>

Los cuatro escritos tienen en común que fueron presentados a nombre del Ing. Enrico Delfini Escala, como supuesto Presidente Ejecutivo y representante legal de AQUAMAR S.A., por el abogado Humberto Moya González. Sin embargo, a lo largo del expediente judicial no consta que el señor Enrico Delfini Escala haya comparecido como legítimo contradictor en el proceso; tampoco ha acreditado el cargo al que se hace referencia, y ni siquiera autorizó o ratificó las gestiones de su patrocinador. Cabe destacar que, entre las actuaciones anuladas conforme el auto de fecha 28 de diciembre de 2015, se encuentra una razón sentada el 14 de octubre de 2015 por la Secretaría Relatora de aquel entonces (a foja 238 de los recaudos procesales), quien expresó que “el Ing. Enrico Delfini Escala Presidente Legal de la compañía AQUAMAR S.A. no ha legitimado su intervención en este proceso”. Dicha situación enfatiza la omisión en la que ha incurrido la Parte Actora

al permitir que comparezca a su nombre una persona que no la representa. Ahora bien, la causal 2da. del artículo 3 de la Ley de Casación (hoy numeral 1 del artículo 268 del Código Orgánico General de Procesos) establece ciertos presupuestos que deberán concurrir en el dictamen de la sentencia recurrida para que se entienda fundamentada la causal invocada: Primero la falta de aplicación de las normas procesales debió haber viciado el proceso de nulidad insanable. Al respecto, el artículo 346 del Código de Procedimiento Civil califica a la legitimidad de personería como solemnidad sustanciando como a todo juicio e instancia. La categoría de solemnidad sustancial que la Ley da implica que, a falta de legitimación activa, el proceso adolezca de nulidad de conformidad al art. 344 ibídem. El Código Tributario también exige la comparecencia del Actor como parte procesal debidamente legitimada dentro del procedimiento contencioso tributario. (...) En virtud de lo expuesto, aunque el señor Alfonso Delfini Mecheli haya legitimado su intervención al momento de plantear la demanda, para que AQUAMAR S.A. continuara ejerciendo sus derechos como accionante de la causa, era indispensable que la persona natural que con posterioridad haya actuado, en representación de la sociedad legitimase oportunamente su calidad. Circunstancia que la Sala de instancia omitió en analizar, pues claramente se ha verificado que los escritos en cuestión fueron presentados a nombre del Ing. Enrico Delfini Escala, sin que éste hubiese realmente comparecido y acreditado la representación legal de la compañía. De igual forma, los Jueces debieron exigir que el representante legal de AQUAMAR S.A. ratificara las gestiones que aparentemente realizó el abogado Humberto Moya González a nombre del señor Enrico Delfini Escala, en fiel observancia de las reglas contempladas en el artículo 333 del Código Orgánico de la Función Judicial. (...) Segundo, la falta de legitimación activa del representante legal de AQUAMAR S.A. influye en la decisión de la causa, ya que, como en realidad el Actor jamás compareció en el juicio desde la presentación de los escritos antes mencionados, la Sala de instancia debió haber ordenado el archivo de la acción en lugar de expedir la infundada sentencia. Tercero, hasta la presente fecha no existe constancia procesal de que el Ing. Enrico Delfini Escala haya demostrado haber ejercido el cargo de Presidente Ejecutivo y convalidada legalmente. A fines de corroborar lo manifestado, sírvase Señores Jueces disponer a la Secretaria del Tribunal que siente razón si la persona indicada ha legitimado su personería en la presente causa (...).”

4.1.2. En respuesta al recurso de casación, la parte actora representada por Enrico Delfini Escala, mediante escrito de 17 noviembre de 2017, las 14h02; ha manifestado: *“(...) Señores Jueces la personería de AQUAMAR S.A. fue debida y legalmente legitimada en el proceso y así lo reconoció expresamente el Tribunal juzgador. Esta providencia no ha sido anulada ni revocada en ninguna de sus partes y por tanto es firme y demuestra que no ha existido la violación de tal solemnidad sustancial, al estar la compañía correctamente representada y legitimada su personería en el ejercicio de sus derechos. En virtud de lo expuesto, al no haber demostrado la contraparte que la Sala juzgadora omitió el análisis del Art. 346 del Código de Procedimiento Civil que determina a la legitimidad de personería como una solemnidad sustancial, no haya causa alguna que permita sostener la nulidad de la causa y por tanto no hay lugar a justificar que se haya incurrido en la falta de aplicación del art. 344 del Código de Procedimiento Civil, en virtud de lo cual este recurso deberá ser rechazado. (...) Finalmente, es importante mencionar que la providencia objeto de este numeral no ha sido revocada y que por tanto presenta todo el mérito suficiente para demostrar la correcta comparecencia del nuevo Presidente Ejecutivo de AQUAMAR S.A. dentro de la causa, y que la nulidad decretada por la Sala de una parte del proceso, tal como reconoce el recurrente, ocurrió a partir de la providencia de fecha 7 de mayo de 2009 a las 17h05, que no invalida en ninguna forma la legítima intervención de Enrico Delfini Escala dentro de la causa. (...) Finalmente, reitero que además de no existir la omisión por parte de la Sala de la aplicación de las normas procesales invocadas por el recurrente, en su recurso no se cumplió con demostrar cómo tales supuestas omisiones habrían viciado al proceso de nulidad insanable, y menos aún que tal supuesta nulidad hubiere influido en la decisión de la causa, por lo cual la causal invocada no ha sido debidamente demostrada, analizada ni validada, y por tanto, el recurso carece absolutamente de fundamento y debe ser rechazado (...)”.*

V. PLANTEAMIENTO DE LOS PROBLEMAS JURIDICOS

5.1. La Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, examinará si la sentencia recurrida por el procurador fiscal del Servicio de Rentas Internas, se enmarca dentro de la causal y cargo propuesto:

CAUSAL SEGUNDA: El casacionista acusa que la sentencia recurrida incurre en el vicio de **Falta de aplicación** de los siguientes artículos: 333 del Código Orgánico de la Función Judicial; 344 y 346 del Código de Procedimiento Civil; y, 116, 227 y 228 del Código Tributario.

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

6.1.- La casación desde la concepción doctrinaria se ha enmarcado en un campo aplicativo de naturaleza jurídica extraordinaria, formal y de alta técnica jurídica, autores como: Hernando Devis Echandía, al referirse al recurso de casación han manifestado que *“Se trata de un recurso extraordinario, razón por la cual está limitado a los casos en que la importancia del litigio por su valor o su naturaleza lo justifica. Por él se enjuicia la sentencia del tribunal, que es su objeto, sin que implique una revisión del juicio.”* (Hernando Devis Echandía, “Nociones Generales de Derecho Procesal Civil” pág. 797); así mismo, Jaime Guasp señala que: *“La casación se concibe como un recurso donde se platean estrictamente cuestiones de derecho, y no cuestiones de hecho, es decir, que se trata de un proceso de impugnación destinado a rescindir un fallo judicial por razones estrictamente jurídicas, y no por razones fácticas, por lo que quedarían fuera de la casación todas aquellas motivaciones que pretendieran la eliminación, sustitución del fallo impugnado a base de su desajuste con los hechos. La casación se perfila así como una figura de significado netamente jurídico, porque solo las cuestiones jurídicas tendrían acceso a ella, lo cual limitaría, extraordinariamente y significativamente, su concepto.”* (Juan Lovato Vargas citando a Jaime Guasp en, Programa Analítico del Derecho Procesal, Quito: Corporación Editorial Nacional, Universidad Andina Simón Bolívar, 2002, 148), Luis Armando Tolosa Villabona en su obra Teoría y Técnica de la Casación, señala que: *“El recurso de casación es extraordinario, discrecional, reglado y taxativo. Pretende quebrar, anular y romper una sentencia o auto, violatorios de la ley sustancial (errores in iudicando) o de la ley procesal (errores in procedendo) (pág. 13). De la Rúa señala que: “la casación es un verdadero y propio medio de impugnación, un recurso acordado a las partes en el proceso, bajo ciertas condiciones, para pedir y obtener el reexamen de las sentencias desde el punto de vista de su corrección jurídica”* (De la Rúa, Fernando. *El recurso*

de casación en el derecho positivo argentino, Editorial V. P. de Zavalla, Buenos Aires, 1986, pág. 50). Criterios doctrinarios que reafirman la concepción inicialmente expuesta y que se constituye en el lineamiento establecido por la Corte Nacional de Justicia. Siendo por tanto, los objetivos principales de este recurso por un lado la protección del ordenamiento jurídico imperante bajo las premisas de la correcta interpretación y aplicación de las normas de derecho sustanciales como procesales dentro de la sentencia o auto del inferior, es decir en sentido estricto el control de legalidad sobre las decisiones judiciales y por otro lado la función uniformadora de la jurisprudencia.

6.2. Corresponde a esta Sala Especializada previo análisis del problema jurídico planteado establecer lo siguiente: la causal segunda del art. 3 de la Ley de Casación procede: *“Aplicación indebida, falta de aplicación o errónea interpretación de normas procesales, cuando hayan viciado el proceso de nulidad insanable o provocado indefensión, siempre que hubieren influido en la decisión de la causa y que la respectiva nulidad no hubiere quedado convalidada legalmente.”*; por tanto se deberá entender que, por esta causal se analizan los vicios contenidos por esta causal : **a) La aplicación indebida:** *“ocurre cuando el juez aplica una norma que no es llamada a regular, gobernar u obrar en el caso debatido. La norma es entendida rectamente en su alcance y significado, pero se aplica a un hecho no gobernado por ella, haciéndole producir efectos no contemplados en el precepto.”* (Luis Armando Tolosa Villabona, *“Teoría y Técnica de Casación”* (Bogotá: Editorial Doctrina y Ley), 359); **b) La falta de aplicación:** *“ocurre cuando el sentenciador niega en el fallo la existencia de un precepto, lo ignora frente al caso debatido. Es error contra ius, es rebeldía y desconocimiento de la norma. Es error de existencia de la norma por haberse excluido ésta en la sentencia.”* (Luis Armando Tolosa Villabona, *“Teoría y Técnica de Casación”, ob. cit., 359*); y, **c) Errónea Interpretación:** *“Se trata de la exégesis equivocada de la norma en su contenido mismo, independientemente de las cuestiones de hecho debatidas en la sentencia y del caso que trata de regular. La norma jurídica es la que gobierna el asunto, pero en sentido diverso, por lo tanto, yerra en el enfoque verdadero de ella, en su espíritu y alcances. Hay entonces insuficiencia del juicio o exceso al formularlo. El sentenciador acierta en la*

norma pero falla en su verdadero significado, alejándose de su espíritu y finalidad” (Tolosa Villabona, Luis Armando.. 2008. Teoría y Técnica de la Casación, Bogotá Colombia Ediciones Doctrina y Ley Ltda., pág. 361).

6.2.1. El recurrente en el contenido de su recurso de casación, cuestiona que no se acreditó la representación legal de la compañía AQUAMAR S.A., puesto que la acción de impugnación fue presentada por el señor Alfonso Delfini Mecheli en calidad de presidente ejecutivo y representante legal de la antes mencionada compañía, no obstante, la solicitud de revocatoria, anuncio de prueba y señalamiento de exhibición de documentos fue presentada por el Ing. Enrico Delfini Escala en calidad de presidente ejecutivo y representante legal de AQUAMAR S.A. representado por el abogado Humberto Moya González; no pudiendo establecerse como legítimo contradictor al Ing. Enrico Delfini Escala, por cuanto, no ha justificado el ostentar el cargo de presidente ejecutivo, ni de representante legal de la mencionada compañía; y, el abogado patrocinador tampoco ha sido ratificado, ni autorizado para que requiera diligencias para la sustanciación de la causa, mucho menos realice gestiones de patrocinio.

6.2.2. El Tribunal A quo, en el considerando segundo del fallo impugnado, establece que: *“(...) Se ha dado a la presente causa el trámite establecido en el Código Tributario para esta clase de asuntos, habiendo las partes legitimado su intervención en legal forma; y, no existiendo omisión de solemnidad sustancial alguna, se declara su validez procesal. (...)”*

6.2.3. El recurrente, señala como infringidos el contenido de los siguientes artículos:

- **Código Orgánico de la Función Judicial**

Art. 333: *“Presentación de escritos por los abogados.- El abogado no requiere poder especial para interponer medios impugnatorios, en representación de su cliente. No se admitirá la intervención en causa de una persona como gestor de negocios ajenos; los abogados en ejercicio de la profesión podrán concurrir a los*

actos procesales ofreciendo poder o ratificación debiendo legitimar su personería en los términos señalados en la ley. Bastará que en los poderes de procuración judicial se haga constar el encargo de patrocinar en causa o de ejercer la procuración judicial, para que sea suficiente. Únicamente por mandato expreso de la ley se podrá exigir que en el texto del poder de procuración judicial conste detalladamente el encargo, con indicación expresa del tipo de proceso, las partes, los antecedentes de hecho y de derecho, las facultades de las que se dota al procurador y más circunstancias para proponer o continuar la acción. No se podrá exigir formalidades no establecidas en la ley para impedir o dificultar el ejercicio del derecho de los abogados al libre patrocinio en causa.”

- **Código de Procedimiento Civil**

Art. 344: *“Sin perjuicio de lo dispuesto por el artículo 1014 el proceso es nulo, en todo o en parte, solamente cuando se ha omitido alguna de las solemnidades sustanciales determinadas en este Código.”*

Art. 346: *“Son solemnidades sustanciales comunes a todos los juicios e instancias: 1.- Jurisdicción de quien conoce el juicio; 2.- (Reformado por la Disposición Reformativa segunda, núm. 3 de la Ley s/n, R.O. 544-S, 9-III-2009).- Competencia de la jueza o el juez o tribunal, en el juicio que se ventila; 3.- Legitimidad de personería; 4.- Citación de la demanda al demandado o a quien legalmente le represente; 5.- Concesión del término probatorio, cuando se hubieren alegado hechos que deben justificarse y la ley prescriere dicho término; 6.- Notificación a las partes del auto de prueba y la sentencia; y, 7.- Formarse el tribunal del número de jueces que la ley prescribe.”*

- **Código Tributario**

Art. 116: *“Comparecencia.- En toda reclamación administrativa comparecerán los reclamantes, personalmente o por medio de su representante legal o procurador, debiendo éste legitimar su personería desde que comparece, a menos que por fundados motivos se solicite a la administración un término prudencial para el efecto, en cuyo caso se le concederá por un tiempo no inferior a ocho días si el representado*

estuviere en el Ecuador, ni menor de treinta días si se hallare en el exterior. De no legitimar la personería en el plazo concedido, se tendrá como no presentado el reclamo, sin perjuicio de las responsabilidades a que hubiere lugar en contra del compareciente.”

Art. 227: *“Partes.- Son partes en el procedimiento ante el Tribunal Distrital de lo Fiscal: el actor, el demandado y el tercero perjudicado. Actor es la persona natural, que deduce la demanda o la persona jurídica o ente colectivo sin personalidad jurídica, a nombre de quien se propone la acción o interpone el recurso que ha de ser materia principal del fallo. Demandado es la autoridad del órgano administrativo del que emanó el acto o resolución que se impugna; el director o jefe de la oficina u órgano emisor del título de crédito, cuando se demande su nulidad o la prescripción de la obligación tributaria, o se proponga excepciones al procedimiento coactivo; y, el funcionario recaudador o el ejecutor, cuando se demande el pago por consignación o la nulidad del procedimiento de ejecución. Tercero es todo aquel que dentro del procedimiento administrativo o en el contencioso, aparezca como titular de un derecho incompatible con el que pretenda el actor y solicite ser oído en la causa.”*

Art. 228: *“Procuradores.- La máxima autoridad de la administración tributaria respectiva o el funcionario a quien se delegue por acuerdo, podrán designar mediante oficio al abogado que, como procurador, deba intervenir en cada causa en defensa de los intereses del organismo o de la autoridad demandada, con quien se contará desde que comparezca legitimando su personería. Tal designación surtirá efecto hasta la terminación de la causa, a no ser que se hubiere dispuesto la sustitución. Para los demandantes y terceros son aplicables las disposiciones de los artículos 116 y 117 de este Código.”*

6.2.4. Como puede advertirse de las alegaciones del recurrente, de conformidad con el contenido de las normas *in examine*, que están siendo alegadas como infringidas en el presente recurso de casación, es menester verificar si el Tribunal A quo las aplicó u omitió hacerlo, puesto que, según aduce el casacionista no se ha configurado el legítimo contradictor en la presente causa, y ni tampoco ha acreditado el cargo al que hace referencia y no autorizó, ni ratificó las gestiones de

su patrocinador, para lo cual, es menester proceder a analizar la comparecencia realizada por las partes procesales en esta acción contencioso tributaria.

Conforme ha sido desarrollado por la Corte Suprema de Justicia, en virtud de la necesidad de verificar la capacidad que tienen los sujetos procesales para comparecer en un juicio, a fin de que sus pretensiones, de ser el caso, sean procedentes y justiciables, se ha establecido que: *“la doctrina procesal habla de legitimatio ad causam y de legitimatio ad processum; la primera, es la legitimación en la causa, y su ausencia determina la falta de legítimo contradictor; y la segunda, es la legitimación en el proceso, y su ausencia determina la ilegitimidad de personería; de ellas, la última es de interés del recurrente. La misma doctrina enseña que la legitimación, en general, es la titularidad del derecho respecto al objeto del proceso, de donde se infiere que la legitimidad de personería es una calidad del sujeto jurídico, que determina que éste pueda actuar en un proceso por tener capacidad legal o aptitud jurídica para comparecer a juicio, así como también la de representación legal y suficiente para litigar”*. (Corte Suprema de Justicia del Ecuador: Constructora del Litoral S.A., COLISA contra Consejo Provincial de Pichincha. Gaceta Judicial, Año CVII. Serie XVIII, No. 2, Quito, 7 de junio de 2006, 710.); es decir, es imprescindible dilucidar si se ha configurado la capacidad legal y aptitud jurídica de la parte actora para comparecer en la presente acción de impugnación. Debiendo destacar que, según Hernando Devis Echandía, *“la legitimatio ad causam es un elemento sustancial de la litis y, por lo tanto, no constituye un presupuesto procesal. En cambio, la legitimatio ad processum se refiere a la capacidad jurídica procesal de las partes, que sí es un presupuesto procesal”*. (Expediente de Casación número 467, Alfonso Andrade Endara Martha Cecilia Palma y Arévalo, RO-S 167 de 12-julio-2011); por lo tanto, siendo la legitimación en la causa un elemento sustancial de la *litis*, según lo dispone el art. 346 numeral 3 del Código de Procedimiento Civil y que su incumplimiento acarrearía la nulidad del proceso, según lo dispone el art. 344 del Código *ibídem*, debiendo observar lo que dispone el Código Tributario que establece para la comparecencia de la parte actora y sus procuradores de conformidad como lo disponen los arts.: 116, 227; y, 228.

De ahí que, resulta imprescindible determinar los antecedentes de la presente causa, que inicia con la presentación de la demanda el 01 de febrero de 2006, por el ingeniero Alonso Delfini Mechellini, en calidad de presidente ejecutivo y representante legal de la compañía AQUAMAR S.A., en la que justifica la calidad en la que comparece y autoriza como abogados patrocinadores a: “(...) Abg. Humberto Moya, Dr. Agustín Salazar Córdova, Dra. María de los Ángeles Lombeyda, Dra. Sandra Maldonado Puente y Dra. Fernanda Checa Granda (...)”, citada que fue la Administración Tributaria con el contenido de la demanda, presenta su escrito de contestación a la demanda con fecha 28 de junio de 2006; las partes procesales anuncian prueba, el Tribunal A quo realiza diligencias requeridas por las partes procesales, tal como la exhibición de documentos; teniendo en cuenta que ha sido designado como nuevo presidente de la compañía actora el ingeniero Enrico Roberto Delfin Escala, quien autorizó y ratificó las actuaciones de sus patrocinadores a: “(...) Abogada Karem Muller Gellinek; (...) Dr. Agustín Salazar Córdova; y, (...) Abogada Valeria Dueñas (...)” encontrándose los autos para resolver, los juzgadores del Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario No. 2 con sede en la ciudad de Guayaquil, resuelven en auto de 28 de diciembre de 2015, las 14h06 “(...) declarar la nulidad de todo lo actuado a partir de la providencia de 7 de mayo de 2009, dictada a las 17h05; (fojas 69), disponiendo que esta causa vuelva al estado en que se encontraba hasta momentos antes de dictar la referida providencia. Vuelva el proceso para disponer lo que fuera de Ley.-(...)”. Continuando con la sustanciación de la causa comparece la parte demandada legitimando la intervención de su abogada patrocinadora, anunció y practicó pruebas; en tanto que, la parte actora solicitó la revocatoria del auto de nulidad y en forma posterior anunció y practicó pruebas el abogado patrocinador Humberto Moya Morales, sin haber sido legalmente autorizado por el ingeniero Enrico Delfini Escala, presidente ejecutivo y representante legal de la compañía AQUAMAR S.A., sin que se haya justificado la calidad en la que compareció en el proceso; y, finalmente, el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el cantón Guayaquil, provincia del Guayas,

emitió sentencia el 10 de mayo de 2017, las 14h53, del que se origina el recurso de casación.

Con los antecedentes expuestos ha quedado establecido que se ha configurado el legítimo contradictor o *legitimatio ad causam*, puesto que, quien propuso la demanda fue el ingeniero Alfonso Delfini Mechelli la compañía AQUAMAR S.A., y es quien autorizó como abogados patrocinadores a: Humberto Moya, Agustín Salazar Córdova, María de los Ángeles Lombeyda, Sandra Maldonado Puente y Fernanda Checa Granda; configurándose de tal forma, la parte actora de esta causa, es la titular del derecho sustancial en discusión y siendo el demandado el llamado por Ley a contradecir.

6.2.5. No obstante, a partir del auto de nulidad constante a fojas 240 del expediente de instancia, correspondió a la parte actora legitimar la intervención procesal de su nuevo Representante Legal y de sus abogados patrocinadores, puesto que al no hacerlo se estaría incurriendo en la ilegitimidad de personería, numeral tercero del art. 346 del Código de Procedimiento Civil y cuyo efecto acarrearía la nulidad.

La causal segunda en la cual la Administración Tributaria ha subsumido su pretensión en el recurso de casación, se encuentra relacionada con las nulidades procesales insanables con sustento en el quebrantamiento de normas adjetivas, que se fundamenta en el derecho a la defensa, pues la omisión de alguna de las solemnidades sustanciales determinadas en el Código Adjetivo Civil, taxativamente establecidas en el art. 346 ibídem son: “1. *Jurisdicción de quien conoce el juicio*; 2. *Competencia del juez o tribunal, en el juicio que se ventila*; 3. *Legitimidad de personería*; 4. *Citación de la demanda al demandado o a quien legalmente le represente*; 5. *Concesión del término probatorio, cuando se hubieren alegado hechos que deben justificarse y la ley prescribiere dicho término*; 6. *Notificación a las partes del auto de prueba y la sentencia*; y, 7. *Formarse el tribunal del número de jueces que la ley prescribe*” acarrearían como consecuencia la declaratoria de nulidad.

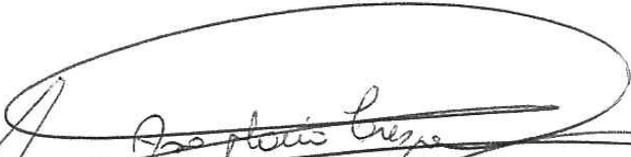
6.2.6. Como bien aduce, la Administración Tributaria al considerar que la parte actora ha omitido legitimar la personería del ingeniero Enrico Delfini Escala, en calidad de presidente ejecutivo y representante legal de la compañía AQUAMAR S.A. quien no autorizó al abogado Humberto Moya Morales como su patrocinador; incurriendo en nulidad procesal, toda vez que no se ha hecho constar la respectiva procuración judicial a favor del profesional del derecho en mención, ni se ha ratificado las gestiones que ha realizado a nombre y representación del supuesto nuevo presidente de la compañía, contrariando el contenido del art. 333 del Código Orgánico de la Función Judicial.

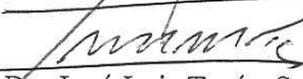
Puesto que es deber de la parte actora legitimar su personería desde que comparece, contándolo en la sustanciación del proceso desde que realiza la legitimación de su personería, al haber omitido hacerlo; el Tribunal A quo en el fallo recurrido ha incurrido en la falta de aplicación de los arts. 116, 227 y 228 del Código Tributario.

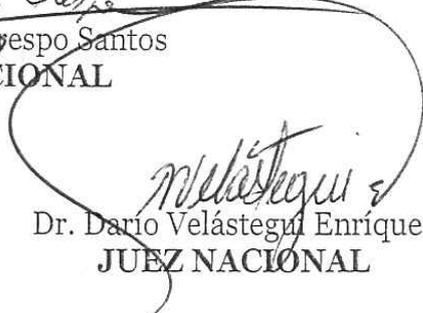
Por lo que, se declara la nulidad a partir de fojas 260 del expediente de instancia consistente en la evacuación de los elementos probatorios, debiendo disponer la legitimación de la comparecencia del Ing. Enrico Delfini, a costa del Tribunal A quo de conformidad con el art. 355 del Código de Procedimiento Civil ; debiendo el nuevo Tribunal disponer que se legitime la personería del nuevo representante legal de la compañía con la correspondiente autorización al patrocinador abogado Humberto Moya Morales con el objeto de garantizar el debido proceso en la garantía del derecho a la defensa de las partes procesales en atención al art. 359 del Código ibídem; razón por la que, procede la causal segunda alegada como infringida, puesto que se configuró el vicio de **falta de aplicación** de los arts. 333 del Código Orgánico de la Función Judicial; 344 y 346 del Código de Procedimiento Civil; y, 116, 227 y 228 del Código Tributario.

VII. RESOLUCIÓN

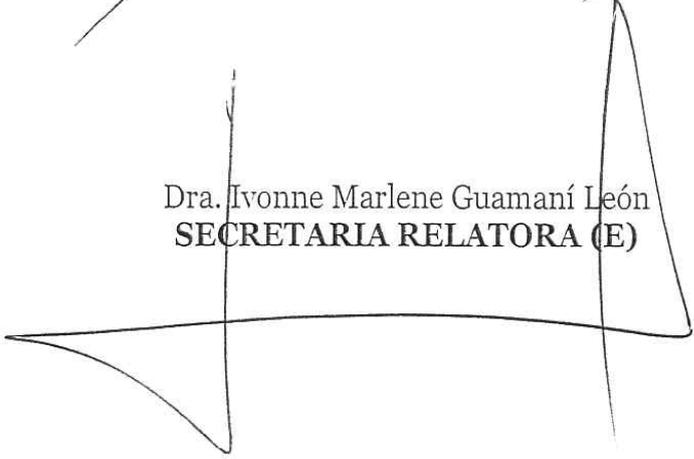
Por las consideraciones antes referidas, este Tribunal de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, **“ADMINISTRANDO JUSTICIA, EN NOMBRE DEL PUEBLO SOBERANO DEL ECUADOR, Y POR AUTORIDAD DE LA CONSTITUCIÓN Y LAS LEYES DE LA REPÚBLICA”**, Resuelve: Casar la sentencia emitida por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en la ciudad de Quito, provincia de Pichincha, el 10 de mayo de 2017, las 14h53; declarando la nulidad procesal a partir de fojas 260 del expediente de instancia, por las razones expuestas en esta sentencia, a costas del Tribunal A quo.- Actúe la doctora Ivonne Marlene Guamaní León, en calidad de secretaria relatora encargada de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario, en virtud del oficio No. 011-PSCT-CNJ-18 de 17 de mayo de 2018 suscrito por la presidenta de la Sala, Dra. Ana María Crespo Santos.- Notifíquese, Publíquese y Devuélvase.-


 Dra. Ana María Crespo Santos
JUEZA NACIONAL


 Dr. José Luis Terán Suárez
JUEZ NACIONAL


 Dr. Darío Velástegui Enríquez
JUEZ NACIONAL

Certifico:


 Dra. Ivonne Marlene Guamaní León
SECRETARIA RELATORA (E)

En Quito, miércoles diez de octubre del dos mil dieciocho, a partir de las dieciseis horas y quince minutos, mediante boletas judiciales notifiqué la SENTENCIA que antecede a: AQUAMAR S.A. en la casilla No. 2142 y correo electrónico poncev.alejandro@quevedo-ponce.net, valeria.duenas@quevedo-ponce.net, agustin.salazar@quevedo-ponce.net, agustin.salazar@salazarcordova.com, valeria.duenas@salazarcordova.com, en el casillero electrónico No. 1707751945 del Dr./Ab. ALEJANDRO PONCE VILLACIS. DIRECTOR REGIONAL DEL SERVICIO DE RENTAS INTERNAS LITORAL SUR en la casilla No. 2424 y correo electrónico kachel_13@hotmail.com; juridico_rls@sri.gob.ec, jdamat@sri.gob.ec, juridico_rls@sri.gob.ec, en el casillero electrónico No. 0919308056 del Dr./Ab. PESANTEZ PELAEZ KAREM MICHELLE. Certifico:

DRA. IVONNE MARLENE GUAMANI LEON
SECRETARIA RELATORA

RAZÓN: Siento como tal que las 09 fotocopias que anteceden debidamente foliadas, selladas y rubricadas son iguales a los originales que constan dentro Juicio de Impugnación (No. 09503-2009-0777), (Recurso de Casación No. 09503-2009-0777), (Resolución No. 428-2018), que sigue la COMPAÑIA AQUAMAR S.A, en contra del DIRECTOR GENERAL Y DIRECTOR ZONAL 8 DEL SERVICIO DE RENTAS INTERNAS, las mismas que las confiero debidamente certificadas. Quito, 18 de octubre del 2018. Certifico.-


DRA. LIGIA MARISOL MEDIAVILLA
SECRETARIA RELATORA (E)



RESOLUCION No. 429-2018

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA

Recurso de Casación No. 09501-2015-00187



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

PONENCIA: Dr. Darío Velástegui Enríquez

ACTOR: IMPORTADORA SAN VICENTE CÍA LTDA.

DEMANDADO: Director Distrital de Guayaquil del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador. (Recurrente).

Quito, a miércoles 10 de octubre del 2018, las 12h05.-

VISTOS: (09501-2015-00187)

I. ANTECEDENTES:

1.1. El tecnólogo Francisco Amador Moreno en calidad de Director Distrital de Guayaquil del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador, interpone recurso de casación contra la sentencia dictada por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el cantón Guayaquil, provincia del Guayas, el 13 de abril del 2017, las 11h51, dentro del juicio de impugnación No. 09501-2015-00187, deducido por el señor Jorge Vicente Auad Heraldes, en calidad de gerente y representante legal de la compañía IMPORTADORA SAN VICENTE CIA. LTDA., en contra de la Resolución No. SENAE-DDG-2015-1076-RE, de fecha 17 de noviembre de 2015, emitida por la Directora Distrital de Guayaquil del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador, fallo que en su parte relevante señala: *“(...) declara con lugar la demanda presentada, en consecuencia se deja sin efecto jurídico la Resolución No. SENAE-DDG-2015-1076-RE suscrita por la Directora Distrital de Guayaquil del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador, dentro del reclamo administrativo de Impugnación No. 446-2015, por consiguiente se deja sin efecto el ajuste de valor realizado en el aforo y por ende, se ordena la baja de la contabilidad fiscal de la liquidación complementaria No. 33101710. Una vez ejecutoriada esta sentencia, devuélvase la caución rendida en cumplimiento a lo*

señalado en el Art. 7 de la Ley Reformativa para la Equidad Tributaria. Sin costas ni honorarios que regular. (...)”.

1.2. La pretensión jurídica de la administración aduanera consiste en que: “(...) **CASE** la sentencia dictada por la Sala Única del Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario No. 2 de Guayaquil, emitida el 13 de abril del 2017, a las 11h51, y notificada el mismo 13 de abril del año 2017, en el juicio de impugnación No. **09501-2015-00187**” (Transcripción del escrito correspondiente); y,

1.3. El recurso de casación fue admitido a trámite por el Tribunal juzgador mediante auto de 10 de mayo del 2017, las 14h21; ante los Jueces de la Sala de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, competente para conocer y resolver este recurso.

II. JURISDICCION Y COMPETENCIA:

2.1. Esta Sala Especializada conformada por la doctora Ana María Crespo Santos; y, los doctores José Luis Terán Suárez y Darío Velástegui Enríquez, es competente para conocer y resolver el presente recurso de casación, en virtud del sorteo que consta a fojas 20, del proceso, así como las Resoluciones N°. 341-2014 de 17 de diciembre de 2014 y la Resolución N°009-2018 de 23 de enero del 2018, emitidas por el Pleno del Consejo de la Judicatura; así como las Resoluciones N° 01-2018 de 26 de enero de 2018 y 02-2018 de 1 de febrero de 2018, expedidas por el Pleno de la Corte Nacional de Justicia; y en atención a lo previsto en los artículos 184 numeral 1 de la Constitución de la República del Ecuador, 185 segunda parte, número 1 del Código Orgánico de la Función Judicial y art. 1 de la Ley de Casación.

III. VALIDEZ

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

IV. FUNDAMENTOS DEL RECURSO

4.1. El tecnólogo Francisco Amador Moreno en calidad de Director Distrital de Guayaquil del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador, fundamenta su recurso de casación con base en la causal quinta del art. 3 de la Ley de Casación, cuyo yerro lo sustenta en que la sentencia o auto no contiene los requisitos exigidos por la Ley o en su parte dispositiva se adoptan decisiones contradictorias o incompatibles. Mismo que, en auto de 10 de noviembre de 2017, las 11h02, doctor Darío Velástegui Enríquez, en su calidad de Conjuez de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia a esa fecha, declaró admisible el recurso de casación en mención.

4.1.1. Respecto del vicio el casacionista expone que: *“(...) en ninguna parte de la sentencia el Tribunal desarrolla motivación alguna de forma directa contra el acto administrativo impugnado, sino que únicamente, señala la sala **que el SENAE no procedió a descartar el segundo método para así aplicar el tercero**, faltando al deber de motivación dispuesto en el Art. 76, numeral 7, literal l) de la Constitución, pues hay que hacer la siguiente consideración:*

Si la parte considerativa de la sentencia, así como su motivación, desarrollo que debe de confirmar la tarea judicial la cual no consiste, básicamente, en aplicar aséptica y silogísticamente una respuesta legal, sino en optar entre diferentes respuestas jurídicas que el derecho vigente pone a su alcance; pero lo que se pretende es que racionalmente justifique, motive o fundamente su opción haciendo conocer los argumentos que la avalan, dicho de otra manera ya resulta algo ingenuo o irreal suponer que los cuatro métodos interpretativos savignianos conducirán al juez a “la” respuesta legal prevista anticipadamente, pues la práctica jurídica actual, con sus sentencias con disidencias o las jurisprudencias contradictorias, confirma que la tarea judicial no consiste en “desentrañar el sentido contenido en la ley” y que se le reclama al juez que brinde argumentos justificatorios de la respuesta halada o construida desde el derecho vigente (...)”. El recurrente concluye su fundamentación señalando que: *“(...) nos encontramos ante una omisión gravísima por parte de los juzgadores de esta Sala. Su sentencia carece de motivación alguna de la que se pueda inferir las razones jurídicas que supuestamente asisten al accionante para que se pueda inferir las razones jurídicas que supuestamente asisten al*

accionante para que su demanda sea declarada con lugar, pues se limita a indicar que en "... el SENAE no procedió a descartar el segundo método de valoración para proceder aplicar el tercer método..." (...)".

4.2. Realizado el traslado a la compañía IMPORTADORA SAN VICENTE CIA. LTDA., dando contestación a la admisibilidad en referencia, en lo que se refiere a que la sentencia o auto no contiene los requisitos exigidos por la Ley o en su parte dispositiva se adoptan decisiones contradictorias o incompatibles, manifiesta que: *"(...) para que exista una correcta motivación se deberá exponer claramente los antecedentes de hecho que sirvan de justificación para aplicar los fundamentos de derecho en los que se basa la decisión tomada. De esta manera, es importante tener en cuenta que la sentencia recurrida sí hace un análisis de los hechos que se han probado y que forman parte de la verdad procesal, asociándolos con los fundamentos de derecho en los que se ha basado para dictar sentencia",* Más adelante expresa que: *"(...) el Tribunal en base a los hechos probados, determinó en su sentencia que existe abundante documentación que demuestra el valor de transacción de las mercaderías importadas, por lo que debía aplicarse dicho método (primero) en el establecimiento de valor en este caso";* y que: *"(...) al ser el primer método el aplicable, la Administración Aduanera no podía pasar a aplicar el segundo método. Menos aún al tercer método de valoración, siendo que no existen pruebas ni fundamentos de hecho que determinen la exclusión del segundo método. Y sobre el tercer método, que fue el que finalmente aplicó la Autoridad Aduanera, no se presentaron los documentos que sustenten su técnica y legal aplicación".* Finalmente determina que: *"(...) la sentencia cuenta con la debida enunciación de las normas y principios jurídicos en que se funda y explica la pertinencia de su aplicación a los antecedentes de hecho, siendo inexistente la falta de motivación destacada en el recurso presentado por SENAE (...)"*.

V. PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA JURIDICO

5.1. La Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, procede a examinar si la sentencia recurrida por el tecnólogo Francisco Amador Moreno en calidad de Director Distrital de Guayaquil del Servicio

Nacional de Aduana del Ecuador, se enmarca dentro de la causal y cargo propuesto:

CAUSAL QUINTA: El recurrente considera que en el fallo recurrido, se ha configurado la causal quinta del art. 3 de la Ley de Casación, al acusar el vicio que la sentencia o auto no contiene los requisitos exigidos por la Ley o en su parte dispositiva se adoptan decisiones contradictorias o incompatibles.

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

6.1.- La casación desde la concepción doctrinaria se ha enmarcado en un campo aplicativo de naturaleza jurídica extraordinaria, formal y de alta técnica jurídica, autores como: Hernando Devis Echandía, al referirse al recurso de casación han manifestado que *“Se trata de un recurso extraordinario, razón por la cual está limitado a los casos en que la importancia del litigio por su valor o su naturaleza lo justifica. Por él se enjuicia la sentencia del tribunal, que es su objeto, sin que implique una revisión del juicio.”*(Hernando Devis Echandía, “Nociones Generales de Derecho Procesal Civil” pág. 797); así mismo, Jaime Guasp señala que: *“La casación se concibe como un recurso donde se plantean estrictamente cuestiones de derecho, y no cuestiones de hecho, es decir, que se trata de un proceso de impugnación destinado a rescindir un fallo judicial por razones estrictamente jurídicas, y no por razones fácticas, por lo que quedarían fuera de la casación todas aquellas motivaciones que pretendieran la eliminación, sustitución del fallo impugnado a base de su desajuste con los hechos. La casación se perfila así como una figura de significado netamente jurídico, porque solo las cuestiones jurídicas tendrían acceso a ella, lo cual limitaría, extraordinariamente y significativamente, su concepto.”* (Juan Lovato Vargas citando a Jaime Guasp en, Programa Analítico del Derecho Procesal, Quito: Corporación Editorial Nacional, Universidad Andina Simón Bolívar, 2002, 148), Luis Armando Tolosa Villabona en su obra Teoría y Técnica de la Casación, señala que: *“El recurso de casación es extraordinario, discrecional, reglado y taxativo. Pretende quebrar, anular y romper una sentencia o auto, violatorios de la ley sustancial (errores in iudicando) o de la ley procesal (errores in procedendo) (pág. 13). De la Rúa señala que: “la casación es un verdadero y propio medio de impugnación, un recurso acordado a las partes en el proceso, bajo ciertas condiciones, para pedir y obtener el reexamen de las sentencias desde el punto*

de vista de su corrección jurídica” (De la Rúa, Fernando. *El recurso de casación en el derecho positivo argentino*, Editorial V. P. de Zavalla, Buenos Aires, 1986, pág. 50). Criterios doctrinarios que reafirman la concepción inicialmente expuesta y que se constituye en el lineamiento establecido por la Corte Nacional de Justicia. Siendo por tanto, los objetivos principales de este recurso por un lado la protección del ordenamiento jurídico imperante bajo las premisas de la correcta interpretación y aplicación de las normas de derecho sustanciales como procesales dentro de la sentencia o auto del inferior, es decir en sentido estricto el control de legalidad sobre las decisiones judiciales y por otro lado la función uniformadora de la jurisprudencia.

6.2. Esta Sala Especializada de lo Contencioso Tributario previo a resolver el problema jurídico planteado, establece los vicios que proceden dentro de la causal quinto del art. 3 de la Ley de Casación, en los siguientes términos: *“Cuando la sentencia o auto no contuvieren los requisitos exigidos por la Ley o en su parte dispositiva se adoptan decisiones contradictorias o incompatibles.”* De ahí que, esta causal puede configurarse de tres formas: **a)** Por defectos en la estructura del fallo que se dan por falta de requisitos exigidos por la Ley para la sentencia o auto (motivación); **b)** por incompatibilidad en la parte dispositiva del fallo; y, **c)** en cuanto se adopta resoluciones contradictorias. Bajo el argumento de falta de motivación, la Administración Tributaria, actual recurrente requiere el análisis del art. 76 numeral 7 literal l) de la Constitución de la República, al acusar que la sentencia dictada el 13 de abril de 2017, las 11h51 emitida por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario No. 2 de Guayaquil, en la que aduce el casacionista que la parte considerativa del fallo cuestionado, no expone los fundamentos u argumentos que la avalan, mediante la interpretación de las normas pertinentes que conduzcan a la respuesta legal prevista anticipadamente, al justificar las respuestas halladas o construidas desde el derecho vigente, razón por la que, considera que se incurre en la falta de motivación. Considera el recurrente que se ha incurrido en una omisión gravísima por afirmar que la sentencia impugnada carece de motivación alguna, no pudiendo inferir las razones jurídicas que asisten al accionante para que su demanda sea declarada con lugar, pues se limita a indicar que *“(…) el SENAE no*

procedió a descartar el segundo método de valoración para proceder aplicar el tercer método (...)”, estableciendo un precedente jurídico nefasto y transgrediendo el derecho a la seguridad jurídica contenido en el art. 82 de la Constitución de la República del Ecuador, misma que impera en el país con motivo del reconocimiento del Ecuador como un Estado de Derechos y Justicia.

6.2.1.- En este contexto corresponde verificar lo expuesto por el recurrente respecto de la falta de motivación en la que incurriere el Tribunal *A quo* al obviar fundamentar su decisión para resolver la controversia. En cuanto, considera el recurrente que se ha transgredido lo dispuesto en la Constitución de la República, en el artículo 76 numeral 7 literal I), dispone 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: 7. El derecho de las personas a la defensa incluirá las siguientes garantías: l) Las resoluciones de los poderes públicos deberán ser motivadas. No habrá motivación si en la resolución no se enuncian las normas o principios jurídicos en que se funda y no se explica la pertinencia de su aplicación a los antecedentes de hecho. Los actos administrativos, resoluciones o fallos que no se encuentren debidamente motivados se considerarán nulos. Las servidoras o servidores responsables serán sancionados.*” (el subrayado es de la Sala). Norma Constitucional que dispone que para que la decisión emitida por un juzgador sea válida, debe ser expuesta de forma clara, completa, legítima y lógica, esto es, que exista concatenación entre las normas, los hechos y los razonamientos que conduzcan a una decisión concreta, que resuelva la problemática planteada en la *litis*, en virtud del derecho a la tutela judicial efectiva y el derecho a la defensa de las partes a obtener una respuesta efectiva y pertinente a la problemática expuesta ante el juzgador.

6.3 Como puede advertirse de las alegaciones del recurrente, de conformidad con el contenido de la norma *in examine*, que está siendo alegada como infringida en el presente recurso de casación, el Servicio Nacional de Aduana del Ecuador, es menester analizar detalladamente el contenido de la sentencia, la que inicia haciendo alusión al origen de la resolución administrativa No.

SENAE-DDG-2015-1076-RE suscrita por la Directora Distrital de Guayaquil del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador, dentro del reclamo administrativo de impugnación No. 446-2015, que ratificó el ajuste de valor realizado en el acto de aforo, mediante el que se reliquida el impuesto constante en el despacho aduanero No. 028-2015-10-00484591, detallando el contenido de la demanda interpuesta por la Importadora San Vicente Cía. Ltda. Los juzgadores de instancia, continúan con el análisis, estableciendo como providencia de admisión a trámite de la demanda con fecha 4 de enero de 2016, las 11h10, y se ordena citar la misma al Director Distrital de Guayaquil del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador, en cumplimiento de dicha disposición la autoridad demandada contesta la demanda y se excepciona, establece que la causa fue abierta a prueba por 10 días, según lo dispone la providencia de 12 de abril de 2016, las 16h12, concluida la etapa probatoria, siendo el estado de la causa el Tribunal A quo resolvió, en los considerandos: primero se declaró competente para conocer y resolver la controversia motivo de este proceso judicial; y, segundo se detallan los nombres de los integrantes del Tribunal, de conformidad con el acta de sorteo correspondiente.

El considerando tercero enuncia que el proceso ha sido tramitado en atención a la garantía del debido proceso de conformidad con el artículo 76 de la Constitución de la República del Ecuador, en tanto que, en el considerando cuarto el Tribunal A quo, establece el problema jurídico a resolver, esto es establecer la legitimidad de la Resolución No. SENAE-DDG-2015-1076-RE de fecha 17 de noviembre de 2015, emitida por la Directora Distrital de Guayaquil del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador y en el considerando quinto desarrolla el análisis correspondiente partiendo en el numeral 5.1. del fallo recurrido con la determinación de la resolución cuestionada en la que transcribe el considerando denominado de la Motivación – Conclusión de la cuestionada Resolución, mediante la cita expuesta el Tribunal A quo concluye estableciendo que: *“(...) Que el Tribunal observa que en ninguna parte del análisis realizado por la autoridad demandada justifica las razones por las cuales se descartó el segundo método de valoración para poder aplicar el tercer método de valoración, sin antes justificar las razones por las cuales a más de descartar el primer método descartaba*

el segundo método de valoración, argumento que no fue resuelto por el demandado (...)". Por lo que no se justificó el descarte del primer método de valoración "Valor de Transacción de la Mercaderías Importadas". En el numeral 5.2. del fallo recurrido los juzgadores establecen que, en el proceso de control concurrente el aforador generó duda razonable respecto de los valores, y que cumpliendo con el requerimiento de información el contribuyente presentó documentos y sustentos de descargo como fueron: *"Lista de precios EC-2015-0604, nota de pedido E-15150-JHS, confirmación de venta E-15150-JHS, factura comercial SH-EC-150275, contrato de venta No. E-15150, carta del proveedor donde certifica la forma de pago, libro diario donde provisiona los valores para el pago de esta factura, Swifts bancarios de los pagos realizados a la factura comercial SH-EC-150275, comprobante de retención del impuesto a la salida de divisas de estos pagos realizados, estados de cuenta del Banco Produbanco del período comprendido entre febrero de 2015 a agosto de 2015."* Lo que permitió a los juzgadores concluir determinando que las transferencias bancarias cubrieron los valores de la factura comercial, al coincidir los valores transferidos con los asientos contables realizados para el pago de la cuestionada factura, manifiestan que los estados de cuentas bancarias reflejan los pagos realizados al proveedor demostrando que el valor pagado por la mercancías fue declarado en el refrendo objeto de la rectificación de tributos. En tanto que, el considerando 5.3. de la sentencia recurrida tiene como sustento la acusación realizada por la parte actora respecto a que no se ha justificado la aplicación del tercer método de valoración de las mercancías aplicado por el SENAE, habiendo solicitado que se remita al Tribunal la información, y exhiba documentos que permitan establecer el detalle de los bienes y transacciones comerciales, calidad, prestigio comercial, de los bienes; no obstante la autoridad no cumplió con remitir esta información bajo el argumento de que la base de valor es confidencial según lo disponen los arts.: 225 del Código Orgánico de la Producción Comercio e Inversiones, art. 25 de la Decisión 571, numeral 4 del art. 66 del reglamento comunitario. Debiendo entregar dicha información según lo dispone el art. 25 de la Decisión 571 numeral 2 del art. 63 de la Resolución 1684y 10 del Acuerdo Relativo a la Aplicación del Artículo VII del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comerciales de 1994, que faculta la revelación de la información confidencial

mediante orden judicial, en el caso in examine el Tribunal mediante providencia de 26 de mayo de 2016, las 11h21 ordenó la remisión de la información constante en la base de valor que se utilizó para realizar la comparación y que sirvió para la aplicación del tercer método de valoración de mercancías, ratificando el criterio expuesto por la Corte Nacional de Justicia en los fallos contenidos en los casos No. 17751-2014-0538, 17751-2015-0476, 17751-2016-0381, 17751-2016-0364, 17751-2016-0446, 17751-2016-0603, en el que se reconoce que la base de valor es confidencial y solo puede ser revelada por pedido expreso de quien suministró o por orden judicial, tal como ocurre en el presente caso.

En el considerando sexto de la sentencia impugnada los juzgadores, explican con base en la prueba aportada que al existir procesalmente la factura comercial, con fundamento en las disposiciones de los arts. 73 literal b) del Reglamento del Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones en concordancia a lo dispuesto en el art. 110 del Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones, así como las normas de valor dictadas por la Organización Mundial del Comercio constantes en la Decisión 571, enfatizando en cuanto a la obligatoriedad que tiene la Administración Aduanera consistente en el descarte secuencial de los métodos de valoración de mercancías, en el caso en análisis considera el Tribunal A quo, que no se justificó la aplicación del segundo método de valoración de las mercancías para proceder con el tercer método, incumpliendo con lo dispuesto en el art. 4 de la Decisión 571, de forma concordante según lo argumentan en el considerando séptimo con base en el principio de verdad procesal contenido en el art. 27 del Código Orgánico de la Función Judicial, finalmente concluye *“el Tribunal considera que no cabe análisis para establecer que se encuentra justificado el primer método de valoración en el despacho aduanero objeto de reliquidación de tributos, siendo improcedente el ajuste de valor realizado en el aforo e improcedente haberla declarado con validez jurídica a través del acto hoy impugnado”*, por lo que declara con lugar la demanda y deja sin efecto la Resolución No. SENAE-DDG-2015-1076-RE suscrito por la Directora Distrital de Guayaquil del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador.

6.3.1. Con base en los argumentos esgrimidos por el Tribunal A quo, no podría revelar el contenido de su base de valor, ya que se trata de información protegida, y 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 Comunidad Andina de Naciones, 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; para lo que, con sustento en los arts. 25 de la Decisión No. 571 numeral 2 del art. 63 de la Resolución No. 1684 y 1 del Acuerdo Relativo a la Aplicación del Artículo VII del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de 1994, los juzgadores de instancia han ordenado la remisión de la información constante en la base de valor empleada por la administración aduanera para realizar la comparación que sirvió para aplicar el tercer método de valoración de las mercancías, por tanto, la providencia que permitía la revelación de la confidencialidad de dicha información fue dispuesta por el Tribunal A quo mediante providencia de 26 de mayo de 2016, las 11h21.

En el considerando sexto del fallo cuestionado han manifestado que: “(...) *Tribunal considera que existe prueba suficiente aportada por la parte actora, que demuestra que el valor de transacción de las mercancías importadas se encuentra plenamente justificado, ya que como se lo mencionó antes, constan de autos la respectiva factura comercial de la declaración aduanera inmersa en el caso subjudice, ya que no solamente consta las facturas comerciales que constituye ante la aduana el soporte que acredite el valor de transacción comercial para la importación o exportación de las mercancías al tenor de lo prescrito en el literal b) del Art. 73 del Reglamento al Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones publicado en el Suplemento Registro Oficial No. 452 del 19 de mayo de 2011, en concordancia con el Art. 110 del Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones, sino que, como se lo mencionó previamente, constan los pagos de las mercancías a través de las transferencias bancarias, estados de cuenta, asientos contables que fueron*

objeto de análisis. Por lo tanto, al existir procesalmente la mencionada Factura Comercial según las normas de valor dictadas por la Organización Mundial de Comercio contenidas en la Decisión 571, la Administración Tributaria Aduanera no podía pasar al segundo método, menos aún al tercer método de valoración, criterio concordante con los siguientes fallos de triple reiteración, de la Sala Especializada de lo Fiscal de la Ex Corte Suprema de Justicia y Sala de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, al manifestar en reiteradas ocasiones que si el importador ha demostrado la realidad cierta del pago del valor de la factura, como ha ocurrido en autos, es inadmisibile desconocer este hecho, debiéndose respetar el valor de la factura y aplicar el primer método de valor de transacción previsto en el número 1 del Art. 3 de la Decisión 571, por ser este el método de valor privilegiado. Fallos expedidos en los casos: Resolución No. 265-2006 RO. 44-S del 12-X-2009; Resolución No. 290-2006, RO. 44-S, del 12-X-2009; Resolución No. 103-2007, RO 79-S, 2-XII-2009; Resolución No. 111-2008, R. O. EE No. 175 28-VII-2011; Resolución No. 316-2012 Dictada el 14 de junio de 2013; Resolución No. 347-2012 dictada el 18 de julio de 2013; Resolución No. 453-2013 dictada dentro del recurso No. 340-2011 de fecha 30 de agosto de 2013; Resolución No. 558-2013 dictada dentro del recurso No. 524-2011 de fecha 11 de noviembre de 2013. Adicionalmente, este Tribunal considera que la autoridad demandada al aplicar un método secundario de valoración, no justificó las razones por las cuales descartó el segundo método de valoración y por lo tanto, incumplió con aplicar el orden sucesivo de estos métodos conforme lo obliga el art. 4 de la Decisión 571, ya que del acto impugnado se desprende claramente que se descartó el primer método de valoración y saltando el orden de aplicación y sin mayor justificación aplicó el tercer método de valoración sin respetar los requisitos establecidos como necesarios para generar una valoración aduanera conforme este método, lo que se constituiría en una práctica arbitraria, expresamente vetada por las normas legales que rigen el ámbito de la valoración aduanera.” Estableciendo de esta manera que en base a las pruebas aportadas en el proceso no se debía realizar el descarte del segundo método, menos aún el tercer método, pues existían los justificativos suficientes para la aplicación del primer método, pues afirma que al existir en el proceso la factura comercial, en función de lo establecido por las normas de valor dictadas por la OMC contenidas en la Decisión 571, la Administración Tributaria Aduanera no podía pasar al segundo método.

6.3.2.- A criterio de esta Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, si bien es cierto que la normativa constitucional y tributaria exige que las resoluciones y los actos administrativos de los poderes públicos deberán ser motivadas de conformidad a las disposiciones contenidas en sus arts: 76 numeral 7 literal l) de la Constitución y 81 del Código Tributario; el argumento utilizado por la Administración Aduanera en el contenido de su recurso de casación en el que se manifiesta: *“(...) Señores jueces Nacionales, en ninguna parte de la sentencia el Tribunal desarrolla motivación alguna de forma directa contra el acto administrativo impugnado, sino que únicamente señala la sala que el SENAE no procedió a descartar el segundo método para así aplicar el tercero, faltando al deber de motivación dispuesto en el Art. 76, numeral 7 literal l) de la Constitución (...)”*, es contrario a lo resuelto por los Jugadores de instancia, toda vez que su ejercicio argumentativo se centró en establecer que no era pertinente el descarte de los métodos de valoración de mercancía en el control posterior que tuvo como resultado la Resolución No. SENAE-DDG-2015-1076-RE, emitida por la Directora Distrital de Guayaquil del Servicio Nacional Aduana del Ecuador, de tal forma que la alegación realizada por la administración aduanera perdió eficacia, puesto que, si ha sido analizado el acto administrativo cuestionado y pretendido por la parte actora, en tanto se ha relacionado la pretensión de la actora con el problema a dilucidar, existiendo una armonía entre los considerandos expuestos con la problemática planteada y resuelta.

6.3.2.1. Respecto de la alegación realizada por el casacionista respecto de *“(...) la parte considerativa de la sentencia, así como la motivación, desarrollo que debe de confirmar la tarea judicial la cual no consiste, básicamente en aplicar aséptica y silogísticamente una respuesta legal, sino en optar entre diferentes respuestas jurídicas que el derecho vigente pone a su alcance; pero lo que se pretende es que racionalmente justifique, motive o fundamente su opción haciendo conocer argumentos que la avalan, dicho de otra manera ya resulta algo ingenua o irreal suponer que los cuatro métodos interpretativos savignianos conducirán al juez a la respuesta legal prevista anticipadamente (...)”*, tal y como se desprende del contenido del recurso de casación, la administración tributaria confunde la causal invocada y admitida, esta es,

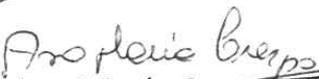
quinta; la cual no contiene vicios tales como la falta de aplicación, aplicación indebida o errónea interpretación; puesto que los vicios en mención son aplicables a otras causales; por tanto mal podría mediante la causal quinta del art. 3 de la Ley de Casación, realizar un análisis respecto de los métodos interpretativos realizados por los juzgadores A quo en el fallo en análisis, puesto que, la causal quinta está relacionada con el vicio de que la sentencia no contuviere los requisitos exigidos por la ley, de ahí la obligatoriedad de establecer de forma clara y concreta, cuáles son los requisitos exigidos por la ley que han sido omitidos en la sentencia que se impugna o cuáles las decisiones contradictorias o incompatibles adoptadas en su parte dispositiva, situación que no se observa en el presente caso.

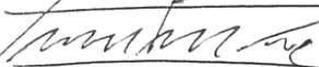
El hecho de que los argumentos esgrimidos por el Tribunal A quo, no respondan a los intereses de la Administración Tributaria, no acarrearán implícitamente una falta de motivación, puesto que ha demostrado en este análisis que el fallo cuestionado ha realizado la identificación de los sujetos procesales, el acto administrativo impugnado mediante lo que se determinan los elementos subjetivos, se establece en el fallo las pretensiones de la demanda y la excepciones de la autoridad aduanera demandada. Los fundamentos de hecho y derecho expuesto con el objeto de resolver la litis y la parte resolutive que dispone declarar con lugar la demanda y en consecuencia dejar sin efecto la Resolución Administrativa cuestionada, al cumplir con los requisitos de la sentencia, razón por la que, no se configuró la alegada falta de motivación, invocada en la causal quinta del art. 3 de la Ley de Casación.

VII. RESOLUCIÓN

Por las consideraciones antes referidas, 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”**, Resuelve: No casar la sentencia emitida por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario No. 2

con sede en el cantón Guayaquil, provincia del Guayas, el 13 de abril de 2017, las 11h51.- Actúe la doctora Ivonne Marlene Guamaní León, en calidad de secretaria relatora encargada de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario, en virtud del oficio No. 011-PSCT-CNJ-18 de 17 de mayo de 2018 suscrito por la presidenta de la Sala, Dra. Ana María Crespo Santos.- Notifíquese, Publíquese y Devuélvase.-


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

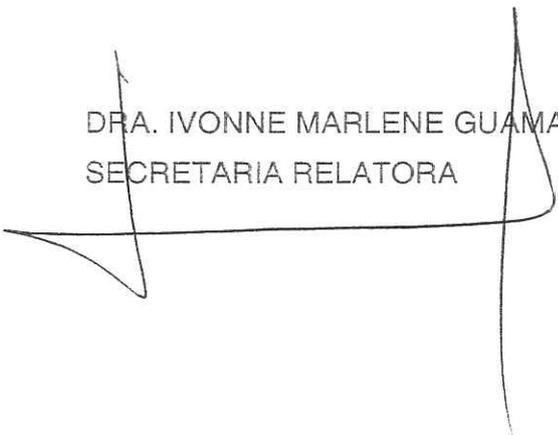

Dr. José Luis Terán Suárez
JUEZ NACIONAL


Dr. Darío Velástegui Enríquez
JUEZ NACIONAL

Certifico:


Dra. Ivonne Marlene Guamaní León
SECRETARIA RELATORA (E)

En Quito, miércoles diez de octubre del dos mil dieciocho, a partir de las dieciséis horas y cuarenta y tres minutos, mediante boletas judiciales notifiqué la SENTENCIA que antecede a: JORGE VICENTE AUAD HERALES, EN CALIDAD DE GERENTE DE LA CIA. IMPORTADORA SAN VICENTE CIA. LTDA. en la casilla No. 4594 y correo electrónico guquillas@aseleg.com, jjijon@aseleg.com, en el casillero electrónico No. 0911943850 del Dr./Ab. MARÍA GABRIELA UQUILLAS ITURRALDE. DIRECTORA DISTRITAL GUAYAQUIL DEL SERVICIO NACIONAL DE ADUANA DEL ECUADOR en la casilla No. 1346 y correo electrónico 3157.districto.guayaquil@aduana.gob.ec; 3157.direccion.districtal@aduana.gob.ec; roberto__rada@hotmail.com; robrada@aduana.gob.ec, saviles@aduana.gob.ec, en el casillero electrónico No. 0920008158 del Dr./Ab. ROBERTO JAVIER RADA SALAZAR. Certifico:



DRA. IVONNE MARLENE GUAMANI LEON
SECRETARIA RELATORA

RAZÓN: Siento como tal que las 08 fotocopias que anteceden debidamente foliadas, selladas y rubricadas son iguales a los originales que constan dentro Juicio de Impugnación (No. 09501-2015-00187), (Recurso de Casación No. 09501-2015-00187), (Resolución No. 429-2018), que sigue COMPAÑÍA IMPORTADORA SAN VICENTE C.I.A LTDA, EN CONTRA DEL DIRECTOR DISTRITAL DE GUAYAQUIL DEL SERVICIO NACIONAL DE ADUANA DEL ECUADOR, las mismas que las confiero debidamente certificadas. Quito, 18 de octubre del 2018. Certifico.-

Ligia Marisol Mediavilla
 DRA. LIGIA MARISOL MEDIAVILLA
 SECRETARÍA RELATORA (E)



**RESOLUCIÓN NO. 430-2018**

Recurso de Casación No. 11802-2014-0149

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

PONENCIA: Dr. Darío Velástegui Enríquez



ACTOR: COMPAÑÍA SIMAR CONSTRUCTORES. (Recurrente).

DEMANDADO: Director Regional del Sur del Servicio de Rentas Internas.

Quito, a ~~miércoles 10 de octubre del 2018~~, las 12h07.-

VISTOS: (11802-2014-0149)

I. ANTECEDENTES:

1.1. El ingeniero Simón Truchimán Abendaño Herrera, en calidad de gerente de la compañía SIMAR CONSTRUCTORES, interpone recurso de casación en contra de la sentencia dictada por el Tribunal de lo Contencioso Administrativo y Tributario, con sede en el cantón Loja, provincia de Loja, el 01 de noviembre del 2017, las 15h00, dentro del juicio de acción directa por pago indebido No. 11802-2014-0149, deducido por el ingeniero Simón Truchimán Abendaño Herrera, en calidad de gerente de la compañía SIMAR CONSTRUCTORES, en contra del Acta de Determinación N° 1120120100026, de 06 de diciembre de 2012, por concepto de Impuesto a la Renta del ejercicio fiscal 2009 y Resolución N° 111012013RREC006811, de 25 de junio de 2013, mediante la cual se atiende Reclamo Administrativo al acta de determinación precedente, emitidas por la Directora Regional del Sur del Servicio de Rentas Internas; Acta de Determinación No. 1120140100017, de 08 de septiembre del 2014, expedida por el Director Regional del Sur del Servicio de Rentas Internas, respecto del proceso de verificación de los actos que anteceden, fallo que en su parte relevante señala: “(...) *aceptando la excepción de improcedencia de la acción deducida por la Administración Tributaria, desecha la demanda.- Sin costas ni honorarios que regular (...)*”.

1.2. La pretensión jurídica del ingeniero Simón Truchimán Abendaño Herrera, en calidad de gerente de la compañía SIMAR CONSTRUCTORES, es que: “(...) conforme a los artículos 7 y 8 de la Ley de Casación, aplicable a este caso, admita el presente recurso y ordene que el expediente se eleve a la Sala de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia”. (Transcripción del escrito correspondiente).

1.3. El recurso de casación presentado por el ingeniero Simón Truchimán Abendaño Herrera, en calidad de gerente de la compañía SIMAR CONSTRUCTORES, fue admitido a trámite por el Tribunal A-quo mediante auto de 01 de diciembre del 2017, las 09h03; ante los Jueces de la Sala de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, competente para conocer y resolver este recurso.

II. JURISDICCION Y COMPETENCIA:

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

III. VALIDEZ

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

IV. FUNDAMENTOS DEL RECURSO

4.1. El ingeniero Simón Truchimán Abendaño Herrera, en calidad de gerente de la compañía SIMAR CONSTRUCTORES, fundamenta su recurso de casación con base en la causal primera, tercera y quinta del art. 3 de la Ley de Casación, cuyo yerro lo sustenta en los vicios de falta de aplicación del art. 76.7.1 de la Constitución de la República del Ecuador, errónea interpretación del art. 122 del Código Tributario, falta de aplicación del art. 260, 270 y 273 del Código Tributario. Mismo que, en auto de 24 de enero de 2018, las 11h11, la doctora Julieta Magaly Soledispa Toro, en su calidad de Conjueza de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia a esa fecha, declaró admisibilidad parcial del recurso de casación al amparo de la causal primera del art. 3 de la Ley de Casación, exclusivamente por el vicio de errónea interpretación del art. 122 del Código Tributario.

4.1.1. Respecto del vicio, de errónea interpretación del art. 122 del Código Tributario, el casacionista expone que: *“(...) El Tribunal interpreta erróneamente esta disposición al “incorporar” a la misma para su procedencia requisitos o condiciones que la norma no contempla, pues señala el Tribunal que existen dos “condiciones previas necesarias para que proceda la acción de pago indebido” y que son: Que el pago sea efectuado bajo protesto; y, Que se haya sufrido empobrecimiento ante dicho pago. Más de la lectura del Art. 122 COT se establece que esas dos condiciones no en el mismo para la configuración del pago indebido. En función a lo expuesto y al no advertir el Tribunal que las dos condiciones establecidas en la sentencia para la procedencia del pago indebido son condiciones que no constan en el Art. 122 COT, incurre la sentencia en el vicio alegado de errónea interpretación de tal disposición (...)*”. El recurrente después de realizar un análisis de la norma

infringida, señala que: “(...) Es entonces determinante que tal disposición ha establecido, expresamente, los presupuestos o condiciones para la procedencia del pago indebido adecuándose el caso materia de este juicio hecho que, conforme alegue, al haber realizado mi representada un pago impositivo en función a un Acta de Determinación que posteriormente fue dejada sin efecto por la propia administración tributaria tal pago ha resultado satisfecho o exigido de forma ilegal (...)”. Concluye su argumentación estableciendo que: “(...) Es determinante el hecho que el Tribunal ha tomado en consideración también para su decisión que no se evidencia el pago indebido reclamado al no haber SIMAR CONSTRUCTORES realizado bajo protesto el pago que demanda como indebido y al no haber demostrado la compañía empobrecimiento en vista de tal pago. Más, reitero, tales expresas condiciones no figuran en el Art. 122 COT como presupuestos para la procedencia del pago indebido (...)”.

4.2. Realizado el traslado al Servicio de Rentas Internas, dando contestación a la admisibilidad en referencia, en lo que se refiere a errónea interpretación del art. 122 del Código Tributario, manifiesta que: “(...) La norma aludida es por demás entendible y permite colegir, a su tenor literal, las condiciones que configuran un pago indebido; las cuales han sido analizadas por el Tribunal al momento de emitir su sentencia. Previo al análisis del contenido de la sentencia, téngase en cuenta que el actor fue quien presentó su impugnación por pago indebido, según él, no debió cancelar ese valor, pero no concretó en línea alguna de su demanda, el por qué es indebido y su configuración al orden legal. Vale recalcar que el pago indebido se realiza en virtud de un tributo no establecido legalmente, en nuestro caso existe el impuesto a la Renta (legalmente establecido); no tiene SIMAR exención tributaria alguna sobre lo determinado; es parte de una obligación tributaria como contribuyente, desde el momento mismo que tuvo la actividad, cuando presentó la respectiva declaración; y, cuando se procedió con la determinación fiscal que derivó con el Acta No. 112012010026 y luego con la Resolución No. 111012013RRECO06811; es decir, lo impugnado por Simar no se ajusta a los casos taxativamente reconocidos por la ley para ser considerado un pago indebido (...)”. Más adelante señala que: “(...) Aquello que omitió el actor de transcribir en su escrito de casación (página 3) perfectamente abarca un análisis pertinente por parte del Juez ponente al Art. 122 del Código Tributario, con lo que se prueba que no existe tal yerro de interpretación

errónea. Cuando el Juez ponente hace referencia al pago efectuado bajo protesta y que se haya sufrido empobrecimiento, lo ha efectuado para sostener, en base a doctrina especializada ecuatoriana (Toscano Soria, Procedimientos Administrativos y Contenciosos en materia Tributaria) la naturaleza de un pago indebido (...) Concluye señalando que: “(...) es menester indicar que el recurrente no explica la razón fundamental de sus dichos, únicamente pretende indisponer la legalidad de la sentencia en función a un criterio subjetivo, y no una razón lógica que conlleve a que la sentencia sea casada, por ende, este recurso no puede prosperar (...)”.

V. PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA JURIDICO

5.1. La Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, procede a examinar si la sentencia recurrida por el ingeniero Simón Truchimán Abendaño Herrera, en calidad de gerente de la compañía SIMAR CONSTRUCTORES, se enmarca dentro de la causal y cargo propuesto:

CAUSAL PRIMERA:

El recurrente considera que en el fallo recurrido, se ha configurado la causal primera del art. 3 de la Ley de Casación, al acusar el vicio de errónea interpretación del art. 122 del Código Tributario.

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

6.1. La casación desde la concepción doctrinaria se ha enmarcado en un campo aplicativo de naturaleza jurídica extraordinaria, formal y de alta técnica jurídica, autores como: Hernando Devis Echandía, al referirse al recurso de casación han manifestado que “(...) Se trata de un recurso extraordinario, razón por la cual está limitado a los casos en que la importancia del litigio por su valor o su naturaleza lo justifica. Por él se enjuicia la sentencia del tribunal, que es su objeto, sin que implique una revisión del juicio (...).”(Hernando Devis Echandía, “Nociones Generales de Derecho Procesal Civil” pág. 797); así mismo, Jaime Guasp señala que: “(...) La casación se concibe como un recurso donde se platean

estrictamente cuestiones de derecho, y no cuestiones de hecho, es decir, que se trata de un proceso de impugnación destinado a rescindir un fallo judicial por razones estrictamente jurídicas, y no por razones fácticas, por lo que, quedarían fuera de la casación todas aquellas motivaciones que pretendieran la eliminación, sustitución del fallo impugnado a base de su desajuste con los hechos. La casación se perfila así como una figura de significado netamente jurídico, porque solo las cuestiones jurídicas tendrían acceso a ella, lo cual limitaría, extraordinariamente y significativamente, su concepto (...)” (Juan Lovato Vargas citando a Jaime Guasp en, Programa Analítico del Derecho Procesal, Quito: Corporación Editorial Nacional, Universidad Andina Simón Bolívar, 2002, 148). Luis Armando Tolosa Villabona en su obra Teoría y Técnica de la Casación, señala que: “(...) *El recurso de casación es extraordinario, discrecional, reglado y taxativo. Pretende quebrar, anular y romper una sentencia o auto, violatorios de la ley sustancial (errores in iudicando) o de la ley procesal (errores in procedendo) (pág. 13). De la Rúa señala que: “(...) la casación es un verdadero y propio medio de impugnación, un recurso acordado a las partes en el proceso, bajo ciertas condiciones, para pedir y obtener el reexamen de las sentencias desde el punto de vista de su corrección jurídica (...)*” (De la Rúa, Fernando. *El recurso de casación en el derecho positivo argentino*, Editorial V. P. de Zavala, Buenos Aires, 1986, pág. 50). Criterios doctrinarios que reafirman la concepción inicialmente expuesta y que se constituye en el lineamiento establecido por la Corte Nacional de Justicia. Siendo por tanto, los objetivos principales de este recurso por un lado la protección del ordenamiento jurídico imperante bajo las premisas de la correcta interpretación y aplicación de las normas de derecho sustanciales como procesales dentro de la sentencia o auto del inferior, es decir en sentido estricto el control de legalidad sobre las decisiones judiciales y por otro lado la función uniformadora de la jurisprudencia.

6.2.- Esta Sala Especializada, respecto al problema jurídico planteado considera que el art. 3 de la Ley de Casación con respecto a su causal primera dispone: “*Aplicación indebida, falta de aplicación o errónea interpretación de normas de derecho, incluyendo los precedentes jurisprudenciales obligatorios, en la*

sentencia o auto, que hayan sido determinantes de su parte dispositiva"; por tanto se deberá entender que por esta causal, se imputa a la sentencia los errores in iudicando, en otras palabras, la violación directa de la norma de derecho o sustantiva, en razón de que no se ha subsumido de manera adecuada los hechos que ha sido probados, en consecuencia no cabe la revalorización de los mismos; pues, se parte de la base correcta de aceptación de los mismos por el Tribunal a-quo. Sobre los cargos que propone, doctrinariamente se los entiende de la siguiente manera: Tolosa Villabona, Luis Armando. Ob. Cit., pág. 359 establece que Indebida Aplicación: *"ocurre cuando el juez aplica una norma que no es llamada a regular, gobernar u obrar en el caso debatido. La norma es entendida rectamente en su alcance y significado, pero se aplica a un hecho no gobernado por ella, haciéndole producir efectos no contemplados en el precepto."*; Tolosa Villabona, Luis Armando. Ob. Cit., pág. 359, respecto de la Falta de Aplicación: *"La falta de aplicación ocurre cuando el sentenciador niega en el fallo la existencia de un precepto, lo ignora frente al caso debatido. Es error contra ius, es rebeldía y desconocimiento de la norma. Es error de existencia de la norma por haberse excluido ésta en la sentencia."*; y, finalmente, Humberto Murcia Ballen, (Recurso de Casación civil, Ediciones Jurídicas Gustavo Ibáñez C. Ltda., Santa Fe de Bogotá D, C, Colombia, páginas 330 y 331., respecto la Errónea Interpretación, afirma que: *"Así como las normas jurídicas, como proposiciones racionales de carácter abstracto y general que son, tienen que ser individualizadas, incorporadas al hecho, situación o relación que están llamadas a regir. Pero para individualizarlas y aplicarlas se debe empezar por determinar su sentido y alcance. A esta investigación se llama interpretación o hermenéutica, que como función humana es susceptible de error. De todo ello resulta que hay interpretación errónea en los casos en que la norma se aplica, pero sin darle su verdadero sentido."* Con esta consideración, se pasa a analizar el cargo admitido.

6.3. Respecto de la **errónea interpretación del art. 122 del Código Tributario** alegado por la compañía SIMAR CONSTRUCTORES., a fin de

establecer si se configura o no el vicio, se procede a transcribir la norma infringida:

- Código Tributario.

“Art. 122.- Pago indebido.- Se considerará pago indebido, el que se realice por un tributo no establecido legalmente o del que haya exención por mandato legal; el efectuado sin que haya nacido la respectiva obligación tributaria, conforme a los supuestos que configuran el respectivo hecho generador. En iguales condiciones, se considerará pago indebido aquel que se hubiere satisfecho o exigido ilegalmente o fuera de la medida legal”.

6.3.1. Para el análisis de problema propuesto, corresponde a esta Sala transcribir el contenido del considerando quinto del fallo recurrido: *“(...) 5.1. Con la aclaración y delimitación que anteceden, en la especie, el representante legal de la Empresa accionante pretende que “... se declare que SIMAR pagó indebidamente el monto de US \$ 304,630.93 y que en consecuencia se disponga que la Administración Tributaria devuelva a mi representada dicho valor con más los intereses de Ley computables desde la fecha de pago del mismo y hasta la efectiva devolución de ese monto”; es decir, el análisis y valoración de la prueba, debe limitarse a la acción directa de pago indebido que es el punto controvertido, para ello, debemos empezar recordando en qué consiste el pago indebido en materia tributaria. Al efecto, necesariamente debemos recurrir a la definición legal de esta figura: El Código Tributario, señala: “Art. 122.- Pago indebido.- Se considerará pago indebido, el que se realice por un tributo no establecido legalmente o del que haya exención por mandato legal; el efectuado sin que haya nacido la respectiva obligación tributaria, conforme a los supuestos que configuran el respectivo hecho generador. En iguales condiciones, se considerará pago indebido aquel que se hubiere satisfecho o exigido ilegalmente o fuera de la medida legal”. En el campo doctrinario, el Dr. Luis Aníbal Toscano Soria, en su Obra “PROCEDIMIENTOS ADMINISTRATIVOS Y CONTENCIOSOS EN MATERIA TRIBUTARIA”, editorial PUDELECO Editores, págs. 167-169, al abordar el reclamo de “pago indebido”, señala: <<... Si por error, por desconocimiento o por exigencia de la autoridad, se realiza el pago de un impuesto no adeudado, se da lugar a la figura del pago indebido, cuyo derecho a reintegro contempla la norma tributaria. Al respecto, Giuliani Fonrouge, manifiesta que la acción de repetición de lo*

pagado no deriva del Código Civil, sino de uno de los principios generales del derecho: la equidad, que exige que nadie se enriquezca sin derecho, a expensas de otro. Añade más adelante que en el Código Civil argentino la repetición solo tiene lugar en los supuestos de pago por error al igual que en el Código Civil ecuatoriano, en tanto que en materia fiscal, estas causales son de excepción, pues la mayoría de reclamos se origina en violaciones constitucionales o en el abuso del poder tributario; manifiesta que la acción de repetición de tributos corresponde al derecho público, está sujeta a reglas especiales y se funda en la equidad, vinculándosela con el derecho civil por tradición privatista para concluir que la acción de repetición ante la autoridad judicial está condicionada a tres condiciones previas: 1.- que el pago sea efectuado bajo protesta; 2.- que hubiera mediado reclamación administrativa; y, 3.- que exista empobrecimiento del contribuyente o responsable. Para Héctor Villegas la repetición tributaria es la relación jurídica que surge cuando una persona paga al fisco un importe tributario que por diversos motivos no resulta legítimamente adeudado y pretende luego su restitución; el pago indebido y la pretensión repetitiva dan origen a un “vinculum iuris” entre un sujeto activo, cuyos bienes reciben por vía legal el detrimento ocasionado por el pago indebido, y un sujeto pasivo, que es el fisco, enriquecido sin causa ante dicho pago indebido (...).”

6.3.2. De la revisión de la sentencia recurrida se advierte que, el Tribunal A quo, ha establecido como hechos probados y problema jurídico que: “(...) mediante Acta de Determinación N° 1120120100026 emitida por la Directora Regional del Sur del Servicio de Rentas Internas, con fecha 6 de diciembre de 2012, notificada legalmente el 7 de diciembre de 2012, ha establecido los siguientes valores a pagar: “Saldo a pagar Impuesto a la Renta” \$ 186,649.86; “Recargo (20% sobre el principal)” \$ 37,329.97; “Intereses pendientes de pago del 29/04/10 al 28/09/10) \$ 10,655.84; “Intereses (hasta 06/12/12)” \$ 53,238.14; “Total” \$ 287,873.81. La compañía actora, al no estar de acuerdo con dicha determinación tributaria de Impuesto a la Renta, ha presentado ante la Administración el correspondiente Reclamo Administrativo, el que ha sido atendido por la Administración mediante Resolución N° 111012013RRECo06811, expedida por la Directora Regional del Sur del Servicio de Rentas Internas, con fecha 25 de junio de 2013, dentro del Trámite N° 111012013000670, notificada legalmente a la empresa actora, la misma fecha (fs. 92-106 vta.), en la que niega el Reclamo Administrativo planteado por SIMAR

CONSTRUCTORES y ratifica la legitimidad y validez del Acta de Determinación antes singularizada; es decir, que en el caso el acto de determinación practicado por la Administración a la hoy actora, se convirtió en ejecutoriado en los términos del artículo 84 del Código Tributario, pasando en consecuencia a gozar de las presunciones de legitimidad y ejecutoriedad, y estando llamado a cumplirse, conforme a lo que dispone el artículo 82 del mismo Código. En esas condiciones y con esos efectos jurídicos, la compañía actora ha solicitado a la Administración facilidades de pago de la obligación tributaria determinada, la que ha sido aceptada por la Administración mediante Resolución N° 111012013RCDE007481 de 30 de julio de 2013 (fs. 232 y vta.). La fecha de pago de la última cuota del valor cuya devolución pretende la accionante, se ha realizado el 28 de octubre de 2013, conforme a la certificación que obra a fs. 233. Lo relatado significa que la Administración Tributaria, por intermedio del Servicio de Rentas Internas, Dirección Regional del Sur, en ejercicio de su facultad determinadora, luego del respectivo procedimiento establecido en el ordenamiento jurídico ha establecido la existencia de una deuda tributaria, ha individualizado a la Compañía obligada a pagarla, esto es SIMAR CONSTRUCTORES, y ha fijado el monto de la misma, esto en concepto de Impuesto a la Renta por el Ejercicio Fiscal 2009 más los respectivos intereses y recargos, valor que, aceptando la validez de ese acto ejecutoriado, ha sido pagado por SIMAR, por lo que no aparece que tal pago sea indebido y por tanto no puede prosperar la pretensión del actor de que se ordene su devolución, al resultar dicho pago debido porque se ha establecido conforme al marco legal. De no haber estado conforme con dicho acto de determinación, la Compañía actora, gozaba de los mecanismos de impugnación dentro del plazo y mediante las acciones previstas en el Código Tributario, las que como bien lo señala la Administración no han sido ejercidas en su oportunidad (...); siendo en consecuencia la acción directa de pago indebido el motivo de controversia y que fue resuelto por el Tribunal el motivo de análisis dentro de este recurso de casación, pues a criterio del recurrente, el Juzgador de instancia erró en la interpretación art. 122 del Código Tributario al dictar su sentencia y sobre ello se hace las siguientes consideraciones:

6.3.3. Para poder establecer si el análisis realizado por el Juzgador se ciñe a derecho, es menester manifestar que conforme lo establece el art. 122 del Código Tributario, para que se considere que un pago efectuado por un

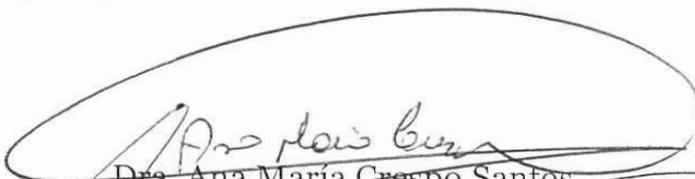
contribuyente sea indebido, debe verificarse cualquiera de las siguientes: **a)** El pago que se realice por un tributo no establecido legalmente o del que haya exención por mandato legal, es decir cuando se realiza un pago por un tributo que no está establecido legalmente, cuando existe exención legal, que se pague sin que nazca la obligación tributaria o que se hubiere satisfecho o exigido ilegalmente o fuera de la medida legal; **b)** El pago efectuado sin que haya nacido la respectiva obligación tributaria, conforme a los supuestos que configuran el respectivo hecho generador, es decir que la administración tributaria, en el ejercicio de la facultad determinadora deberá establecer la existencia del hecho generador, el sujeto obligado, la base imponible y la cuantía del tributo; y, **c)** El pago que se hubiere satisfecho o exigido ilegalmente o fuera de la medida legal. Al respecto es deber de esta Sala de Casación revisar la interpretación de la citada norma en la sentencia recurrida, siendo en consecuencia que, el Juzgador al aplicar el art. 122 del Código Tributario, identifica los elementos antes descritos y después de varias citas doctrinarias, establece los hechos probados para el efecto, y sobre lo que manifiesta que, al respecto del ejercicio de determinación tributaria realizado a la empresa SIMAR CONSTRUCCIONES por el periodo fiscal 2009: *“(...) la Administración Tributaria, por intermedio del Servicio de Rentas Internas, Dirección Regional del Sur, en ejercicio de su facultad determinadora, luego del respectivo procedimiento establecido en el ordenamiento jurídico ha establecido la existencia de una deuda tributaria, ha individualizado a la Compañía obligada a pagarla, esto es SIMAR CONSTRUCTORES, y ha fijado el monto de la misma, esto en concepto de Impuesto a la Renta por el Ejercicio Fiscal 2009 más los respectivos intereses y recargos, valor que, aceptando la validez de ese acto ejecutoriado, ha sido pagado por SIMAR, por lo que no aparece que tal pago sea indebido y por tanto no puede prosperar la pretensión del actor de que se ordene su devolución, al resultar dicho pago debido porque se ha establecido conforme al marco legal. De no haber estado conforme con dicho acto de determinación, la Compañía actora, gozaba de los mecanismos de impugnación dentro del plazo y mediante las acciones previstas en el Código Tributario, las que como bien lo*

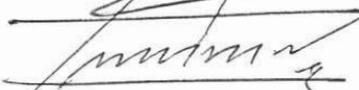
señala la Administración no han sido ejercidas en su oportunidad. En el caso, no se cumplen las condiciones previas necesarias para que proceda la acción de pago indebido antes anotadas, esto es, que el pago se haya efectuado bajo protesta; y, la Empresa accionante no ha demostrado que con ese pago realizado y que lo considera indebido haya sufrido empobrecimiento. Adicionalmente, como es conocido el Impuesto a la Renta está establecido en la Ley de Régimen Tributario Interno; la que instituye claramente el concepto del hecho imponible, define los componentes del elemento objetivo del hecho generador, el elemento subjetivo del mismo, la alícuota aplicable, es decir el porcentaje sobre el que se debe tributar; y, se ha producido concretamente el supuesto de hecho por ella definido (actividad de la construcción no exenta), que genera el nacimiento de la obligación tributaria, que ha sido pagada, sin que la misma resulte indebida. (...)” Por lo que en efecto, afirma que el pago se estableció conforme al marco legal, siendo en razón de esto un pago debido, evidenciando así que las alegaciones del recurrente, esto es que, para efectos del de la acción de pago indebido, debe incurrir otros requisitos no establecidos en la Ley, como son: “Que el pago sea efectuado bajo protesta; y, Que se haya sufrido empobrecimiento ante dicho pago”, carecen de sustento jurídico, púes el juzgador para rechazar la demanda, no circunscribió los hechos probados a ese supuesto condicionamiento, cabe señalar que para analizar la formulación de un vicio por la causal primera del art. 3 de la Ley de Casación, esto es la infracción de la norma sustantiva, a los hechos establecidos como probados en la sentencia, debe entenderse que en este caso la norma fue interpretada de manera incorrecta y que a causa de esta la decisión tomada no se ajusta a derecho, es decir influye directamente en la decisión tomada, sin embargo, en este caso, lo que el casacionista propuso fue una supuesta infracción partiendo de un fragmento descontextualizado de un concepto doctrinario que formó parte de la motivación de la sentencia. Por las razones expuestas, al no contener la causal y el vicio admitidos una proposición jurídica completa, esta Sala Especializada de lo Contencioso Tributario, no evidencia que se ha configurado

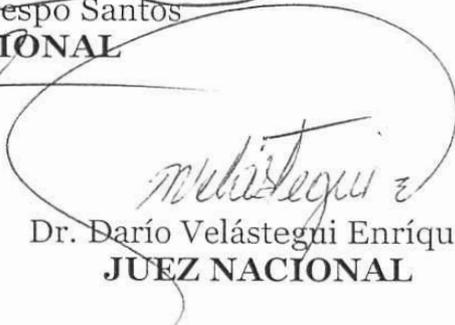
el vicio de errónea interpretación del art. 122 del Código Tributario por la causal primera del art. 3 de la Ley de Casación.

VII. RESOLUCIÓN

Por las consideraciones antes referidas, 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”**, Resuelve: No casar la sentencia emitida el 1 de noviembre de 2017, las 15h00 por el Tribunal de lo Contencioso Administrativo y Tributario con sede en el cantón Loja, provincia de Loja- Actúe la doctora Ivonne Marlene Guamaní León, en calidad de secretaria relatora encargada de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario, en virtud del oficio No. 011-PSCT-CNJ-18 de 17 de mayo de 2018 suscrito por la presidenta de la Sala, Dra. Ana María Crespo Santos.- Notifíquese, Publíquese y Devuélvase.-


Dra. Ana María Crespo Santos
JUEZA NACIONAL


Dr. José Luis Terán Suárez
JUEZ NACIONAL


Dr. Darío Velástegui Enríquez
JUEZ NACIONAL

Certifico:


Dra. Ivonne Marlene Guamaní León
SECRETARIA RELATORA (E)

En Quito, miércoles diez de octubre del dos mil dieciocho, a partir de las dieciséis horas y dieciséis minutos, mediante boletas judiciales notifiqué la SENTENCIA que antecede a: GERENTE DE SIMAR CONSTRUCTORES en la casilla No. 4541 y correo electrónico galo.arrobo17@foroabogados.ec, arrobo.fiscalidad@gmail.com, gr.arrobo@ayelex.com.ec, en el casillero electrónico No. 1103388854 del Dr./Ab. GALO RAFAEL ARROBO RODRIGUEZ. DIRECTOR REGIONAL DEL SUR SRI en la casilla No. 2424 y correo electrónico crgalarza@sri.gob.ec, apriascos@sri.gob.ec, en el casillero electrónico No. 04011010001 del Dr./Ab. Servicio de Rentas Internas - Dirección Zonal 7 - Loja Loja; en la casilla No. 2424 y correo electrónico apriascos@sri.gob.ec, en el casillero electrónico No. 1103325211 del Dr./Ab. RIASCOS CHAMBA ALEX PATRICIO; PROCURADURIA GENERAL DEL ESTADO EN LOJA en la casilla No. 1200 y correo electrónico notificaciones_loja@pge.gob.ec, en el casillero electrónico No. 1102899471 del Dr./Ab. JARAMILLO VILLAMAGUA JORGE MAURICIO. SARMIENTO LOPEZ SHEYLA JACQUELINE en el correo electrónico ssarmientol@hotmail.com. Certifico:

DRA. IVONNE MARLENE GUAMANI LEON
SECRETARIA RELATORA





Recurso de Casación No. 11802-2014-0149



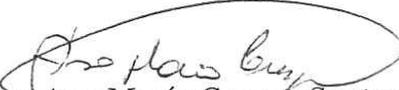
CORTE NACIONAL DE JUSTICIA DEL ECUADOR
SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO
JUEZ PONENTE: Dr. Darío Velástegui Enríquez

Quito, a martes 23 de octubre del 2018, las 08h45.-

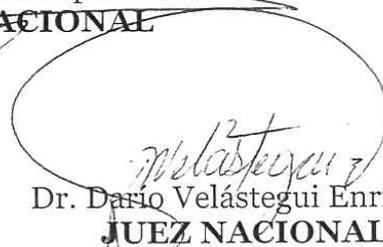
ACLARACIÓN

VISTOS: a Una vez que se ha fenecido el término previsto en providencia de fecha 16 de octubre, las 12h46; siendo competente la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, se procede a resolver el pedido de aclaración solicitado por el recurrente en los siguientes términos: **1. Antecedentes.-** El ingeniero Simón Abendaño Herrera, gerente de SIMAR CONSTRUCTORES, interpone recurso de aclaración sobre la sentencia dicada el 10 de octubre de 2018, las 12h07, notificada el mismo día, mes y año. Recurso en el que solicita lo siguiente: “(...) **1. Cuál es el fundamento para considerar entonces que el Tribunal de instancia “no circunscribió los hechos probados a ese supuesto condicionadamente” (es decir que el pago se haya efectuado bajo protesta y que mi representada debió haber demostrado que con ese pago realizado sufrió empobrecimiento) si expresamente el Tribunal de instancia –como se transcribe en la sentencia de la Sala – estableció expresamente que “En el caso, no se cumple las condiciones previas necesarias para que proceda la acción de pago indebido” es decir justamente las condiciones que el pago se haya efectuado bajo protesta y que mi representada debió haber demostrado que con ese pago realizado sufrió empobrecimiento; y, 2. En atención a que expresamente es materia de mi recurso de casación el pronunciamiento de la Sala, si es o no procedente en el caso para que haya procedido la acción de pago indebido materia de la litis que el pago se haya efectuado bajo protesta y que mi representada debió haber demostrado que con ese pago realizado y que lo considera indebido sufrió empobrecimiento (...)**” En lo principal, para resolver lo pertinente, es conveniente manifestar: **PRIMERO:** El

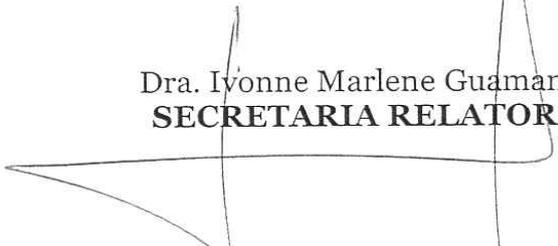
ordenamiento jurídico ecuatoriano en materia tributaria, ha expresado en el art. 274 del Código Tributario que: “(...) La aclaración tendrá lugar si la sentencia fuere oscura; y la ampliación, cuando no se hubiere resuelto alguno de los puntos controvertidos o se hubiere omitido decidir sobre multas, intereses o costas.”; texto normativo que guarda concordancia con lo manifestado en el art. 282 del Código de Procedimiento Civil. **SEGUNDO.-** La Administración Tributaria, no se pronunció respecto del pedido de la compañía SIMAR CONSTRUCTORES, dentro del término otorgado para el efecto, conforme se desprende de las constancias procesales. **TERCERO: Aclaración.-** De los elementos expuestos y evidenciando que el principal objetivo de la Casación es el control de legalidad y no en enmendar los agravios que las partes consideran se les ha irrogado, pues se trata de un recurso extraordinario que corrige los vicios que, en lo concerniente a la aplicación de normas jurídicas, pudiera contener un fallo, con lo cual se busca conservar la integridad de la legislación y la uniformidad de la jurisprudencia. En consecuencia, en observancia a lo expuesto en este considerando, al no existir oscuridad que aclarar, las partes deben estar a lo dispuesto en la sentencia de fecha de 10 de octubre de 2018, las 12h07, devuélvase al proceso al Tribunal de origen para la ejecución de la sentencia. 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 Cúmplase.-


 Dra. Ana María Crespo Santos
JUEZA NACIONAL


 Dr. José Luis Terán Suárez
JUEZ NACIONAL


 Dr. Darío Velástegui Enríquez
JUEZ NACIONAL

Certifico:


 Dra. Ivonne Marlene Guamaní León
SECRETARIA RELATORA (E)

En Quito, martes veinte y tres de octubre del dos mil dieciocho, a partir de las diez horas y treinta y cinco minutos, mediante boletas judiciales notifiqué el AUTO que antecede a: GERENTE DE SIMAR CONSTRUCTORES en la casilla No. 4541 y correo electrónico galo.arrobo17@foroabogados.ec, arrobo.fiscalidad@gmail.com, gr.arrobo@ayelex.com.ec, en el casillero electrónico No. 1103388854 del Dr./Ab. GALO RAFAEL ARROBO RODRIGUEZ. DIRECTOR REGIONAL DEL SUR SRI en la casilla No. 2424 y correo electrónico crgalarza@sri.gob.ec, apriascos@sri.gob.ec, en el casillero electrónico No. 04011010001 del Dr./Ab. Servicio de Rentas Internas - Dirección Zonal 7 - Loja Loja; en la casilla No. 2424 y correo electrónico apriascos@sri.gob.ec, en el casillero electrónico No. 1103325211 del Dr./Ab. RIASCOS CHAMBA ALEX PATRICIO; PROCURADURIA GENERAL DEL ESTADO EN LOJA en la casilla No. 1200 y correo electrónico notificaciones_loja@pge.gob.ec, en el casillero electrónico No. 1102899471 del Dr./Ab. JARAMILLO VILLAMAGUA JORGE MAURICIO. SARMIENTO LOPEZ SHEYLA JACQUELINE en el correo electrónico ssarmientol@hotmail.com. Certifico:



DRA. IVONNE MARLENE GUAMANI LEON
SECRETARIA RELATORA

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. 11802-2014-0149 (Juicio No. 11802-2014-0149) (Resolución No. 430-2018), que sigue la COMPAÑÍA SIMAR CONSTRUCTORES, en contra del DIRECTOR REGIONAL DEL SUR DEL SERVICIO DE RENTAS INTERNAS las mismas que las confiero certificadas. Quito, 06 de noviembre de 2018. Certifico.-



Dra. Ivonne Marlene Guamaní León
SECRETARIA RELATORA (E)



ABG. JAQUELINE VARGAS CAMACHO
DIRECTORA - SUBROGANTE

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.