

REGISTRO OFICIAL®

ÓRGANO DE LA REPÚBLICA DEL ECUADOR



CORTE NACIONAL DE
JUSTICIA

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA

RESOLUCIONES:

**SALA ESPECIALIZADA
DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO**

R597-2017, R599-2017, R602-2017

Recurso No. 09501-2016-00502-COGEPE

Resolución N° 597-2017

VOTO DE MAYORÍA DEL DR. JOSÉ LUIS TERÁN SUÁREZ Y DE LA DRA.

ANA MARÍA CRESPO SANTOS

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA DEL ECUADOR

SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO

JUEZ PONENTE: DR. JOSÉ LUIS TERÁN SUÁREZ

Quito, viernes 4 de agosto del 2017, las 16h30, -

ASUNTO

Resolución del recurso de casación interpuesto por el abogado Isidro Andrey Sellan Deleg, en calidad de Procurador Judicial del Director General del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador (SENAE), en contra de la sentencia dictada el 26 de abril de 2017, las 09h20, por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el cantón Guayaquil, provincia del Guayas, dentro del juicio de impugnación N°. 09501-2016-00502, propuesto por el señor Víctor Alberto Andino Solórzano, en calidad de Gerente General y como tal representante legal de la compañía OBSPRINT S.A., en contra de la Resolución N°. SENA-E-DGN-2016-0734-RE, emitida por el Director General del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador, el 13 de septiembre de 2016, que ha declarado sin lugar el reclamo administrativo de impugnación N°. 172-2016, interpuesto por la referida compañía, y en consecuencia se ratifica la legalidad y validez del acto administrativo contenido en la Rectificación de Tributos N°. DNI-DRI1-RECT-2016-0016, suscrita

por el Director General del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador; así como el Informe Técnico contenido en el Memorando No. SENAEE-DDR-2016-0705-M, de fecha 8 de septiembre de 2016.

1. ANTECEDENTES

1.1 Del contenido de la sentencia impugnada con relación al objeto del presente recurso de casación.- El abogado Isidro Andrey Sellan Deleg, en calidad de Procurador Judicial del Director General del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador (SENAE), ha interpuesto recurso de casación en contra de la sentencia dictada por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el cantón Guayaquil, provincia del Guayas, el 26 de abril de 2017, las 09h20, en la que se “...resuelve declarar con lugar la acción de impugnación deducida por el señor VICTOR ALBERTO ANDINO SOLORIZANO, por los derechos que representa de la compañía OBSPRINT S.A., en contra del Director General del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador, como consecuencia de lo cual se declara la invalidez legal de la Resolución No. SENAEE-DGN-2016-0734-RE de fecha 13 de septiembre de 2016, así como la Rectificación de Tributos N°. DNI-DRI1-RECT-2016-0016, de fecha 31 de mayo de 2016, emitidas por el señor Director General del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador...”.

1.2 De la sustanciación del recurso de casación.-

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

1.2.1 Auto dictado por doctor Juan G. Montero Chávez, Conjuez de esta Sala, en el que califica de ADMISIBLE el recurso de casación interpuesto por el Isidro

Andrey Sellan Deleg, Procurador Judicial del Director General del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador, exclusivamente por *falta de aplicación* del art. 225 del Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones; art. 63 de la Resolución No. 1684 "Actualización del Reglamento Comunitario de la Decisión 571 - Valor en Aduanas de las Mercancías Importadas" de la Comunidad Andina de Naciones (anterior art. 62 de la Resolución 846); y, art. 10 del Acuerdo Relativo a la Aplicación del Artículo VII del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de 1994 (Acuerdo de Valoración de la OMC), al amparo del caso 5 del art. 268 del Código Orgánico General de Procesos.

1.2.2 Sorteo de la causa número 09501-2016-00491, efectuado por la Presidencia de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, mediante el que se radicó la competencia en el Tribunal de Casación integrado por la doctora Tatiana Pérez Valencia, (Jueza Nacional Ponente); y por el doctor José Luis Terán Suárez y la doctora Ana María Crespo Santos, (Juez y Jueza Nacionales respectivamente).

1.2.3 Auto de 18 de julio de 2017, las 15h49, dictado por la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, en la que se convoca a las partes a audiencia para el día martes 25 de julio de 2017, a las 10h00, en la sala de audiencias del primer piso del edificio de la Corte Nacional de Justicia.

1.2.4 **Audiencia oral en la que fueron escuchados:** Por el recurrente Director General del Servicio de Rentas Internas, el abogado Isidro Andrey Sellan Deleg, con Mat. 09-2012-18 y CC. 0918760984; y, por la contraparte la compañía OBSPRINT S.A., el abogado Diego José Sayago Yépez, con Mat. 09-2013-32 y CC. 0926111618.

1.2.4.1 De los argumentos y alegaciones de la parte recurrente.- El abogado Isidro Andrey Señian Deleg, en defensa del Director General del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador (SENAE), manifiesta: "SI BIEN ES CIERTO LA CONSTITUCION DE LA REPUBLICA ESTABLECE QUE TODOS LOS ACTOS DE ADMINISTRACION PUBLICA DEBEN ESTAR MOTIVADOS, ESTE DEBER NO SE VE AFECTADO POR LA FALTA DE DIVULGACION DE LA INFORMACION COMPARATIVA, PUES TODO LO CONTRARIO SE HA RESPETADO POR PARTE DE LA ADUANA LA NORMATIVA INTERNA PUESTO QUE HA IDENTIFICADO PLENAMENTE LA MERCANCIA COMPARADA".

1.2.4.2 De los argumentos y alegaciones de la contraparte.- El abogado Diego José Sayago Yépez, en defensa de la compañía OBSPRINT S.A., expone: "ESTA NORMATIVA EXPRESAMENTE MANIFIESTA QUE DICHAS DATOS O DICHOS EN ESTE CASO INFORMACION QUE CONSIDERA LA ADMINISTRACION ADUANERA SEGUN LOS ARTS. INVOCADOS ES INFORMACION RESERVADA QUE LA ADUANA POR NINGUN MOTIVO PUEDE REVELAR, EN EFECTO PUESESTE ART. QUE HE MENCIONADO Y HE CITADO EXPRESAMETE ESTABLECE QUE ESA INFORMACION TIENE PUES QUE SER COMUNICADA AL IMPORTADOR Y MAS ASÍ PERDON MAS AUN HAGO ENFASIS POR QUE EL MISMO ART. 10 CITADO POR LA ADMINISTRACION ADUANERA AL ALEGAR QUE LA SENTENCIA RECURRIDA NO LA APLICA EL MISMO ART. ESTABLECE QUE DICHA INFORMACIÓN SI BIEN SI ES RESERVADA DEBE SER REVELADA CUANDO SE ENCUENTRE EN UN CONTEXTO DE CARÁCTER JUDICIAL COMO ES EL PRESENTE".

1.2.4.3 De la réplica de la parte recurrente.- La administración tributaria aduanera, a través de la defensa técnica dice: "LA MISMA NORMA QUE ESTABLECE EL SIGILO DE LA INFORMACION ASI COMO LA CONFIDENCIALIDAD QUE LA CONTIENE ESTABLECE UNA SALVEDAD QUE DENTRO DE UN PROCEDIMIENTO JUDICIAL ESTA PUEDE SER REVELADA, ESA FUE UNA OPCION QUE PRESENTO AL MOMENTO DE LA COMPAÑA OBSPRINT AL MOMENTO DE LA PRESENTACION DE LA DEMANDA SIN EMBARGO NO UTILIZO ESE DERECHO"

1.2.4.4 De la réplica de la contraparte.- La compañía OBSPRINT S.A., a través de la defensa técnica replica: "EN ESTE CASO COMO EL IMPORTADOR PUEDE PROBAR

O DEMOSTRAR ALGO QUE LA ADUANA SE HA NEGADO DE PRESENTAR CON LA EXCUSA DE SER INFORMACION RESERVADA EN EL PROCESO JUDICIAL".

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

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

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

2.3 De la naturaleza, finalidad y límites del recurso de casación.- El recurso de casación es extraordinario, de alta técnica jurídica, formal y excepcional, cuyo principal objetivo es la defensa del *ius constitutionis*, esto es, protege el ordenamiento jurídico imperante a través de la correcta interpretación y aplicación del Derecho, con el propósito de hacer efectivos los principios de seguridad jurídica, legalidad e igualdad en la aplicación de la Ley, mediante dos vías ordenadas: por un lado, la llamada función nomofiláctica de protección y

salvaguarda de la norma, y por otro lado la función uniformadora de la jurisprudencia en la interpretación y aplicación del derecho objetivo. Así las cosas, la finalidad del recurso de casación es el control de la legalidad y de la correcta aplicación e interpretación del Derecho, sin que le sea permitido a la Sala de casación rebasar los límites fijados por el recurrente en el recurso.

2.4 Del planteamiento del problema jurídico a resolver.- La administración tributaria aduanera, en la audiencia convocada para conocer y resolver el recurso de casación, sustentó el mismo en el caso 5 del art. 268 del COGEP, por cuanto a criterio del recurrente la sentencia dictada por el Tribunal de instancia se encuentra viciada de **falta de aplicación** del art. 225 del Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones; art. 63 de la Resolución No. 1684 "Actualización del Reglamento Comunitario de la Decisión 571 - Valor en Aduanas de las Mercancías Importadas" de la Comunidad Andina de Naciones (anterior art. 62 de la Resolución 846); y, art. 10 del Acuerdo Relativo a la Aplicación del Artículo VII del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de 1994 (Acuerdo de Valoración de la OMC)..

3. ANÁLISIS Y RESOLUCIÓN DEL PROBLEMA JURÍDICO PLANTEADO

3.1 Del análisis del problema jurídico planteado.- El recurso de casación se fundamenta en el caso 5 del art. 268 del COGEP que establece: "Art. 268.- Casos. *El recurso de casación procederá en los siguientes casos: 5. Cuando se haya incurrido en aplicación indebida, falta de aplicación o errónea interpretación de normas de derecho sustantivo, incluyendo los precedentes jurisprudenciales obligatorios, que hayan sido determinantes en la parte dispositiva de la sentencia o auto*". Este caso es conocido en la doctrina como la violación directa de la Ley y

que de configurarse el yerro jurídico de la sentencia ésta debe ser corregida. El caso quinto del art. 268 del COGEP tiene como limitante la revaloración de las pruebas y debe ser planteado a partir de los hechos probados en la sentencia. Para que se configure el mismo se requiere la presencia de dos elementos: el primero, que debe haber violación directa de las normas sustantivas en la sentencia impugnada; y, el segundo, que la transgresión haya sido determinante en la parte resolutiva del fallo recurrido; esta violación puede estar dada por aplicación indebida que se presenta cuando entendida rectamente la norma se la aplica sin ser pertinente al asunto que es materia de la decisión; es decir, el juez hace obrar la norma a una situación no prevista o regulada por ella; la *falta de aplicación*, en cambio, es la omisión que realiza el juzgador en la utilización de las normas o preceptos jurídicos que debían aplicarse a una situación concreta, conduciendo a un error grave en la decisión final; mientras que la errónea interpretación de normas de derecho consiste en la falta que incurre el Juez al dar erradamente a la norma jurídica aplicada un alcance mayor o menor o distinto que el descrito por el legislador. Por lo tanto, la invocación del caso quinto conlleva a que la Sala de Casación verifique si la sentencia emitida por el Tribunal a quo riñe con el derecho (*error in iudicando*); es decir, que los hechos sobre los que se discutió en la Sala de instancia han sido dados por ciertos y aceptados por las partes procesales, por lo que, no se podrán volver a analizar las pruebas presentadas por las partes dentro de la instancia.

El Director General del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador, a través de su defensa técnica, en la fundamentación del recurso y en la audiencia convocada para conocer y resolver el presente recurso de casación, alegó y argumentó que en el considerando 7.4 de la sentencia que se recurre, la Sala en el desarrollo de su decisión, asocia la motivación de la Rectificación de Tributos (antecedente del acto impugnado), con la revelación del valor en aduana de las mercancías

similares con el que se ha comparado para realizar el respectivo ajuste de valor al precio declarado por la compañía importadora OBSPRINT S.A. en aduana, inobservando las normas acusadas que prohíben tales exigencias. Manifiesta que lo expuesto en el numeral 7.4 del fallo recurrido, de conformidad con el Art. 225 del Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones (COPCI); Art. 63 numerales 2 y 4 de la Resolución No. 1684 "Actualización del Reglamento Comunitario de la Decisión 571 - Valor en Aduana de las Mercancías Importadas" de la Comunidad Andina de Naciones; y, Art. 10 del Acuerdo Relativo a la Aplicación del Artículo VII del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de 1994 (Acuerdo de Valoración de la OMC), el SENA, NO PODRIA REVELAR EL CONTENIDO DE SU BASE DE VALOR como lo manifiesta la Sala en su sentencia, ya que su contenido es información protegida, y además ÚNICAMENTE MEDIANTE ORDEN JUDICIAL, ésta puede ser revelada, ya que dichas normas le brindan el carácter de información reservada; que hay que tomar en consideración que cuando existan motivos para descartar el Primer Método de Valoración (Valor de la Transacción), como lo dispone el art. 17 de la Decisión 571 de la CAN, TAL COMO ASÍ HA LO HA CORROBORADO EL TRIBUNAL EN LA PRESENTE SENTENCIA HA OCURRIDO EN EL PRESENTE CASO; se procede a la aplicación de los métodos secundarios de valoración, utilizando la información de transacciones comerciales contenidas en la Base de Datos del SENA, información que según la normativa nacional como el art. 225 del COPCI, así como el numeral 4 del art. 63 de la Resolución 1684 de la CAN, le brindan el carácter de CONFIDENCIAL a dicha información; que el numeral 2 del art. 63 citado, dispone que justamente por tener carácter confidencial dicha información comercial, ya que fue aportada por otros importadores, con la finalidad de que dicha información NO SEA DIVULGADA, sino únicamente para objeto de estudio de la administración aduanera, no puede ser revelada sino bajo la misma

autorización de quien la proporcionó, o en su defecto por orden judicial, lo cual guarda relación con el art. 10 del Acuerdo Relativo a la Aplicación del Artículo VII del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de 1994; que conforme lo establece el precepto universal sobre la carga de la prueba, cada parte está obligada a probar sus alegaciones; que en virtud de dicho razonamiento de la Sala, conforme al art. 63 numeral 2 de la Resolución 1684 de la CAN, la parte actora pudo solicitar al Tribunal de instancia que ordene judicialmente que el SENA revelle dichos valores, ya que dicha forma era la única vía para poder revelar lo que la Sala tanto exige que forme parte de la motivación de la Rectificación de Tributos; que el art. 225 del COPCI, que regula la actividad aduanera en el Ecuador, es claro respecto a la calidad de "información protegida" de los datos que reposan en la Base de Datos del SENA, y dicha calificación que le otorga la propia Ley no puede ser una arbitrariedad; que dicha información es RESTRINGIDA por su naturaleza y por la utilidad que la misma reviste para efectos de realizar las acciones de control a las que está facultado el SENA tanto por la legislación nacional, cuanto por normativa comunitaria, por lo que si la Sala de instancia, aplicando el principio de legalidad, quería revisar si el acto que sirvió de antecedente a la resolución impugnada se encontraba debidamente motivado, ésta debió aplicar la normativa señalada como infringida, ya que la misma debió ser aplicada al verificar la legalidad de la rectificación de tributos antecedente de la resolución impugnada, ya que dichas normativas PROHÍBEN lo que la Sala pretende que el SENA cumpla; que si bien es cierto que toda decisión judicial y administrativa debe contener los requisitos para su motivación, para que de aquella forma todo sujeto pueda contradecir en lo que se crea afectado; no es menos cierto que en materia de valoración aduanera, conforme al art. 63 de la Resolución 1684 de la CAN, el sujeto pasivo debe solicitar mediante **ORDEN JUDICIAL** la revelación de los refrendos utilizados para el respectivo ajuste de

valor que fueron extraídos de la Base de Valor del SENAE; que de aquella forma el sujeto tendría la oportunidad de defenderse de creerlo conveniente, y el SENAE no contradeciría normativa comunitaria alguna actuando de oficio, de ahí que las decisiones tomadas por la administración aduanera no cumplan con lo dispuesto el art. 76.7 7 de la Constitución es FALSO, ya que la misma se encuentra enmarcada dentro de la legislación vigente y cumple con los presupuestos jurídicos, contemplados en ésta norma; en concordancia con el art. 81 del Código Tributario; que la Sala señala en su sentencia que *“sin embargo ni siquiera se cita la fuente donde constan las mercancías con cuyos precios ha realizado la comparación, peor existe constancia documental de tales precios ni de que las mercancías que sirvieron de referencia para la comparación hayan sido similares a las que son objeto de la presente controversia”*, sin embargo, CON DICHO ARGUMENTO DEJA DE APLICAR LO DISPUESTO EN LAS NORMAS ANTES SEÑALADAS QUE AMPARAN LA CONFIDENCIALIDAD DE LA BASE DE VALOR, y que más bien limitan a la Administración Aduanera de NO poder brindar o “individualizar” con fecha y número de refrendo que se extrajo para hacer el respectivo ajuste sin orden judicial como requiere la Sala por ser información comercial por su naturaleza y por ende de carácter confidencial, ya que de lo contrario, el SENAE estaría infringiendo lo dispuesto en las normas de la CAN así como del art. 225 del COPCI. Por su parte, la defensa técnica de la compañía OBSPRINT S.A. sostiene que la información constante en la base de valor del SENAE tiene que ser comunicada al importador, y que si bien es reservada debe ser revelada en un proceso judicial como en este caso; que existe un aforo físico y que por lo tanto lo que ha hecho la Sala juzgadora es cumplir con dicha normativa, y que todo acto administrativo tiene que estar motivado.

Como puede advertirse del recurso de casación, el cuestionamiento principal del recurrente es que de conformidad con los artículos 225 del Código Orgánico de la

Producción, Comercio e Inversiones (COPCI); 63 de la Resolución No. 1684 “Actualización del Reglamento Comunitario de la Decisión 571 – Valor en Aduana de las Mercancías Importadas” de la Comunidad Andina de Naciones (anterior art. 62 de la Resolución 846); y, art. 10 del Acuerdo Relativo a la Aplicación del Artículo VII del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de 1994 (Acuerdo de Valoración de la OMC), que están siendo alegados como infringidos en el presente recurso de casación, el Servicio Nacional de Aduana del Ecuador, NO PODRÍA REVELAR EL CONTENIDO DE SU BASE DE VALOR como lo manifiesta la Sala en su sentencia, ya que su contenido es información protegida, y además ÚNICAMENTE MEDIANTE ORDEN JUDICIAL, ésta puede ser revelada, debido a que dichas normas le brindan el carácter de información reservada.

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

CÓDIGO ÓRGÁNICO DE LA PRODUCCIÓN, COMERCIO E INVERSIONES

“Art. 225.- Base de datos.- El Servicio Nacional de Aduana del Ecuador y el Servicio de Rentas Internas, cuando éstas lo requieran, tendrán libre acceso y sin restricciones, ya sea vía informática o física, y en forma permanente y continua, a toda la información de las actividades de comercio exterior que repose en los archivos y bases de datos del Banco Central del Ecuador, Policía de Migración, Registro Civil, Instituto Ecuatoriano de Seguridad Social, Superintendencias, Agencia de Calidad del Agro, Instituto Ecuatoriano de Normalización, Registro Mercantil, Unidad de Inteligencia Financiera y demás entidades que participan en el comercio exterior ecuatoriano directa o indirectamente. Los servidores públicos que no entreguen la información o que pongan obstáculos o interferencias para obtenerlas, serán sancionados con la destitución de sus cargos.

El contenido de las bases de datos del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador es información protegida, su acceso no autorizado o la utilización indebida de la información contenida en ella, será sancionado conforme el Código Penal".

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

"Artículo 63. Obligación de suministrar información.

1. Para comprobar y/o determinar el valor en aduana de las mercancías importadas, el importador o cualquier persona directa o indirectamente relacionada con las operaciones de importación de las mercancías de que se trate o con las operaciones posteriores relativas a las mismas mercancías, así como cualquier otra persona que posea los documentos y datos de la Declaración en Aduana de las mercancías importadas y de la Declaración Andina del Valor, estarán obligados a suministrar de manera oportuna, la información, documentos y pruebas que a tal efecto le sean requeridos por la Autoridad Aduanera, en la forma y condiciones establecidas por las legislaciones nacionales.
2. En aplicación de lo dispuesto en el artículo 10 del Acuerdo sobre Valoración de la OMC, la información suministrada, que por su especial naturaleza, sea confidencial o aportada con ese carácter, no será revelada por la Autoridad Aduanera sin la expresa autorización de la persona o del gobierno que la haya proporcionado, salvo orden de autoridad judicial.
3. Los documentos privados como son, los contratos, en especial los de compraventa, de propiedad intelectual, de licenciamiento, de distribución, entre otros, y en general, la información relativa a la negociación e importación de la mercancía, por su naturaleza serán considerados confidenciales y no podrán ser hechos públicos, sujetándose a lo dispuesto en el inciso anterior.
4. La información de la transacción comercial contenida en los bancos de datos a los efectos de valoración aduanera a que se refiere el artículo 25 de la Decisión 571, así como los valores que se encuentren en proceso de investigación o

estudio por la Administración Aduanera, constituyen información confidencial, sujetándose a lo señalado en el numeral 2 del presente artículo”.

ACUERDO RELATIVO A LA APLICACIÓN DEL ARTÍCULO VII DEL ACUERDO GENERAL SOBRE ARANCELES ADUANEROS Y COMERCIO DE 1994 (Acuerdo de Valoración de la OMC)

“Artículo 10. Toda información que por su naturaleza sea confidencial o que se suministre con carácter de tal a los efectos de la valoración en aduana será considerada como estrictamente confidencial por las autoridades pertinentes, que no la revelarán sin autorización expresa de la persona o del gobierno que haya suministrado dicha información, salvo en la medida en que pueda ser necesario revelarla en el contexto de un procedimiento judicial”.

3.2 De la resolución del problema jurídico planteado.- De la revisión de la sentencia impugnada se advierte que el Tribunal a quo en el numeral 7.1 (fs. 250 vta. y 251 de los autos) establece como objeto de la controversia lo siguiente: “...a) Determinar si para la valoración de las mercancías importadas por la compañía OBSPRINT S.A., a través de la Declaración de Importación N° 028-2015-10-00235802, la Administración Aduanera ha descartado correctamente la aplicación del primer método de valoración, cumpliendo las normas de valoración tanto de la OMC como de la CAN; y, b) Determinar si para la valoración de las mercancías importadas por la compañía OBSPRINT S.A., a través de la Declaración de Importación N° 028-2015-10-00235802, la Administración Aduanera ha aplicado incorrectamente el tercer método de valoración basado en el valor de transacción de mercancías similares, por no haber dado cumplimiento a las normas de valoración de la OMC y la CAN, incurriendo por lo mismo en falta de una debida motivación”.

De estos dos puntos controvertidos, el que nos interesa por tener relación con el objeto del presente recurso de casación, es el literal "b)", que se refiere a la aplicación del tercer método de valoración (mercancías similares).

Sobre la aplicación de este método, el Tribunal de instancia en el numeral 7.4 del fallo recurrido (fs. 252 de los autos) realiza el siguiente análisis: "*7.4.- (...) sin embargo, ni en la Rectificación de Tributos ni en el acto impugnado existe alguna constancia de cuál es el valor en aduana de las mercancías similares con el que se ha comparado para la aplicación de este método, ni que tales mercancías hayan sido vendidas para la exportación al mismo país de importación, ni que hayan sido exportadas en el mismo momento que las mercancías que se valoran, o en un momento aproximado, peor aún existe constancia de que las mercancías similares con las que se ha comparado, hayan sido vendidas al mismo nivel comercial y sustancialmente en las mismas cantidades que las mercancías objeto de la valoración*". No obstante lo expuesto, el juzgador de instancia inmediatamente expone: "Es verdad que en la Rectificación de Tributos N° DNI-DRI1-RECT-2016-0016 (fs. 114.), señala que 'Dado que la correcta aplicación del Tercer Método de Valoración implica identificar inequívocamente mercancías importadas que puedan ser consideradas como similares, se comunica que teniendo en cuenta la subpartida, descripción y origen, dentro del Banco de Datos (Art. 25 de la Decisión 571 de la CAN) de la Administración Aduanera, si es posible afirmar que las importaciones de RECORTES DE CHULETAS DE CERDO bajo refrendo No. 028-2015-10-00235802 (subpartida arancelaria 0.203.29.20.00), realizadas en un momento aproximado, originarias de Estados Unidos sean similares, debido a que las mercancías allí detalladas: Son muy semejantes a las mercancías objeto de valoración en lo que se refiere a las características (...). Cumplen las mismas funciones que las mercancías objeto de valoración, y son comercialmente intercambiables.- Son producidas en el mismo país...'; y más

adelante enfatiza en el hecho de que dando cumplimiento a lo previsto en el numeral 3 del Art. 41 de la Resolución 1684, el valor de transacción de las mercancías con las que se ha comparado corresponden a ventas realizadas al mismo nivel comercial y sustancialmente en las mismas cantidades que las mercancías objeto de la valoración” (El subrayado fuera de texto). Es decir, a pesar de que en el acto administrativo de rectificación de tributos constan plenamente identificados los comparables de las mercancías similares, la Sala juzgadora llega a la conclusión errada de que: “...mal se puede aceptar la determinación del valor en aduana en base al valor de transacción de mercancías similares, sin la existencia de una cabal demostración de cuáles son las mercancías similares con las que se ha realizado la comparación. El hecho de que afirme haber comparado con valores constantes en la Base de Datos de la Aduana, sin identificar plenamente cuales son las mercancías que han servido de referencia, de ninguna manera se justifica la aplicación del tercer método de valoración, puesto que no permite saber a ciencia cierta si efectivamente las mercancías con las que se ha comparado son similares, es decir tienen características y composición semejante, cumplen las mismas funciones y son comercialmente intercambiables, ya que de no ser así, la Aduana tiene la obligación de realizar los ajustes correspondientes, tal como así lo determina el Art. 38.1 del Reglamento de Valoración de la CAN, al señalar que “En aquellos casos que no se disponga de valores de transacción de mercancías similares, vendidas al mismo nivel comercial y sustancialmente en las mismas cantidades que las mercancías objeto de valoración, se efectuaran los ajustes que resultan necesarios, por las diferencias existentes por los conceptos de nivel comercial y/o cantidad entre la mercancía importada y la mercancía similar considerada...”, y más adelante en el acápite 2) de la misma norma se señala que “Cualquier ajuste que se efectúe como consecuencia de diferencias de nivel comercial o de

cantidad, ha de cumplir la condición, tanto si conduce a un aumento como a una disminución de valor, de que se haga sobre la base de datos objetivos y cuantificables...”. Si esto es así, al no conocer siquiera cuáles fueron las mercancías similares con las que se realizó la comparación para la determinación del valor en aduana, impide también saber si fue necesario realizar los ajustes correspondientes, bien entendido que tales ajustes deben ser realizados no sólo en base a datos reales sino que además sean objetivos y cuantificables...”.

En el considerando 7.5 (fs. 253 vta. de los autos), el Tribunal juzgador insiste que: “*Como complemento del análisis realizado, para la determinar en valor en aduana de las mercancías en base al tercer método de valoración, no basta justificar el descarte del primer método y segundo, así como tampoco basta con argumentar que los valores de mercancías similares han sido tomadas de la base de datos de la Aduana, puesto que de ser así la Aduana bien podría tomar de referencia el valor de cualquier tipo de mercancías, a pretexto de que son similares según su base de datos, lo que sin duda resulta claramente atentatorio contra las normas de valoración, cuyo espíritu está orientado a que haya total transparencia respecto a los valores que se toman como referencia para la determinación de valor en aduana de las mercancías”.*

Sobre el tema, este Tribunal de Casación señala que precisamente para evitar cualquier tipo de duda sobre la veracidad de la información obtenida de la base de datos de la Aduana, la normativa comunitaria ha previsto la posibilidad de que ésta puede ser revelada exclusivamente si existe autorización expresa de la persona o del gobierno que la haya proporcionado o por orden de autoridad judicial. No se puede entonces partir de presunciones fácticas derivadas de la suposición del juzgador como las señaladas en la sentencia cuando afirma: “...la Aduana bien podría tomar de referencia el valor de cualquier tipo de mercancías, a pretexto de

que son similares según su base de datos”, o cuando sin fundamento dice (fs. 252 vta. de los autos) que: “*...sin embargo, ni siquiera se cita la fuente donde constan las mercancías con cuyos precios ha realizado la comparación, peor existe constancia documental de tales precios ni de que las mercancías que sirvieron de referencia para la comparación hayan sido similares a las que son objeto de la presente controversia...*”. Si el contribuyente o el juzgador tenían interés en conocer el detalle minucioso de los datos y demás características de las mercancías similares con las que se ha comparado, existen los mecanismos y procedimientos legales establecidos en el COGEP para dicho fin, de tal manera que la sentencia no puede sustentarse en elucubraciones carentes de fundamento legal y material, y de esta forma llegar a la infundada conclusión de que la autoridad aduanera no hizo una cabal aplicación del tercer método de valoración basado en el valor de transacción de mercancías similares, cuando no existe ninguna constancia procesal al respecto.

Finalmente, en el considerando 7.7 (fs. 254 de los autos), la Sala a quo llega a la siguiente conclusión: “*7.7.- Al haber procedido en la forma descrita en el acápite anterior, implica que la autoridad demandada incumplió con su obligación de motivar el acto administrativo, incumpliendo de esta manera con lo previsto en el Art. 76 numeral 7 literal 1) de la Constitución...*”.

Es precisamente sobre esta última conclusión que el recurrente sostiene que el Tribunal de instancia, CON DICHO ARGUMENTO DEJA DE APlicar LO DISPUESTO EN LAS NORMAS ANTES SEÑALADAS QUE AMPARAN LA CONFIDENCIALIDAD DE LA BASE DE VALOR.

En efecto, a criterio de esta Sala Especializada, si bien es cierto que la normativa constitucional y tributaria exige que las resoluciones y los actos administrativos de los poderes públicos deberán ser motivados (art. 76.7 letra I) de la Constitución y

art. 81 del Código Tributario), este deber no se ve afectado por el hecho de que no aparezca en el la resolución impugnada o en su antecedente la rectificación de tributos, la divulgación de la información comercial con la que la administración tributaria aduanera comparó el valor de las mercancías objeto de la presente controversia, puesto que en materia de valoración aduanera dicha información, que tiene el carácter de confidencial, sólo puede ser revelada por la autoridad aduanera con la autorización expresa de la persona o del gobierno que la haya proporcionado o mediante orden de autoridad judicial. De ahí que, el argumento utilizado por el Tribunal de instancia de que “...mal se puede aceptar la determinación del valor en aduana en base al valor de transacción de mercancías similares, sin la existencia de una cabal demostración de cuáles son las mercancías similares con las que se ha realizado la comparación”, es un criterio desproporcionado y discordante del juzgador de instancia, que contraviene expresamente la normativa aplicable en materia de valoración aduanera que prohíbe tales exigencias. Por lo tanto, el argumento de que no existe transparencia respecto a los valores que se tomaron como referencia para la determinación del valor en aduana de las mercancías, no constituye fundamento suficiente para concluir que existe una falta de motivación del acto impugnado, ya que para que aquello ocurra la resolución administrativa debe adolecer de falta de requisitos, entre ellos, que no se señalen con precisión los motivos, razones o fundamentos que han inducido a la administración a tomar tal decisión y además que no se enuncien las normas de derecho en que se funda la resolución y que no se explique la pertinencia de su aplicación a los antecedentes de hecho, lo cual no acontece en el presente caso pues en la misma sentencia consta como hecho probado (fs. 231 de los autos), que: “...Es verdad que en la Rectificación de Tributos N° DNI-DRI1-RECT-2016-0016 (fs. 114.), señala que: “Dado que la correcta aplicación del Tercer Método de Valoración implica identificar

inequívocamente mercancías importadas que puedan ser consideradas como similares, se comunica que teniendo en cuenta la subpartida, descripción y origen, dentro del Banco de Datos (Art. 25 de la Decisión 571 de la CAN) de la Administración Aduanera, sí es posible afirmar que la importación de RECORTES DE CHULETAS DE CERDO bajo refrendo No. 028-2015-10-00235802 (subpartida arancelaria 0.203.29.20.00), realizadas en un momento aproximado, originarias de Estados Unidos sean similares, debido a que las mercancías allí detalladas: Son muy semejantes a las mercancías objeto de valoración en lo que se refiere a las características (...). Cumplen las mismas funciones que las mercancías objeto de valoración, y son comercialmente intercambiables.- Son producidas en el mismo país..."; es decir, los comparables están plenamente identificados en el acto impugnado. Lo que sucede es que en materia de valoración aduanera, el Servicio Nacional de Aduana del Ecuador (SENAE) no puede revelar el contenido de su base de valor porque según lo previsto en el art. 225 del Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones (COPCI), "El contenido de las bases de datos del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador es información protegida", lo cual es concordante con lo dispuesto en el numeral 4 del art. 63 de la Resolución 1684 del Reglamento Comunitario de la Decisión 571, que establece: "La información de la transacción comercial contenida en los bancos de datos a los efectos de valoración aduanera a que se refiere el artículo 25 de la Decisión 571, así como los valores que se encuentren en proceso de investigación o estudio por la Administración Aduanera, constituyen información confidencial, sujetándose a lo señalado en el numeral 2 del presente artículo", numeral éste que dispone que: "En aplicación de lo dispuesto en el artículo 10 del Acuerdo sobre Valoración de la OMC, la información suministrada, que por su especial naturaleza, sea confidencial o aportada con ese carácter, no será revelada por la Autoridad Aduanera sin la expresa autorización de la persona o del gobierno que la haya

proporcionado, salvo orden de autoridad judicial"; disposiciones normativas éstas que son coherentes con el art. 10 del Acuerdo Relativo a la Aplicación del Artículo VII del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de 1994, que dispone: "Toda información que por su naturaleza sea confidencial o que se suministre con carácter de tal a los efectos de la valoración en aduana será considerada como estrictamente confidencial por las autoridades pertinentes, que no la revelarán sin autorización expresa de la persona o del gobierno que haya suministrado dicha información, salvo en la medida en que pueda ser necesario revelarla en el contexto de un procedimiento judicial". En definitiva, el contenido de la Base de Valor del SENAE es información confidencial o protegida, la cual puede ser revelada únicamente mediante orden judicial. De tal suerte que, si el importador tiene interés en conocer la información tomada de la base de datos de la Aduana, para ejercer su derecho a la defensa, la misma norma comunitaria le faculta a que se levante dicho sigilo mediante orden de autoridad judicial competente. En tal virtud, el juzgador de instancia no puede presumir que la Aduana no hizo una cabal aplicación del tercer método de valoración basado en el valor de transacción de mercancías similares, cuando no tuvo acceso a la Base de Valor de la Aduana para verificar tal argumento, pues no existe constancia procesal de que el importador haya hecho uso de su derecho a que se revele dicha información conforme manda la ley. Es por esta razón que esta Sala Especializada, en fallos de mayoría (Recursos Nos. 538-2014; 364-2016; 381-2016; 446-2016; 544-2016; 635-2016, entre otros), ha sostenido que: 1. El tercer método de valoración de mercancías está previsto en el art. 3 del Acuerdo sobre Valoración de la OMC y su nota interpretativa; para establecer qué se entiende por mercancías similares nos remitimos al art. 15.2.b) de dicho Acuerdo que señala que son similares aquellas mercancías que sin ser iguales en todo, "tienen características y composición semejantes, lo que les permite cumplir las mismas

funciones y ser comercialmente *intercambiables*”, y para determinar si las mercancías son similares habrá de considerarse, entre otros factores: (i) su calidad, (ii) su prestigio comercial y (iii) la existencia de una marca comercial. **2.** La aplicación del método en cuestión permite a la administración aduanera, para determinar el valor en aduana de las mercancías importadas, efectuar los ajustes necesarios para equiparar el precio de venta de las mercancías importadas al valor que dicho precio, que de acuerdo a la ley, debía alcanzar. En todo caso, dichos ajustes deben realizarse sobre la base de datos comprobados que demuestren claramente que aquéllos son razonables y exactos, tanto si suponen un aumento como una disminución del valor. **3.** Los datos almacenados en una base de datos sobre valoración deberán tratarse de conformidad con las disposiciones sobre confidencialidad que son de aplicación; así, en el caso en concreto, son pertinentes y aplicables las disposiciones constantes tanto en el art. 225 del Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones (COPCI); como en el art. 63 de la Resolución No. 1684 “Actualización del Reglamento Comunitario de la Decisión 571-Valor en Aduana de las Mercancías Importadas” de la Comunidad Andina de Naciones (anterior art. 62 de la Resolución 846); y, art. 10 del Acuerdo Relativo a la Aplicación del Artículo VII del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de 1994 (Acuerdo de Valoración de la OMC); y, que han sido alegadas como infringidas por la autoridad tributaria aduanera en el presente recurso de casación. **4.** Del contenido de la normativa expuesta en el considerando 3.1 del presente fallo, no cabe duda que la información empleada para evaluar los riesgos potenciales con respecto a la veracidad o exactitud del valor en aduana declarado por las mercancías importadas, es de carácter confidencial, por lo que los funcionarios de la administración aduanera autorizados para la obtención de la información, análisis y uso de la herramienta de perfiles de riesgo deberán guardar absoluta reserva y

confidencialidad en razón del ejercicio de sus funciones. De esta forma, la información que reposa en la Base de Valor del SENAE es restringida, pues protege la confidencialidad de la información que la administración tributaria aduanera obtiene de los contribuyentes, responsables o terceros para el cumplimiento de sus fines, garantizando los distintos niveles de control e indicadores de riesgo. 5. Por lo expuesto, las conclusiones del Tribunal a quo constantes en el fallo recurrido a las que hemos hecho referencia en líneas anteriores, transgreden la normativa interna y externa aplicable a la calidad de “*información protegida*” de los datos que reposan en la Base de Valor del SENAE, ya que es indudable que en el proceso de control posterior, como parte de la facultad determinadora de la administración tributaria aduanera, se determinó un perfil de riesgo para la compañía importadora OBSPRINT S.A., que ha dado origen a la verificación y la posterior rectificación de tributos en las importaciones de mercancías realizadas por la citada importadora. 6. Las normas de derecho que tienen relación con la valoración de las mercancías en aduana, resguardan el carácter confidencial o protegido de la información contenida en las Bases de Valor del SENAE, la cual para el caso en particular, ha sido utilizada, en primer lugar, para establecer el perfil de riesgo, y en segundo lugar, para realizar la valoración y rectificación de tributos de las mercancías importadas por la compañía OBSPRINT S.A; y, dado que esta información por su particular característica de ser confidencial, solo podía ser revelada por pedido expreso de quien la suministró o por orden judicial, en aplicación del principio dispositivo, quedaba a criterio del accionante, dentro de la instancia administrativa o jurisdiccional, el solicitarla con el objeto de que una autoridad judicial ordene su exhibición. Ahora bien, teniendo en cuenta que en el quinto caso del art. 268 del Código Orgánico General de Procesos, se parte de los hechos probados en la sentencia, de la revisión de ésta no consta como hecho probado que exista tal

orden de autoridad judicial que haya sido inobservada por parte de la autoridad aduanera; motivo por el cual, este Tribunal de Casación considera que el vicio alegado por el Servicio Nacional de Aduana del Ecuador, de *falta de aplicación* de los arts. 225 del Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones; y numerales 2 y 4 del art. 63 de la Resolución No. 1684 "Actualización del Reglamento Comunitario de la Decisión 571 - Valor en Aduana de las Mercancías Importadas" de la Comunidad Andina de Naciones (anterior art. 62 de la Resolución 846); y, art. 10 del Acuerdo Relativo a la Aplicación del Artículo VII del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de 1994 (Acuerdo de Valoración de la OMC), en la especie, sí se configura, y por ende también el caso quinto invocado por el SENAE.

4. DECISIÓN

4.1 Por los fundamentos expuestos, al tenor del artículo 273 del Código Orgánico General de Procesos, la Corte Nacional de Justicia, Sala Especializada de lo Contencioso Tributario, Administrando justicia, en nombre del pueblo soberano del Ecuador, y por autoridad de la Constitución y las leyes de la República, resuelve:

5. SENTENCIA

5.1 **CASAR** la sentencia dictada el 26 de abril de 2017, las 09h20, por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el cantón Guayaquil, provincia del Guayas.

5.2 RATIFICAR la legitimidad y validez jurídica de la Resolución No. SENAEDGN-2016-0734-RE, emitida por el Director General del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador, el 13 de septiembre de 2016.

5.3 Sin costas.

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

Dr. José Luis Terán Suárez

JUEZ NACIONAL

Dra. Maritza Tatiana Pérez Valencia

JUEZA NACIONAL (V.S.)

Dra. Ana María Crespo Santos

JUEZA NACIONAL

Certifico.-

Ab. Alejandra Morales Navarrete

SECRETARIA RELATORA

RECURSO DE CASACIÓN

N° 09501-2016-00502 COGEP

VOTO SALVADO DE LA DRA. MARITZA TATIANA PÉREZ VALENCIA

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA DEL ECUADOR

SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO

JUEZA PONENTE: DRA. MARITZA TATIANA PÉREZ VALENCIA

ACTOR: COMPAÑÍA OBSPRINT S.A.

DEMANDADO: DIRECTOR GENERAL DEL SERVICIO NACIONAL DE ADUANA DEL ECUADOR

(RECURRENTE)

Quito, viernes 4 de agosto del 2017, las 16h30,--

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

I. ANTECEDENTES

1.1.- Sentencia recurrida: El Abg. Isidro Andrey Sellan Deleg, en calidad de Procurador Judicial del Director General del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador (SENAE), interpone recurso de casación en contra de

la sentencia de 26 de abril de 2017, emitida a las 09h20 por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el cantón Guayaquil, Provincia del Guayas, dentro del juicio N° 09501-2016-00502, instaurado en contra de la Resolución N° SENA-E-DGN-2016-0734-RE, emitida el 13 de septiembre de 2016, la cual declaró sin lugar el reclamo administrativo y ratificó la validez de la Rectificación de Tributos N° DNI-DRI1-RECT-2016-0016, y cuyo fallo resolvió declarar con lugar la demanda presentada por la compañía actora. -----

1.2.- Argumentos del recurrente: El casacionista fundamenta su recurso en los casos **segundo**, y **quinto** del art. 268 del Código Orgánico General de Procesos, por falta de requisitos exigidos en la ley, y por falta de aplicación del art. 225 del Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones; del art. 63 de la Resolución N° 1684 “Actualización del Reglamento Comunitario de la Decisión 571”- “Valor en Aduana de las Mercancías Importadas” (anterior art. 62 de la Resolución 846) de la Comunidad Andina de Naciones, y del art. 10 del Acuerdo Relativo a la Aplicación del art. VII del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de 1994 (Acuerdo de Valoración de la OMC), así como considera infringidos los arts. 89 del Código General de Procesos y art. 76 numeral 7, literal l) de la Constitución de la República del Ecuador. -----

1.3.- Actuaciones de sustanciación casacional: En la sustanciación del presente recurso de casación se han realizado las siguiente actuaciones procesales: **1.3.1.- Admisibilidad:** Mediante auto de admisibilidad de 31 de mayo de 2017 a las 10h52, el Dr. Juan Montero Chávez, Conjuez de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, admite parcialmente el recurso de casación por el cargo planteado en función del **caso quinto** del art. 268 del Código Orgánico General de Procesos, pero únicamente por los cargos de: falta de aplicación del art.

225 del Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones, del art. 63 de la Resolución N° 1684 “Actualización del Reglamento Comunitario SECRETARIO de la Decisión 571”- “Valor en Aduana de las Mercancías Importadas” (anterior art. 62 de la Resolución 846) de la Comunidad Andina de Naciones; y, del art. 10 del Acuerdo Relativo a la aplicación del art. VII del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de 1994 (Acuerdo de Valoración de la OMC). **1.3.2.- Sorteo de la causa:** De conformidad con el acta de sorteo suscrita por la Secretaria Relatora de esta Sala Especializada realizada el 14 de julio de 2017, y que consta a foja 19 del expediente de casación, se ha radicado la competencia en este Tribunal integrado por las Juezas Nacionales doctoras Maritza Tatiana Pérez Valencia en calidad de Jueza Ponente y Ana María Crespo Santos, y el Dr. José Luis Terán Suárez. **1.3.3.- Convocatoria a audiencia:** De conformidad con lo que dispone el art. 272 del Código Orgánico General de Procesos, esta Sala Especializada, mediante auto de 18 de julio de 2017 a las 15h49, convocó a la audiencia que se llevó a cabo el día martes 25 de julio de 2017 a las 10h00, en la Sala de audiencias del primer piso del edificio de la Corte Nacional de Justicia. -----

II.- CONSIDERACIONES DE LA SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL DE JUSTICIA

2.1.- Competencia: Esta Sala es competente para conocer y resolver el presente recurso de casación en conformidad con los arts. 184 numeral 1 de la Constitución, 269 del Código General de Procesos y 185, segundo inciso, numeral 1 del Código Orgánico de la Función Judicial. -----

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

2.3.- Audiencia: En cumplimiento del auto de 18 de julio de 2017 a las 15h49, se llevó a cabo la audiencia casacional, en el primer piso del Edificio de la Corte Nacional de Justicia. En la Audiencia participaron: -Por el recurrente, EL SENAE (VIDEOCONFERENCIA) EL AB. ISIDRO ANDREY SELLAN DELEG CON MAT. 09-2012-18 Y CC. 0918760984; y por la contraparte, POR LA COMPAÑÍA OBSPRINT EL AB. SAYAGO YÉPEZ DIEGO JOSÉ CON MAT. 09-2013-32 Y CC. 0926111618.-----

2.3.1.- De la intervención de las partes: De conformidad con el Acta Resumen, que consta de fojas 44 y 44v del expediente se indica que el Recurrente en su primera intervención ha manifestado lo siguiente: "*SI BIEN ES CIERTO LA CONSTITUCION DE LA REPUBLICA ESTABLECE QUE TODOS LOS ACTOS DE ADMINISTRACION PUBLICA DEBEN ESTAR MOTIVADOS, ESTE DEBER NO SE VE AFECTADO POR LA FALTA DE DIVULGACION DE LA INFORMACION COMPARATIVA, PUES TODO LO CONTRARIO SE HA RESPETADO POR PARTE DE LA ADUANA LA NORMATIVA INTERNA PUESTO QUE HA IDENTIFICADO PLENAMENTE LA MERCANCIA COMPARADA*" (**sic**).- La contraparte, a su vez señala que: "*ESTA NORMATIVA EXPRESAMENTE MANIFIESTA QUE DICHAS DATOS O DICHOS EN ESTE CASO INFORMACION QUE CONSIDERA LA ADMINISTRACION ADUANERA SEGUN LOS ARTS. INVOCADOS ES INFORMACION RESERVADA QUE LA ADUANA POR NINGUN MOTIVO PUEDE REVELAR, EN EFECTO PUES ESTE ART. QUE HE MENCIONADO Y HE CITADO EXPRESAMETE ESTABLECE QUE ESA INFORMACION TIENE PUES QUE SER COMUNICADA AL IMPORTADOR Y MAS ASÍ PERDON MAS AUN HAGO ENFASIS POR QUE EL MISMO ART. 10 CITADO POR LA*

ADMINISTRACION ADUANERA AL ALEGAR QUE LA SENTENCIA SECRETAR RECURRIDA NO LA APLICA EL MISMO ART. ESTABLECE QUE DICHA INFORMACIÓN SI BIEN SI ES RESERVADA DEBE SER REVELADA CUANDO SE ENCUENTRE EN UN CONTEXTO DE CARÁCTER JUDICIAL COMO ES EL PRESENTE.” (sic)- **2.3.2.- De la réplica de las partes:** De conformidad con el acta resumen la parte recurrente en uso de su derecho a la réplica señaló lo siguiente: “LA MISMA NORMA QUE ESTABLECE EL SIGILO DE LA INFORMACION ASI COMO LA CONFIDENCIALIDAD QUE LA CONTIENE ESTABLECE UNA SALVEDAD QUE DENTRO DE UN PROCEDIMIENTO JUDICIAL ESTA PUEDA SER REVELADA, ESA FUE UNA OPCION QUE PRESENTO AL MOMENTO DE LA COMPAÑIA OBSPRINT AL MOMENTO DE LA PRESENTACION DE LA DEMANDA SIN EMBARGO NO UTILIZO ESE DERECHO” (sic). Por su parte la contraparte en su réplica señaló que: “EN ESTE CASO COMO (sic) EL IMPORTADOR PUEDE PROBAR O DEMOSTRAR ALGO QUE LA ADUANA SE HA NEGADO DE PRESENTAR CON LA EXCUSA DE SER INFORMACION RESERVADA EN EL PROCESO JUDICIAL.”-----

2.4.- Determinación del problema jurídico a resolver: La Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia examinará si la sentencia sujeta al análisis casacional por el legitimario tiene sustento legal y para ello es necesario determinar cuáles son los fundamentos que se plantean dentro del recurso: **2.4.1.- Problema jurídico:** De la fundamentación realizada por escrito en la interposición del recurso de casación, así como de las exposiciones presentadas en la audiencia celebrada, esta Sala Especializada determina que el problema jurídico a ser resuelto en este caso es el siguiente: -----

a) ¿En La sentencia de instancia, se configura el vicio contenido en el **caso quinto del artículo 268 del Código Orgánico General de Procesos** por falta de aplicación del art. 225 del Código Orgánico de la Producción,

Comercio e Inversiones relacionado a las bases de datos, del art. 63 de la Resolución N° 1684 “Actualización del Reglamento Comunitario de la Decisión 571”- “Valor en Aduana de las Mercancías Importadas” (anterior art. 62 de la Resolución 846) de la Comunidad Andina de Naciones en cuanto a la obligación de suministrar información y del art. 10 del Acuerdo Relativo a la Aplicación del art. VII del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de 1994 (Acuerdo de Valoración de la OMC) que trata sobre la confidencialidad de la información? -----

CONCEPTOS PREVIOS CASACIONALES

3.1.- La Casación: Previo a abordar el vicio denunciado a la luz del caso quinto del artículo 268 del Código General de Procesos, planteado por la parte actora, es menester iniciar estableciendo ciertos hitos necesarios para conceptualizar las características generales de la casación planteándonos la siguiente pregunta: ¿Qué es la casación? Dentro de la doctrina autorizada, Hernando Devis Echandía en su obra Nociones Generales de Derecho Procesal Civil pág. 797, al referirse al recurso de casación manifiesta que: “*Se trata de un recurso extraordinario, razón por la cual está limitado a los casos en que la importancia del litigio por su valor o su naturaleza lo justifica. Por él se enjuicia la sentencia del tribunal, que es su objeto, sin que implique una revisión del juicio.*”, así mismo, Luis Armando Tolosa Villabona en su obra Teoría y Técnica de la Casación pág. 39, señala que: “[...] el recurso de Casación es un medio de impugnación extraordinario por motivos específicamente establecidos en la Ley y cuyo conocimiento está atribuido a un órgano judicial supremo (Corte Suprema de Justicia en Colombia, o Tribunal de Casación o Corte de Casación en otros ordenamientos) con el fin de anular, quebrar o dejar sin valor, por razones procesales sustanciales inmanentes, sentencias que conculan el derecho

objetivo, y que contienen errores in iudicando, errores facti in iudicando, errores procesales.”. Partiendo de estas citas doctrinarias, es claro que el recurso de casación tiene la característica de un recurso extraordinario en virtud de que únicamente puede ser propuesto por los motivos expresamente establecidos en la Ley, así pues en el ordenamiento jurídico ecuatoriano se establece taxativamente en el artículo 268 del Código Orgánico General de Procesos, cinco casos sobre las cuales se puede proponer el recurso de casación, fuera de las cuales no se puede aceptar la existencia de alguna adicional. En materia Tributaria, el recurso de casación fue introducido en el título III del Libro Tercero del Código Tributario publicado en el Registro Oficial 958 de 23 de diciembre de 1975, en donde se establecía que el recurso sería interpuesto ante un Tribunal de Casación constituido por Magistrados de las Salas que no hubiesen conocido la causa. La competencia para conocer la Casación por parte de los Tribunales Distritales tuvo vigencia hasta el 5 de mayo de 1993, cuando se expidió la Codificación de la Constitución Política de la República, en cuyo Disposición Transitoria Décima Séptima dispuso que “*El recurso de casación previsto en el Título III, del Libro Tercero, del Código Tributario (artículos 328 a 335) será interpuesto, a partir de la fecha de la vigencia de estas reformas constitucionales, para ante la Sala de lo Fiscal de la Corte Suprema de Justicia.*”. Así mismo el artículo 21 de la Ley de Casación publicada el Registro Oficial 192 de 18 de mayo de 1993, derogó en forma total el Título Tercero del Código Tributario. Hay que destacar que a partir del 20 de Mayo de 2016, en el Ecuador entró en vigencia el Código General de Procesos que derogó la Ley de Casación y demás normativa procesal ecuatoriana, estableciendo un nuevo sistema de sustanciación de juicios a través del Sistema Oral, en donde la Casación tuvo variantes respecto a su forma de sustanciación y resolución de los casos establecidos en el artículo 268, estableciéndose de este modo la casación que se encuentra vigente hasta nuestros días. Finalmente hay que también considerar que el recurso

de casación tiene como objetivo la correcta aplicación e interpretación de las normas de Derecho sustanciales como procesales dentro de la sentencia o auto del inferior. Sobre el tema, Calamandrei pregonaba la naturaleza del medio extraordinario de impugnación y de estar encerrado en las cuestiones y revisión del derecho, cuando comentaba del recurso de casación. (Ver. Citado por A. MORELLO, en La Casación, Un modelo Intermedio Eficiente, Segunda edición, Abeledo Perrot, Buenos Aires, 2000. pág. 71).-----

3.2.- Principios Constitucionales Tributarios.- Los principios tributarios constitucionales son normas de Derecho fundamental, cuyo efecto de irradiación permiten interpretar cómo debe operar el ordenamiento jurídico tributario. En el Ecuador, el régimen tributario se erige principalmente en los principios establecidos en el artículo 300 de la Constitución de la República del Ecuador, de los cuales, a criterio del Dr. José Vicente Troya Jaramillo, “*se deduce la intención distribuidora de la imposición.*” (José Vicente Troya Jaramillo, LA NUEVA CONSTITUCIÓN DEL ECUADOR, ESTADO, DERECHOS E INSTITUCIONES, Corporación Editorial Nacional, Quito, 2009, pág. 325) intención que constituye uno de los mecanismos para el cumplimiento de los fines del Estado Constitucional de derechos y justicia, social es decir la garantía del cumplimiento de prestaciones sociales. Robert Alexy señala que los principios “*son normas que ordenan que algo sea realizado en la mayor medida posible, dentro de las posibilidades jurídicas y reales existentes. Por lo tanto los principios son mandatos de optimización, que se caracterizan porque pueden cumplirse en diferente grado y que la medida precisa de su cumplimiento no solo depende de las posibilidades reales sino también de las jurídicas.*”. En este sentido los principios constitucionales que regentan el régimen tributario, deben constituir el pilar fundamental en la redacción de las Leyes Tributarias, así

como en las decisiones que toman las administraciones tributarias a través de sus actos administrativos y en la prestación de sus servicios. Sin embargo no hay que perder de vista que los principios de generalidad, progresividad, eficiencia, simplicidad administrativa, irretroactividad, equidad, transparencia y suficiencia recaudatoria, contemplados en el artículo 300 de la Constitución de la República no constituyen los únicos principios aplicables al régimen tributario, pues no hay que perder de vista que al definir la Constitución de la República al Estado ecuatoriano como constitucional de derechos y justicia, social, los derechos prestacionales establecidos a lo largo de la Carta Fundamental de la República son de inmediato cumplimiento, y así pues al existir a lo largo de la constitución muchos otros principios de aplicación a los derechos de las personas éstos también pueden ser aplicados a los casos tributarios en particular, como por ejemplo el principio de solidaridad cuya complejidad de concepción llega a tal punto que la Corte Constitucional Colombiana lo ha definido de forma general como: *“un valor constitucional que en cuanto fundamento de la organización política presenta una triple dimensión, a saber: (i) como una pauta de comportamiento conforme a la cual deben obrar las personas en determinadas ocasiones; (ii) como un criterio de interpretación en el análisis de las acciones u omisiones de los particulares que vulneren o amenacen los derechos fundamentales; (iii) como un límite a los derechos propios”* (Sentencia C-459/04, 11 de mayo de 2004). En este sentido dejamos sentados que a lo largo de la Constitución de la República existen otros principios que guardan relación con el sistema impositivo. En este mismo orden de ideas Dino Jarach indica que: *“Deben considerarse como principios de la imposición aquellos postulados que se asumen como limitadores u orientadores de las decisiones estatales en cuanto a la adopción de determinados impuestos y su configuración.”* (Dino Jarach, Abeledo Perror, Buenos, Aires, 1996, pág. 299). Así pues sin descartar otros principios constitucionales, los establecidos en el artículo 300 de la Constitución son

por esencia los que mayor vinculación guardan con el sistema tributario ecuatoriano, en sí y creemos oportuno desarrollarlos de forma muy sucinta a continuación. El **principio de generalidad**, establecido en primer lugar en el artículo 300 de la Constitución, implica que todas la personas deben tributar, y en este sentido guarda especial concordancia con lo que dispone la regla contenida en el artículo 11 numeral 2 de la Constitución de la República que establece en su parte pertinente que todas las personas gozarán de los mismos derechos, deberes y oportunidades. Para Miguel Ángel Martínez Lago y Leonardo García de la Mora, “*Casi todas las aproximaciones doctrinales efectuadas sobre el principio de generalidad - <todos contribuirán...> han tenido en cuenta las relaciones del mismo con otros principios informadores del tributo, destacando los de legalidad, capacidad económica e igualdad. Así tenemos que respecto al principio de legalidad, la generalidad traduciría los propios fines de la ley (la voluntad general de ésta) entendida como regulación abstracta o general de situaciones jurídicas que, de hecho, pueden resultar diversas. En conexión con los principios de igualdad y capacidad económica, la generalidad equivaldría a la prohibición de discriminaciones o privilegios en materia fiscal [...]”*. (Miguel Ángel Martínez Lago y Leonardo García de la Mora, Lecciones de Derecho Tributario, IUSTEL, Madrid, 2010, pág. 79). Carlos Giuliani Fonrouge señala que: “*Como derivación del principio de igualdades menester que los tributos se apliquen con generalidad, esto es, abarcando integralmente las categorías de personas o de bienes prevista en la ley y no una parte de ellas. Quiérese significar con ello, que no deben resultar afectadas personas o bienes determinados singularmente, pues en tal supuesto los tributos adquirirían carácter persecutorio o de discriminación odiosa. Dicho en otros términos. <el gravamen se debe establecer en tal forma que cualquier persona cuya situación coincida con la señalada como hecho generador del crédito fiscal debe ser sujeto del impuesto> [...]”*. Como podemos apreciar este principio es complejo al momento de definirlo de

forma aislada y su alcance abarca también otros mandatos de optimización^V (como el de legalidad, capacidad económica e igualdad) los cuales estudiados de forma integral nos permiten encontrar su alcance y límites al momento de interpretarlo dentro del contexto Tributario. En lo referente al **principio de progresividad** implica que el Tributo exigido debe guardar consonancia con la capacidad del obligado para pagarlo. Para Miguel Ángel Martínez Lago y Leonardo García de la Mora “*supone que la contribución que debe hacer un sujeto a medida que aumenta su capacidad económica, debe resultar mayor en términos relativos al propio incremento de su riqueza. Se trata de que el resultado en términos de contribución haya aumentado en proporción superior al propio aumento de la capacidad económica objeto del gravamen.*” (Para Miguel Ángel Martínez Lago y Leonardo García de la Mora, Lecciones de Derecho Tributario, IUSTEL, Madrid, 2010, pág. 84). En definitiva este principio tiene como propósito que en sistema tributario ecuatoriano, mientras mayor capacidad contributiva tenga una persona mayor deberá ser la tarifa su tributo, y en la práctica se lo puede ver reflejado en las fórmulas de cálculo del Impuesto a la Renta. Este principio guarda consonancia con la regla contenida al final del primer párrafo del art. 300 que dispone: “*Se priorizarán los impuestos directos y progresivos.*”. El **principio de eficiencia** se traduce básicamente en “*dar satisfacción concreta a una situación subjetiva de requerimiento, en la forma cantidad y calidad y con los medios y recursos resultan idóneos para la gestión.*” (Roberto Dromi, Derecho Administrativo 11^a Edición, Editorial Ciudad Argentina Hispania Libros, Buenos Aires, 2006, pág. 236). A este principio se lo puede ver desde varias dimensiones, una de ellas es en la creación y diseño de las normas tributarias otro en cuanto a la recaudación de tributos. En lo que tiene que ver con la recaudación de tributos se relaciona a que los impuestos sean recaudados con el menor costo posible tanto para la administración como para el contribuyente, mientras que en el diseño del tributo lo que se busca es que el impuesto no provoque

distorsiones en las condiciones socio-económicas de los contribuyentes. El principio de eficiencia se acerca mucho al principio de economicidad que propugnaba Adam Smith que buscaba evitar el vicio de: *“la existencia de un gran número de funcionarios y empleados en el servicio de recaudación, y el posible beneficio de ellos, lo que implica un impuesto adicional sobre los contribuyentes, posible obstrucción de la industria y desaliento de la gente a emprender ciertas ramas de negocios que hubieran podido dar por mantenimiento y empleo a grandes multitudes [...]”* (Dino Jarach, Abeledo Perror, Buenos, Aires, 1996, págs. 8-9). Así mismo, Adam Smith consideraba que el principio de economicidad tenía como propósito que: *“Todo impuesto debe ser recaudado de manera tal de quitar y mantener fuera de los bolsillos de la gente la menor cantidad posible por encima de la suma que ingresa al tesoro estatal.”* (Dino Jarach, Abeledo Perror, Buenos, Aires, 1996, págs. 8-9). El principio de **Simplicidad administrativa**, proviene esencialmente de los principios secundarios que caracterizan al procedimiento administrativo en su aspecto formal. Agustín Gordillo señala que: *“Es fundamental destacar que estos principios son secundarios respecto del principio del informalismo en favor del administrado, y que deben ser interpretados en forma congruente con él: No podrá, pues, disponerse una aceleración, simplificación o economía procesal que impliquen hacer riguroso el procedimiento, o perjudicar al administrado en su defensa; sólo cuando se han realizado las etapas sustanciales del procedimiento y satisfecho plenamente la defensa del interesado, cabe a la autoridad resolver rápida y simplemente: Pero si los hechos no han sido debidamente aclarados, o no ha habido suficiente oportunidad de defensa, entonces evidentemente estos principios no son de aplicación, y debe procederse cuidadosamente a producir la prueba necesaria, etc.”*. Por su parte Roberto Dromi destaca que: *“los mecanismos de la reducción de la complejidad pasan por la revisión de las estructuras y la reformulación de las normas para simplificar el acceso administrativo a la cosa pública y facilitar el vínculo comunicacional de la*

decisión del poder con el obligado o beneficiario por ella.” (Roberto Díomi, *SESQUICÉTIMA*, Derecho Administrativo 11^a Edición, Editorial Ciudad Argentina Hispania Libros, Buenos Aires, 2006, pág. 208). En el contexto tributario este principio tiene como propósito facilitar a los contribuyentes medios sencillos para realizar tanto sus trámites administrativos cuantos sus declaraciones. Así mismo, este principio también irradia el espectro de creación de normas de fácil comprensión para los administrados y la concreción de los sistemas internos y externos de control de la Administración Tributaria. Es claro que mientras menos complejo sea el sistema tributario más fácilmente los administrados pueden cumplir con sus obligaciones y a la administración realizar los correspondientes controles. El **principio de irretroactividad** se conjuga por esencia al principio de legalidad y se lo puede resumir en el hecho de que las normas tributarias rigen hacia el futuro. Dino Jarach señala que “*se entiende este principio como lógica consecuencia del propósito fundamental de la legalidad, esto es que los hombres en ejercicio de su libre actividad económica se ajusten a un marco de derecho que les garantice las reglas del juego (the rules of the games) como sostiene el Profesor Hayek en el capítulo que se refiere al imperio del derecho, en su libro “The road to serfdom.”*”. Sobre este principio Arístides Horacio M. Corti en su ensayo “Retroactividad impositiva y Derechos Constitucionales, parafraseando a Dina Jarach dice que: “*Si nos remontamos al significado político-constitucional de este principio como garantía de los derechos individuales y especialmente del derecho a la propiedad y de acuerdo también a lo expresado por ilustres escritores de la Revolución Francesa y del movimiento tendiente al Estado de derecho los impuestos deben ser ciertos y establecido por Ley, no solo para que exista una garantía formal, sino también para que los actos económicos de los hombres puedan regirse conociendo las reglas del juego... es decir, que los ciudadanos, cuando realizan un acto de su vida económica, saben cuáles son las consecuencias que deben esperar> y añade*

que <Interpretando a la luz de este fundamento, el principio de legalidad significa que no solo el impuesto debe ser establecido por ley, sino que ésta debe ser preexistente a los hechos que van a ser considerados como imponibles.” (Arístides Horacio M. Corti; Retroactividad impositiva y derechos constitucionales; en Revista Jurídica Argentina La Ley Revista impuesta Derecho Tributario Doctrinas Esenciales Tomo I, Buenos Aires; 2010, págs. 311-312). El **principio de equidad** constituye un concepto más avanzado que el principio de igualdad, pues el segundo no hace diferencias entre las personas mientras que el primero toma en consideración las diferencias que pueden existir entre ellas. Osvaldo Soler nos dice que “*la equidad de un sistema impositivo apunta a resolver la necesidad práctica de que los impuestos no sean rechazados por aquellos que deben pagarlos. Los tributos inequitativos provocan el fenómeno de la resistencia fiscal, la que puede traducirse en evasión y hasta en revolución como la historia nos enseña al explicarnos los orígenes de las revoluciones americana y francesa. La equidad implica que cada contribuyente debería aportar su justa parte para colaborar en el sostenimiento de los gastos públicos.*”. Por su parte Roberto Dromi señala que: “*La igualdad no sólo debe ser legal; es necesaria la equidad administrativa plasmada en la realidad, que es, ante todo, la igualdad de oportunidades y la ausencia de cualquier tipo de discriminación. [...] La equidad administrativa es un principio aplicable a todas las actuaciones estatales. Por ello se ha hablado de la racionalidad de la desigualdad, cuando la actividad administrativa ha dotado tratamientos distintos a supuestos en esencia idénticos. Así el principio de equidad informa el sistema tributario, por el cual el contribuyente responde por los tributos según su capacidad económica.*”. Roberto Dromi, Derecho Administrativo 11^a Edición, Editorial Ciudad Argentina Hispania Libros, Buenos Aires, 2006, págs. 223-225). El **principio de transparencia** se la puede definir desde dos esferas, la primera dentro de las actuaciones de la administración tributaria, y la

segunda en cuanto al contenido de las normas de carácter tributario, sean estas leyes, ordenanzas, reglamentos, circulares, etc., deben ser claras y precisas, es decir entendibles y que no causen incertidumbre a los contribuyentes. En lo relativo a la transparencia dentro de la administración tributaria, los procedimientos que se implementen deben ser puestos en conocimiento de los administrados para que puedan ejercer su derecho a defensa, así como la información que posea la administración debe ser pública y disponible para todas las personas, claro está con ciertas limitaciones que la misma Ley dispone que debe ser guardada bajo sigilo por ser calificada como privada o reservada. Roberto Dromi indica que: *“La transparencia y su derivada, la publicidad de los actos públicos, son valores predicados por la ética pública que deben imperar en todas las facetas y dimensiones de la gestión administrativa estatal o no. La transparencia administrativa exige la concurrencia de ciertos elementos parte y que configuran un concierto de conocimiento, conciencia, comunicación y control. Son tales exigencia una publicidad real, la participación auténtica de los administrados en el quehacer público, la información efectiva de los actos de la Administración, la celebración de audiencias públicas, el libre acceso o ingreso irrestricto a la documentación administrativa, la legitimación colectiva sectorial o supraindividual, en defensa de los intereses comunes de los administrados, la competencia posible, la motivación causada y fundada en todos los actos del poder administrador; las defensas públicas o sociales y el control eficaz de los actos estatales. Todos estos aspectos viabilizan la correcta actuación en el marco del debido proceso adjetivo.”*. En lo relacionado al **principio de suficiencia recaudatoria**, es necesario señalar que constituye un principio innovador dentro del ámbito constitución al tributario y comprende el hecho que los ingresos provenientes de los tributos asegure el financiamiento del gasto público. A este respecto la Corte Constitucional ecuatoriana ha señalado que: “[...] se advierte que el mismo se consolida a

través de los principios de eficiencia y simplicidad administrativa, lo cual permite que el Estado a través de la administración tributaria, tenga en cuenta siempre que la recaudación de tributos será suficiente para el financiamiento del presupuesto o gasto público. Aquel principio se sustenta en la norma consagrada en el artículo 83 numeral 15 de la Constitución, que establece: "Son deberes y responsabilidades de las ecuatorianas y los ecuatorianos, sin perjuicio de otros previstos en la Constitución y la ley: (...) 15) Cooperar con el Estado y en la comunidad social, y pagar los tributos establecidos por la ley". (Sentencia N° 038-16-SIN-CC de 15 de junio de 2016, caso N° 0010-13-IN). Teniendo en cuenta todo lo hasta aquí señalado es claro que los principios enlistados en al primer párrafo del artículo 300 son básicos dentro de la estructura de todo el sistema tributario ecuatoriano, sin embargo no hay que descartar otros principios difuminados en el resto de la Constitución ecuatoriana, por ejemplo el de solidaridad dentro del esquema del buen vivir, el de legalidad, seguridad jurídica, capacidad contributiva, no confiscatoriedad, igualdad formal y material, entre otros. Estos mandatos de optimización, permiten analizar el espíritu de las normas tributarias dentro del ejercicio hermenéutico que se realiza al administrar justicia por los órganos jurisdiccionales, es por ello que su importancia es neurálgica al momento de realizar los respectivos controles de legalidad. -----

IV.- MOTIVACIÓN Y RESOLUCIÓN DEL PROBLEMA JURÍDICO

4.1.- Esta Sala Especializada procederá a continuación a realizar el análisis del problema jurídico establecido en el numeral 2.5.1 de esta sentencia el cual se relaciona al caso quinto del art. 268 del Código Orgánico General de Procesos y en tal sentido se realiza las siguientes consideraciones y análisis. **4.1.1.-** El problema jurídico materia del presente análisis se relaciona al caso quinto del art. 268 del Código

General de Procesos que establece: “*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.*”.

4.1.2.- La doctrina entiende al vicio contemplado en el caso quinto del art. 268 del Código Orgánico General de Procesos como una violación directa de la Ley, lo que conlleva a que el Tribunal de Casación verifique, a través del respectivo control de legalidad, si el fallo recurrido riñe con el derecho (*error in iudicando*), al comprobarse si sobre los hechos considerados como ciertos en el edicto de instancia, fueron aplicados correcta y de forma debida las normas pertinentes a los mismos. En el presente caso el vicio denunciado es de la falta de aplicación y errónea interpretación de normas de Derecho. El autor Tolosa Villabona Luis Armando, (Teoría y Técnica de Casación, Editorial Doctrina y Ley, Bogotá Colombia, página 359) en cuanto a la **falta de aplicación** de normas de Derecho señala que: “*Ocurre la falta de aplicación cuando se deja de aplicar un precepto legal, y ello constituye la infracción directa típica, por haberlo ignorado el sentenciador o por haberle restado validez, sea por desconocimiento del fallador o por abierta rebeldía contra el precepto*”. Frente a los referidos vicios, la labor del Juez Casacionista es realizar el control de legalidad sobre el edicto recurrido, teniendo en cuenta si las normas aplicadas se les ha otorgado el alcance correcto, o si las normas aplicadas fueron las pertinentes o si ha existido omisiones en la aplicación de normas, tomando en cuenta claro está, en función de los hechos probados y dados por ciertos por el Tribunal de instancia, ya que no cabe revalorización nuevamente de la prueba, quedado vedado el debate de los hechos materiales en función de la causal alegada. En el caso de configurarse el referido yerro, la Sala de Casación estaría en la obligación de casar la sentencia recurrida. **4.1.3.-** Vale señalar también que el vicio que contempla el caso quinto del art. 268 del Código Orgánico General de Procesos tiene como presupuesto de

configuración, que el error sea determinante en la parte dispositiva de la sentencia, y esto tiene su razón de ser, por cuanto no siempre un error de aplicación, no aplicación o interpretación de norma va ligado a la *ratio decidendi* de la sentencia, pudiendo ocurrir que en algunas ocasiones estas faltas pueden estar contenidas en las *obiter dicta* de la sentencia recurrida. Teniendo como premisa lo señalado a continuación, dentro del ejercicio de control de legalidad de la sentencia, es necesario analizar y señalar, los hechos considerados como probados y ciertos por el Tribunal de instancia en la sentencia recurrida. -----

4.2.- Normas denunciadas: Para iniciar con el análisis que amerita el presente caso, se procederá a transcribir lo que señalan las normas denunciadas como infringidas, esto es: Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones: “*Art. 225.- Base de datos.- El Servicio Nacional de Aduana del Ecuador y el Servicio de Rentas Internas, cuando éstas lo requieran, tendrán libre acceso y sin restricciones, ya sea vía informática o física, y en forma permanente y continua, a toda la información de las actividades de comercio exterior que repose en los archivos y bases de datos del Banco Central del Ecuador, Policía de Migración, Registro Civil, Instituto Ecuatoriano de Seguridad Social, Superintendencias, Agencia de Calidad del Agro, Instituto Ecuatoriano de Normalización, Registro Mercantil, Unidad de Inteligencia Financiera y demás entidades que participan en el comercio exterior ecuatoriano directa o indirectamente. Los servidores públicos que no entreguen la información o que pongan obstáculos o interferencias para obtenerlas, serán sancionados con la destitución de sus cargos. El contenido de las bases de datos del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador es información protegida, su acceso no autorizado o la utilización indebida de la información contenida en ella, será sancionado conforme el Código Penal.*”.

Resolución N° 1684 “Actualización del Reglamento Comunitario de la

Decisión 571"- "Valor en Aduana de las Mercancías Importadas" (anterior SECRETARÍA) Art. 62 de la Resolución 846): "**Artículo 63.** Obligación de suministrar información. [...] 4. La información de la transacción comercial contenida en los bancos de datos a los efectos de valoración aduanera a que se refiere el artículo 25 de la Decisión 571, así como los valores que se encuentren en proceso de investigación o estudio por la Administración Aduanera, constituyen información confidencial, sujetándose a lo señalado en el numeral 2 del presente artículo.". Acuerdo Relativo a la Aplicación del Art. VII del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de 1994 (Acuerdo de Valoración de la OMC) "**Artículo 10.** Toda información que por su naturaleza sea confidencial o que se suministre con carácter de tal a los efectos de la valoración en aduana será considerada como estrictamente confidencial por las autoridades pertinentes, que no la revelarán sin autorización expresa de la persona o del gobierno que haya suministrado dicha información, salvo en la medida en que pueda ser necesario revelarla en el contexto de un procedimiento judicial."-----

4.3.- Hechos probados: Como hemos señalado en varios apartados de esta sentencia, el caso quinto de casación, se relaciona a la verificación de la correcta subsunción de las normas aplicadas al caso a los hechos considerados como probados en la sentencia de instancia, por lo tanto, a continuación citamos lo pertinente del fallo de instancia: "[...]**6.- La relación de los hechos probados relevantes para la resolución.**- A fin de determinar los hechos probados relevantes para la resolución es necesario partir de las pruebas anunciadas en la audiencia preliminar, y practicadas durante la audiencia de juicio. Dentro de la audiencia de juicio, el accionante practicó principalmente como prueba documental los documentos ingresados a través del proceso de despacho, de las mercancías contenidas a la importación: DAI No. 028.2015-10-00235802. Por su parte la autoridad demandada practicó como prueba documental principalmente lo

Siguiente: a) Oficio de Requerimiento de Información No. SENAE-DRI1-2015-0223 de fecha 01 de junio del 2015; b) El Memorando Nro. SENAE-DRR-0705-M de fecha 08 de septiembre del 2015; y, El Informe Pericial del perito Ing. Carlos Eduardo Vallejo Veloz, el cual también fue sustentado en la audiencia de juicio. Este informe pericial tenía como objetivo determinar la correcta aplicación del primer método de valor realizada en la referida Rectificación de Tributos.- **7.- Motivación de la decisión.** **7.1.-** Según quedó establecido en la audiencia preliminar, el objeto de la controversia consiste en: a) Determinar si para la valoración de las mercancías importadas por la compañía OBSPRINT S.A., a través de la Declaración de Importación N° 028-2015-10-00235802, la Administración Aduanera ha descartado correctamente la aplicación del primer método de valoración, cumpliendo las normas de valoración tanto de la OMC como de la CAN; y, b) Determinar si para la valoración de las mercancías importadas por la compañía OBSPRINT S.A., a través de la Declaración de Importación N° 028-2015-10-00235802, la Administración Aduanera ha aplicado incorrectamente el tercer método de valoración basado en el valor de transacción de mercancías similares, por no haber dado cumplimiento a las normas de valoración de la OMC y la CAN, incurriendo por lo mismo en falta de una debida motivación. **7.2.-** En lo que tiene que ver con el primer punto del objeto de la controversia, es decir, determinar si para la valoración de las mercancías importadas por el (sic) **VICTOR ALBERTO ANDINO SOLORZANO, por los derechos que representa de la compañía OBSPRINT S.A.**, la Administración Aduanera ha descartado la aplicación del primer método de valoración en franca transgresión de las normas de valoración tanto de la OMC como de la CAN, es necesario tener en cuenta que de conformidad con lo previsto en el Art. 1 del Acuerdo sobre Valoración de la Organización Mundial del Comercio (OMC), y en el Art. 4 de la Decisión 571 de la Comunidad Andina, “El valor de transacción de las mercancías importadas es la primera base para la determinación del valor en aduana y

su aplicación debe privilegiarse siempre que se cumplan los ~~requisitos para~~ ~~SECRETARIA~~ ello”; empero, no siendo posible determinar el valor en aduana de las mercancías en base al valor de transacción de las mismas, siguiendo el orden de prelación previsto en la Nota General del Anexo I del Acuerdo sobre Valoración de la OMC y en el Art. 4 de la Decisión 571 de la Comunidad Andina, corresponde aplicar el método del valor de transacción de mercancías idénticas. 7.3.- En el caso que nos ocupa, la Administración Aduanera justifica la falta de aplicación del primer método basándose en el Memorándum N° SENAE-DRR-2016-0705-M de fecha 8 de septiembre de 2016, emitido por la Interventora de la Dirección de Reclamos y Recursos (fs. 192 a 194), donde luego del análisis de la documentación presentada por el reclamante, señala lo siguiente: “... 1) El importador no desvirtuó de forma alguna las observaciones efectuadas por la Administración aduanera durante el proceso de control posterior realizado a las importaciones objeto de este estudio, toda vez, que la parte reclamante no aportó con documentación técnica probatoria que demuestre el valor efectivamente cancelado por las mercancías materia de análisis, de conformidad con lo alegado y, además, es importante precisar que los documentos contenidos en el presente expediente corresponden a los mismos que ya fueron evaluados dentro del proceso de revisión (control posterior), documentos que una vez revisados y analizados, presentan las mismas observaciones que ya fueron expuestas en el acto administrativo impugnado, pero tal como indican las observaciones detalladas en la rectificación de tributos, mediante la cual manifiesta que de la documentación remitida por el importador OBSPRINT S.A., durante el Control Posterior, respecto a las dudas sobre la veracidad o exactitud del valor declarado de las mercancías conocidas comercialmente como “RECORTES DE CHULETAS DE CERDO”, amparadas en DAI No. 028-2015-10-00235802, se observó lo siguiente: “El sujeto pasivo OBSPRINT S.A. presentó un comprobante de envío de giro al exterior del Banco del Pichincha realizado el 25 de febrero de 2015 al proveedor QUIRCH FOODS, por

\$30.000,00 el cual difiere con el valor FOB y proveedor declarados que son \$ 38.815,06, valor detallado en la factura No. 3789358 con fecha 11 de marzo de 2015 y emitida por el proveedor IMEX FOOD IND., fecha posterior a la transferencia al exterior presentada como sustento. Tampoco se puede evidenciar si dicha transferencia es relativa al pago de la factura No. 3789358 con fecha 11 de marzo de 2015 y emitida por el proveedor "IMEX FOOD IND." consignada en DAI No. 028-2013-10-00102595, ya que dicha transferencia es realizada a un proveedor diferente con el nombre de "QUIRCH FOODS", por lo que no se cuenta con documentos probatorios que permitan evidenciar el valor pactado de las mercancías objeto de estudio, por consiguiente no se puede asegurar la veracidad y exactitud de la misma lo cual repercute directamente en la duda razonable respecto del valor declarado de las mercancías importadas dentro de la DAI Nro. 028-2015-10-00235802, conforme a lo señalado en el Art. 17 de la Decisión 571 de la CAN" respecto a dudas sobre la veracidad o exactitud del valor declarado de las mercancías conocidas comercialmente como RECORTES DE CHULETAS DE CERDO. Además con respecto al cuadro de transferencias solicitado en el período enero 2015 a diciembre 2015, el sujeto pasivo OBSPRINTT S.A., no presento dicho documento, por lo que no se pudo comprobar si existieron otras transferencias al exterior al proveedor IMEX FOOD IND. Con respecto a la liquidación costos y gastos incurridos en el proceso de nacionalización, el sujeto pasivo, tampoco presentó facturas comerciales ni registros contables correspondientes, ni copia de registro contable (kardex) incumpliendo lo señalado en el Art. 54 de la Resolución 1684 "Reglamento Comunitario de la Decisión 571-Valor en Aduana de las Mercancías Importadas". Esto significa que la Administración Aduanera tuvo razones suficientes para descartar la aplicación del primer método de valoración, por cuanto según lo dispuesto en el Art. 51.1 b) de la Resolución N° 846 emitida por la Secretaría General de la Comunidad Andina, que contiene el Reglamento Comunitario Sobre la Aplicación del Valor en Aduana de la CAN,

"Si, una vez recibida la información complementaria o, a falta de respuesta, la Administración de Aduanas tiene aún dudas razonables ~~acerca de la~~ veracidad, exactitud o integridad del valor declarado, podrá decidir, teniendo en cuenta las disposiciones del artículo 11 del Acuerdo sobre Valoración de la OMC, que el valor en aduana de las mercancías importadas no se puede determinar en aplicación del método del Valor de Transacción y la valoración de las mercancías se realizará conforme a los métodos secundarios, según lo señalado en los numerales 2 a 6 del artículo 3 de la Decisión 571.". Cabe señalar que el accionante durante el proceso no ha acompañado documentación alguna que pruebe lo asegurado por la Administración Aduanera. A esta misma conclusión llega el Perito Ing. Carlos Vallejo Veloz (fs.225), quien señala que "Que la parte actora no presento documentación que le fue requerida como swiff bancarios , documentos contables, que demuestren el pago realizados, etc, que le fueron pedidos en el proceso de Control Posterior y el Reclamo Administrativo, para aplicar el Método del Valor de Transacción, como lo señala el Art. 17 de la Decisión 571 de la CAN.

5.2.- 7.4.- En lo que se refiere al Segundo punto del Objeto de la controversia, de conformidad con lo previsto en el Art. 3.1 a) del Acuerdo de Valoración del GATT establece que "Si el valor en aduana de las mercancías importadas no puede determinarse con arreglo a lo dispuesto en los artículos 1 y 2, el valor en aduana será el valor de transacción de mercancías similares vendidas para la exportación al mismo país de importación y exportadas en el mismo momento que las mercancías objeto de valoración, o en un momento aproximado." (énfasis agregado), lo que significa que para la aplicación de este método, debe cumplirse ciertas condiciones: a) que el valor en aduana no pueda determinarse con arreglo a lo dispuesto en los Art. 1 y 2, b) que las mercancías hayan sido vendidas para la exportación, c) que las mercancías hayan sido vendidas al mismo país de importación; y, d) que las mercancías hayan sido exportadas en el mismo momento que las mercancías que se valoran, o en un momento aproximado; sin embargo, ni en la

Rectificación de Tributos ni en el acto impugnado existe alguna constancia de cuál es el valor en aduana de las mercancías similares con el que se ha comparado para la aplicación de este método, ni que tales mercancías hayan sido vendidas para la exportación al mismo país de importación, ni que hayan sido exportadas en el mismo momento que las mercancías que se valoran, o en un momento aproximado, peor aún existe constancia de que las mercancías similares con las que se ha comparado, hayan sido vendidas al mismo nivel comercial y sustancialmente en las mismas cantidades que las mercancías objeto de la valoración. Es verdad que en la Rectificación de Tributos N° DNI-DRI1-RECT-2016-0016 (fs. 114.), señala que “Dado que la correcta aplicación del Tercer Método de Valoración implica identificar inequívocamente mercancías importadas que puedan ser consideradas como similares, se comunica que teniendo en cuenta la subpartida, descripción y origen, dentro del Banco de Datos (Art. 25 de la Decisión 571 de la CAN) de la Administración Aduanera, sí es posible afirmar que las importaciones de RECORTES DE CHULETAS DE CERDO bajo refrendo No. 028-2015-10-00235802 (subpartida arancelaria 0.203.29.20.00), realizadas en un momento aproximado, originarias de Estados Unidos sean similares, debido a que las mercancías allí detalladas: Son muy semejantes a las mercancías objeto de valoración en lo que se refiere a las características (...). Cumplen las mismas funciones que las mercancías objeto de valoración, y son comercialmente intercambiables.- Son producidas en el mismo país...”, y más adelante enfatiza en el hecho de que dando cumplimiento a lo previsto en el numeral 3 del Art. 41 de la Resolución 1684, el valor de transacción de las mercancías con las que se ha comparado corresponden a ventas realizadas al mismo nivel comercial y sustancialmente en las mismas cantidades que las mercancías objeto de la valoración; sin embargo, ni siquiera se cita la fuente donde constan las mercancías con cuyos precios ha realizado la comparación, peor existe constancia documental de tales precios ni de que las mercancías que sirvieron de referencia para la comparación hayan sido

similares a las que son objeto de la presente controversia, por lo que ~~SECRETARIA~~
puede aceptar la determinación del valor en aduana en base al ~~valor de~~
transacción de mercancías similares, sin la existencia de una cabal
demostración de cuáles son las mercancías similares con las que se ha
realizado la comparación. El hecho de que afirme haber comparado con
valores constantes en la Base de Datos de la Aduana, sin identificar
plenamente cuales son las mercancías que han servido de referencia, de
ninguna manera se justifica la aplicación del tercer método de valoración,
puesto que no permite saber a ciencia cierta si efectivamente las mercancías
con las que se ha comparado son similares, es decir tienen características y
composición semejante, cumplen las mismas funciones y son comercialmente
intercambiables, ya que de no ser así, la Aduana tiene la obligación de
realizar los ajustes correspondientes, tal como así lo determina el Art. 38.1
del Reglamento de Valoración de la CAN, al señalar que “En aquellos casos
que no se disponga de valores de transacción de mercancías similares,
vendidas al mismo nivel comercial y sustancialmente en las mismas
cantidades que las mercancías objeto de valoración, se efectuaran los
ajustes que resultan necesarios, por las diferencias existentes por los
conceptos de nivel comercial y/o cantidad entre la mercancía importada y la
mercancía similar considerada...”, y más adelante en el acápite 2) de la
misma norma se señala que “Cualquier ajuste que se efectúe como
consecuencia de diferencias de nivel comercial o de cantidad, ha de cumplir
la condición, tanto si conduce a un aumento como a una disminución de
valor, de que se haga sobre la base de datos objetivos y cuantificables...”. Si
esto es así, al no conocer siquiera cuáles fueron las mercancías similares con
las que se realizó la comparación para la determinación del valor en aduana,
impide también saber si fue necesario realizar los ajustes correspondientes,
bien entendido que tales ajustes deben ser realizados no sólo en base a
datos reales sino que además sean objetivos y cuantificables, cuestión que
es imposible realizar si no se sabe cuál es la mercancías que se tomó como

referencia. - **7.5.-** Por otro lado es menester tener presente que el Art. 15. 2 b) del Acuerdo de Valoración de la OMC establece que en el presente acuerdo "Se entenderá por "mercancías similares" las que, aunque no sean iguales en todo, tienen características y composición semejantes, lo que les permite cumplir las mismas funciones y ser comercialmente intercambiables. Para determinar si las mercancías son similares habrán de considerarse, entre otros factores, su calidad, su prestigio comercial y la existencia de una marca comercial...". Esto implica que para la aplicación del tercer método de valoración, adicionalmente la administración aduanera primeramente tiene que identificar las mercancías similares con las que va a realizar la comparación, como así lo establecía el Art. 37. 2 (41.2) del Reglamento de Valoración de la CAN, y luego detallar en forma minuciosa la aplicación de dicho método, especificando claramente los datos y demás características de las mercancías similares con las que se ha comparado, es decir que tengan características y composición semejante, que cumplan las mismas funciones y sean comercialmente intercambiables, teniendo en cuenta siempre su calidad, prestigio comercial y la marca, puesto que de otra manera los datos resultarían ficticios y por ende la decisión resultaría arbitraria, generando como consecuencia incertidumbre e inseguridad en los importadores, en franca transgresión de la seguridad jurídica garantizada en el Art. 82 de la Constitución. Como complemento del análisis realizado, para la determinar en valor en aduana de las mercancías en base al tercer método de valoración, no basta justificar el descarte del primer método y segundo, así como tampoco basta con argumentar que los valores de mercancías similares han sido tomadas de la base de datos de la Aduana, puesto que de ser así la Aduana bien podría tomar de referencia el valor de cualquier tipo de mercancías, a pretexto de que son similares según su base de datos, lo que sin duda resulta claramente atentatorio contra las normas de valoración, cuyo espíritu está orientado a que haya total transparencia respecto a los valores que se toman como referencia para la determinación de valor en

aduana de las mercancías. **7.6.-** La argumentación de la Administración Aduanera en el sentido de que para la determinación del valor en aduana de las mercancías objeto de la presente controversia ha comparado con el valor de mercancías similares que ha encontrado en su base de datos tampoco justifica la aplicación del tercer método de valoración, por el contrario esta actuación atenta contra las normas de valoración por dos razones: a) primero porque a la luz de lo establecido a en el Art. 25 de la Decisión 571 de la CAN “La utilización de los bancos de datos no debe llevar al rechazo automático del valor de transacción de las mercancías importadas. Debe permitir la verificación de los valores declarados y la constitución de indicadores de riesgo para generar y fundamentar las dudas a que se refiere el artículo 17 de esta Decisión, para el control y la elaboración de programas sobre estudios e investigaciones de valor”, lo que significa que la información de la base de datos no constituye per se información que permita determinar el valor de las mercancías, sino únicamente para verificar los valores declarados y para constituir indicadores de riesgo; y, b) Segundo porque esta norma se complementa con la aclaración que formula la Nota Interpretativa del Art. 3.4 del mismo Acuerdo, según la cual: “A los efectos del artículo 3, se entenderá que el valor de transacción de mercancías importadas similares es un valor en aduana, ajustado con arreglo a las disposiciones de los párrafos 1 b) y 2, que ya haya sido aceptado con arreglo al artículo 1.” (énfasis agregado), cuestión que es corroborada por el Art. 37 del Reglamento de Valoración de la CAN, según el cual, “La autoridad aduanera tendrá en primer lugar que identificar cuáles otras mercancías importadas pueden ser consideradas como similares y, a continuación, comprobar que correspondan a valores en aduana establecidos con el método del Valor de Transacción, según lo dispuesto en el Capítulo I anterior. Dichos valores deberán haber sido previamente aceptados por la Aduana...” (énfasis agregado),

lo que quiere decir que para que el valor de transacción de mercancías similares sirva de referente para la comparación con el valor de otras mercancías similares, en forma previa debe haber sido aceptado por la Aduana, es decir debe existir una declaración de importación en firme, que haya culminado con el pago de tributos para que se considere aceptada, y lo que es más, la determinación de ese valor debe haber sido realizado en base al valor de transacción. Al no existir constancia de que ello haya ocurrido, significa que la Autoridad Aduanera no hizo una cabal aplicación del tercer método de valoración basado en el valor de transacción de mercancías similares. 7.7.- Al haber procedido en la forma descrita en el acápite anterior, implica que la autoridad demandada incumplió con su obligación de motivar el acto administrativo, incumpliendo de esta manera con lo previsto en el Art. 76 numeral 7 literal l) de la Constitución que como parte de las garantías básicas para asegurar el debido proceso, garantiza que “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...”; en términos similares el Art. 81 del Código Tributario conmina a que todos los actos sean debidamente motivados, con expresión de los fundamentos de hecho y de derecho cuando resuelvan peticiones, reclamos o recursos de los sujetos pasivos de la relación tributaria, o cuando absuelvan consultas sobre inteligencia o aplicación de la Ley, lo que a su vez se encuentra ratificado por los Arts. 103 numeral 2) y 133 Ibidem, 122 del Estatuto del Régimen Jurídico Administrativo de la Función Ejecutiva; y, por el Art. 31 de la Ley de Modernización del Estado del Estado, Privatizaciones y Prestación de Servicios Públicos Por Parte de la Iniciativa Privada; [...] La Administración Aduanera al no haber justificado la aplicación del Tercer Método de Valoración conforme a las Normas de Valoración de la OMC y la CAN, implica

que incumplió con su obligación de motivar sus actos en detrimento de lo señalado en el Art. 76 numeral 7 literal l) de la Constitución. [...]” (Doble resaltado me pertenece) .-----

SECRETARÍA

4.4.- Control de legalidad en relación a las normas calificadas como infringidas: **4.4.1.-** Del texto transscrito en el numeral que antecede se evidencia que el Tribunal de instancia ha tomado en consideración, como hecho cierto y probado, que la autoridad demandada **no justificó en su acto impugnado la aplicación del Tercer Método de Valoración** conforme a las Normas de Valoración de la OMC y la CAN, por lo que incumplió con su obligación de motivar el acto administrativo, lo que provoca la nulidad del mismo. **4.4.2.-** En relación al cargo de **falta de aplicación de las normas consideradas como infringidas** señala el casacionista que de conformidad a los artículos que están siendo alegados como infringidos el Servicio Nacional de Aduana del Ecuador no podría revelar el contenido de su base de valor como lo manifiesta la Sala en la sentencia, en razón de que su contenido e información es protegida y además únicamente mediante orden judicial esta puede ser revelada, por cuanto dichas normas le brindan el carácter de información reservada. Señala que hay que considerar que cuando existan motivos para descartar el primer método de valoración “Valor de Transacción” como lo dispone el art. 17 de la Decisión 571 de la CAN, se procede a la aplicación de los métodos secundarios de valoración, utilizando la información de transacciones comerciales contenidas en la Base de Datos del SENAE información que según la normativa nacional como el art. 225 del COPCI, así como la supranacional como el numeral 4 del art. 63 de la Resolución 1684 de la CAN (Anterior art. 62 de la Resolución 846 de la CAN), le brindan el carácter de **CONFIDENCIAL** a dicha información. Manifiesta que el numeral 2 del art. 63 de la Resolución 1684 de la CAN, dispone que justamente por tener carácter confidencial dicha información comercial, ya

que fue aportada por otros importadores con la finalidad de que dicha información NO SEA DIVULGADA, sino únicamente para objeto de estudio de la Administración Aduanera y no puede ser revelada sino bajo la misma autorización de quién la proporcionó o en su defecto por la orden judicial. Señala que esto guarda relación con el art. 10 del Acuerdo Relativo a la Aplicación del art. VII del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de 1994, el cual tampoco fue considerado por la Sala. Manifiesta que el art. 225 del COPCI, ley que regula la actividad aduanera en el Ecuador es claro respecto a la calidad de “**información protegida**” de los datos que reposan en la Base de Datos del SENAE y dicha calificación que le otorga la propia Ley no puede ser una arbitrariedad; dicha información es restringida por su naturaleza y por la utilidad que la misma reviste para efectos de realizar las acciones de control a las que está facultado el SENAE tanto por la legislación nacional, cuanto por normativa comunitaria, por lo que si la Sala de Instancia aplicando el principio de legalidad quería revisar si el acto que sirvió de antecedente a la resolución impugnada se encontraba debidamente motivado, ésta debió aplicar la normativa señalada como infringida ya que la misma debió haber sido aplicada al verificar la legalidad de la rectificación de tributos, antecedente de la resolución impugnada, sobre todo teniendo en cuenta que dichas normativas prohíben lo que la Sala pretende que el SENAE cumpla. Sostiene que si bien es cierto que toda decisión judicial y administrativa debe contener los requisitos para su motivación para que todo sujeto pasivo pueda contradecir en lo que se crea afectado, no es menos cierto que en materia de valoración aduanera de conformidad con el art. 63 de la Resolución 1684 de la CAN, el sujeto pasivo debe solicitar mediante Orden Judicial la revelación de los refrendos utilizados para el respectivo ajuste de valor que fueron extraídos de la base de valor del SENAE, artículo que dejó de aplicar la Sala en su decisión. De aquella forma el sujeto tendría la oportunidad de defenderse de creerlo conveniente, y el SENAE no

contradeciría normativa comunitaria alguna actuando de oficio, de acuerdo a la Sala de lo Co^{de lo Co} Tributario, las decisiones tomadas por la Administración Aduanera no cumplen con lo ~~SECRET~~, dispuesto en el art. 76, numeral 7, literal l) de la Constitución, en concordancia con el art. 81 del Código Tributario, es decir el acto administrativo impugnado señala claramente cuáles son las normas legales en la que se fundamenta la decisión tomada así como la pertinencia de la aplicación de las normas de derecho y métodos de valoración, en relación a los hechos sujetos a controversia. Señala que la Sala en la sentencia indica que: “*...sin embargo, ni siquiera se cita la fuente donde constan las mercancías con cuyos precios ha realizado la comparación, peor existe constancia documental de tales precios ni de que las mercancías que sirvieron de referencia para la comparación hayan sido similares a las que son objeto de la presente controversia...*”; sin embargo con dicho argumento deja de aplicar lo dispuesto en las normas consideradas como infringidas que amparan la confidencialidad de la base de valor y que más bien limitan a la Administración Aduanera de no poder brindar o individualizar con fecha y número de refrendo que se extrajo para hacer el respectivo ajuste sin orden judicial, como requiere la Sala por ser información comercial por su naturaleza y por ende de carácter confidencial ya que de lo contrario el SENAE estaría infringiendo lo dispuesto en la normas de la CAN así como del art. 225 del COPCI. Luego de citar algunas sentencias relacionadas a la confidencialidad de la información, solicita se case la sentencia. **4.4.3.-** Respecto a estas argumentaciones cabe precisar que la falta de aplicación de las normas denunciadas deben examinarse en función del hecho dado como cierto por el Tribunal de origen que llegó a la convicción material de que la autoridad demandada incumplió con su obligación de motivar el acto administrativo, al no haber justificado en su acto impugnado la aplicación del Tercer Método de Valoración conforme a las Normas de Valoración de la OMC y la CAN, incumpliendo de esta manera con lo previsto en el art. 76 numeral 7

literal 1) de la Constitución, por lo que es importante destacar que el art. 225 del Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones relacionado a las bases de datos, determina que las Administraciones Tributarias allí descritas pueden tener libre acceso sin restricción a las bases de datos de varias entidades públicas; a la vez que establece que los servidores públicos que no entreguen dicha información a las entidades tributarias habilitadas en esta disposición, serán sancionados con la destitución, disponiendo finalmente que el contenido de las bases de datos del Servicio Nacional de Aduana es información protegida que, “**su acceso no autorizado**” o la “**utilización indebida**” sobre dicha información, será sancionada conforme el Código Penal. Del examen jurídico, teórico y usual de esta disposición, que regula las atribuciones de las administraciones tributarias para la solicitud de información, así como la calificación de esta información como “protegida” para fines de “accesos no autorizados” así como de “utilización indebida”, se observa que no guarda la debida pertinencia, con el hecho probado aseverado por los juzgadores de instancia, de que el acto impugnado carecía de motivación al no haber justificado fehacientemente la aplicación del tercer método de valoración. Por su parte el art. 63 de la Resolución N° 1684 referente a la “Actualización del Reglamento Comunitario de la Decisión 571- “Valor en Aduana de las Mercancías Importadas”, mantiene relación con la obligación de suministrar información, constriñendo a dos condiciones a cumplir para que la información sea considerada como confidencial, que a saber son: a) que sea información de la transacción comercial y b) y que los valores se encuentren en proceso de investigación o estudio; evidentemente esta disposición tampoco mantiene pertinencia alguna con la decisión material de instancia que en el acto impugnado. Finalmente el art. 10 del Acuerdo Relativo a la Aplicación del art. VII del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de 1994 (Acuerdo de Valoración de la OMC) que trata sobre la confidencialidad de la información y cuyo contenido establece

la salvedad de que la información confidencial pueda ser revelada en el contexto de un procedimiento judicial; de igual manera no es ~~subsumible~~ ^{SECRETARIA} al hecho material probado por el Tribunal de instancia, relacionado a la falta de motivación del acto impugnado por la no justificación de la aplicación del tercer método de valoración aduanera. **4.4.4.-** Adicionalmente, es oportuno manifestar que mantengo el criterio de que la Administración Aduanera al ejercer su facultad de control en la re determinación de tributos, debe enmarcar su actuación estrictamente en lo establecido, en la norma comunitaria, así como en la normativa nacional, a la vez que debe imprescindiblemente motivar sus actos, en función de lo dispuesto en el Art. 76, literal l), numeral 7 de la Constitución de la República, sobre todo al tratarse de la aplicación de los distintos métodos de valoración aduanera, sin que bajo ninguna circunstancia se menos cabe el derecho a la defensa de los administrados, en virtud de lo establecido en el Art. 76, numeral 7, literal a) que dice: *“Art. 76.- En todo proceso en el que se determinen derechos y obligaciones de cualquier orden, se asegurará el derecho al debido proceso que incluirá las siguientes garantías básicas: 7. El derecho de las personas a la defensa incluirá las siguientes garantías: [...] a) Nadie podrá ser privado del derecho a la defensa en ninguna etapa o grado del procedimiento.[...].”* Para los propósitos antedichos debe motivarse en cada caso, sobre la aplicación de los métodos de valoración que la Administración está habilitada a realizar, en mira a la ejecución de los procedimientos de control posterior para la rectificación de tributos; sobre todo identificando de manera clara en un acto motivado, la configuración de cada una de las variables que conforman cada método de valoración, sobre todo al tratarse del valor de transacción de mercaderías similares, como por ejemplo la calificación de comparables de mercaderías que hayan sido vendidas para la exportación, o que hayan sido vendidas al mismo país de importación, o que hayan sido exportadas en el mismo momento que las mercaderías que se valoran, de conformidad con el art.

31 literal a) del Acuerdo de Valoración de la GATT, (norma también aplicada en la *ratio decidendi* de la sentencia y del cual tampoco se alegó su infracción) con el fin de que el importador conozca la forma cómo se determinó la respectiva obligación tributaria; el adoptar este procedimiento no quiere decir que se revele información propia o personalísima de cada contribuyente o de sus transacciones comerciales, como por ejemplo la propiedad intelectual o pactos comerciales, o información que se encuentre en investigación, como lo es la propia y actual información declarada por el importador sujeta a control posterior, y más aun tomando en cuenta el verdadero y auténtico alcance que las normas nacionales y supranacionales sobre comercio exterior otorgan, al tratamiento de la información de las bases de datos de la Administración Aduanera. El procedimiento de determinación de la Administración Tributaria reviste de singular complejidad y relevancia, que debe procurar el debido proceso y la seguridad jurídica, para ello, sin desmerecer la facultad determinadora de la Administración Tributaria, ésta debe cumplir los parámetros de la legalidad. La auditoría comprende: perfiles de riesgo para analizar la prefactibilidad o no de su ejecución, análisis y relevancia del caso, para lo cual cuenta con las bases de datos, estas últimas provienen de diversas fuentes originarias, las cuales son reservadas y confidenciales; sin embargo, la Administración en sus procesos de determinación debe procurar entregar información sobre la forma cómo determina, su metodología, variables generales; lo cual de ninguna manera implica entregar información personal de los contribuyentes, la misma que es reservada y confidencial. -----

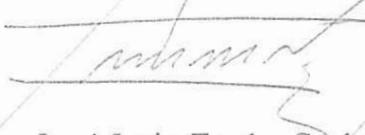
V.- DECISIÓN

Por las consideraciones expuestas, en esta sentencia, la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional, **ADMINISTRANDO**

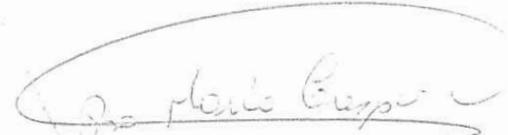
JUSTICIA, EN NOMBRE DEL PUEBLO SOBERANO DEL ECUADOR SECRETARIA
POR AUTORIDAD DE LA CONSTITUCIÓN Y LAS LEYES DE LA
REPÚBLICA, expide la siguiente: -----

VI.- SENTENCIA

No se casa la sentencia recurrida. Sin costas. Notifíquese, devuélvase y publíquese. -----


Dr. José Luis Terán Suárez
JUEZ PRESIDENTE


Dra. Maritza Tatiana Pérez Valencia
JUEZA NACIONAL


Dra. Ana María Crespo Santos
JUEZA NACIONAL

Certifico:


Ab. Alejandra Morales Navarrete

SECRETARIA RELATORA

En Quito, viernes cuatro de agosto del dos mil diecisiete, a partir de las dieciseis horas CORTE NACIONAL DE JUSTICIA Sala de lo Contencioso Tributario, que antecede a: VICTOR ALBERTO ANDINO SOLORZANO P.L.D.Q.R OBSPRINT S.A. en el correo electrónico j.cassis@estudiojuridicoviteri.com del Dr./Ab. CASSIS DAHIL SECRETARIA JUAN CARLOS. DIRECTOR GENERAL DEL SERVICIO NACIONAL DE ADUANA DEL ECUADOR en la casilla No. 1346 y correo electrónico andreysellandele@hotmai.com, 3198.direccion.general@aduana.gob.ec, isellana@aduana.gob.ec, carlosvallejov@hotmail.com del Dr./Ab. ISIDRO ANDREY SELLAN DELEG. Certifico:

ABG. MARTHA ALEJANDRA MORALES NAVARRETE
SECRETARIA RELATORA

LIGIA.MEDIAVILLA

RAZÓN: Siento como tal que las 31 fotocopias que anteceden son iguales a los originales que constan dentro del Juicio de Impugnación No. 09501-2016-00502 (Recurso de Casación No. 09501-2016-00502) que sigue la compañía OBSPRINT S.A., en contra del DIRECTOR GENERAL DEL SERVICIO NACIONAL DE ADUANA DEL ECUADOR las mismas que las confiero debidamente certificadas.

Quito, 14 de agosto del 2017. Certifico.-

ABG. MARTHA ALEJANDRA MORALES NAVARRETE
SECRETARIA RELATORA



Recurso No. 09503-2015-00096

Resolución N° 599-2017

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

Quito, viernes 4 de agosto del 2017, las 16h50,--

ASUNTO

Resolución del recurso de casación interpuesto por el Econ. Miguel Fabricio Ruiz Martínez, en calidad de Director General del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador, en contra de la sentencia de 23 de febrero de 2017, las 15h14, dictada por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el cantón Guayaquil, provincia del Guayas, dentro del juicio de impugnación N°. 09503-2015-00096, deducido por el señor WILIAN NEPTALÍ VALENCIA ALVARADO, por sus propios y personales derechos, en contra del Director General y del Director Distrital de Huaquillas del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador, quien ha expedido la Resolución N°. SENAE-DDH- 2015-1014-RE el 19 de agosto de 2015, que declara sin lugar el reclamo administrativo N°. 036-2015 presentado por el accionante.

1. ANTECEDENTES

1.1 El Econ. Miguel Fabricio Ruiz Martínez, en calidad de Director General del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador, fundamentó el recurso de casación en la causal cuarta del art. 3 de la Ley de Casación. Estimó que en la sentencia

recurrida se infringieron las siguientes normas de derecho: art. 231 del Código Tributario; art. 273 del Código de Procedimiento Civil; arts. 76 numerales 7 letra m), 82 y 83 de la Constitución de la República del Ecuador.

1.1.1 Con relación a la **causal cuarta**, el recurrente alega que dentro de los considerandos de la sentencia recurrida la Sala juzgadora jamás se pronuncia sobre la excepción alegada por el Director General del SENA, en atención a la **“FALTA DE LEGÍTIMO CONTRADICTOR”** alegada en la contestación a la demanda, en virtud de lo establecido en el art. 59 del Estatuto del Régimen Jurídico Administrativo de la Función Ejecutiva (ERJAFE), cuando un delegado actúa, los actos se entienden emanados por el delegante, en ese caso el Director General del SENA; que los servidores públicos sólo podemos actuar en virtud de nuestras competencias, sin extralimitarnos en atribuciones que no estén expresamente establecidas, como lo dispone el art. 226 de la Constitución de la República del Ecuador; que es evidente que existe **FALTA DE LEGÍTIMO CONTRADICTOR** en el presente juicio, y que debió haber sido considerado conforme lo establece el art. 223 del Código Tributario, en concordancia con el numeral 3 del art. 346 del Código de Procedimiento Civil. Sostiene además que la sentencia recurrida si bien declara SIN lugar la demanda (sic), ésta no contiene el **PRINCIPIO DE LA CONGRUENCIA**, resumido en los siguientes principios jurídicos: **SENTENCIA DEBET ESSE CONFORMIS LIBELLO, NE EAT JUDEX, ULTRA, EXTRA O CITRA PETITA PARTIUM Y TANTUM LITIGATUM QUANTUM JUDICATUM, JUDEX JUDICARE DEBET SECUNDUM ALLIGATA ET PROBATA**; que la Sala al resolver su sentencia contraviene el principio de la congruencia, específicamente dictando una sentencia **EXTRA PETITA**, por cuanto de las pretensiones del actor en el libelo de su demanda jamás solicitó una reducción, rebaja o la aplicación del principio de favorabilidad penal, es así que se extralimita al dictar la sentencia aplicando dicho principio sin haber sido

solicitado por el hoy actor. Por lo que solicita a esta Sala Especializada de lo Contencioso Tributario case la sentencia recurrida.

1.2 Mediante auto de 20 de abril de 2017, las 14h05, la Dra. Julieta Magaly Soledispa Toro, Con jueza de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, calificó de admisible el recurso de casación interpuesto por el Director General del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador, por reunir los requisitos formales de oportunidad, procedencia, legitimación y fundamentación, previstos en los arts. 2, 4, 5 y 6 del mismo cuerpo legal; y, ordenó se corra traslado a la contraparte para que dé contestación al mismo dentro del término previsto en el art. 13 *ibidem*.

1.3 El Sr. Wilian Neptalí Valencia Alvarado, no ha contestado el recurso propuesto por la administración tributaria aduanera.

1.4 El Tribunal *A quo* en la sentencia recurrida, “...declara parcialmente con lugar la demanda propuesta por el señor WILIAN NEPTALÍ VALENCIA ALVARADO, por sus propios derechos, y en consecuencia se declara la validez jurídica de la Resolución SENAE-DDH-2015-1014-RE; sin embargo, en aplicación del principio de favorabilidad que rige en materia penal, el monto de la sanción que debe pagar el señor WILIAN NEPTALÍ VALENCIA ALVARADO es la de US\$ 2.022,00 si se toma en cuenta que en el presente caso la multa máxima fijada fue de US\$ 4.044,00, lo que implica que de las dos normas en vigencia en el Código Orgánico Integral Penal, la constante en la Cuarta Disposición General, resulta ser la menos rigurosa o la más favorable al contribuyente, y al mismo tiempo es la más favorable respecto de la norma que estuvo en vigencia tanto al momento de la comisión de la infracción como al momento de la imposición de la multa por la Administración Aduanera. De conformidad con el Art. 233 del Código Tributario, se dispone aplicar el valor

total de la caución del 10% de la cuantía a la demanda, como abono a la obligación aduanera...”.

2. JURISDICCIÓN Y COMPETENCIA

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

3. VALIDEZ PROCESAL

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

4. PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA JURÍDICO A RESOLVER

4.1 El Director General del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador, al amparo de la causal cuarta del art. 3 de la Ley de Casación, formula los siguientes cargos en contra de la sentencia dictada por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en Guayaquil, provincia del Guayas:

Cargo 1: Incongruencia de la sentencia en la modalidad de “*citra petita*”, ya que según el recurrente el Tribunal de instancia jamás se pronuncia sobre la excepción de “falta de legítimo contradictor”, contraviniendo lo dispuesto en el art. 223 del Código Tributario, en concordancia con el numeral 3 del art. 346 del Código de Procedimiento Civil.

Cargo 2: Incongruencia de la sentencia en la modalidad de “*extra petita*”, por cuanto según el recurrente el actor en su libelo de demanda jamás solicitó una reducción, rebaja o la aplicación del principio de favorabilidad penal, infringiendo lo dispuesto en los art. 273 del Código de Procedimiento Civil, 76 numerales 1 y 7 letra m), 82 y 83 de la Constitución de la República del Ecuador.

5. CONSIDERACIONES Y RESOLUCIÓN DE LOS PROBLEMAS JURÍDICOS

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

5.2 Corresponde a este Tribunal Especializado de casación resolver sobre lo fundamentado en la causal cuarta del art. 3 de la Ley de Casación, que dispone:

“4ta. Resolución, en la sentencia o auto, de lo que no fuera materia del litigio u omisión de resolver en ella todos los puntos de la litis;”

Esta causal recoge los vicios de ultra petita y de extra petita, así como los de citra petita o mínima petita. Gladis E. de Midón, en su obra “La Casación. Control del Juicio de Hecho”, Buenos Aires – Argentina, Rubinzal – Culzoni Editores, paginas 391, 427 y 471 sobre estos vicios manifiesta: *“...El vicio de incongruencia ultra petita se configura cuando la sentencia excede el contenido de la pretensión u oposición, concediendo o negando más de lo reclamado por las partes. Se da una agregación oficiosa a los contenidos esenciales del thema decidendum: el órgano resuelve todas las cuestiones planteadas pero, además, otra u otras no propuestas.”*; *“...Es sentencia citra o infra petita la que omite considerar y decidir una pretensión, o cualquier petición, alegación o argumento oportunamente propuesto, conducente para la adecuada solución del litigio y que el juzgador no haya desechado implícitamente o hubiera quedado desplazado en virtud del contenido del pronunciamiento.”* y *“...Así; son decisarios incongruentes no sólo los citra o infra petitos o los ultra petitos, sino también los extra petitos o salidos de tema. Denominación esta última que damos a las resoluciones que por modificar lo pretendido, haciendo sustituciones en su causa pretendí, o en la persona que deduce o contra quien se deduce, o en su objeto inmediato o mediato, termina juzgando una pretensión distinta a la concretamente sometida a decisión. Por ello puede afirmarse que si el demandante modifica, altera o transforma todos, alguno o algunos de los elementos de la pretensión, hay mutación en la demanda, y si*

esa modificación transformación o alteración la hace el juez, hay incongruencia extra petita.”

El Dr. Santiago Andrade Ubidia, en su obra “La Casación Civil en el Ecuador.” Quito- Ecuador 2005, Andrade & Asociados Fondo Editorial, página 147 al respecto manifiesta lo siguiente: “Constituye *ultra petita* cuando hay exceso porque se resuelve más de lo pedido. En cambio, cuando se decide sobre puntos que no han sido objeto del litigio, el vicio de actividad será de *extra petita*. Se peca por defecto cuando se deja de resolver sobre alguna o algunas de las pretensiones de la demanda o sobre las excepciones, y ello da lugar a la *citra petita*, llamada también *mínima petita*.”

5.3 La administración tributaria aduanera acusa que en la sentencia de instancia se han infringido las siguientes normas de derecho, cuyos textos son los siguientes:

CÓDIGO TRIBUTARIO

“Art. 231.- Contenido de la Demanda. La demanda debe ser clara y contendrá:

1. *El nombre y apellido de la persona natural demandante, con expresión de si lo hace a nombre propio o en representación de otra, y en este caso, el nombre y apellido del representado, o la denominación de la persona jurídica o ente colectivo, sin personalidad jurídica, a nombre de quien se presente la demanda, con indicación, en cualquier caso, del domicilio tributario;*
2. *La mención de la resolución o acto que se impugna y los fundamentos de hecho y de derecho que se arguyan, expuestos con claridad y precisión;*
3. *La petición o pretensión concreta que se formule;*
4. *La designación de la autoridad demandada, esto es de la que emane la resolución o acto impugnado, con expresión del lugar donde debe ser citada;*

5. *La cuantía de la reclamación;*
6. *El señalamiento del domicilio judicial para notificaciones; y*
7. *La firma del compareciente, con indicación del número de cédula de identidad y del registro único de contribuyentes, según corresponda, y la firma de su abogado defensor. Si fueren varios los demandantes, se aplicará lo dispuesto en el artículo 117”.*

CÓDIGO DE PROCEDIMIENTO CIVIL

Art. 273.- “La sentencia deberá decidir únicamente los puntos sobre que se trabó la litis y los incidentes que, originados durante el juicio, hubieren podido reservarse, sin causar gravamen a las partes, para resolverlos en ella”.

CONSTITUCIÓN DE LA REPÚBLICA DEL ECUADOR

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

1. Corresponde a toda autoridad administrativa o judicial, garantizar el cumplimiento de las normas y los derechos de las partes...

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

m) Recurrir al fallo o resolución en todos los procedimientos en los que se decida sobre sus derechos...”.

“Art. 82.- 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”.

“Art. 83.- Son deberes y responsabilidades de las ecuatorianas y los ecuatorianos, sin perjuicio de otros previstos en la Constitución y la ley: (...) 15. Cooperar con el Estado y la comunidad en la seguridad social, y pagar los tributos establecidos por la ley”.

5.4 El recurrente argumenta que en la sentencia de instancia “...la Sala Única jamás se pronuncia sobre la excepción alegada por el Director General del SENAE, en atención a la **FALTA DE LEGÍTIMO CONTRADICTOR** alegada en la contestación a la demanda, en virtud de lo establecido en el Art. 59 del Estatuto del Régimen Jurídico Administrativo de la Función Ejecutiva (ERJAFE), cuando un delegado actúa, los actos se entienden emanados por el delegante, en este caso el Director General del SENAE...Por lo que, los servidores públicos sólo podemos actuar en virtud de nuestras competencias, sin extralimitarnos en atribuciones que no estén expresamente establecidas, así lo dispone el Art. 226 de la Constitución de la República del Ecuador...Por todos los argumentos expuestos, es evidente que existe **FALTA DE LEGÍTIMO CONTRADICTOR** en el presente juicio, y debió haber sido considerado conforme lo establece el Art. 223 del Código Tributario, en concordancia con el numeral 3 del art. 346 del Código de Procedimiento Civil...”. De lo expuesto se infiere que el recurrente ha alegado que en la sentencia recurrida se habría omitido resolver sobre todos los puntos de la litis, puesto que la Sala juzgadora no ha resuelto la excepción propuesta por el Director General del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador, al contestar la demanda, referente a la “falta de legítimo contradictor”, lo que daría lugar a que se configure el vicio de **CITRA PETITA**, al amparo de la causal cuarta del art. 3 de la Ley de Casación. Por lo tanto, para resolver el cargo, corresponde a este Tribunal de Casación analizar entonces la pretensión del actor, confrontar con las excepciones presentadas por la autoridad tributaria demandada y comparar con la decisión del Tribunal de instancia, con el objeto de verificar si es que se ha configurado la causal invocada por la autoridad tributaria demandada. Entrando en análisis, a fojas 18 del proceso de instancia se encuentra la pretensión del actor plasmada en su demanda, en los siguientes términos: “En mérito de los antecedentes expuestos, amparado en el Art 173 de la Constitución de la

República y de la en la 3ra causal del Art 220 del Código Orgánico Tributario comparezco y demando en vía contencioso-tributario a la Dirección Distrital de Aduana de Huaquillas en la persona de su titular el señor Abg. Gabriel Fernando Días Losada y al Servicio Nacional de Aduana del Ecuador en la persona de su director general y representante legal el señor Econ. Pedro Xavier Cárdenas Moncayo la impugnación del acto administrativo SENAE-DDH- 2015-1014-RE de fecha 19 de agosto de 2015 dictado dentro del proceso de reclamo administrativo No. 36-2015 y consecuentemente el acto administrativo SENAE-DDH-2015-0486-RE de fecha 29 de abril de 2015 dictado dentro del proceso de contravención correspondiente al acta de retención provisional No. UVAH- OPE-AA-2014-1702, para que evacuado el trámite judicial en sentencia vuestra autoridad declare con lugar la acción propuesta subsanando los graves errores de derecho denunciados y reforme el acto administrativo singularizado anteriormente aplicando en debida forma el segundo método de valoración establecido en el Art. 3 de la Decisión No. 571 de la CAN determinando así el precio real de las mercancías que motivaron la infracción cometida y cuyas características se encuentran documentadas en el acta de retención No. UVAH-OPE-AA-2014-1702 en consideración a la documentación que aporte en el expediente de contravención y en el ulterior reclamo administrativo, y que una vez que las mercancías sean revaloradas la sanción que se me imponga sea la establecida en la Disposición General Cuarta del Código Orgánico Integral Penal en atención al principio constitucional de favorabilidad establecido en el numeral 5 del Art. 76 de la Constitución de la República. Una vez concluido el proceso se imputará como parte de pago de la multa la consignación que he de realizar en esta causa". (El subrayado nos pertenece), es decir la demanda de impugnación fue propuesta en contra del Director Distrital de Aduana de Huaquillas así como en contra del Director General del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador, quienes luego

de haber sido citados legalmente han comparecido a juicio para contradecir las pretensiones del actor y defender la legitimidad y validez de la resolución impugnada. Así, a fojas 104 del proceso comparece el Econ. Pedro Xavier Cárdenas Moncayo, en calidad de Director General del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador, reduciendo su *petitum* en los siguientes términos: “*Por todo lo expuesto, solicito a ustedes señores Magistrados, se sirvan desechar la infundada, ilegal e ilegítima demanda deducida por el señor Ing. Willian Neptalí Valencia Alvarado por sus propios derechos, en contra del Director General del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador, así mismo solicito se sirva ratificar en todas sus partes el acto administrativo No. SENAEE-DDH-2015-0486-RE, donde se declara sin lugar el reclamo administrativo No. 036-2015*”. Por su parte, a fojas 181 del proceso comparece el Abg. Gabriel Díaz Lozada, por los derechos que representa del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador, en calidad de Director Distrital de Huaquillas, señalando como su pretensión lo siguiente: “*3.1.- En mérito de lo expuesto, solicito a ustedes muy comedidamente, señores jueces, que se sirvan declarar sin lugar la demanda incoada por el señor WILIAN NEPTALI VALENCIA ALVARADO, en contra de la Dirección Distrital de Huaquillas del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador: 3.2.- Así mismo, solicito que se sirva ratificar la Resolución No. SENAEE-DDH-2015-1014-RE, de fecha 19 de agosto de 2016, expedida por el Ing. Carlos Alfredo Veintimilla Burgos, Director Distrital de Huaquillas en aquella fecha, en la que se declara sin lugar el Reclamo Administrativo de Impugnación No. 36-2015*”, y, dentro de los fundamentos de hecho y de derecho de la Administración Tributaria, tenemos que el Director General del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador propone como excepción la “*falta de legítimo contradictor*”, y el Director Distrital de Huaquillas del SENAEE deduce las siguientes excepciones: “*1.1.- Negativa pura y simple de los fundamentos de hecho y de derecho señalados por el actor en su demanda, en razón de lo cual,*

corresponderá al actor probar los hechos que ha propuesto afirmativamente y que han sido negados por la Administración Tributaria Aduanera, de conformidad con el Art. 258 del Código Tributario, en concordancia con los artículos 113 y 114 del Código de Procedimiento Civil, y el Art. 18 de la Decisión 571 de la CAN. 2.- Rechazo, redarguyo de falso e impugno en su legitimidad todo cuanto de autos le fuere desfavorable. Así mismo, alego la procedencia y legitimidad del Reclamo Administrativo de Impugnación N°. 36-2015 y de su resolución, signada con N°. SENAEE-DDH-2015-1014-RE, de fecha 19 de Agosto de 2015, por cuanto, ésta fue expedida por autoridad competente, dentro del plazo establecido en la ley, y se encuentra debidamente motivada, conforme lo ordena el artículo 76, numeral 7, literal l) de la Constitución. 3.- Alego que las disposiciones contenidas en la Resolución N°. SENAEE-DDH-2015-1014-RE, de fecha 19 de agosto de 2016, con la que se concluye el Reclamo Administrativo de Impugnación N°. 36-2015, están estrictamente apegadas al ordenamiento jurídico vigente, puesto que ésta ratifica una sanción impuesta por el ilícito aduanero de contrabando cometido por el hoy actor, cuyo monto fue establecido en función al valor de las mercancías, determinando en base a los métodos de valoración comprendidos en el artículo 3 de la Decisión 571 de la CAN por una Técnico Aperadora del Distrito de Huaquillas del SENAEE, institución que posee las competencias privativas en cuanto a la valoración de mercancías, en arreglo a lo preceptuado por el artículo 110 del Reglamento al Título de Facilitación Aduanera del Libro V del COPCI. 4.- No me allano a ninguna de las nulidades de las que pudiere estar viciado el presente proceso". De acuerdo a lo anotado, en el considerando CUARTO de la sentencia recurrida la litis se circunscribe a determinar la validez legal de la Resolución N°. SENAEE-DDH-2015-1014-RE de fecha 19 de Agosto del 2015, para lo cual el Tribunal a quo consideró necesario dilucidar si en el monto de la sanción impuesta al actor se han

observado las normas legales, en mérito de las constancias procesales. Habiéndose trabado la litis en los términos señalados, la Sala de instancia resuelve señalando lo siguiente: **“QUINTO: SOBRE EL VALOR DE LA MULTA IMPUESTA.-** *En el presente caso el actor no desconoce el cometimiento de la infracción por la cual se le sanciona con una multa por contravención, lo que cuestiona es el monto del valor de la sanción impuesta que al decir del accionante se han inobservado las normas de valoración vigente en la Decisión 571 de la Comunidad Andina y del Acuerdo de Valoración de la OMC. Así como el principio de favorabilidad contemplado en la Constitución. (...) sin embargo, en el caso que se analiza, el demandante no ha llegado a aportar pruebas sobre el valor realmente pagado en la transacción que dice haber realizado, para poder aplicar el primer método de valoración.* **SEXTO: SOBRE EL PRINCIPIO DE FAVORABILIDAD.-** (...) esto implica que estamos frente a la existencia de dos normas de un mismo cuerpo legal que prevén sanciones distintas para una misma conducta, por lo que es necesario determinar cuál es la más favorable para el contribuyente; efectivamente la sanción que se encontraba prevista en el Art. 180 del Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones, ya no tiene aplicabilidad práctica en virtud de haber sido derogada por la Sexta Disposición Derogatoria del Código Orgánico Integral Penal; por otro lado, si se aplica la multa equivalente a tres veces el valor de la mercancía materia de la infracción, que se encuentra prevista en la Tercera Disposición Reformatoria numeral 4) Ibídem tenemos que dicha multa ascendería a US\$ 4,044,00, tomando en cuenta que el valor de las mercancías asciende a US\$ 1,348.00 (conforme de desprender (sic) de la resolución impugnada, parte pertinente foja 61); en cambio si se aplica la multa equivalente al cincuenta por ciento de la multa máxima establecida para cada delito, el valor de la multa ascendería a la suma de US\$ 2.022,00 resulta ser la menos rigurosa en relación a la anterior, pese a que su promulgación fue

posterior al cometimiento de la infracción.- En mérito a los considerandos que anteceden, este Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el Cantón Guayaquil- Provincia del Guayas, “ADMINISTRADO JUSTICIA EN NOMBRE DEL PUEBLO SOBERANO DEL ECUADOR Y POR AUTORIDAD DE LA CONSTITUCIÓN Y LAS LEYES DE LA REPÚBLICA”, declara parcialmente con lugar la demanda presentada por el señor WILIAN NEPTALÍ VALENCIA ALVARADO, por sus propios derechos, y en consecuencia se declara la validez jurídica de la Resolución SENAE-DDH-2015-1014-RE; sin embargo, en aplicación del principio de favorabilidad que rige en materia penal, el monto de la sanción que debe pagar el señor WILIAN NEPTALÍ VALENCIA ALVARADO es la de US\$ 2.022,00 si se toma en cuenta que en el presente caso la multa máxima fijada fue de US\$ 4.044,00, lo que implica que de las dos normas en vigencia en el Código Orgánico Integral Penal, la constante en la Cuarta Disposición General, resulta ser la menos rigurosa o la más favorable al contribuyente, y al mismo tiempo es la más favorable respecto de la norma que estuvo en vigencia tanto al momento de la comisión de la infracción como al momento de la imposición de la multa por la Administración Aduanera. De conformidad con el Art. 233 del Código Tributario, se dispone aplicar el valor total de la caución del 10% de la cuantía a la demanda, como abono a la obligación aduanera...”. De acuerdo a lo citado se tiene que el Tribunal a quo sí ha resuelto los puntos sobre los que se trabó la litis, puesto que en primer lugar ha declarado la validez jurídica de la Resolución SENAE-DDH-2015-1014-RE de fecha 19 de agosto de 2015, y en segundo lugar, ante el pedido del actor, ha aplicado el principio de favorabilidad que rige en materia penal para la imposición de la multa por el cometimiento de la contravención aduanera; consecuentemente, no se configura la causal cuarta del art. 3 de la Ley de Casación ni el vicio de CITRA PETITA alegado por la autoridad tributaria aduanera, tanto más que la demanda ha sido contestada por el Director

General y por el Director Distrital de Huaquillas del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador.

No obstante lo expuesto, respecto de la excepción de "falta de legítimo contradictor", esta Sala Especializada observa que la misma ha sido planteada por el Director General del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador, al contestar la demanda (fs. 104 de los autos) en los siguientes términos: *"Falta de legítimo contradictor, en la improcedente demanda presentada por el actor ante su despacho señores Magistrados, se pude (sic) apreciar en el acápite denominado "Acto Administrativo Impugnado", que el Acto Administrativo que se impugna es la Resolución No. SENAEE-DDH-2015-104-RE, dictada por el Director Distrital de Huaquillas del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador. Por lo expuesto, es evidente que existe falta de legítimo contradictor en virtud de lo establecido en el Art. 59 del Estatuto del Régimen Jurídico Administrativo de la Función Judicial (ERJAFE), cuando un delegado actúa, los actos se entienden emanados por el delegante, en este caso el Director General del SENAEE".* Al respecto, este Tribunal Especializado considera que la disposición contenida en el art. 59 del ERJAFE, esencialmente se limita a sede administrativa, en donde se establece claramente que: *"Cuando las resoluciones administrativas se adopten por delegación, se hará constar expresamente esta circunstancia y se considerarán dictadas por la autoridad delegante, siendo la responsabilidad del delegado que actúa"*; es decir, bajo ningún concepto el contenido de este artículo puede servir de fundamento en sede jurisdiccional para alegar falta de legitimación *ad causam* en un proceso contencioso tributario, pues no está en discusión la emisión de la resolución administrativa, sino el derecho de la parte demandada para comparecer a juicio y formular o contradecir las pretensiones de la demanda, pero en este caso lo hicieron al contestar la demanda tanto el Director General del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador como autoridad

delegante y el Director Distrital de Huaquillas del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador como autoridad del órgano administrativo del que emanó la resolución que se impugna.

5.5 El casacionista alega también que la sentencia de instancia quebranta el principio de congruencia, en virtud de que lo que resuelve no está acompañado con cada una de las pretensiones deducidas y de las excepciones propuestas; que la sentencia infringe lo que establece el artículo 273 del Código de Procedimiento Civil, así como también lo establecido en los artículos 76 numeral 1 y 7 letra m), 82 y 83 de la Constitución de la República del Ecuador, al haberse dictado una sentencia *EXTRA PETITA*, por cuanto de las pretensiones del actor en el libelo de su demanda jamás solicitó una reducción, rebaja o la aplicación del principio de favorabilidad penal. Para resolver el cargo, este Tribunal Especializado realiza las siguientes consideraciones: i) Como se señaló *ut supra* el vicio de *extra petita* se configura cuando se decide sobre puntos que no han sido objeto del litigio. Por lo tanto, para determinar si existe el vicio, el Tribunal de Casación debe realizar el cotejo o comparación entre las pretensiones de la demanda, las excepciones propuestas y lo resuelto en sentencia; ii) En la especie, de fojas 13 a 19 del proceso consta la demanda presentada por el señor Wilian Neptalí Valencia Alvarado, en la cual, en el punto TRES, como PETICIÓN EN DERECHO señala lo siguiente: “*En mérito de los antecedentes expuestos, amparado en el Art 173 de la Constitución de la República y de la en la 3ra causal del Art 220 del Código Orgánico Tributario comparezco y demando en vía contencioso-tributario a la Dirección Distrital de Aduana de Huaquillas en la persona de su titular el señor Abg. Gabriel Fernando Días Losada y al Servicio Nacional de Aduana del Ecuador en la persona de su director general y representante legal el señor Econ. Pedro Xavier Cárdenas Moncayo la impugnación del acto administrativo SENAE-DDH- 2015-1014-RE de fecha 19 de agosto de 2015 dictado dentro del proceso*

de reclamo administrativo No. 36-2015 y consecuentemente el acto administrativo SENAEE-DDH-2015-0486-RE de fecha 29 de abril de 2015 dictado dentro del proceso de contravención correspondiente al acta de retención provisional No. UVAH- OPE-AA-2014-1702, para que evacuado el trámite judicial en sentencia vuestra autoridad declare con lugar la acción propuesta subsanando los graves errores de derecho denunciados y reforme el acto administrativo singularizado anteriormente aplicando en debida forma el segundo método de valoración establecido en el Art. 3 de la Decisión No. 571 de la CAN determinando así el precio real de las mercancías que motivaron la infracción cometida y cuyas características se encuentran documentadas en el acta de retención No. UVAH-OPE-AA-2014-1702 en consideración a la documentación que aporte en el expediente de contravención y en el ulterior reclamo administrativo, y que una vez que las mercancías sean revaloradas la sanción que se me imponga sea la establecida en la Disposición General Cuarta del Código Orgánico Integral Penal en atención al principio constitucional de favorabilidad establecido en el numeral 5 del Art. 76 de la Constitución de la República. Una vez concluido el proceso se imputará como parte de pago de la multa la consignación que he de realizar en esta causa". (El subrayado nos pertenece).- De fojas 181 a 185 de los autos, en la contestación a la demanda presentada por el Director Distrital de Huaquillas del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador, la autoridad aduanera demandada opone a la demanda las siguientes excepciones: "EXCEPCIONES QUE OPONGO A LA DEMANDA: 1.1.- Negativa pura y simple de los fundamentos de hecho y de derecho señalados por el actor en su demanda, en razón de lo cual, corresponderá al actor probar los hechos que ha propuesto afirmativamente y que han sido negados por la Administración Tributaria Aduanera, de conformidad con el Art. 258 del Código Tributario, en concordancia con los artículos 113 y 114 del Código de Procedimiento Civil, y el artículo 18 de la

Decisión 571 de la CAN; 1.2.- Rechazo, redarguyo de falso e impugno en su legitimidad todo cuanto de autos me fuere desfavorable. Así mismo, alego la procedencia y legitimidad del Reclamo Administrativo de Impugnación No. 36-2015 y de su resolución, signada con el No. SENAEE-DDH-2015-1014-RE, de fecha 19 de Agosto de 2015, por cuanto ésta fue expedida por autoridad competente, dentro del plazo establecido por la ley, y se encuentra debidamente motivada, conforme lo ordena el artículo 76, numeral 7, literal l) de la Constitución; 1.3.- Alego que las disposiciones contenidas en la Resolución No. SENAEE-DDH-2015-1014-RE de fecha 19 de Agosto de 2016 (sic), con la que se concluye el Reclamo Administrativo de Impugnación No. 36-2015, están estrictamente apegadas al ordenamiento jurídico vigente, puesto que ésta ratifica una sanción impuesta por el ilícito aduanero de contrabando cometido por el hoy actor, cuyo monto fue establecido en función al valor de las mercancías, determinado en base a los métodos de valoración comprendidos en el artículo 3 de la Decisión 571 de la CAN por una Técnico Operadora del Distrito de Huaquillas del SENAEE, institución que posee las competencias privativas en cuanto a la valoración de mercancías, en arreglo a lo preceptuado por el artículo 110 del Reglamento al Título de Facilitación Aduanera del Libro V del COPCI; 1.4.- No Me allano a ninguna de las nulidades de las que pudiere estar viciado el presente proceso".- En la sentencia impugnada el Tribunal a quo luego de citar normativa constitucional y legal, así como doctrina y jurisprudencia, en el considerando SEXTO se refiere al principio de favorabilidad en los siguientes términos: "SEXTO: SOBRE EL PRINCIPIO DE FAVORABILIDAD.- (...) 6.4.- En la especie, para el caso de defraudación y contrabando cuya cuantía no sobrepase de los montos exigidos para la configuración como delitos, que por lo mismo debían ser sancionados como contravenciones, el Art. 180 del Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones, que se encontraba vigente al momento de la comisión de la

infracción, disponía que sean sancionados con el máximo de la multa prevista en dicho Código para el caso de que se hubiere configurado el delito, esto es con multa de hasta tres veces el valor en aduana de las mercancías en caso de contrabando, y multa de hasta diez veces el valor de los tributos que se pretendió evadir, en el caso de la defraudación; sin embargo, a raíz de la entrada en vigencia del Código Orgánico Integral Penal, a través de su Tercera Disposición Reformatoria numeral 4), dispuso que tanto para la defraudación como para el contrabando que cuya cuantía no sobrepase de los montos exigidos para la configuración como delitos, se aplique "...una multa equivalente a tres veces el valor de la mercancía materia de la infracción"; concomitantemente, en la Cuarta Disposición General de este Código también se dispuso que "En lo referente a infracciones contra la administración aduanera, cuando el valor de las mercancías no exceda de los montos previstos para que se configure el tipo penal, no constituye delito y será sancionada como contravención administrativa por la autoridad aduanera con el cincuenta por ciento de la multa máxima establecida para el delito"; esto implica que estamos frente a la existencia de dos normas de un mismo cuerpo legal que prevén sanciones distintas para una misma conducta, por lo que es necesario determinar cuál es la más favorable para el contribuyente; efectivamente la sanción que se encontraba prevista en el Art. 180 del Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones, ya no tiene aplicabilidad práctica en virtud de haber sido derogada por la Sexta Disposición Derogatoria del Código Orgánico Integral Penal; por otro lado, si se aplica la multa equivalente a tres veces el valor de la mercancía materia de la infracción, que se encuentra prevista en la Tercera Disposición Reformatoria numeral 4) Ibídem tenemos que dicha multa ascendería a US\$ 4,044,00, tomando en cuenta que el valor de las mercancías asciende a US\$ 1,348.00 (conforme de desprender (sic) de la resolución impugnada, parte pertinente foja 61); en

cambio si se aplica la multa equivalente al cincuenta por ciento de la multa máxima establecida para cada delito, el valor de la multa ascendería a la suma de US\$ 2.022,00 resulta ser la menos rigurosa en relación a la anterior, pese a que su promulgación fue posterior al cometimiento de la infracción...": Luego, en la parte dispositiva de la sentencia: "...declara parcialmente con lugar la demanda presentada por el señor WILLIAN NEPTALÍ VALENCIA ALVARADO, por sus propios derechos, y en consecuencia se declara la validez jurídica de la Resolución SENAEE-DDH-2015-1014-RE; sin embargo, en aplicación del principio de favorabilidad que rige en materia penal, el monto de la sanción que debe pagar el señor WILLIAN NEPTALÍ VALENCIA ALVARADO es la de US\$ 2.0022,00, si se toma en cuenta que el presente caso la multa máxima fijada fue de US\$ 4.044,00 lo que implica que de las dos normas en vigencia en el Código Orgánico Integral Penal, la constante en la Cuarta Disposición General, resulta ser la menos rigurosa o la más favorable al contribuyente, y al mismo tiempo es la más favorable respecto de la norma que estuvo en vigencia tanto al momento de la comisión de la infracción como al momento de la imposición de la multa por la Administración Aduanera...". (El subrayado es de la Sala); iii) En virtud de lo expuesto, es evidente que el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el cantón Guayaquil, provincia del Guayas, no incurre en el vicio de *extra petita* por cuanto la aplicación del principio de favorabilidad en la sentencia obedece a la pretensión del actor que expresamente solicita: "...que una vez que las mercancías sean revaloradas la sanción que se me imponga sea la establecida en la Disposición General Cuarta del Código Orgánico Integral Penal en atención al principio constitucional de favorabilidad establecido en el numeral 5 del Art. 76 de la Constitución de la República...". En tal virtud, al no existir "EXTRA PETITA" en la aplicación del principio de favorabilidad penal, no se configura la causal cuarta del art. 3 de la Ley de Casación alegada por el recurrente.

6. DECISIÓN

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

7. SENTENCIA

7.1 **NO CASAR** la sentencia dictada el 23 de febrero de 2017, las 15h14, por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario, con sede en el cantón Guayaquil, provincia del Guayas, dentro del juicio de impugnación No. 09503-00096-2015.

7.2 Sin costas.

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

Dr. José Luis Terán Suárez

JUEZ NACIONAL

Dra. Maritza Tatiana Pérez Valencia

JUEZA NACIONAL

Dra. Ana María Crespó Santos

JUEZA NACIONAL

Certifico.-

Ab. Alejandra Morales-Navarrete

SECRETARIA RELATORA

En Quito, viernes cuatro de agosto del dos mil diecisiete, a partir de las diecisiete horas y diez minutos, mediante boletas judiciales notifiqué la SENTENCIA que antecede a: **VALENCIA ALVARADO WILIAN NEPTALI** en el correo electrónico danielfeijooc89@gmail.com, Dr./Ab. **DANIEL ANDRÉS FEIJOÓ PÉREZ**, DIRECTOR GENERAL DEL **SECTOR NACIONAL DE ADUANAS** en la casilla No. 1346 y correo electrónico 3193.direccion.general@aduana.gob.ec; parguel@aduana.gob.ec, romell1484@hotmail.com, solange_fernandez_gutierrez@hotmail.com, sitoledo2000@yahoo.com, damianvia3d@hotmail.com, moises-2806@hotmail.com, danielaburaye@hotmail.com, jortiz@aselegiseo.com, notificaciones_judiciales_hqlt@aduana.gob.ec del Dr./Ab. **ARGÜELLO PAREDES PAOLA ALEJANDRA**. Certifico:

ABG. MARTHA ALEJANDRA MORALES NAVARRETE
SECRETARIA RELATORA

LIGIA MEDIAVILLA

RAZÓN: Siento como tal que las 12 fotocopias que anteceden son iguales a los originales que constan dentro del Juicio de Impugnación No. 09503-2015-00096 (Recurso de Casación No. 09503-2015-00096) que sigue el señor WILIAN NEPTALÍ VALENCIA ALVARADO en contra del DIRECTOR GENERAL y DIRECTOR DISTRITAL DE HUAQUILLAS DEL SERVICIO NACIONAL DE ADUANA DEL ECUADOR las mismas que las confiero debidamente certificadas. Quito, 14 de agosto del 2017. Certifico.-

ABG. MARTHA ALEJANDRA MORALES NAVARRETE
SECRETARIA RELATORA



Recurso No. 09501-2017-00040-~~COGEP~~

Resolución N° 602-2017

VOTO DE MAYORÍA DEL DR. JOSÉ LUIS TERÁN SUÁREZ Y DE LA DRA.

ANA MARÍA CRESPO SANTOS

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA DEL ECUADOR

SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO

JUEZ PONENTE: DR. JOSÉ LUIS TERÁN SUÁREZ

Quito, lunes 7 de agosto del 2017, las 16h30.

ASUNTO

Resolución del recurso de casación interpuesto por la abogada Paola Alejandra Argüello Paredes, en calidad de Procuradora Judicial del Director General del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador (SENAE), en contra de la sentencia dictada el 8 de mayo de 2017, las 10h44, por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el cantón Guayaquil, provincia del Guayas, dentro del juicio de impugnación N°. 09501-2017-00040, propuesto por el señor Yu Feng, por sus propios derechos, en contra de la Resolución N°. SENA-E-DGN-2016-0919-RE, emitida por el Director General del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador, el 27 de octubre de 2016, que ha declarado sin lugar el reclamo planteado, y como consecuencia jurídica se ratifica la Rectificación de Tributos N°. JRP1-2016-0850-D0001, dictada por la Dirección Regional 1 de la Dirección Nacional de Intervención del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador.

1. ANTECEDENTES

1.1 Del contenido de la sentencia impugnada con relación al objeto del presente recurso de casación.- La abogada Paola Alejandra Argüello Paredes, en calidad de Procuradora Judicial del Director General del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador (SENAE), ha interpuesto recurso de casación en contra de la sentencia dictada por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el cantón Guayaquil, provincia del Guayas, el 8 de mayo de 2017, las 10h44, en la que resuelve “...declarar con lugar la acción de impugnación deducida por el Señor YU FENG, por sus propios derechos, en contra del Director General del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador, como consecuencia de lo cual se declara la invalidez legal de la Resolución N° SENA-E-DGN-2016-0919-RE emitida por dicha autoridad el 27 de octubre de 2016, así como de la Determinación de Control Posterior N° JRP1-2016-0298-D001, emitida por la misma autoridad el 8 de julio de 2016. En virtud de que la demanda ha sido aceptada en su totalidad, en base a lo previsto en el penúltimo inciso del Art. 324 del Código Orgánico General de Procesos, se dispone la devolución de la suma que ha sido rendida por concepto de caución para suspender los efectos del acto impugnado, la misma que consta en el Comprobante de Depósito N° 0185456741 del Banco del Pacífico y obra a fojas 34 de los autos...”.

1.2 De la sustanciación del recurso de casación.-

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

1.2.1 Auto dictado por la doctora Julieta Magaly Soledispa Toro, Conjueza de esta Sala, en el que califica de ADMISIBLE el recurso de casación interpuesto por la abogada Paola Alejandra Argüello Paredes, Procuradora Judicial del Director General del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador, exclusivamente por *falta de aplicación* del art. 225 del Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones; y, del art. 63 de la Resolución No. 1684 "Actualización del Reglamento Comunitario de la Decisión 571 - Valor en Aduanas de las Mercancías Importadas" de la Comunidad Andina de Naciones (anterior art. 62 de la Resolución 846), al amparo del caso 5 del art. 268 del Código Orgánico General de Procesos.

1.2.2 Sorteo de la causa número 09501-2017-00040, efectuado por la Presidencia de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, mediante el que se radicó la competencia en el Tribunal de Casación integrado por el doctor José Luis Terán Suárez, (Juez Nacional Ponente del fallo de mayoría); y por las doctoras Tatiana Pérez Valencia y Ana María Crespo Santos, (Juezas Nacionales).

1.2.3 Auto de 18 de julio de 2017, las 16h08, dictado por la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, en la que se convoca a las partes a audiencia para el día martes 01 de agosto de 2017, a las 11h30, en la sala de audiencias del primer piso del edificio de la Corte Nacional de Justicia.

1.2.4 **Audiencia oral en la que fueron escuchados:** Por el recurrente Director General del Servicio de Rentas Internas, la abogada Paola Alejandra Argüello Paredes, con Mat. 09-2016-18 y CC. 0920795234; y, por la contraparte el señor Yu Feng, el abogado Jorge Xavier Muñoz Quinto, con Mat. 14265 CAG y CC. 0916181217.

1.2.4.1 De los argumentos y alegaciones de la parte recurrente.- La abogada Paola Alejandra Argüello Paredes, en defensa del Director General del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador (SENAE), manifiesta: “NO SE CUENTA CON LO QUE ESTABLECE EN EL ART. 76 NUMERAL 7 LITERAL L ASI COMO TAMPOCO EN EL ART. 89 DEL CODIGO ORGANICO GENERAL DE PROCESOS CONFUNDIENDO LO QUE ES LA MOTIVACION CON LO QUE ELLOS PRETENDEN INDICAR DE QUE LA ADMINISTRACION ADUANERA AL NO REVELAR LA BASE DE DATOS DE VALOR ESTA INCURRIENDO EN LA FALTA DE MOTIVACION DE LOS ACTOS ADMINISTRATIVOS IMPUGNADOS”.

1.2.4.2 De los argumentos y alegaciones de la contraparte.- El abogado Jorge Xavier Muñoz Quinto, en defensa del señor Yu Feng, expone: “LA ADUANA SE CONTRADICE A TRAVES DE LA ABOGADA POR QUE INDICA CLARAMENTE QUE LA BASE DE DATOS PUEDE SER REVELADA A TRAVES DE UN CONTEXTO JUDICIAL INCLUSO CITA EL ART. 10 EL CUAL YO TAMBIEN LO HE CITADO, QUIERE DECIR QUE SI LA SALA SOLICITÓ ORDENÓ A LA ADUANA LA REMISION DE LA BASE DE DATOS ESTÁ ENCUADRADA EN LO QUE ESTABLECE EL ART. 10 DE LA DECISION 571 YO NO SE POR QUE LA ADUANA SE COTRADICE INDICANDO QUE REALMENTE PUEDE SER REVELADA A TRAVES DE UNA ORDEN JUDICIAL Y DENTRO DEL PROCESO SE EVIDENCIA QUE FUE ORDENADA LA REMISION DE LA BASE DE DATOS POR UNA ORDEN JUDICIAL”.

1.2.4.3 De la réplica de la parte recurrente.- La administración tributaria aduanera, a través de la defensa técnica dice: “EXISTE UNA FALTA DE MOTIVACION TAMBIEN EN LA SENTENCIA POR QUE DE LAS PRUEBAS APORTADAS QUE COMO ESTABLECE EL ART. 169 DEL CODIGO ORGANICO GENERAL DE PROCESOS LAS PRUEBAS QUE APORTO EL ACTOR NO FUERON DEBIDMENTE ANALIZADAS POR LOS JUECES PONENTES Y TAMBIEN DE QUE LA ADMINISTRACION ADUANERA TAMBIEN SOLICITA ESTE ACCESO Y EL CUAL FUE ROTUNDAMENTE NEGADO POR LA SALA UNICA DEL TRIBUNAL DISTRITAL CONTENCIOSO TRIBUTARIO”.

1.2.4.4 De la réplica de la contraparte.- El señor Yu Feng, a través de la defensa técnica replica: “EN LA SENTENCIA ESTABLECE COMO SE VALORÓ ESTA PRUEBA DE

ESTA BASE DE DATOS LOS CUALES ERAN INCONGRUENTES TOTALMENTE CON LAS MERCANCIAS SIMILARES QUE EN ESTE CASO EL IMPORTADOR YU FENG HABIA INGRESADO AL PAIS ESTA BASE DE DATOS ESTOS COMPARABLES NO ERAN SIMILARES Y POR LO TANTO SE DETERMINO QUE NO ERAN COMPARABLES Y LA ADUANA TUVO SU OPORTUNIDAD EN ESTA PRACTICA DE LA PRUEBA DE MOSTRAR QUE REALMENTE ESOS COMPARABLES ERAN SIMILARES CON LOS COMPARABLES DE LAS MERCANCIAS IMPORTADAS POR EL SEÑOR YU FENG".

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

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

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

2.3 De la naturaleza, finalidad y límites del recurso de casación.- El recurso de casación es extraordinario, de alta técnica jurídica, formal y excepcional, cuyo

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

2.4 Del planteamiento del problema jurídico a resolver.- La administración tributaria aduanera, en la audiencia convocada para conocer y resolver el recurso de casación, sustentó el mismo en el caso 5 del art. 268 del COGEP, por cuanto a criterio del recurrente la sentencia dictada por el Tribunal de instancia se encuentra viciada de **falta de aplicación** del art. 225 del Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones; y del art. 63 de la Resolución No. 1684 "Actualización del Reglamento Comunitario de la Decisión 571 – Valor en Aduana de las Mercancías Impostadas" de la Comunidad Andina de Naciones (anterior art. 62 de la Resolución 846).

3. ANÁLISIS Y RESOLUCIÓN DEL PROBLEMA JURÍDICO PLANTEADO

3.1 Del análisis del problema jurídico planteado.- El recurso de casación se fundamenta en el caso 5 del art. 268 del COGEP que establece: "Art. 268.- Casos. *El recurso de casación procederá en los siguientes casos: 5. Cuando se haya incurrido en aplicación indebida, falta de aplicación o errónea interpretación de*

normas de derecho sustantivo, incluyendo los precedentes jurisprudenciales obligatorios, que hayan sido determinantes en la parte dispositiva de la sentencia o *auto*". Este caso es conocido en la doctrina como la violación directa de la Ley y que de configurarse el yerro jurídico de la sentencia ésta debe ser corregida. El caso quinto del art. 268 del COGEP tiene como limitante la revaloración de las pruebas y debe ser planteado a partir de los hechos probados en la sentencia. Para que se configure el mismo se requiere la presencia de dos elementos: el primero, que debe haber violación directa de las normas sustantivas en la sentencia impugnada; y, el segundo, que la transgresión haya sido determinante en la parte resolutiva del fallo recurrido; esta violación puede estar dada por aplicación indebida que se presenta cuando entendida rectamente la norma se la aplica sin ser pertinente al asunto que es materia de la decisión; es decir, el juez hace obrar la norma a una situación no prevista o regulada por ella; la *falta de aplicación*, en cambio, es la omisión que realiza el juzgador en la utilización de las normas o preceptos jurídicos que debían aplicarse a una situación concreta, conduciendo a un error grave en la decisión final; mientras que la errónea interpretación de normas de derecho consiste en la falta que incurre el Juez al dar erradamente a la norma jurídica aplicada un alcance mayor o menor o distinto que el descrito por el legislador. Por lo tanto, la invocación del caso quinto conlleva a que la Sala de Casación verifique si la sentencia emitida por el Tribunal a quo riñe con el derecho (*error in iudicando*); es decir, que los hechos sobre los que se discutió en la Sala de instancia han sido dados por ciertos y aceptados por las partes procesales, por lo que, no se podrán volver a analizar las pruebas presentadas por las partes dentro de la instancia.

El Director General del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador, a través de su defensa técnica, al fundamentar el recurso de casación y en la audiencia

convocada para conocer y resolver el mismo, alegó y argumentó que en el punto 6.2.3 de la sentencia recurrida, la Sala en el desarrollo de su decisión, asocia la motivación de la Rectificación de Tributos, con la revelación del valor en aduana de las mercancías similares con el que se ha comparado para realizar el respectivo ajuste de valor al precio declarado por el importador Yu Feng en Aduana, inobservando las normas acusadas de su falta de aplicación, que prohíben tales exigencias; que conforme a la norma alegada como infringida, el Servicio Nacional de Aduana del Ecuador, NO PODRÍA REVELAR EL CONTENIDO DE SU BASE DE VALOR como lo manifiesta la Sala en su sentencia, ya que su contenido es información protegida, y además ÚNICAMENTE MEDIANTE ORDEN JUDICIAL, ésta puede ser revelada, ya que dichas normas le brindan el carácter de información reservada. Haciendo referencia que la solicitud al acceso de la misma fue negada por parte de la Sala; que el art. 225 del COPCI claramente señala que: "*El contenido de las base de datos del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador es información protegida...*" lo cual se corrobora en el numeral 4 del art. 63 de la Resolución 1684 del Reglamento Comunitario de la Decisión 571; que hay que tomar en consideración que cuando existan motivos para descartar el Primer Método de Valoración (Valor de la Transacción), como lo dispone el art. 17 de la Decisión 571 de la CAN; se procede a la aplicación de los métodos secundarios de valoración, utilizando la información de transacciones comerciales contenidas en la Base de Datos del SENAE, información que según la normativa nacional como el art. 225 del COPCI, así como la supranacional como el numeral 4 del art. 63 de la Resolución 1684 de la CAN, le brindan el carácter de CONFIDENCIAL a dicha información; que conforme lo establece el precepto universal sobre la carga de la prueba, cada parte está obligada a probar sus alegaciones, en virtud de dicho razonamiento de la Sala, conforme con el art. 63 numeral 2 de la Resolución 1684 de la CAN, la parte actora pudo solicitar al

Tribunal de instancia que ordene judicialmente que el SENAЕ revele dichos valores, ya que dicha forma era la única vía para poder revelar lo que la Sala tanto exige que forme parte de la motivación de la Rectificación de Tributos; que el art. 225 del COPCI, Ley que regula la actividad aduanera en el Ecuador, es claro respecto a la calidad de “información protegida” de los datos que reposan en la Base de Datos del SENAЕ, y dicha calificación que le otorga la propia Ley no puede ser una arbitrariedad; que dicha información es RESTRINGIDA por su naturaleza y por la utilidad que la misma reviste para efectos de realizar las acciones de Control a las que está facultado el SENAЕ tanto por la legislación nacional, cuanto por normativa comunitaria; por lo que si la Sala de instancia, aplicando el principio de legalidad quería revisar si el acto que sirvió de antecedente a la resolución impugnada se encontraba debidamente motivado, ésta debió aplicar la normativa señalada como infringida, ya que la misma debió ser aplicada al verificar la legalidad de la rectificación de tributos antecedente de la resolución impugnada, ya que dichas normativas PROHÍBEN lo que la Sala pretende que el SENAЕ cumpla; que si bien es cierto que toda decisión judicial y administrativa debe contener los requisitos para su motivación, para que de aquella forma todo sujeto pueda contradecir en lo que se crea afectado, no es menos cierto que en materia de valoración aduanera, de conformidad con el art. 63 de la Resolución 1684 de la CAN, el sujeto pasivo debe solicitar mediante ORDEN JUDICIAL la revelación de los refrendos utilizados para el respectivo ajuste de valor que fueron extraídos de la Base de Valor del SENAЕ; que de aquella forma el sujeto tendría la oportunidad de defenderse de creerlo conveniente, y el SENAЕ no contradeciría normativa comunitaria alguna actuando de oficio, de ahí que las decisiones tomadas por la Administración Aduanera no cumplan con lo dispuesto el art. 76 numeral 7 de la Constitución es FALSO, ya que la misma se encuentra enmarcada dentro de la legislación vigente y cumple

con los presupuestos jurídicos contemplados en el art. 76 numeral 7 letra 1) de la Constitución del Ecuador; en concordancia con el art. 81 del Código Tributario, es decir, el acto administrativo impugnado señala claramente cuáles son las normas legales en la que se fundamenta la decisión tomada, así como la pertinencia de la aplicación de las normas de derecho y métodos de valoración, en relación a los hechos sujetos a controversia; que la Sala señala que *"no existe ninguna constancia de cuál es el valor en aduana de las mercancías similares con el que se ha comparado para la aplicación de este método"* sin embargo, CON DICHO ARGUMENTO DEJA DE APLICAR LO DISPUESTO EN LAS NORMAS ANTES SEÑALADAS QUE AMPARAN LA CONFIDENCIALIDAD DE LA BASE DE VALOR, y que más bien limitan a la Administración Aduanera de NO poder brindar o “individualizar” con fecha y número de refrendo que se extrajo para hacer el respectivo ajuste sin orden judicial como requiere la Sala por ser información comercial por su naturaleza y por ende de carácter confidencial, ya que de lo contrario, el SENAE estaría infringiendo lo dispuesto en las normas de la CAN así como del art. 225 del COPCI. Por su parte, el señor Yu Feng, a través de la defensa técnica, alega que respecto a la aplicación del tercer método de valoración, en la instancia solicitaron como prueba que el SENAE remita al Tribunal la información constante en la Base de Valor con fundamento en el art. 10 del Acuerdo Relativo a la Aplicación del Artículo VII del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de 1994, ante lo cual la Aduana ha remitido el print de la Base de Valor; es decir sostiene que esta información fue revelada en base a una orden judicial. Añade que una vez revelada la información, el Tribunal concluye que los comparables no tenían el mismo nivel comercial, el mismo año de importación, y que en definitiva que dichos comparables de ninguna manera pudieron haber sido utilizados como mercancías similares para determinar el valor en aduana de las mercancías objeto de la litis; que por lo tanto en este proceso ya

se solicitó dicha información por medio de una orden judicial y que por lo tanto el recurso no debió ser admitido.

Como puede advertirse del recurso de casación, el cuestionamiento principal del recurrente es que de conformidad con los artículos 225 del Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones (COPCI); y, 63 de la Resolución No. 1684 “Actualización del Reglamento Comunitario de la Decisión 571 – Valor en Aduana de las Mercancías Importadas” de la Comunidad Andina de Naciones (anterior art. 62 de la Resolución 846), que están siendo alegados como infringidos en el presente recurso de casación, el Servicio Nacional de Aduana del Ecuador, NO PODRÍA REVELAR EL CONTENIDO DE SU BASE DE VALOR como lo manifiesta la Sala en su sentencia, ya que su contenido es información protegida, y además ÚNICAMENTE MEDIANTE ORDEN JUDICIAL, ésta puede ser revelada, ya que dichas normas le brindan el carácter de información reservada.

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

CÓDIGO ÓRGÁNICO DE LA PRODUCCIÓN, COMERCIO E INVERSIONES

“Art. 225.- Base de datos.- El Servicio Nacional de Aduana del Ecuador y el Servicio de Rentas Internas, cuando éstas lo requieran, tendrán libre acceso y sin restricciones, ya sea vía informática o física, y en forma permanente y continua, a toda la información de las actividades de comercio exterior que repose en los archivos y bases de datos del Banco Central del Ecuador, Policía de Migración, Registro Civil, Instituto Ecuatoriano de Seguridad Social, Superintendencias, Agencia de Calidad del Agro, Instituto Ecuatoriano de Normalización, Registro Mercantil, Unidad de Inteligencia Financiera y demás entidades que participan en el comercio exterior ecuatoriano directa o indirectamente. Los servidores públicos

que no entreguen la información o que pongan obstáculos o interferencias para obtenerlas, serán sancionados con la destitución de sus cargos.

El contenido de las bases de datos del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador es información protegida. su acceso no autorizado o la utilización indebida de la información contenida en ella, será sancionado conforme el Código Penal”.

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

“Artículo 63. Obligación de suministrar información.

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

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

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

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

3.2 De la resolución del problema jurídico planteado.- De la revisión de la sentencia impugnada se advierte que el Tribunal *a quo* en el numeral 6 (fs. 442 vta. de los autos) establece como objeto de la controversia lo siguiente: “...i) Determinar si existe *inconstitucionalidad* en el valor cobrado, por cuanto el valor de la mercancía importada a través de las Declaraciones Aduaneras N° 028-2014-10-00284863, 028-2014-10-00308833, 028-2014-10-00561894, 028-2014-10-00752133, 028-2014-10-00848183, 028-2014-10-00060511; y, 028-2014-10-00293769, ya ha sido reajustado durante el control concurrente, pero a su vez esta misma mercancía ha sido sometida a un proceso de control posterior, incurriendo por lo mismo en una doble determinación; ii) Determinar si la Administración Aduanera ha incurrido en una errada apreciación jurídica de la valoración, por cuanto no ha respetado el primer método de valoración de las mercancías, el mismo que debe privilegiarse según las normas contenidas en la Decisión 571 de la CAN y la OMC, y a su vez ha aplicado incorrectamente el tercer método de valoración basado en el valor de transacción de mercancías similares, por cuanto ni en la Rectificación de Tributos ni en la Resolución del Reclamo ha identificado las importaciones que se tomaron como referente de mercancías similares; y, iii) Determinar si el acto administrativo impugnado adolece de nulidad por no encontrarse debidamente motivado”. De estos puntos controvertidos, los que nos interesan por tener relación con el objeto del presente recurso de casación, son el literal “ii)” y “iii)”, que se refieren a la aplicación del tercer método de valoración (mercancías similares), y a la falta de motivación del acto impugnado. Sobre la

aplicación del tercer método de valoración, el Tribunal de instancia en el numeral 6.2.3 (fs. 444 vta. de los autos) del fallo recurrido realiza el siguiente análisis: “*6.2.3.- (...) sin embargo, en el presente caso, no existe ninguna constancia de cuál es el valor en aduana de las mercancías similares con el que se ha comparado para la aplicación de este método, ni que tales mercancías hayan sido vendidas para la exportación al mismo país de importación, ni que hayan sido exportadas en el mismo momento que las mercancías que se valoran, o en un momento aproximado, peor aún existe constancia de que las mercancías similares con las que se ha comparado, hayan sido vendidas al mismo nivel comercial y sustancialmente en las mismas cantidades que las mercancías objeto de la valoración*”. No obstante lo expuesto, el juzgador de instancia, enseguida expone: “Es verdad que en la Determinación de Control Posterior N° JRP1-2016-0298-D001 (fs. 196), se señala que “*Dado que la correcta aplicación del Tercer Método de Valoración implica identificar inequívocamente mercancías importadas que puedan ser consideradas como similares, se comunica que teniendo en cuenta la subpartida, descripción y origen, dentro del Banco de Datos (artículo 25 de la Decisión 571 de la CAN) de la Administración Aduanera, sí es posible afirmar que las importaciones de RADIOS PARLANTES, PSP (CONSOLAS PARA VIDEOJUEGOS) Y TIRAS O CINTAS LED (subpartidas arancelarias 8527.19.00.00, 9504.50.00.00 y 9405.30.00.00), realizadas en un momento aproximado y originarias de CHINA sean similares, debido a que las mercancías allí detalladas: Son muy semejantes a las mercancías objeto de valoración en lo que se refiere a las características.- Cumplen las mismas funciones que las mercancías objeto de valoración, y son comercialmente intercambiables.- Son producidas en el mismo país: China...*”, y más adelante enfatiza en el hecho de que dando cumplimiento a lo previsto en el numeral 3 del Art. 37 de la Resolución 846, el valor de transacción de las mercancías con las que se ha comparado

corresponden a ventas realizadas al mismo nivel comercial y sustancialmente en las mismas cantidades que las mercancías objeto de la valoración y que han sido exportadas en un mismo momento o en un momento aproximado". (El subrayado fuera de texto). Es decir, a pesar de que en el acto administrativo de rectificación de tributos constan plenamente identificados los comparables de las mercancías similares, la Sala juzgadora llega a la conclusión errada (fs. 445 de los autos) de que: "...mal se puede aceptar la determinación del valor en aduana en base al valor de transacción de mercancías similares, sin la existencia de una cabal demostración de cuáles son las mercancías similares con las que se ha realizado la comparación. El hecho de que afirme haber comparado con valores constantes en la Base de Datos de la Aduana, sin identificar plenamente cuales son las mercancías que han servido de referencia, de ninguna manera se justifica la aplicación del tercer método de valoración, puesto que no permite saber a ciencia cierta si efectivamente las mercancías con las que se ha comparado son similares, es decir tienen características y composición semejante, cumplen las mismas funciones y son comercialmente intercambiables, ya que de no ser así, la Aduana tiene la obligación de realizar los ajustes correspondientes, tal como así lo determina el Art. 38.1 del Reglamento de Valoración de la CAN...". En el considerando 6.2.4 (fs. 445 vta. y 446 de los autos), el Tribunal juzgador insiste que: "Como colofón del análisis realizado, para la determinar en valor en aduana de las mercancías en base al tercer método de valoración, no basta justificar el descarte del primer método y segundo, así como tampoco basta con argumentar que los valores de mercancías similares han sido tomadas de la base de datos de la Aduana, puesto que de ser así la Aduana bien podría tomar de referencia el valor de cualquier tipo de mercancías, a pretexto de que son similares según su base de datos, lo que sin duda resulta claramente atentatorio contra las normas de valoración, cuyo espíritu está orientado a que haya total transparencia respecto a

los valores que se toman como referencia para la determinación de valor en aduana de las mercancías"; y a continuación en el mismo sentido, el Tribunal juzgador expone: "6.2.5.- La argumentación de la Administración Aduanera en el sentido de que para la determinación del valor en aduana de las mercancías objeto de la presente controversia ha comparado con el valor de mercancías similares que ha encontrado en su base de datos tampoco justifica la aplicación del tercer método de valoración...", ratificando al final de este considerando que: "...significa que la Autoridad Aduanera no hizo una cabal aplicación del tercer método de valoración basado en el valor de transacción de mercancías similares". Dentro de su análisis, la Sala a quo, expone además (fs. 446 vta. de los autos) "6.2.6.- Aparte del análisis realizado y para que no queda (sic) ninguna sombra de duda sobre la incorrecta aplicación del tercer método de valoración, es pertinente señalar que el accionante en su anuncio de prueba solicitó que se oficie a la Administración Aduanera a fin de que remita la base de valor que ha servido para sustentar el tercer método de valoración, lo cual fue aceptado en la audiencia preliminar, por lo que la Administración Aduanera remitió el Memorándum N° SENA-E-DNI-2017-0649-M conjuntamente con el print de la base de valor que se ha utilizado para sustentar la Rectificación de Tributos N° JRP1-2016-0298-D001 (fs. 432 y 433), la misma que fue actuada como prueba en la audiencia de juicio; sin embargo, no es posible tomar en cuenta dichos valores, puesto que las mercancías objeto de esta controversia son de tres tipos: (...). Todo esto nos lleva a concluir que de ninguna manera pudieron haber sido utilizados como mercancías similares para determinar el valor en aduana de las mercancías objeto de esta controversia"; y enseguida el Tribunal de instancia llega a la conclusión errada de que: "6.2.7.- Al haber procedido en la forma descrita en el acápite anterior, implica que la autoridad demandada incumplió con su obligación de motivar el acto administrativo, incumpliendo de esta manera con lo previsto en el

Art. 76 numeral 7 literal l) de la Constitución...”, supuestos bajo los cuales al final de este último considerando, llega la conclusión de que: “La Administración Aduanera al no haber justificado la aplicación del Tercer Método de Valoración conforme a las Normas de Valoración de la OMC y la CAN, implica que incumplió con su obligación de motivar sus actos en detrimento de lo señalado en el Art. 76 numeral 7 literal l) de la Constitución”.

En efecto, a criterio de esta Sala Especializada, si bien es cierto que la normativa constitucional y tributaria exigen que las resoluciones y los actos administrativos de los poderes públicos deberán ser motivados (art. 76.7 letra l) de la Constitución y art. 81 del Código Tributario), este deber no se ve afectado por el hecho de que no aparezca en el la resolución impugnada o en su antecedente la rectificación de tributos, la identificación y detalle de las mercancías con las que la administración tributaria aduanera comparó el valor de las mercancías objeto de la presente controversia, puesto que en materia de valoración aduanera dicha información, que tiene el carácter de confidencial, sólo puede ser revelada por la autoridad aduanera con la autorización expresa de la persona o del gobierno que la haya proporcionado o mediante orden de autoridad judicial. De ahí que, el argumento utilizado por el Tribunal de instancia de que “...para la aplicación del tercer método de valoración, adicionalmente la administración aduanera tiene que identificar, en primer lugar, las mercancías similares con las que va a realizar la comparación, como así lo establecía el Art. 37. 2 (41.2) del Reglamento de Valoración de la CAN, y luego detallar en forma minuciosa la aplicación de dicho método, especificando claramente los datos y demás características de las mercancías similares con las que se ha comparado, es decir que tengan características y composición semejante, que cumplan las mismas funciones y sean comercialmente intercambiables, teniendo en cuenta siempre su calidad, prestigio

comercial y la marca, puesto que de otra manera los datos resultarían ficticios y por ende la decisión resultaría arbitraria, generando como consecuencia incertidumbre e inseguridad en los importadores...”, es un criterio desproporcionado y discordante del juzgador de instancia, que contraviene expresamente la normativa aplicable en materia de valoración aduanera que prohíbe tales exigencias. Por lo tanto, el argumento de que no existe transparencia respecto a los valores que se tomaron como referencia para la determinación del valor en aduana de las mercancías, no constituye fundamento suficiente para concluir que existe una falta de motivación del acto impugnado, ya que para que aquello ocurra la resolución administrativa debe adolecer de falta de requisitos, entre ellos, que no se señalen con precisión los motivos, razones o fundamentos que han inducido a la administración a tomar tal decisión y además que no se enuncien las normas de derecho en que se funda la resolución y que no se explique la pertinencia de su aplicación a los antecedentes de hecho, lo cual no acontece en el presente caso, pues en la misma sentencia consta como hecho probado (444 vta. y 445 de los autos) de que: “Es verdad que en la Determinación de Control Posterior N° JRP1-2016-0298-D001 (fs. 196), se señala que “Dado que la correcta aplicación del Tercer Método de Valoración implica identificar inequívocamente mercancías importadas que puedan ser consideradas como similares, se comunica que teniendo en cuenta la subpartida, descripción y origen, dentro del Banco de Datos (artículo 25 de la Decisión 571 de la CAN) de la Administración Aduanera, sí es posible afirmar que las importaciones de RADIOS PARLANTES, PSP (CONSOLAS PARA VIDEOJUEGOS) Y TIRAS O CINTAS LED (subpartidas arancelarias 8527.19.00.00, 9504.50.00.00 y 9405.30.00.00), realizadas en un momento aproximado y originarias de CHINA sean similares, debido a que las mercancías allí detalladas: Son muy semejantes a las mercancías objeto de valoración en lo que se refiere a las características.-

Cumplen las mismas funciones que las mercancías objeto de valoración, y son comercialmente intercambiables.- Son producidas en el mismo país: China..."; es decir, los comparables están plenamente identificados en el acto impugnado. Lo que sucede es que en materia de valoración aduanera, el Servicio Nacional de Aduana del Ecuador (SENAE) no puede revelar el contenido de su base de valor porque según lo previsto en el art. 225 del Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones (COPCI), "*El contenido de las bases de datos del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador es información protegida*", lo cual es concordante con lo dispuesto en el numeral 4 del art. 63 de la Resolución 1684 del Reglamento Comunitario de la Decisión 571, que establece: "*La información de la transacción comercial contenida en los bancos de datos a los efectos de valoración aduanera a que se refiere el artículo 25 de la Decisión 571, así como los valores que se encuentren en proceso de investigación o estudio por la Administración Aduanera, constituyen información confidencial, sujetándose a lo señalado en el numeral 2 del presente artículo*", numeral éste que dispone que: "*En aplicación de lo dispuesto en el artículo 10 del Acuerdo sobre Valoración de la OMC, la información suministrada, que por su especial naturaleza, sea confidencial o aportada con ese carácter, no será revelada por la Autoridad Aduanera sin la expresa autorización de la persona o del gobierno que la haya proporcionado, salvo orden de autoridad judicial*"; en este sentido, se debe considerar además que, toda información que por su naturaleza sea confidencial o que se suministre con carácter de tal a los efectos de la valoración en aduana será considerada como estrictamente confidencial por las autoridades pertinentes, que no la revelarán sin autorización expresa de la persona o del gobierno que haya suministrado dicha información, salvo en la medida en que pueda ser necesario revelarla en el contexto de un procedimiento judicial (art. 10 del Acuerdo Relativo a la Aplicación del Artículo VII del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y

Comercio de 1994). En definitiva, el contenido de la Base de Valor del SENAE es información confidencial o protegida, y es justamente por dicha característica de confidencial que el ente de control tributario aduanero no podía revelarla en sede administrativa, lo cual no implica *per se* una incorrecta determinación del valor en aduana en base al valor de transacción de mercancías similares. Es por esta razón que esta Sala Especializada, en voto de mayoría (recursos Nos. 538-2014; 364-2016; 381-2016; 446-2016; 544-2016; 635-2016, entre otros), ha sostenido que: 1. El tercer método de valoración de mercancías está previsto en el art. 3 del Acuerdo sobre Valoración de la OMC y su nota interpretativa; para establecer qué se entiende por mercancías similares nos remitimos al art. 15.2.b) de dicho Acuerdo que señala que son similares aquellas mercancías que sin ser iguales en todo, “*tienen características y composición semejantes, lo que les permite cumplir las mismas funciones y ser comercialmente intercambiables*”, y para determinar si las mercancías son similares habrá de considerarse, entre otros factores: (i) su calidad, (ii) su prestigio comercial y (iii) la existencia de una marca comercial. 2. La aplicación del método en cuestión permite a la administración aduanera, para determinar el valor en aduana de las mercancías importadas, efectuar los ajustes necesarios para equiparar el precio de venta de las mercancías importadas al valor que dicho precio, que de acuerdo a la ley, debía alcanzar. En todo caso, dichos ajustes deben realizarse sobre la base de datos comprobados que demuestren claramente que aquéllos son razonables y exactos, tanto si suponen un aumento como una disminución del valor. 3. Los datos almacenados en una base de datos sobre valoración deberán tratarse de conformidad con las disposiciones sobre confidencialidad que son de aplicación; así, en el caso en concreto, son pertinentes y aplicables las disposiciones constantes en los arts. 225 del Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones (COPCI); y, 63 de la Resolución No. 1684 “Actualización del Reglamento Comunitario de la Decisión

571-Valor en Aduana de las Mercancías Importadas" (anterior art. 62 de la Resolución 846) de la Comunidad Andina de Naciones-, normas de derecho que han sido alegadas como infringidas por la autoridad tributaria aduanera en el presente recurso de casación. 4. Del contenido de la normativa expuesta en el considerando 3.1 del presente fallo, no cabe duda que la información empleada para evaluar los riesgos potenciales con respecto a la veracidad o exactitud del valor en aduana declarado por las mercancías importadas, es de carácter confidencial, por lo que los funcionarios de la administración aduanera autorizados para la obtención de la información, análisis y uso de la herramienta de perfiles de riesgo deberán guardar absoluta reserva y confidencialidad en razón del ejercicio de sus funciones. De esta forma, la información que reposa en la Base de Valor del SENAE es restringida, pues protege la confidencialidad de la información que la administración tributaria aduanera obtiene de los contribuyentes, responsables o terceros para el cumplimiento de sus fines, garantizando los distintos niveles de control e indicadores de riesgo. 5. Por lo expuesto, las conclusiones del Tribunal a quo (fs. 448 de los autos) de que la administración tributaria aduanera: "...al no haber justificado la aplicación del Tercer Método de Valoración conforme a las Normas de Valoración de la OMC y la CAN, implica que incumplió con su obligación de motivar sus actos en detrimento de lo señalado en el Art. 76 numeral 7 literal I) de la Constitución", transgrede la normativa interna y externa aplicable a la calidad de "información protegida" de los datos que reposan en la Base de Valor del SENAE, ya que es indudable que en el proceso de control posterior, como parte de la facultad determinadora de la administración tributaria aduanera, se determinó un perfil de riesgo para el importador Yu Feng, que ha dado origen a la verificación y la posterior rectificación de tributos en las importaciones de mercancías realizadas por el citado importador. 6. Las normas de derecho que tienen relación con la valoración de las mercancías en aduana, resguardan el

carácter confidencial o protegido de la información contenida en las Bases de Valor del SENAE, la cual para el caso en particular, ha sido utilizada, en primer lugar, para establecer el perfil de riesgo, y en segundo lugar, para realizar la valoración y rectificación de tributos de las mercancías importadas por el señor Yu Feng; y, dado que esta información por su particular característica de ser confidencial, solo podía ser revelada por pedido expreso de quien la suministró o por orden judicial, en aplicación del principio dispositivo, quedaba a criterio de la accionante, dentro de la instancia administrativa o jurisdiccional, el solicitarla con el objeto de que una autoridad judicial ordene su exhibición. Al respecto, se observa en el fallo recurrido, que en el numeral 6.2.6 (fs. 446 vta. de los autos), la Sala *a quo* (fs. 446 vta. y 447) dice: *"6.2.6.- Aparte del análisis realizado y para que no queda ninguna sombra de duda sobre la incorrecta aplicación del tercer método de valoración, es pertinente señalar que el accionante en su anuncio de prueba solicitó que se oficie a la Administración Aduanera a fin de que remita la base de valor que ha servido para sustentar el tercer método de valoración, lo cual fue aceptado en la audiencia preliminar, por lo que la Administración Aduanera remitió el Memorándum N° SENAE-DNI-2017-0649-M conjuntamente con el print de la base de valor que se ha utilizado para sustentar la Rectificación de Tributos N° JRP1-2016-0298-D001 (fs. 432 y 433), la misma que fue actuada como prueba en la audiencia de juicio; sin embargo, no es posible tomar en cuenta dichos valores, puesto que las mercancías objeto de esta controversia son de tres tipos: RADIO PARLANTES (algunos de los cuales son pequeños y otros con bluethooth, PSP (CONSOLA PARA VIDEO JUEGOS) y TIRAS O CINTAS LED SIN MARCA, tal como consta en la Determinación de Control Posterior N° JRP1-2016-0298-D001 (fs. 81), en tanto que las mercancías con las que se comparan, en el caso de los radios, son radios con audífonos, según consta en la base de valor remitida por la Aduana (fs. 432 vta.), lo que ni siquiera permite saber si se trata del mismo*

tipo y tamaño de radios, amén de que la cantidad importada es ostensiblemente más alta, puesto que las unidades comerciales son 10,200.00 mientras que los radio parlantes objeto del presente proceso no alcanzan ni a la mitad en la mayoría de casos, excepto los detallados en la Declaración N° 028-2014-10-00284863, que ascienden a 11,740.00 unidades. En el caso de las TIRAS O CINTAS LED, las cantidades importadas ascienden a: 5,800.00 en el caso de la Declaración Aduanera N° 028-2015-10-00060511, y 115,500.00 unidades en el caso de la Declaración N° 028-2015-10-00293769, en tanto que la cantidad de unidades comerciales con las que se compara ascienden a 100 unidades. Finalmente, en el caso de los PSP o CONSOLAS PARA VIDEOJUEGOS ni siquiera existe certeza de que los comparables utilizados correspondan al mismo tipo de mercancía que las que son objeto de valoración, puesto que la descripción de las mercancías con las que se ha comparado se refiere a JUEGOS BRIKC. Todo esto nos lleva a concluir que de ninguna manera pudieron haber sido utilizados como mercancías similares para determinar el valor en aduana de las mercancías objeto de esta controversia. 6.2.7.- Al haber procedido en la forma descrita en el acápite anterior, implica que la autoridad demandada incumplió con su obligación de motivar el acto administrativo, incumpliendo de esta manera con lo previsto en el Art. 76 numeral 7 literal l) de la Constitución...". Al respecto este Tribunal Especializado advierte que, no por el hecho de haberse solicitado en sede jurisdiccional, a través de la práctica de prueba, la exhibición de la información de la base de valor que se ha utilizado la autoridad aduanera para sustentar la rectificación de tributos, implica que el acto administrativo haya sido emitido con violación de las normas constitucionales y legales relativas a la motivación de los actos y resoluciones administrativas, ya que el acto administrativo *per se* no necesitaba de la exhibición de la información de los comparables para considerarse motivado, pues dicha información como se señaló

ut supra, tiene el carácter de reservada y no podía ser revelada o divulgada al momento de expedirse la rectificación de tributos; además cabe señalar que la práctica probatoria está dirigida a desvirtuar el valor rectificado por el SENAE, más no para justificar la falta de motivación del acto administrativo. Por lo expuesto, este Tribunal de Casación considera que el vicio alegado por el Servicio Nacional de Aduana del Ecuador, de *falta de aplicación* de los arts. 225 del Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones; y, 63 de la Resolución No. 1684 "Actualización del Reglamento Comunitario de la Decisión 571-Valor en Aduana de las Mercancías Importadas" (anterior art. 62 de la Resolución 846) de la Comunidad Andina de Naciones, en la especie, sí se configura, y por ende también el caso quinto invocado por el SENAE.

4. DECISIÓN

4.1 Por los fundamentos expuestos, al tenor del artículo 273 del Código Orgánico General de Procesos, la Corte Nacional de Justicia, Sala Especializada de lo Contencioso Tributario, Administrando justicia, en nombre del pueblo soberano del Ecuador, y por autoridad de la Constitución y las leyes de la República, resuelve:

5. SENTENCIA

5.1 **CASAR** la sentencia dictada el 8 de mayo de 2017, las 10h44, por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el cantón Guayaquil, provincia del Guayas.

5.2 RATIFICAR la legitimidad y validez jurídica de la Resolución No. SENAEDGN-2016-0919-RE, emitida por el Director General del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador, el 27 de octubre de 2016.

5.3 Sin costas.

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

Dr. José Luis Terán Suárez

JUEZ NACIONAL

Dra. Maritza Tatiana Pérez Valencia

JUEZA NACIONAL (V.S.)

Dra. Ana María Crespo Santo

JUEZA NACIONAL

Certifico.-

Ab. Alejandra Morales Navarrete

SECRETARIA RELATORA

RECURSO DE CASACIÓN

N° 09501-2016-00040 COGEP

VOTO SALVADO DE LA DRA. MARITZA TATIANA PÉREZ VALENCIA

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA DEL ECUADOR

SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO

JUEZA PONENTE: DRA. MARITZA TATIANA PÉREZ VALENCIA

ACTOR: YU FENG

DEMANDADO: DIRECTOR GENERAL DEL SERVICIO NACIONAL DE
ADUANA DEL ECUADOR

(RECURRENTE)

Quito, Lunes 7 de agosto del 2017, las 10h30^{hrs}

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

I. ANTECEDENTES

1.1.- Sentencia recurrida: la Abg. Paola Alejandra Arguello Paredes, en calidad de Procuradora Judicial del Director General del Servicio Nacional

de Aduana del Ecuador (SENAE), interpone recurso de casación en contra de la sentencia de 8 de mayo de 2017, emitida a las 10h44, por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el cantón Guayaquil, Provincia del Guayas, dentro del juicio N° 09501-2016-00040, instaurado en contra de la Resolución N° SENA-E-DGN-2016-0919-RE, emitida el 27 de octubre de 2016, la cual declaró sin lugar el reclamo administrativo y ratificó la validez de la Rectificación de Tributos N° JRP1-2016-0850-D001, y cuyo fallo resolvió declarar con lugar la demanda presentada por la compañía actora. -----

1.2.- Argumentos del recurrente: El casacionista fundamenta su recurso en los casos **segundo, cuarto y quinto** del art. 268 del Código Orgánico General de Procesos, por falta de requisitos exigidos en la ley, por falta de aplicación o errónea interpretación de los preceptos de valoración de prueba contenidos en el art. 169 del Código General de Procesos, y por falta de aplicación de: art. 225 del Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones; del art. 63 de la Resolución N° 1684 “Actualización del Reglamento Comunitario de la Decisión 571”- “Valor en Aduana de las Mercancías Importadas” (anterior art. 62 de la Resolución 846) de la Comunidad Andina de Naciones, y del art. 10 del Acuerdo Relativo a la Aplicación del art. VII del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de 1994 (Acuerdo de Valoración de la OMC), así como considera infringidos los arts. 89 del Código General de Procesos y art. 76 numeral 7, literal l) de la Constitución de la República del Ecuador. -----

1.3.- Actuaciones de sustanciación casacional: En la sustanciación del presente recurso de casación se han realizado las siguiente actuaciones procesales: **1.3.1.- Admisibilidad:** Mediante auto de admisibilidad de 16 de junio de 2017 a las 10h49, la Dra. Magaly Soledispa Toro, Conjueza de

la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, admite parcialmente el recurso de casación por el cargo planteado en función del **caso quinto** del art. 268 del Código Orgánico General de Procesos, pero únicamente por los yerros de: falta de aplicación del art. 225 del Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones, y del art. 63 de la Resolución N° 1684 “Actualización del Reglamento Comunitario de la Decisión 571”- “Valor en Aduana de las Mercancías Importadas” (anterior art. 62 de la Resolución 846) de la Comunidad Andina de Naciones. **1.3.2.-**

Sorteo de la causa: De conformidad con el acta de sorteo suscrita por la Secretaria Relatora de esta Sala Especializada, realizada el 14 de julio de 2017, y que consta a foja 22 del expediente de casación, se ha radicado la competencia en este Tribunal integrado por las Juezas Nacionales doctoras

Maritza Tatiana Pérez Valencia en calidad de Jueza Ponente y Ana María Crespo Santos, y el Dr. José Luis Terán Suárez. **1.3.3.- Convocatoria a audiencia:** De conformidad con lo que dispone el art. 272 del Código

Orgánico General de Procesos, esta Sala Especializada, mediante auto de 18 de julio de 2017 a las 16h08, convocó a la audiencia que se llevó a cabo el día martes 1 de agosto de 2017 a las 11h30, en la Sala de audiencias del primer piso del edificio de la Corte Nacional de Justicia. -----

II.- CONSIDERACIONES DE LA SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL DE JUSTICIA

2.1.- Competencia: Esta Sala es competente para conocer y resolver el presente recurso de casación en conformidad con los arts. 184 numeral 1 de la Constitución, 269 del Código General de Procesos y 185, segundo inciso, numeral 1 del Código Orgánico de la Función Judicial. -----

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

2.3.- Audiencia: En cumplimiento del auto de 18 de julio de 2017 a las 16h08, se llevó a cabo la audiencia casacional, en el primer piso del Edificio de la Corte Nacional de Justicia. En la Audiencia participaron: -Por el recurrente, DIRECTOR GENERAL DEL SENAE, la AB. ARGÜELLO PAREDES PAOLA ALEJANDRA CON MAT. 09-2016-18 Y CC. 0920795234; y por la contraparte, SEÑOR YU FENG, el AB. JORGE XAVIER MUÑOZ QUINTO CON MAT. 14265 CAG. Y CC.0916181217.-----

2.3.1.- De la intervención de las partes: De conformidad con el Acta Resumen, que consta de fojas 40 y 40v. del expediente se indica que el Recurrente en su primera intervención ha manifestado lo siguiente: “*NO SE CUENTA CON LO QUE ESTABLECE EN EL ART. 76 NUMERAL 7 LITERAL L ASI COMO TAMPOCO EN EL ART. 89 DEL CODIGO ORGANICO GENERAL DE PROCESOS CONFUNDIENDO LO QUE ES LA MOTIVACION CON LO QUE ELLOS PRETENDEN INDICAR DE QUE LA ADMINISTRACION ADUANERA AL NO REVELAR LA BASE DE DATOS DE VALOR ESTA INCURRIENDO EN LA FALTA DE MOTIVACION DE LOS ACTOS ADMINISTRATIVOS IMPUGNADOS*”.

(sic) La contraparte, a su vez señala que: “*LA ADUANA SE CONTRADICE A TRAVES DE LA ABOGADA POR QUE INDICA CLARAMENTE QUE LA BASE DE DATOS PUEDE SER REVELADA A TRAVES DE UN CONTEXTO JUDICIAL INCLUSO CITA EL ART. 10 EL CUAL YO TAMBIEN LO HE CITADO, QUIERE DECIR QUE SI LA SALA SOLICITÓ ORDENÓ A LA ADUANA LA REMISION DE LA BASE DE DATOS ESTÁ ENCUADRADA EN LO QUE ESTABLECE EL ART. 10 DE LA DECISION 571 YO NO SE POR QUE LA ADUANA SE CONTRADICE INDICANDO QUE REALMENTE PUEDE SER REVELADA A TRAVES DE UNA*

ORDEN JUDICIAL Y DENTRO DEL PROCESO SE EVIDENCIA ~~QUE SECRETA~~ ORDENADA LA REMISION DE LA BASE DE DATOS POR UNA ORDEN JUDICIAL” (sic).- **2.3.2.- De la réplica de las partes:** De conformidad con el acta resumen la parte recurrente en uso de su derecho a la réplica señaló lo siguiente: “EXISTE UNA FALTA DE MOTIVACION TAMBIEN EN LA SENTENCIA POR QUE DE LAS PRUEBAS APORTADAS QUE COMO ESTABLECE EL ART. 169 DEL CODIGO ORGANICO GENERAL DE PROCESOS LAS PRUEBAS QUE APORTO EL ACTOR NO FUERON DEBIDMENTE ANALIZADAS POR LOS JUECES PONENTES Y TAMBIEN DE QUE LA ADMINISTRACION ADUANERA TAMBIEN SOLICITA ESTE ACCESO Y EL CUAL FUE ROTUNDAMENTE NEGADO POR LA SALA UNICA DEL TRIBUNAL DISTRITAL CONTENCIOSO TRIBUTARIO”. (sic) Por su parte la contraparte en su réplica señaló que: “EN LA SENTENCIA ESTABLECE COMO SE VALORÓ ESTA PRUEBA DE ESTA BASE DE DATOS LOS CUALES ERAN INCONGRUENTES TOTALMENTE CON LAS MERCANCIAS SIMILARES QUE EN ESTE CASO EL IMPORTADOR YU FENG HABIA INGRESADO AL PAIS ESTA BASE DE DATOS ESTOS COMPARABLES NO ERAN SIMILARES Y POR LO TANTO SE DETERMINO QUE NO ERAN COMPARABLES Y LA ADUANA TUVO SU OPORTUNIDAD EN ESTA PRACTICA DE LA PRUEBA DE MOSTRAR QUE REALMENTE ESOS COMPARABLES ERAN SIMILARES CON LOS COMPARABLES DE LAS MERCANCIAS IMPORTADAS POR EL SEÑOR YU FENG.” (sic).-----

2.4.- Determinación del problema jurídico a resolver: La Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia examinará si la sentencia sujeta al análisis casacional por el legitimario tiene sustento legal y para ello es necesario determinar cuáles son los fundamentos que se plantean dentro del recurso: **2.4.1.- Problema jurídico:** De la fundamentación realizada por escrito en la interposición del

recurso de casación, así como de las exposiciones presentadas en la audiencia celebrada, esta Sala Especializada determina que el problema jurídico a ser resuelto en este caso es el siguiente: -----

a) ¿En La sentencia de instancia, se configura el vicio contenido en el **caso quinto del artículo 268 del Código Orgánico General de Procesos** por falta de aplicación del art. 225 del Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones relacionado a las bases de datos, y del art. 63 de la Resolución N° 1684 “Actualización del Reglamento Comunitario de la Decisión 571”- “Valor en Aduana de las Mercancías Importadas” (anterior art. 62 de la Resolución 846) de la Comunidad Andina de Naciones, en cuanto a la obligación de suministrar información? -----

CONCEPTOS PREVIOS CASACIONALES

3.1.- La Casación: Previo a abordar el vicio denunciado a la luz del caso quinto del art. 268 del Código General de Procesos, planteado por la parte actora, es menester iniciar estableciendo ciertos hitos necesarios para conceptualizar las características generales de la casación planteándonos la siguiente pregunta: ¿Qué es la casación? Dentro de la doctrina autorizada, Hernando Devis Echandía en su obra Nociones Generales de Derecho Procesal Civil pág. 797, al referirse al recurso de casación manifiesta que: “*Se trata de un recurso extraordinario, razón por la cual está limitado a los casos en que la importancia del litigio por su valor o su naturaleza lo justifica. Por él se enjuicia la sentencia del tribunal, que es su objeto, sin que implique una revisión del juicio.*”, así mismo, Luis Armando Tolosa Villabona en su obra Teoría y Técnica de la Casación pág. 39, señala que: “[...] el recurso de Casación es un medio de impugnación extraordinario por motivos específicamente establecidos en la Ley y cuyo conocimiento está

atribuido a un órgano judicial supremo (Corte Suprema de Justicia en Colombia, o Tribunal de Casación o Corte de Casación en otros ordenamientos) con el fin de anular, quebrar o dejar sin valor, por razones procesales sustanciales inmanentes, sentencias que conculcan el derecho objetivo, y que contienen errores in iudicando, errores facti in iudicando o errores procesales.”. Partiendo de estas citas doctrinarias, es claro que el recurso de casación tiene la característica de un recurso extraordinario en virtud de que únicamente puede ser propuesto por los motivos expresamente establecidos en la Ley, así pues en el ordenamiento jurídico ecuatoriano se establece taxativamente en el art. 268 del Código Orgánico General de Procesos, cinco casos sobre las cuales se puede proponer el recurso de casación, fuera de las cuales no se puede aceptar la existencia de alguna adicional. En materia Tributaria, el recurso de casación fue introducido en el título III del Libro Tercero del Código Tributario publicado en el Registro Oficial N° 958 de 23 de diciembre de 1975, en donde se establecía que el recurso sería interpuesto ante un Tribunal de Casación constituido por Magistrados de las Salas que no hubiesen conocido la causa. La competencia para conocer la Casación por parte de los Tribunales Distritales tuvo vigencia hasta el 5 de mayo de 1993, cuando se expidió la Codificación de la Constitución Política de la República, en cuyo Disposición Transitoria Décima Séptima dispuso que “*El recurso de casación previsto en el Título III, del Libro Tercero, del Código Tributario (artículos 328 a 335) será interpuesto, a partir de la fecha de la vigencia de estas reformas constitucionales, para ante la Sala de lo Fiscal de la Corte Suprema de Justicia.*”. Así mismo el art. 21 de la Ley de Casación publicada el Registro Oficial N° 192 de 18 de mayo de 1993, derogó en forma total el Título Tercero del Código Tributario. Hay que destacar que a partir del 20 de mayo de 2016, en el Ecuador entró en vigencia el Código General de Procesos que derogó la Ley de Casación y demás normativa procesal

ecuatoriana, estableciendo un nuevo sistema de sustanciación de juicios a través del Sistema Oral, en donde la Casación tuvo variantes respecto a su forma de sustanciación y resolución de los casos establecidos en el art. 268, estableciéndose de este modo la casación que se encuentra vigente hasta nuestros días. Finalmente hay que también considerar que el recurso de casación tiene como objetivo la correcta aplicación e interpretación de las normas de Derecho sustanciales como procesales dentro de la sentencia o auto del inferior. Sobre el tema, Calamandrei pregonaba la naturaleza del medio extraordinario de impugnación y de estar encerrado en las cuestiones y revisión del derecho, cuando comentaba del recurso de casación. (Ver. Citado por A. MORELLO, en La Casación, Un modelo Intermedio Eficiente, Segunda edición, Abeledo Perrot, Buenos Aires, 2000. pág. 71). -----

3.2.- Principios Constitucionales Tributarios: Los principios tributarios constitucionales son normas de Derecho fundamental, cuyo efecto de irradiación permiten interpretar, cómo debe operar el ordenamiento jurídico tributario. En el Ecuador, el régimen tributario se erige principalmente en los principios establecidos en el art. 300 de la Constitución de la República del Ecuador, de los cuales, a criterio del Dr. José Vicente Troya Jaramillo, “*se deduce la intención distribuidora de la imposición.*” (José Vicente Troya Jaramillo, LA NUEVA CONSTITUCIÓN DEL ECUADOR, ESTADO, DERECHOS E INSTITUCIONES, Corporación Editorial Nacional, Quito, 2009, pág. 325) intención que constituye uno de los mecanismos para el cumplimiento de los fines del Estado Constitucional de derechos y justicia, social es decir la garantía del cumplimiento de prestaciones sociales. Robert Alexy señala que los principios “*son normas que ordenan que algo sea realizado en la mayor*

medida posible, dentro de las posibilidades jurídicas y reales existentes. Por lo tanto los principios son mandatos de optimización, que se caracterizan porque pueden cumplirse en diferente grado y que la medida precisa de su cumplimiento no solo depende de las posibilidades reales sino también de las jurídicas.”. En este sentido los principios constitucionales que regentan el régimen tributario, deben constituir el pilar fundamental en la redacción de las Leyes Tributarias, así como en las decisiones que toman las administraciones tributarias a través de sus actos administrativos y en la prestación de sus servicios. Sin embargo no hay que perder de vista que los principios de generalidad, progresividad, eficiencia, simplicidad administrativa, irretroactividad, equidad, transparencia y suficiencia recaudatoria, contemplados en el art. 300 de la Constitución de la República no constituyen los únicos principios aplicables al régimen tributario, pues no hay que perder de vista que al definir la Constitución de la República al Estado ecuatoriano como constitucional de derechos y justicia, social, los derechos prestacionales establecidos a lo largo de la Carta Fundamental de la República son de inmediato cumplimiento, y así pues al existir a lo largo de la constitución muchos otros principios de aplicación a los derechos de las personas éstos también pueden ser aplicados a los casos tributarios en particular, como por ejemplo el principio de solidaridad cuya complejidad de concepción llega a tal punto que la Corte Constitucional Colombiana lo ha definido de forma general como: “*un valor constitucional que en cuanto fundamento de la organización política presenta una triple dimensión, a saber: (i) como una pauta de comportamiento conforme a la cual deben obrar las personas en determinadas ocasiones; (ii) como un criterio de interpretación en el análisis de las acciones u omisiones de los particulares que vulneren o amenacen los derechos fundamentales; (iii) como un límite a los derechos propios*” (Sentencia C-459/04, 11 de mayo de 2004). En este sentido dejamos

sentados que a lo largo de la Constitución de la República existen otros principios que guardan relación con el sistema impositivo. En este mismo orden de ideas Dino Jarach indica que: *“Deben considerarse como principios de la imposición aquellos postulados que se asumen como limitadores u orientadores de las decisiones estatales en cuanto a la adopción de determinados impuestos y su configuración.”* (Dino Jarach, Abeledo Perror, Buenos, Aires, 1996, pág. 299). Así pues sin descartar otros principios constitucionales, los establecidos en el artículo 300 de la Constitución son por esencia los que mayor vinculación guardan con el sistema tributario ecuatoriano, en sí y creemos oportuno desarrollarlos de forma muy sucinta a continuación. El **principio de generalidad**, establecido en primer lugar en el art. 300 de la Constitución, implica que todas la personas deben tributar, y en este sentido guarda especial concordancia con lo que dispone la regla contenida en el art. 11 numeral 2 de la Constitución de la República que establece en su parte pertinente que todas las personas gozarán de los mismos derechos, deberes y oportunidades. Para Miguel Ángel Martínez Lago y Leonardo García de la Mora, *“Casi todas las aproximaciones doctrinales efectuadas sobre el principio de generalidad - <todos contribuirán...> han tenido en cuenta las relaciones del mismo con otros principios informadores del tributo, destacando los de legalidad, capacidad económica e igualdad. Así tenemos que respecto al principio de legalidad, la generalidad traduciría los propios fines de la ley (la voluntad general de esta) entendida como regulación abstracta o general de situaciones jurídicas que, de hecho, pueden resultar diversas. En conexión con los principios de igualdad y capacidad económica, la generalidad equivaldría a la prohibición de discriminaciones o privilegios en materia fiscal [...]”*. (Miguel Ángel Martínez Lago y Leonardo García de la Mora, Lecciones de Derecho Tributario, IUSTEL, Madrid, 2010, pág. 79). Carlos Giuliani Fonrouge señala que: *“Como derivación del principio de igualdades*

menester que los tributos se apliquen con generalidad, esto es, abarcando integralmente las categorías de personas o de bienes prevista en la ley y no una parte de ellas. Quiérese significar con ello, que no deben resultar afectadas personas o bienes determinados singularmente, pues en tal supuesto los tributos adquirirían carácter persecutorio o de discriminación odiosa. Dicho en otros términos. *<el gravamen se debe establecer en tal forma que cualquier persona cuya situación coincida con la señalada como hecho generador del crédito fiscal debe ser sujeto del impuesto> [...]*. Como podemos apreciar este principio es complejo al momento de definirlo de forma aislada y su alcance abarca también otros mandatos de optimización (como el de legalidad, capacidad económica e igualdad) los cuales estudiados de forma integral nos permiten encontrar su alcance y límites al momento de interpretarlo dentro del contexto Tributario. En lo referente al **principio de progresividad** implica que el Tributo exigido debe guardar consonancia con la capacidad del obligado para pagarla. Para Miguel Ángel Martínez Lago y Leonardo García de la Mora “supone que la contribución que debe hacer un sujeto a medida que aumenta su capacidad económica, debe resultar mayor en términos relativos al propio incremento de su riqueza. Se trata de que el resultado en términos de contribución haya aumentado en proporción superior al propio aumento de la capacidad económica objeto del gravamen.” (Miguel Ángel Martínez Lago y Leonardo García de la Mora, Lecciones de Derecho Tributario, IUSTEL, Madrid, 2010, pág. 84). En definitiva este principio tiene como propósito que en sistema tributario ecuatoriano, mientras mayor capacidad contributiva tenga una persona mayor deberá ser la tarifa su tributo, y en la práctica se lo puede ver reflejado en las fórmulas de cálculo del Impuesto a la Renta. Este principio guarda consonancia con la regla contenida al final del primer párrafo del art. 300 que dispone: “Se priorizarán los impuestos directos y progresivos.”. El **principio de eficiencia** se traduce básicamente en “dar satisfacción

concreta a una situación subjetiva de requerimiento, en la forma cantidad y calidad y con los medios y recursos resultan idóneos para la gestión.” (Roberto Dromi, Derecho Administrativo 11^a Edición, Editorial Ciudad Argentina Hispania Libros, Buenos Aires, 2006, pág. 236). A este principio se lo puede ver desde varias dimensiones, una de ellas es en la creación y diseño de las normas tributarias otro en cuanto a la recaudación de tributos. En lo que tiene que ver con la recaudación de tributos se relaciona a que los impuestos sean recaudados con el menor costo posible tanto para la administración como para el contribuyente, mientras que en el diseño del tributo lo que se busca es que el impuesto no provoque distorsiones en las condiciones socio-económicas de los contribuyentes. El principio de eficiencia se acerca mucho al principio de economicidad que propugnaba Adam Smith que buscaba evitar el vicio de: “*la existencia de un gran número de funcionarios y empleados en el servicio de recaudación, y el posible beneficio de ellos, lo que implica un impuesto adicional sobre los contribuyentes, posible obstrucción de la industria y desaliento de la gente a emprender ciertas ramas de negocios que hubieran podido dar por mantenimiento y empleo a grandes multitudes [...]*” (Dino Jarach, Abeledo Perror, Buenos, Aires, 1996, págs. 8-9). Así mismo, Adam Smith consideraba que el principio de economicidad tenía como propósito que: “*Todo impuesto debe ser recaudado de manera tal de quitar y mantener fuera de los bolsillos de la gente la menor cantidad posible por encima de la suma que ingresa al tesoro estatal.*” (Dino Jarach, Abeledo Perror, Buenos, Aires, 1996, págs. 8-9). El principio de **Simplicidad administrativa**, proviene esencialmente de los principios secundarios que caracterizan al procedimiento administrativo en su aspecto formal. Agustín Gordillo señala que: “*Es fundamental destacar que estos principios son secundarios respecto del principio del informalismo en favor del administrado, y que deben ser interpretados en forma congruente con él: No podrá, pues, disponerse una*

aceleración, simplificación o economía procesal que impliquen hacer riguroso el procedimiento, o perjudicar al administrado en su defensa; sólo cuando se han realizado las etapas sustanciales del procedimiento y satisfecho plenamente la defensa del interesado, cabe a la autoridad resolver rápida y simplemente: Pero si los hechos no han sido debidamente aclarados, o no ha habido suficiente oportunidad de defensa, entonces evidentemente estos principios no son de aplicación, y debe procederse cuidadosamente a producir la prueba necesaria, etc.”. Por su parte Roberto Dromi destaca que: “los mecanismos de la reducción de la complejidad pasan por la revisión de las estructuras y la reformulación de las normas para simplificar el acceso administrativo a la cosa pública y facilitar el vínculo comunicacional de la decisión del poder con el obligado o beneficiario por ella.” (Roberto Dromi, Derecho Administrativo 11^a Edición, Editorial Cuidad Argentina Hispania Libros, Buenos Aires, 2006, pág. 208). En el contexto tributario este principio tiene como propósito facilitar a los contribuyentes medios sencillos para realizar tanto sus trámites administrativos cuantos sus declaraciones. Así mismo, este principio también irradia el espectro de creación de normas de fácil comprensión para los administrados y la concreción de los sistemas internos y externos de control de la Administración Tributaria. Es claro que mientras menos complejo sea el sistema tributario más fácilmente los administrados pueden cumplir con sus obligaciones y a la administración realizar los correspondientes controles. El **principio de irretroactividad** se conjuga por esencia al principio de legalidad y se lo puede resumir en el hecho de que las normas tributarias rigen hacia el futuro. Dino Jarach señala que “se entiende este principio como lógica consecuencia del propósito fundamental de la legalidad, esto es que los hombres en ejercicio de su libre actividad económica se ajusten a un marco de derecho que les garantice las reglas del juego (the rules of the games) como sostiene el Profesor Hayek en el capítulo

que se refiere al imperio del derecho, en su libro “*The road to serfdom*.”. Sobre este principio Arístides Horacio M. Corti en su ensayo “Retroactividad impositiva y Derechos Constitucionales, parafraseando a Dina Jarach dice que: “*Si nos remontamos al significado político-constitucional de este principio como garantía de los derechos individuales y especialmente del derecho a la propiedad y de acuerdo también a lo expresado por ilustres escritores de la Revolución Francesa y del movimiento tendiente al Estado de derecho los impuestos deben ser ciertos y establecido por Ley, no solo para que exista una garantía formal, sino también para que los actos económicos de los hombres puedan regirse conociendo las reglas del juego... es decir, que los ciudadanos, cuando realizan un acto de su vida económica, saben cuáles son las consecuencias que deben esperar*” y añade que *<Interpretando a la luz de este fundamento, el principio de legalidad significa que no solo el impuesto debe ser establecido por ley, sino que esta debe ser preexistente a los hechos que van a ser considerados como imponibles.*” (Arístides Horacio M. Corti; Retroactividad impositiva y derechos constitucionales; en Revista Jurídica Argentina La Ley Revista impuesta Derecho Tributario Doctrinas Esenciales Tomo I, Buenos Aires; 2010, págs. 311-312). El **principio de equidad** constituye un concepto más avanzado que el principio de igualdad, pues el segundo no hace diferencias entre las personas mientras que el primero toma en consideración las diferencias que pueden existir entre ellas. Osvaldo Soler nos dice que “*la equidad de un sistema impositivo apunta a resolver la necesidad práctica de que los impuestos no sean rechazados por aquellos que deben pagarlos. Los tributos inequitativos provocan el fenómeno de la resistencia fiscal, la que puede traducirse en evasión y hasta en revolución como la historia nos enseña al explicarnos los orígenes de las revoluciones americana y francesa. La equidad implica que cada contribuyente debería aportar su justa parte para colaborar en el sostenimiento de los gastos*

públicos.”. Por su parte Roberto Dromi señala que: “*La igualdad no sólo debe ser legal; es necesaria la equidad administrativa plasmada en la realidad, que es, ante todo, la igualdad de oportunidades y la ausencia de cualquier tipo de discriminación. [...] La equidad administrativa es un principio aplicable a todas las actuaciones estatales. Por ello se ha hablado de la racionalidad de la desigualdad, cuando la actividad administrativa ha dotado tratamientos distintos a supuestos en esencia idénticos. Así el principio de equidad informa el sistema tributario, por el cual el contribuyente responde por los tributos según su capacidad económica.*” (Roberto Dromi, Derecho Administrativo 11^a Edición, Editorial Ciudad Argentina Hispania Libros, Buenos Aires, 2006, págs. 223-225). El **principio de transparencia** se la puede definir desde dos esferas, la primera dentro de las actuaciones de la administración tributaria, y la segunda en cuanto al contenido de las normas de carácter tributario. En cuanto a las normas de carácter tributario, sean estas leyes, ordenanzas, reglamentos, circulares, etc., deben ser claras y precisas, es decir entendibles y que no causen incertidumbre a los contribuyentes. En lo relativo a la transparencia dentro de la administración tributaria, los procedimientos que se implementos deben ser puestos en conocimiento de los administrados para que puedan ejercer su derecho a defensa, así como la información que posea la administración debe ser pública y disponible para todas las personas, claro está con ciertas limitaciones que la misma Ley dispone que debe ser guardada bajo sigilo por ser calificada como privada o reservada. Roberto Dromi indica que: “*La transparencia y su derivada, la publicidad de los actos públicos, son valores predicados por la ética pública que deben imperar en todas las facetas y dimensiones de la gestión administrativa estatal o no. La transparencia administrativa exige la concurrencia de ciertos elementos parte y que configuran un concierto de conocimiento, conciencia, comunicación y control. Son tales exigencia una*

publicidad real, la participación auténtica de los administrados en el quehacer público, la información efectiva de los actos de la Administración, la celebración de audiencias públicas, el libre acceso o ingreso irrestricto a la documentación administrativa, la legitimación colectiva sectorial o supraindividual, en defensa de los intereses comunes de los administrados, la competencia posible, la motivación causada y fundada en todos los actos del poder administrador; las defensas públicas o sociales y el control eficaz de los actos estatales. Todos estos aspectos viabilizan la correcta actuación en el marco del debido proceso adjetivo.”. En lo relacionado al **principio de suficiencia recaudatoria**, es necesario señalar que constituye un principio innovador dentro del ámbito constitución al tributario y comprende el hecho que los ingresos provenientes de los tributos asegure el financiamiento del gasto público. A este respecto la Corte Constitucional ecuatoriana ha señalado que: “[...] se advierte que el mismo se consolida a través de los principios de eficiencia y simplicidad administrativa, lo cual permite que el Estado a través de la administración tributaria, tenga en cuenta siempre que la recaudación de tributos será suficiente para el financiamiento del presupuesto o gasto público. Aquel principio se sustenta en la norma consagrada en el artículo 83 numeral 15 de la Constitución, que establece: “Son deberes y responsabilidades de las ecuatorianas y los ecuatorianos, sin perjuicio de otros previstos en la Constitución y la ley: [...] 15) Cooperar con el Estado y en la comunidad social, y pagar los tributos establecidos por la ley”. (Sentencia N° 038-16-SIN-CC de 15 de junio de 2016, caso N° 0010-13-IN). Teniendo en cuenta todo lo hasta aquí señalado es claro que los principios enlistados en al primer párrafo del art. 300 son básicos dentro de la estructura de todo el sistema tributario ecuatoriano, sin embargo no hay que descartar otros principios difuminados en el resto de la Constitución ecuatoriana, por ejemplo el de solidaridad dentro del esquema del buen vivir, el de legalidad, seguridad jurídica, capacidad

contributiva, no confiscatoriedad, igualdad formal y material, entre otros. Estos mandatos de optimización, permiten analizar el espíritu de las normas tributarias dentro del ejercicio hermenéutico que se realiza al administrar justicia por los órganos jurisdiccionales, es por ello que su importancia es neurálgica al momento de realizar los respectivos controles de legalidad. -----

IV.- MOTIVACIÓN Y RESOLUCIÓN DEL PROBLEMA JURÍDICO

4.1.- Esta Sala Especializada procederá a continuación, a realizar el análisis del problema jurídico establecido en el numeral 2.5.1 de esta sentencia el cual se relaciona al caso quinto del art. 268 del Código Orgánico General de Procesos y en tal sentido se realiza las siguientes consideraciones y análisis: **4.1.1.-** El problema jurídico materia del presente análisis se relaciona al caso quinto del art. 268 del Código General de Procesos que establece: “*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.*”.

4.1.2.- La doctrina entiende al vicio contemplado en el caso quinto del art. 268 del Código Orgánico General de Procesos como una violación directa de la Ley, lo que conlleva a que el Tribunal de Casación verifique, a través del respectivo control de legalidad, si el fallo recurrido riñe con el derecho (*error in iudicando*), al comprobarse si sobre los hechos considerados como ciertos en el edicto de instancia, fueron aplicados correcta y de forma debida las normas pertinentes a los mismos. En el presente caso el vicio denunciado es de la falta de aplicación de normas de Derecho. El autor Tolosa Villabona Luis Armando, (Teoría y Técnica de Casación, Editorial Doctrina y Ley, Bogotá Colombia, página 359) en cuanto a la **falta de aplicación** de normas de Derecho señala que: “*Ocurre la falta de aplicación*

cuando se deja de aplicar un precepto legal, y ello constituye la infracción directa típica, por haberlo ignorado el sentenciador o por haberle restado validez, sea por desconocimiento del fallador o por abierta rebeldía contra el precepto". Frente al referido vicio, la labor del Juez Casacionista es realizar el control de legalidad sobre el edicto recurrido, teniendo en cuenta si ha existido omisiones en la aplicación de normas, tomando en cuenta claro está, en función de los hechos probados y dados por ciertos por el Tribunal de instancia, ya que no cabe revalorización nuevamente de la prueba, quedado vedado el debate de los hechos materiales en función de la causal alegada. En el caso de configurarse el referido yerro, la Sala de Casación estaría en la obligación de casar la sentencia recurrida. **4.1.3.-** Vale señalar también que el vicio que contempla el **caso quinto del art. 268 del Código Orgánico General de Procesos** tiene como presupuesto de configuración, que el error sea determinante en la parte dispositiva de la sentencia, y esto tiene su razón de ser, por cuanto no siempre un error de aplicación, no aplicación o interpretación de norma va ligado a la *ratio decidendi* de la sentencia, pudiendo ocurrir que en algunas ocasiones estas faltas pueden estar contenidas en las *obiter dicta* de la sentencia recurrida. Teniendo como premisa lo señalado a continuación, dentro del ejercicio de control de legalidad de la sentencia, es necesario analizar y señalar, los hechos considerados como probados y ciertos por el Tribunal de instancia en la sentencia recurrida. -----

4.2.- Normas denunciadas: Para iniciar con el análisis que amerita el presente caso, se procederá a transcribir lo que señalan las normas denunciadas como infringidas, esto es: Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones: **"Art. 225.- Base de datos.- El Servicio Nacional de Aduana del Ecuador y el Servicio de Rentas Internas, cuando estas lo requieran, tendrán libre acceso y sin restricciones, ya sea vía informática o**

física, y en forma permanente y continua, a toda la información de las actividades de comercio exterior que repose en los archivos y bases de datos del Banco Central del Ecuador, Policía de Migración, Registro Civil, Instituto Ecuatoriano de Seguridad Social, Superintendencias, Agencia de Calidad del Agro, Instituto Ecuatoriano de Normalización, Registro Mercantil, Unidad de Inteligencia Financiera y demás entidades que participan en el comercio exterior ecuatoriano directa o indirectamente. Los servidores públicos que no entreguen la información o que pongan obstáculos o interferencias para obtenerlas, serán sancionados con la destitución de sus cargos. El contenido de las bases de datos del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador es información protegida, su acceso no autorizado o la utilización indebida de la información contenida en ella, será sancionado conforme el Código Penal.”. Resolución N° 1684 “Actualización del Reglamento Comunitario de la Decisión 571”- “Valor en Aduana de las Mercancías Importadas” (anterior Art. 62 de la Resolución 846): “Artículo 63. Obligación de suministrar información. [...] 4. La información de la transacción comercial contenida en los bancos de datos a los efectos de valoración aduanera a que se refiere el artículo 25 de la Decisión 571, así como los valores que se encuentren en proceso de investigación o estudio por la Administración Aduanera, constituyen información confidencial, sujetándose a lo señalado en el numeral 2 del presente artículo.”. -----

4.3.- Hechos probados: Como hemos señalado en varios apartados de esta sentencia, el caso quinto de casación, se relaciona a la verificación de la correcta subsunción de las normas aplicadas al caso a los hechos considerados como probados en la sentencia de instancia, por lo tanto, a continuación citamos lo pertinente del fallo de instancia: “[...] 6.2.3.- El otro argumento en el que sustenta la supuesta “errada apreciación jurídica de la valoración”, se relaciona con la posible aplicación incorrecta del tercer

método de valoración, por cuanto ni en la Rectificación de Tributos ni en la Resolución del Reclamo ha identificado las importaciones que han sido tomadas como referente de mercancías similares. En efecto, de conformidad con lo previsto en el Art. 3.1 a) del Acuerdo de Valoración del GATT establece que “Si el valor en aduana de las mercancías importadas no puede determinarse con arreglo a lo dispuesto en los artículos 1 y 2, el valor en aduana será el valor de transacción de mercancías similares vendidas para la exportación al mismo país de importación y exportadas en el mismo momento que las mercancías objeto de valoración, o en un momento aproximado.” (énfasis agregado), lo que significa que para la aplicación de este método, debe cumplirse ciertas condiciones: a) que el valor en aduana no pueda determinarse con arreglo a lo dispuesto en los Art. 1 y 2, b) que las mercancías hayan sido vendidas para la exportación, c) que las mercancías hayan sido vendidas al mismo país de importación; y, d) que las mercancías hayan sido exportadas en el mismo momento que las mercancías que se valoran, o en un momento aproximado; sin embargo, en el presente caso, no existe ninguna constancia de cuál es el valor en aduana de las mercancías similares con el que se ha comparado para la aplicación de este método, ni que tales mercancías hayan sido vendidas para la exportación al mismo país de importación, ni que hayan sido exportadas en el mismo momento que las mercancías que se valoran, o en un momento aproximado, peor aún existe constancia de que las mercancías similares con las que se ha comparado, hayan sido vendidas al mismo nivel comercial y sustancialmente en las mismas cantidades que las mercancías objeto de la valoración. Es verdad que en la Determinación de Control Posterior N° JRP1-2016-0298-D001 (fs. 196), se señala que “Dado que la correcta aplicación del Tercer Método de Valoración implica identificar inequívocamente mercancías importadas que puedan ser consideradas como similares, se comunica que teniendo en cuenta la subpartida, descripción y

origen, dentro del Banco de Datos (artículo 25 de la Decisión 571 ~~de la CAN~~^{SECRETARÍA}) de la Administración Aduanera, sí es posible afirmar que las importaciones de RADIOS PARLANTES, PSP (CONSOLAS PARA VIDEOJUEGOS) Y TIRAS O CINTAS LED (subpartidas arancelarias 8527.19.00.00, 9504.50.00.00 y 9405.30.00.00), realizadas en un momento aproximado y originarias de CHINA sean similares, debido a que las mercancías allí detalladas: Son muy semejantes a las mercancías objeto de valoración en lo que se refiere a las características.- Cumplen las mismas funciones que las mercancías objeto de valoración, y son comercialmente intercambiables.- Son producidas en el mismo país: **China...**”, y más adelante enfatiza en el hecho de que dando cumplimiento a lo previsto en el numeral 3 del Art. 37 de la Resolución 846, el valor de transacción de las mercancías con las que se ha comparado corresponden a ventas realizadas al mismo nivel comercial y sustancialmente en las mismas cantidades que las mercancías objeto de la valoración y que han sido exportadas en un mismo momento o en un momento aproximado; sin embargo, ni siquiera se cita la fuente donde constan las mercancías con cuyos precios ha realizado la comparación, peor existe constancia documental de tales precios ni de que las mercancías que sirvieron de referencia para la comparación hayan sido similares a las que son objeto de la presente controversia, por lo que mal se puede aceptar la determinación del valor en aduana en base al valor de transacción de mercancías similares, sin la existencia de una cabal demostración de cuáles son las mercancías similares con las que se ha realizado la comparación. El hecho de que afirme haber comparado con valores constantes en la Base de Datos de la Aduana, sin identificar plenamente cuáles son las mercancías que han servido de referencia, de ninguna manera se justifica la aplicación del tercer método de valoración, puesto que no permite saber a ciencia cierta si efectivamente las mercancías con las que se ha comparado son similares, es

decir tienen características y composición semejante, cumplen las mismas funciones y son comercialmente intercambiables, ya que de no ser así, la Aduana tiene la obligación de realizar los ajustes correspondientes, tal como así lo determina el Art. 38.1 del Reglamento de Valoración de la CAN, al señalar que “En aquellos casos que no se disponga de valores de transacción de mercancías similares, vendidas al mismo nivel comercial y sustancialmente en las mismas cantidades que las mercancías objeto de valoración, se efectuarán los ajustes que resultan necesarios, por las diferencias existentes por los conceptos de nivel comercial y/o cantidad entre la mercancía importada y la mercancía similar considerada...”, y más adelante en el acápite 2) de la misma norma se señala que “Cualquier ajuste que se efectúe como consecuencia de diferencias de nivel comercial o de cantidad, ha de cumplir la condición, tanto si conduce a un aumento como a una disminución de valor, de que se haga sobre la base de datos objetivos y cuantificables [...]. Si esto es así, al no conocer siquiera cuáles fueron las mercancías similares con las que se realizó la comparación para la determinación del valor en aduana, impide también saber si fue necesario realizar los ajustes correspondientes, bien entendido que tales ajustes deben ser realizados no sólo en base a datos reales sino que además sean objetivos y cuantificables, cuestión que es imposible realizar si no se sabe cuál es la mercancías que se tomó como referencia. **6.2.4.-** Por otro lado es menester tener presente que el Art. 15. 2 b) del Acuerdo de Valoración de la OMC establece que en el presente acuerdo “Se entenderá por “mercancías similares” las que, aunque no sean iguales en todo, tienen características y composición semejantes, lo que les permite cumplir las mismas funciones y ser comercialmente intercambiables. Para determinar si las mercancías son similares habrán de considerarse, entre otros factores, su calidad, su prestigio comercial y la existencia de una marca comercial [...]. Esto implica que para la aplicación del tercer método de valoración, adicionalmente la

SECRECIAN

administración aduanera tiene que identificar, en primer lugar, las mercancías similares con las que va a realizar la comparación, como así lo establecía el Art. 37. 2 (41.2) del Reglamento de Valoración de la CAN, y luego detallar en forma minuciosa la aplicación de dicho método, especificando claramente los datos y demás características de las mercancías similares con las que se ha comparado, es decir que tengan características y composición semejante, que cumplan las mismas funciones y sean comercialmente intercambiables, teniendo en cuenta siempre su calidad, prestigio comercial y la marca, puesto que de otra manera los datos resultarían ficticios y por ende la decisión resultaría arbitraria, generando como consecuencia incertidumbre e inseguridad en los importadores, en franca transgresión de la seguridad jurídica garantizada en el Art. 82 de la Constitución. Como colofón del análisis realizado, para la determinar en valor en aduana de las mercancías en base al tercer método de valoración, no basta justificar el descarte del primer método y segundo, así como tampoco basta con argumentar que los valores de mercancías similares han sido tomadas de la base de datos de la Aduana, puesto que de ser así la Aduana bien podría tomar de referencia el valor de cualquier tipo de mercancías, a pretexto de que son similares según su base de datos, lo que sin duda resulta claramente atentatorio contra las normas de valoración, cuyo espíritu está orientado a que haya total transparencia respecto a los valores que se toman como referencia para la determinación de valor en aduana de las mercancías. **6.2.5.-** La argumentación de la Administración Aduanera en el sentido de que para la determinación del valor en aduana de las mercancías objeto de la presente controversia ha comparado con el valor de mercancías similares que ha encontrado en su base de datos tampoco justifica la aplicación del tercer método de valoración, por el contrario esta actuación atenta contra las normas de valoración por dos razones: a) primero porque a la luz de lo establecido a en el Art. 25 de la Decisión 571 de la CAN

“La utilización de los bancos de datos no debe llevar al rechazo automático del valor de transacción de las mercancías importadas. Debe permitir la verificación de los valores declarados y la constitución de indicadores de riesgo para generar y fundamentar las dudas a que se refiere el artículo 17 de esta Decisión, para el control y la elaboración de programas sobre estudios e investigaciones de valor”, lo que significa que la información de la base de datos no constituye *per se* información que permita determinar el valor de las mercancías, sino únicamente para verificar los valores declarados y para constituir indicadores de riesgo; y, b) Segundo porque esta norma se complementa con la aclaración que formula la Nota Interpretativa del Art. 3.4 del mismo Acuerdo, según la cual: “A los efectos del artículo 3, se entenderá que el valor de transacción de mercancías similares es un valor en aduana, ajustado con arreglo a las disposiciones de los párrafos 1 b) y 2, que ya haya sido aceptado con arreglo al artículo 1.” (énfasis agregado), cuestión que es corroborada por el Art. 37 del Reglamento de Valoración de la CAN, según el cual, “La autoridad aduanera tendrá en primer lugar que identificar cuáles otras mercancías importadas pueden ser consideradas como similares y, a continuación, comprobar que correspondan a valores en aduana establecidos con el método del Valor de Transacción, según lo dispuesto en el Capítulo I anterior. Dichos valores deberán haber sido previamente aceptados por la Aduana...” (énfasis agregado), lo que quiere decir que para que el valor de transacción de mercancías similares sirva de referente para la comparación con el valor de otras mercancías similares, en forma previa debe haber sido aceptado por la Aduana, es decir debe existir una declaración de importación en firme, que haya culminado con el levante o con el pago de los tributos para que se considere aceptada, y lo que es más, la determinación de ese valor debe haber sido realizado en base al valor de transacción. Al no existir constancia de que ello haya ocurrido, significa que la Autoridad Aduanera no hizo una cabal aplicación

del tercer método de valoración basado en el valor de transacción de mercancías similares. **6.2.6.-** Aparte del análisis realizado y para que no queda ninguna sombra de duda sobre la incorrecta aplicación del tercer método de valoración, es pertinente señalar que el accionante en su anuncio de prueba solicitó que se oficie a la Administración Aduanera a fin de que remita la base de valor que ha servido para sustentar el tercer método de valoración, lo cual fue aceptado en la audiencia preliminar, por lo que la Administración Aduanera remitió el Memorándum N° SENA-E-DNI-2017-0649-M conjuntamente con el print de la base de valor que se ha utilizado para sustentar la Rectificación de Tributos N° JRP1-2016-0298-D001 (fs. 432 y 433), la misma que fue actuada como prueba en la audiencia de juicio; sin embargo, no es posible tomar en cuenta dichos valores, puesto que las mercancías objeto de esta controversia son de tres tipos: RADIO PARLANTES (algunos de los cuales son pequeños y otros con bluethooth, PSP (CONSOLA PARA VIDEO JUEGOS) y TIRAS O CINTAS LED SIN MARCA, tal como consta en la Determinación de Control Posterior N° JRP1-2016-0298-D001 (fs. 81), en tanto que las mercancías con las que se comparan, en el caso de los radios, son radios con audífonos, según consta en la base de valor remitida por la Aduana (fs. 432 vta.), lo que ni siquiera permite saber si se trata del mismo tipo y tamaño de radios, amén de que la cantidad importada es ostensiblemente más alta, puesto que las unidades comerciales son 10,200.00 mientras que los radio parlantes objeto del presente proceso no alcanzan ni a la mitad en la mayoría de casos, excepto los detallados en la Declaración N° 028-2014-10-00284863, que ascienden a 11,740.00 unidades. En el caso de las TIRAS O CINTAS LED, las cantidades importadas ascienden a: 5,800.00 en el caso de la Declaración Aduanera N° 028-2015-10-00060511, y 115,500.00 unidades en el caso de la Declaración N° 028-2015-10-00293769, en tanto que la cantidad de unidades comerciales con las que se compara ascienden a 100 unidades. Finalmente,

en el caso de los PSP o CONSOLAS PARA VIDEOJUEGOS ni siquiera existe certeza de que los comprables utilizados correspondan al mismo tipo de mercancía que las que son objeto de valoración, puesto que la descripción de las mercancías con las que se ha comparado se refiere a JUEGOS BRIKC. Todo esto nos lleva a concluir que de ninguna manera pudieron haber sido utilizados como mercancías similares para determinar el valor en aduana de las mercancías objeto de esta controversia. **6.2.7.-** Al haber procedido en la forma descrita en el acápite anterior, implica que la autoridad demandada incumplió con su obligación de motivar el acto administrativo, incumpliendo de esta manera con lo previsto en el Art. 76 numeral 7 literal l) de la Constitución que, como parte de las garantías básicas para asegurar el debido proceso, garantiza que “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...**”; en términos similares el Art. 81 del Código Tributario comina a que todos los actos sean debidamente motivados, con expresión de los fundamentos de hecho y de derecho cuando resuelvan peticiones, reclamos o recursos de los sujetos pasivos de la relación tributaria, o cuando absuelvan consultas sobre inteligencia o aplicación de la Ley, lo que a su vez se encuentra ratificado por los Arts. 103 numeral 2) y 133 Ibidem, 122 del Estatuto del Régimen Jurídico Administrativo de la Función Ejecutiva; y, por el Art. 31 de la Ley de Modernización del Estado del Estado, Privatizaciones y Prestación de Servicios Públicos Por Parte de la Iniciativa Privada; de esto se desprende que tanto por mandato constitucional como de las demás normas de menor jerarquía, en nuestro país se impuso el deber ineludible de motivar las resoluciones provenientes del poder público, de manera que la vulneración

de esta garantía acarrea la nulidad del acto. Cabe aclarar que motivación no es más que la justificación de las razones jurídicas que sirvieron de base para la resolución de un determinado conflicto, las mismas que deben ser coherentes con los antecedentes del caso que se juzga, puesto que como nos enseña Ignacio Colomer Hernández en su obra “La Motivación de las Sentencias: Sus Exigencias Constitucionales y Legales”, Edit. Tirant Lo Blanch, Valencia España 2003, pág. 44, “... son dos las finalidades que configuran la esencia de la actividad motivativa, de una parte el hecho de ser una justificación racional y fundada en Derecho de la decisión, de otra parte, el dato de contrastar o responder críticamente a las razones o alegaciones esgrimidas por cada parte”, criterio que es compartido por el Maestro Manuel Atienza en su obra “Curso de Argumentación Jurídica”, Madrid, Trotta, 2013, Pág. 136, donde señala: “Se entiende por motivación suficiente aquella justificación en la que cada afirmación está bien fundamentada en argumentos justificativos...”. En similar sentido se ha pronunciado el tratadista José Luis Castillo Alva en su obra “Proscripción de la Arbitrariedad y Motivación”, Editora y Librería Jurídica Grijley E.I.R.L, 2013, Pág. 92, cuando manifiesta que “Una motivación para que sea racional debe estar acompañada de buenas razones; dichas razones deben apoyarse en los hecho del caso, en la prueba pertinente y en el derecho vigente aplicable al caso (...). En pocas palabras, se necesita que la argumentación desplegada (las buenas razones) sea suficiente y resuelva de manera adecuada el problema planteado...”. Esto quiere decir que la motivación no puede estimarse cumplida con la simple transcripción de normas legales o con la mera explicación de por qué se adopta tal o cual decisión, sino debe ir precedida de una exposición de los argumentos jurídicos en los que se funda, justificando las razones por las que el hecho concreto que se juzga, se subsume en la norma en la que se sustenta la decisión, de tal manera que el interesado esté en condiciones de conocer las razones decisivas o el

fundamento de las resoluciones que le afectan[...] La Administración Aduanera al no haber justificado la aplicación del Tercer Método de Valoración conforme a las Normas de Valoración de la OMC y la CAN, implica que incumplió con su obligación de motivar sus actos en detrimento de lo señalado en el Art. 76 numeral 7 literal l) de la Constitución. **6.2.8.-** Finalmente, en virtud de que la Administración Aduanera pretende justificar la falta de revelación de los datos de la mercancías similares con las que ha comparado el valor de transacción de las mercancías objeto de la presente controversia, amparándose en una presunta confidencialidad de la información, vale la pena dejar sentado que si bien tanto el Acuerdo Relativo a la Aplicación del Artículo VII Del Acuerdo General Sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de 1994, como la Decisión 571 de la CAN establecen en sus Arts. 10 que “Toda información que por su naturaleza sea confidencial o que se suministre con carácter de tal a los efectos de la valoración en aduana será considerada como estrictamente confidencial por las autoridades pertinentes, que no la revelarán sin autorización expresa de la persona o del gobierno que haya suministrado dicha información, salvo en la medida en que pueda ser necesario revelarla en el contexto de un procedimiento judicial.”; sin embargo, el hecho de que la Administración Aduanera utilice en su propio beneficio, para justificar sus actuaciones al momento de valorar las mercancías de determinado importador, de ninguna manera atenta contra el principio de confidencialidad, puesto que por un lado no está revelando al público en general su información y por otro lado con ello se está cumpliendo con la obligación constitucional de motivar sus decisiones. Permitir que la Administración Aduanera determine el valor en aduana de las mercancías, sin revelar las mercancías similares y sus valores que sirvieron de comparables, generaría los siguientes efectos: a) Se estaría induciendo a que la Aduana en la fase administrativa, o bien incumpla con su obligación constitucional de motivar sus actos

administrativos, puesto que en el procedimiento administrativo para nada interviene la función judicial, o bien a que en todo reclamo administrativo tenga que acudir a la función judicial para solicitar que se ordene la revelación de la información de las mercancías con las que va a realizar la comparación para la aplicación de los métodos de valoración, lo que sin duda resultaría absurdo; b) En caso de que la Aduana no revele los comparables utilizados el Tribunal estaría obligado a resolver sin ningún tipo de prueba y en base a las meras afirmaciones de la Administración Aduanera, lo que sin duda constituiría un grave atentado contra la seguridad jurídica y el debido proceso, fundamentalmente la obligación de motivar los actos administrativos que garantizan los Arts. 82 y 76 numeral 7) literal l) de la constitución; c) Aún en el evento de que hubiera pública revelación de la información al exponer los comparables utilizados para la determinación del valor en Aduana, la Administración Aduanera no puede abstenerse de revelar las fuentes amparándose en la confidencialidad de la información prevista en los Arts. 10 tanto del Acuerdo Relativo a la Aplicación del Artículo VII Del Acuerdo General Sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de 1994, como de la Decisión 571 de la CAN, puesto que en este caso entrarían en colisión las normas de dichos convenios internacionales con el Art. 76 numeral 7) literal l) de la Constitución que obliga a motivar los actos administrativos bajo pena de nulidad, cuestión que se soluciona a través de la aplicación de la norma jerárquicamente superior que en este caso es la Constitución, toda vez que el Art. 425 de nuestra Carta Magna establece: "El orden jerárquico de aplicación de las normas será el siguiente: La Constitución; los tratados y convenios internacionales; las leyes orgánicas; las leyes ordinarias; las normas regionales y las ordenanzas distritales; los decretos y reglamentos; las ordenanzas; los acuerdos y las resoluciones; y los demás actos y decisiones de los poderes públicos.".- Como complemento a lo señalado vale resaltar que la Corte Constitucional en la Sentencia N°

367-16-SEP-CC, emitida el 15 de noviembre de 2016, ha declarado la vulneración del derecho constitucional al debido proceso en la sentencia emitida por la Corte Nacional dentro del Recurso de Casación N° 476-2015, refiriéndose a la cual en forma textual señala: "...se evidencia que se determina que la administración aduanera debió haber motivado el tercer método de valoración, a efectos de conocer la información que sirvió de fundamento para la comparación respectiva, y de esta forma evitar la emisión de una decisión arbitraria...", y más adelante enfatiza que en el hecho de que "... la Sala no efectúa una explicación respecto de los motivos por los cuales la información materia de este caso tenía la característica de confidencial a partir de lo señalado en la sentencia recurrida, es decir no determina si por su naturaleza, la información se adecua a los parámetros previstos en la normativa para adquirir esta condición...".[...] " (Doble resaltado me pertenece) . -----

4.4.- Control de legalidad en relación a las normas calificadas como infringidas: **4.4.1.-** Del texto transscrito en el numeral que antecede se evidencia que el Tribunal de instancia ha tomado en consideración, como **hecho cierto y probado**, que la autoridad demandada no justificó adecuadamente en su acto impugnado la aplicación del Tercer Método de Valoración conforme a las Normas de Valoración de la OMC y la CAN, sobre todo al tener en cuenta que las mercancías objeto de esta controversia eran de tres tipos: RADIO PARLANTES (algunos de los cuales son pequeños y otros con bluethooth, PSP (CONSOLA PARA VIDEO JUEGOS), y TIRAS O CINTAS LED SIN MARCA, conforme constan detalladas en la Determinación de Control Posterior N° JRP1-2016-0298-D001 (fs. 81), en tanto que las mercancías con las que se compararon, en el caso de los radios, eran radios con audífonos, según consta en la base de valor remitida por la Aduana (fs. 432 vta.), lo que no permitió saber si se trata

del mismo tipo y tamaño de radios. Por otra parte, la cantidad importada fue ostensiblemente más alta, puesto que las unidades comerciales con las que se compararon fueron de 10.200, mientras que los radio parlantes objeto del presente proceso no alcanzan ni a la mitad en la mayoría de casos, excepto los detallados en la Declaración N° 028-2014-10-00284863, que ascendieron a 11.740 unidades. En el caso de las TIRAS O CINTAS LED, las cantidades importadas ascendieron a: 5.800 en el caso de la Declaración Aduanera N° 028-2015-10-00060511, y 115.500 unidades en el caso de la Declaración N° 028-2015-10-00293769, en tanto que la cantidad de unidades comerciales con las que se compara ascendieron a 100 unidades. Finalmente, en el caso de los PSP o CONSOLAS PARA VIDEOJUEGOS ni siquiera existe certeza de que los comprables utilizados correspondan al mismo tipo de mercancía que las que son objeto de valoración, puesto que la descripción de las mercancías con las que se ha comparado se refiere a JUEGOS BRIKC; por tanto a criterio de los juzgadores de instancia, la administración tributaria incumplió con su obligación de motivar el acto administrativo, lo que provoca la nulidad del mismo. **4.4.2.-** En relación al cargo de **falta de aplicación de las normas consideradas como infringidas** señala el casacionista que de conformidad a los artículos que están siendo alegados como infringidos, el Servicio Nacional de Aduana del Ecuador no podría revelar el contenido de su base de valor como lo manifiesta la Sala en la sentencia, en razón de que su contenido e información es protegida y además únicamente mediante orden judicial, esta puede ser revelada, por cuanto dichas normas le brindan el carácter de información reservada. Señala que hay que considerar que cuando existan motivos para descartar el primer método de valoración “Valor de Transacción” como lo dispone el art. 17 de la Decisión 571 de la CAN, se procede a la aplicación de los métodos secundarios de valoración, utilizando la información de transacciones comerciales contenidas en la

Base de Datos del SENAE información que según la normativa nacional como el art. 225 del COPCI, así como la supranacional como el numeral 4 del art. 63 de la Resolución 1684 de la CAN (Anterior art. 62 de la Resolución 846 de la CAN), le brindan el carácter de **CONFIDENCIAL** a dicha información. Manifiesta que de conformidad con lo dispuesto en el numeral 2 del art. 63 de la Resolución 1684 de la CAN, la parte actora pudo solicitar al Tribunal Contencioso Tributario que ordene judicialmente que el SENAE revele dichos valores. Manifiesta que el art. 225 del COPCI, ley que regula la actividad aduanera en el Ecuador es claro respecto a la calidad de “**información protegida**” de los datos que reposan en la Base de Datos del SENAE y dicha calificación que le otorga la propia Ley no puede ser una arbitrariedad; dicha información es restringida por su naturaleza y por la utilidad que la misma reviste para efectos de realizar las acciones de control a las que está facultado el SENAE tanto por la legislación nacional, cuanto por normativa comunitaria, por lo que si la Sala de Instancia aplicando el principio de legalidad quería revisar si el acto que sirvió de antecedente a la resolución impugnada se encontraba debidamente motivado, esta debió aplicar la normativa señalada como infringida, ya que la misma debió haber sido aplicada al verificar la legalidad de la rectificación de tributos, antecedente de la resolución impugnada, sobre todo teniendo en cuenta que dichas normativas prohíben lo que la Sala pretende que el SENAE cumpla. Asevera que si bien es cierto que toda decisión judicial y administrativa debe contener los requisitos para su motivación para que todo sujeto pasivo pueda contradecir en lo que se crea afectado, no es menos cierto que en materia de valoración aduanera de conformidad con el art. 63 de la Resolución 1684 de la CAN, el sujeto pasivo debe solicitar mediante Orden Judicial la revelación de los refrendos utilizados para el respectivo ajuste de valor que fueron extraídos de la base de valor del SENAE, artículo que dejó de aplicar la Sala en su decisión. De

aquella forma el sujeto tendría la oportunidad de defenderse de ~~SECRETAR~~ conveniente, y el SENA no contradeciría normativa comunitaria alguna actuando de oficio, de ahí que es falso que las decisiones tomadas por la Administración Aduanera no cumplan con lo dispuesto en el art. 76, numeral 7, literal l) de la Constitución, en concordancia con el art. 81 del Código Tributario, es decir el acto administrativo impugnado señala claramente cuáles son las normas legales en la que se fundamenta la decisión tomada así como la pertinencia de la aplicación de las normas de derecho y métodos de valoración, en relación a los hechos sujetos a controversia. Señala que la Sala en la sentencia indica que: *“no existe ninguna constancia de cuál es el valor en aduana de las mercaderías similares con el que se ha comparado para la aplicación de este método”*; sin embargo con dicho argumento deja de aplicar lo dispuesto en las normas consideradas como infringidas que amparan la confidencialidad de la base de valor y que más bien limitan a la Administración Aduanera de no poder brindar o individualizar con fecha y número de refrendo que se extrajo para hacer el respectivo ajuste sin orden judicial, como requiere la Sala por ser información comercial por su naturaleza y por ende de carácter confidencial ya que de lo contrario el SENA estaría infringiendo lo dispuesto en la normas de la CAN así como del art. 225 del COPCI. Luego de citar algunas sentencias relacionadas a la confidencialidad de la información, solicita se case la sentencia. **4.4.3.-** Respecto a estas argumentaciones cabe precisar que la falta de aplicación de las normas denunciadas deben examinarse en función del hecho dado como cierto por el Tribunal de origen que llegó a la convicción material de que la autoridad demandada incumplió con su obligación de motivar el acto administrativo, al no haber justificado en su acto impugnado la aplicación del Tercer Método de Valoración conforme a las Normas de Valoración de la OMC y la CAN, y sobre todo al realizar serios cuestionamientos sobre las

características y cantidades de las mercaderías utilizadas como comparables, incumpliendo de esta manera con lo previsto en el art. 76 numeral 7 literal l) de la Constitución, por lo que es importante destacar que el contenido del art. 225 del Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones relacionado a las bases de datos, determina que las Administraciones Tributarias allí descritas pueden tener libre acceso sin restricción a las bases de datos de varias entidades públicas; a la vez que establece que los servidores públicos que no entreguen dicha información a las entidades tributarias habilitadas en esta disposición, serán sancionados con la destitución, disponiendo finalmente que el contenido de las bases de datos del Servicio Nacional de Aduana es **información protegida** que, “**su acceso no autorizado**” o la “**utilización indebida**” sobre dicha información, será sancionada conforme el Código Penal. Del examen jurídico, textual, económico y usual de esta disposición, que regula las atribuciones de las administraciones tributarias para la solicitud de información, así como la calificación de esta información como “protegida” para fines de “accesos no autorizados” así como de “utilización indebida”, se observa que su alcance está encaminado a limitar y prohibir la actuación de los administradores de las bases de datos, para fines distintos a los establecidos en el sistema de comercio exterior, por tanto el alcance de esta norma no guarda la debida pertinencia, con el hecho probado aseverado por los juzgadores de instancia, de que el acto impugnado carecía de motivación al no haber justificado fehacientemente la aplicación del tercer método de valoración. Por su parte el art. 63 de la Resolución N° 1684 referente a la “Actualización del Reglamento Comunitario de la Decisión 571- “Valor en Aduana de las Mercancías Importadas”, mantiene relación con la obligación de suministrar información, constriñendo a dos condiciones a cumplir para que la información sea considerada como confidencial, que a saber son: a) que sea información de la transacción

comercial y b) y que los valores se encuentren en proceso de ~~investigación o~~ estudio; evidentemente esta disposición debe ser interpretada con las otras disposiciones nacionales y comunitarias relacionadas con el establecimiento de la noción de mercaderías similares, así como las demás prerrogativas diseñadas para la aplicación del tercer método de valoración, empero de su contenido textual se colige que tampoco mantiene pertinencia alguna con la decisión material de instancia de que en el acto impugnado carece de la respectiva motivación, por la no justificación de la aplicación del tercer método de valoración aduanera. **4.4.4.-** En adición, conforme el planteamiento casacional del recurrente, amén de los hechos probados señalados *ut supra*, es imprescindible resaltar que *la ratio decidendi* del edicto recurrido, tuvo su fundamento jurídico en las siguientes disposiciones: art. 3.1 literal a del Acuerdo de Valoración del GATT, art. 38.1 del Reglamento de Valoración de la CAN, art. 15. 2 literal b del Acuerdo de Valoración de la OMC, art. 37. 2 (41.2) del Reglamento de Valoración de la CAN, arts. 76 numeral 7 literal l), 82 y 425 de la Constitución de la República, arts. 10, 17 y 25 de la Decisión 571 de la CAN, art. 37 del Reglamento de Valoración de la CAN, arts. 81, 103 numeral 2 y 133 del Código Tributario, art. 122 del Estatuto del Régimen Jurídico Administrativo de la Función Ejecutiva, art. 31 de la Ley de Modernización del Estado del Estado, Privatizaciones y Prestación de Servicios Públicos Por Parte de la Iniciativa Privada, y art. 10 Acuerdo Relativo a la Aplicación del Artículo VII Del Acuerdo General Sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de 1994; disposiciones que no fueron controvertidas ni acusadas directamente como infringidas por el recurrente en base a los cargos de indebida aplicación o errónea interpretación, lo que significaría en términos de control de legalidad que el recurrente estaría de acuerdo con la aplicación e interpretación que han realizado el Tribunal de instancia de dichas normas a lo largo de su edicto, por lo tanto la

pretensión de que se aplique las normas admitidas, adolecería de una proposición jurídica completa, a la vez que tornaría improbable su aplicación dadas las circunstancias materiales como jurídicas de la *ratio decidendi* de la sentencia recurrida. **4.4.5.-** Finalmente, es oportuno manifestar que mantengo el criterio de que la Administración Aduanera al ejercer su facultad de control posterior de tributos, debe enmarcar su actuación estrictamente en lo establecido, en la norma comunitaria, así como en la normativa nacional, a la vez que debe imprescindiblemente motivar sus actos, en función de lo dispuesto en el Art. 76, numeral 7, literal l), de la Constitución de la República, sobre todo al tratarse de la aplicación de los distintos métodos de valoración aduanera, sin que bajo ninguna circunstancia se menos cabe el derecho a la defensa de los administrados, en virtud de lo establecido en el Art. 76, numeral 7, literal a) que dice: *“Art. 76.- En todo proceso en el que se determinen derechos y obligaciones de cualquier orden, se asegurará el derecho al debido proceso que incluirá las siguientes garantías básicas: 7. El derecho de las personas a la defensa incluirá las siguientes garantías: [...] a) Nadie podrá ser privado del derecho a la defensa en ninguna etapa o grado del procedimiento.[...].”*. Para los propósitos antedichos debe motivarse en cada caso, sobre la aplicación de los métodos de valoración que la administración realiza en sus ejercicios determinativos, en mira a la ejecución de los procedimientos de control posterior para la rectificación de tributos; sobre todo identificando de manera clara en un acto motivado, la configuración de cada una de las variables que conforman cada método de valoración. En la especie al tratarse del método del valor de transacción de mercaderías similares, debería explicarse sobre la calificación de comparables de mercaderías que hayan sido vendidas para la exportación, o que hayan sido vendidas al mismo país de importación, o que hayan sido exportadas en el mismo momento que las mercaderías que se valoran, de conformidad

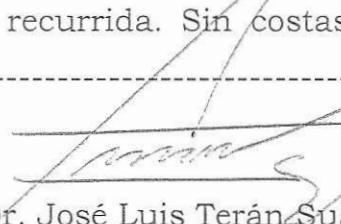
con el art. 3.1 literal a) del Acuerdo de Valoración de la GATT, (norma también aplicada en la *ratio decidendi* de la sentencia y del cual tampoco se alegó su infracción), o con el fin de demostrar si las mercancías son similares habría de considerarse y motivarse, entre otros factores, su calidad, su prestigio comercial o la existencia de una marca comercial; con el propósito de que el importador conozca oportunamente sobre la forma cómo se determinó la respectiva obligación tributaria. El adoptar este procedimiento no quiere decir que se revele información propia o personalísima de cada contribuyente o de sus transacciones comerciales, como por ejemplo la propiedad intelectual, pactos comerciales, o información que se encuentre en investigación, como puede ser la propia y actual información declarada por el importador y que está siendo sujeta a control posterior, y más aun tomando en cuenta el verdadero y auténtico alcance que las normas nacionales y supranacionales sobre comercio exterior otorgan, al tratamiento de la información de las bases de datos de la Administración Aduanera. El procedimiento de determinación de la Administración Tributaria reviste de singular complejidad y relevancia, que siempre debe procurar el debido proceso y la seguridad jurídica, para ello, sin desmerecer la facultad determinadora de la Administración Tributaria, esta debe cumplir los parámetros de la legalidad. La auditoría comprende: perfiles de riesgo para analizar la prefactibilidad o no de su ejecución, análisis y relevancia del caso, para lo cual cuenta con las distintas bases de datos, que provienen de diversas fuentes originarias, las cuales son reservadas y confidenciales; sin embargo, la Administración en sus procesos de determinación en particular, debe procurar motivar con información que sustente la forma cómo determina, su metodología y resultados en concreto; lo cual de ninguna manera implica entregar información confidencial de los contribuyentes, conforme se describió en líneas arriba. -----

V.- DECISIÓN

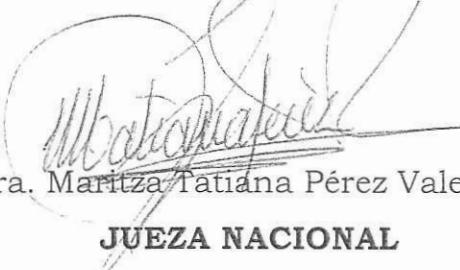
Por las consideraciones expuestas, en esta sentencia, la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional, **ADMINISTRANDO JUSTICIA, EN NOMBRE DEL PUEBLO SOBERANO DEL ECUADOR, Y POR AUTORIDAD DE LA CONSTITUCIÓN Y LAS LEYES DE LA REPÚBLICA**, expide la siguiente: -----

VI.- SENTENCIA

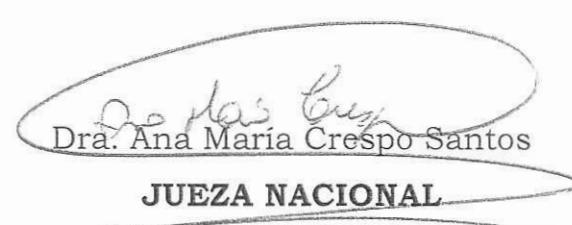
No se casa la sentencia recurrida. Sin costas. Notifíquese, devuélvase y publíquese. -----


Dr. José Luis Terán Suárez

JUEZ PRESIDENTE

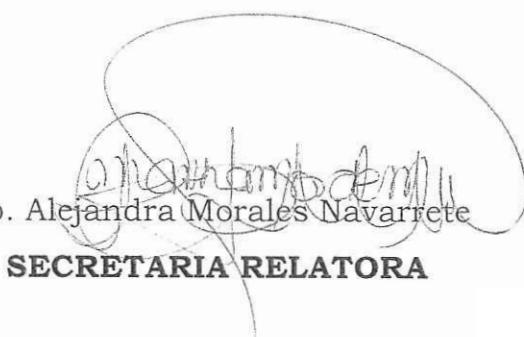

Dra. Maritza Tatiana Pérez Valencia

JUEZA NACIONAL


Dra. Ana María Crespo Santos

JUEZA NACIONAL

Certifico:


Ab. Alejandra Morales Navarrete

SECRETARIA RELATORA

En Quito, lunes siete de agosto del dos mil diecisiete, a partir de las dieciseis horas y tres minutos, mediante boletas judiciales notifiqué la SENTENCIA y VOTO SALVA CONDENACION/ JUSTICIA Sala de lo Contencioso Tributario SECRETARIA antecede a: YU FENG en el correo electrónico jx_munoz@hotmail.com 1742673668@qq.com. DIRECTOR GENERAL DEL SERVICIO NACIONAL DE ADUANA DEL ECUADOR en la casilla No. 1346 y correo electrónico 3198.direccion.general@aduana.gob.ec, parguel@aduana.gob.ec, citurralde@ymail.com, carlosytu18@gmail.com del Dr./Ab. ARGÜELLO PAREDES PAOLA ALEJANDRA. VERA FERRIN RAUL ISAIAS en el correo electrónico isaiasrvf@gmail.com. VERA FERRIN RAUL ISAIAS en el correo electrónico isaiasrvf@gmail.com. Certifico:

ABG. MARTHA ALEJANDRA MORALES NAVARRETE
SECRETARIA RELATORA

LIGIA.MEDIAVILLA

RAZÓN: Siento como tal que las treinta y tres (33) copias que anteceden son iguales a su original constantes en el Recurso de Casación No. 09501-2017-00040 (juicio impugnación No. 09501-2017-00040) seguido por YU FENG, en contra del DIRECTOR GENERAL DEL SERVICIO NACIONAL DE ADUANA DEL ECUADOR, mismas que las confiero debidamente certificadas. Quito, 14 de agosto de 2017. Certifico.-

Abg. Alejandra Morales Navarrete
SECRETARIA RELATORA



El Registro Oficial pone en conocimiento de las instituciones públicas, privadas y de la ciudadanía en general , su nuevo registro MARCA DE PRODUCTO.

Servicio Nacional de
Derechos Intelectuales

SENADI_2022_TI_2257

1 / 1

Direccion Nacional de Propiedad Industrial

En cumplimiento a lo dispuesto en la Resolución No. SENADI_2021_RS_13648 de 24 de noviembre de 2021, se procede a OTORGAR el título que acredita el registro MARCA DE PRODUCTO, trámite número SENADI-2020-63488, del 23 de abril de 2021

DENOMINACIÓN: REGISTRO OFICIAL ÓRGANO DE LA REPÚBLICA DEL ECUADOR + LOGOTIPO

PRODUCTOS O SERVICIOS QUE PROTEGE:

Publicaciones, publicaciones impresas, publicaciones periódicas, revistas [publicaciones periódicas]. Publicaciones, publicaciones impresas, publicaciones periódicas, revistas (publicaciones periódicas). Clase Internacional 16.

DESCRIPCIÓN: Igual a la etiqueta adjunta, con todas las reservas que sobre ella se hacen.

VENCIMIENTO: 24 de noviembre de 2031

TITULAR: CORTE CONSTITUCIONAL DEL ECUADOR

DOMICILIO: José Tamayo E10 25

REPRESENTANTE: Salgado Pesantes Luis Hernán Bolívar

REGISTRO OFICIAL
ÓRGANO DE LA REPÚBLICA DEL ECUADOR

Quito, 4 de marzo de 2022

Documento firmado electrónicamente

Judith Viviana Hidrobo Sabando
EXPERTA PRINCIPAL EN SIGNOS DISTINTIVOS

ACC

Firmado electrónicamente por:
JUDITH VIVIANA
HIDROBO SABANDO



Ing. Hugo Del Pozo Barrezueta
DIRECTOR

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

www регистрацией.гоб.ек

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.