



**CORTE NACIONAL DE JUSTICIA** 

**RESOLUCIONES:** 

SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO

R224-2018

### RESIDEOLOGO PHN -224-2018

Recurso de Casación No. 17751-2017-0114

# CORTE NACIONAL DE JUSTICIA DEL ECUADOR

### SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO

SENTENCIA DE MAYORÍA: Dr. José Luis Terán Suárez y Dr. Darío Velástegui Enríquez

PONENCIA: Dr. Darío Velástegui Enríquez

ACTOR: Sra. María de los Ángeles Bravo Monje en calidad de

representante legal de la compañía FUTURO CENTER

FUTCENTER S.A.

DEMANDADO: Econ. Pedro Xavier Cárdenas Moncayo, en calidad de Director

General del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador.

(RECURRENTE).

Quito, a justus 31 mags sel 111, les 1465.-

VISTOS: (17751-2017-0114)

### I. ANTECEDENTES:

1.1. El economista Pedro Xavier Cárdenas Moncayo, en calidad de Director General del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador, interpone recurso de casación contra la sentencia dictada por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario, con sede en el cantón Guayaquil, provincia del Guayas, el 3 de enero del 2017, las 11h41, dentro del juicio de impugnación No. 09502-2014-0052, deducido por la señora María de los Ángeles Bravo Monje, representante legal de la compañía FUTURO CENTER FUTCENTER S.A., en contra de la Resolución No. SENAE-DNJ-2014-0140-RE, de fecha 10 de abril de 2014; y, la Rectificación de Tributos No. DNI-DRI3-RECT-2013-0262 de fecha 27 de diciembre de 2013 emitidas por la Directora Nacional Jurídico Aduanero, en virtud de la delegación efectuada por el Director General del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador, fallo que en su parte relevante señala: "(...) declara con lugar la demanda presentada por la compañía FUTURO CENTER S.A. FUTCENTER. En consecuencia se deja sin valor jurídico alguno la Resolución No. SENAE-1

2014-0140-RE, emitida el 10 de abril del 2014 por la Directora Nacional Jurídico Aduanero del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador, así como la Rectificación de tributos No. DNI-DRI1-RECT-2013-0262. Una vez ejecutoriada esta sentencia, devuélvase el afianzamiento rendido en cumplimiento a lo señalado en el Art. 7 de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria con intereses. Sin costas ni honorarios que regular (...)".

- 1.2. La pretensión jurídica del economista Pedro Xavier Cárdenas Moncayo, en calidad de Director General del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador, es que: "(...) <u>CASE</u> la sentencia dictada con fecha 03 de enero del 2017, a las 11h41 y notificada el mismo día, dentro del <u>JUICIO de Impugnación No. 09502-2014-0052</u> propuesta por la señora <u>María de los Ángeles Bravo Monje</u>, por los derechos que representa en su calidad de Gerente General de la compañía importadora <u>FUTURO CENTER FUTCENTER S.A.</u>, en contra del <u>Director General de Servicio Nacional de Aduana el Ecuador (SENAE)</u>".
- 1.3. El recurso de casación fue admitido a trámite por el Tribunal Ad quem en auto de 26 de enero del 2017; las 11h18, ante la Sala de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, competente para conocer y resolver este recurso; y,

El 14 de junio de 2017, las 11h08, doctor Darío Velástegui Enríquez, en su calidad de Conjuez de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia a esa fecha, declaró la admisibilidad parcial del recurso de casación al amparo de la causal quinta del art. 3 de la Ley de Casación.

### II. JURISDICCION Y COMPETENCIA:

2.1. La Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia tiene competencia para conocer los recursos de casación según lo dispuesto en los artículos 184 de la Constitución de la República del Ecuador, numeral 1 de la segunda parte del artículo 185 del Código Orgánico de la Función Judicial y 1 de la Ley de Casación. Del acta de sorteo que consta a fojas 17 del expediente de casación, se ha radicado la competencia en el doctor Darío

Velástegui Enríquez, en su calidad de Juez Ponente; en la doctora Ana María Crespo Santos y en el doctor José Luis Terán Suárez en sus calidades de Jueces Nacionales de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, en virtud de las Resoluciones N° 0341-2014 de 17 de diciembre de 2014 y 009-2018 de 23 de enero del 2018 emitidas por el Pleno del Consejo de la Judicatura; y, Resoluciones N° 01-2018 de 26 de enero del 2018 y 02-2018 de 1 de febrero de 2018, expedidas por el Pleno de la Corte Nacional de Justicia, son competentes para conocer y resolver la presente causa.

### III. VALIDEZ

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

### IV. FUNDAMENTOS DEL RECURSO

- 4.1. El economista Pedro Xavier Cárdenas Moncayo, en calidad de Director General del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador, fundamenta su recurso de casación con base en la causal quinta del art. 3 de la Ley de Casación, cuyo yerro lo sustenta en el incumplimiento de los requisitos de la sentencia, esto es, que se ha incumplido con la estructura que debe contener la sentencia infringiendo de tal forma la garantía de la motivación y el cumplimiento de las normas contenidas en el art. 76, numerales 1 y 7, literal l) de la Constitución de la República del Ecuador; cuyo yerro lo sustenta de forma pormenorizada de la siguiente manera:
- **4.1.1.** El casacionista aduce que: "En el desarrollo de la fundamentación del presente recurso de casación, se ha puesto de relieve los flagrantes errores jurídicos de los que adolece la resolución impugnada, ya sea por su falta de aplicación de normas de derecho, como por la falta de aplicación de normas procesales, que se debió de aplicar al presente caso, derivándose así un fallo ilegítimo, que aunque dice

fundamentarse en una serie de motivos de derecho comparado, los mismos son errados viciándose así el fallo recurrido por falta de motivación."

Considera además, el recurrente que: "(...) la sentencia recurrida, que no examina con la debida profundidad y detenimiento los fundamentos jurídicos de la demanda, de las excepciones ni explica las razones por las cuales ha desestimado los argumentos expuestos especialmente por la parte demandada, lo cual determina que la sentencia carezca de la motivación que exige la Constitución y la Ley, simplemente se limita a indicar porque hubo falta de motivación por parte de la Administración Aduanera en emitir la rectificación de tributos y aplicar el sexto método de valoración de mercancías, sin realizar una debida motivación e indicar los argumentos fácticos por lo que la Sala considera que el Sexto método de valoración no debe ser aplicado y en su efecto aplicarse el primer método de valoración sin tomar en consideración que el hoy actor de la presente causa, nunca demostró con la documentación exigida para el caso, el precio realmente pagado por las mercancías importadas."

La Administración Aduanera expresa: "(...) En el presente caso, la Sala que emite la sentencia recurrida, atribuye a la Administración Aduanera una supuesta falta de Motivación, Y SON ELLOS los que emiten una sentencia carente de la misma, puesto que basan su decisión en un argumento totalmente errado deduciendo supuestamente que la administración aduanera ha comparado las declaraciones con importaciones propias del actor CUANDO NO FUE ASÍ, ha interpretado mal el texto de la Rectificación de Tributos puesto que el mismo habla de información encontrada en el SICE y que dichas declaraciones supuestamente comparadas en realidad fueron EXCLUIDAS más no comparadas."

Finalmente, concluye manifestando que: "Siendo que la motivación requiere de un análisis que explique y revele a las partes el porqué de la decisión judicial, y que conlleva de igual forma una argumentación que se sustente tanto en la norma como en los hechos acontecidos de forma congruente y lógica. Para lo cual es menester referirnos a los artículos 273 del Código Tributario y 276 del Código de Procedimiento Civil que establecen que en las sentencias se decidirán con claridad los puntos que fueron materia de la resolución y que se deberá expresar el asunto que va a decidirse

y los fundamentos o motivos de la decisión".

4.2. La compañía FUTURO CENTER FUTCENTER S.A., en su escrito de 21 de junio de 2017, las 11h25; da contestación al auto de admisión del recurso de casación en los siguientes términos: "(...) no se dice dónde están las omisiones en la estructura de la sentencia. Recordemos que una sentencia se encuentra debidamente estructurada cuando contiene las partes expositiva, considerativa y decisoria con la debida coherencia y congruencia." Con base en este argumento transcribe partes del fallo, que a su criterio corresponden a: lo expositivo, considerativo y resolutivo; afirmando con ello que: "(...) no hay omisión de ningún requisito en la estructuración de la sentencia". Respecto de que la sentencia carece de motivación, establece que: "(...) motivación es argumentación llena de razones y lógica, subsumiendo los hechos a las normas jurídicas pertinentes, eso tiene la sentencia enunciada. a lo largo de sus considerandos **SEXTO, SÉPTIMO Y OCTAVO**; de manera que se encuentra claramente motivada". Finalmente se refiere a la incongruencia del fallo determinado que: "(...) nada se dice en la demanda de casación; pues la sentencia no es contradictoria pues por el contrario contiene mucha lógica".

### V. PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA JURIDICO

5.1. La Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, examinará si la sentencia recurrida por el economista Pedro Xavier Cárdenas Moncayo, en calidad de Director General del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador, se enmarca dentro de la causal y cargo propuesto:

CAUSAL QUINTA: El recurrente considera que en el fallo emitido por el Tribunal *A quo*, incurre en la causal quinta del art. 3 de la Ley de Casación, por el siguiente cargo: Cuando la sentencia o auto no contuviere los requisitos exigidos por la Ley, al considerar el recurrente ha incurrido en el vicio de falta de motivación, contenido en el art. 76, numerales 1 y 7, literal l) de la Constitución de la República del Ecuador.

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

**6.1.-** La casación desde la concepción doctrinaria se ha enmarcado en un campo aplicativo de naturaleza jurídica extraordinaria, formal y de alta técnica jurídica, autores como: Hernando Devis Echandía, al referirse al recurso de casación han manifestado que "Se trata de un recurso extraordinario, razón por la cual está limitado a los casos en que la importancia del litigio por su valor o su naturaleza lo justifica. Por él se enjuicia la sentencia del tribunal, que es su objeto, sin que implique una revisión del juicio." (Hernando Devis Echandía, "Nociones Generales de Derecho Procesal Civil" pág. 797); así mismo, Jaime Guasp señala que: "La casación se concibe como un recurso donde se platean estrictamente cuestiones de derecho, y no cuestiones de hecho, es decir, que se trata de un proceso de impugnación destinado a rescindir un fallo judicial por razones estrictamente jurídicas, y no por razones fácticas, por lo que quedarían fuera de la casación todas aquellas motivaciones que pretendieran la eliminación, sustitución del fallo impugnado a base de su desajuste con los hechos. La casación se perfila así como una figura de significado netamente jurídico, porque solo las cuestiones jurídicas tendrían acceso a ella, lo cual limitaría, extraordinariamente y significativamente, su concepto." (Juan Lovato Vargas citando a Jaime Guasp en, Programa Analítico del Derecho Procesal, Quito: Corporación Editorial Nacional, Universidad Andina Simón Bolívar, 2002, 148), Luis Armando Tolosa Villabona en su obra Teoría y Técnica de la Casación, señala que: "El recurso de casación es extraordinario, discrecional, reglado y taxativo. Pretende quebrar, anular y romper una sentencia o auto, violatorios de la ley sustancial (errores in iudicando) o de la ley procesal (errores in procedendo) (pág. 13). De la Rúa señala que: "la casación es un verdadero y propio medio de impugnación, un recurso acordado a las partes en el proceso, bajo ciertas condiciones, para pedir y obtener el reexamen de las sentencias desde el punto de vista de su corrección jurídica" (De la Rúa, Fernando. El recurso de casación en el derecho positivo argentino, Editorial V. P. de Zavalla, Buenos Aires, 1986, pág. 50). Criterios doctrinarios que reafirman la concepción inicialmente expuesta y que se constituye en el lineamiento establecido por la Corte Nacional de Justicia .Siendo por tanto, los objetivos principales de este recurso por un lado la

protección del ordenamiento jurídico imperante bajo las premisas de la correcta interpretación y aplicación de las normas de derecho sustanciales como procesales dentro de la sentencia o auto del inferior, es decir en sentido estricto el control de legalidad sobre las decisiones judiciales y por otro lado la función uniformadora de la jurisprudencia.

**6.1.1.** Iniciando el análisis del problema jurídico planteado, con sustento en la causal quinta del art. 3 de la Ley de Casación que procede "Cuando la sentencia o auto no contuvieren los requisitos exigidos por la Ley o en su parte dispositiva se adoptan decisiones contradictorias o incompatibles." De ahí que, esta causal puede configurarse de tres formas: **a)** Por defectos en la estructura del fallo que se dan por falta de requisitos exigidos por la Ley para la sentencia o auto (motivación); **b)** por incompatibilidad en la parte dispositiva del fallo; y, **c)** en cuanto se adopta resoluciones contradictorias o incompatibles.

Bajo el argumento de falta de motivación, La Administración Aduanera requiere el análisis del art. 76 numerales 1 y 7 literal l) de la Constitución de la República al acusar que la sentencia dictada el 3 de enero de 2017, las 11h41 por el Tribunal Ad quem no haber realizado una debida motivación, obviando indicar los argumentos fácticos, por los que, considera que el sexto método de valoración de mercancías no debió ser aplicado y en su efecto aplicarse el primer método de valoración de mercancías, sin tomar en consideración que el hoy actor de la presente causa, nunca demostró con la documentación exigida para el caso.

6.1.2. En este contexto corresponde verificar lo expuesto por el recurrente respecto de la falta de motivación en la que incurriere el Tribunal Ad quem, en cuanto, a la transgredido lo dispuesto en la Constitución de la República, en el artículo 76 numerales 1 y 7 literal l), dispone que: "(...) En todo proceso en el que se determinen derechos y obligaciones de cualquier orden, se asegurará el derecho al debido proceso que incluirá las siguientes garantías básicas: 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: l) Las resoluciones de los poderes públicos deberán ser

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

Norma que dispone que, para que la decisión emitida por un juzgador sea válida, debe ser expuesta de forma clara, completa, legítima y lógica, esto es, que exista concatenación entre las normas, los hechos y los razonamientos que conduzcan a una decisión concreta, que resuelva la problemática planteada en la litis, en virtud del derecho a la tutela judicial efectiva, el derecho a la defensa de las partes a obtener una respuesta efectiva y pertinente a la problemática expuesta ante el juzgador y en cumplimiento de las normas previas, claras y públicas.

6.1.3. Con estas consideraciones, esta Sala analiza la supuesta falta de requisitos exigidos por la Ley, en la que acusa el recurrente ha incurrido el fallo cuestionado, tal y como lo menciona el recurrente en el libelo del recurso de casación, en los arts. 274, 275 y 276 del Código de Procedimiento Civil, es deber de los juzgadores decidir con claridad los puntos materia de la controversia fundándose en la ley y en los méritos del proceso; expresando los fundamentos o motivos de decisión, bajo estos lineamientos normativos la Corte Suprema de Justicia en fallo publicado en el Registro Oficial No. 137 de 25 de Agosto de 1997, reconoce como partes de la sentencia: 1) Expositiva, que contienen la individualización de las partes y el asunto controvertido; 2) Considerativa, que consagra los fundamentos de hecho y de derecho en que se apoye al fallo referencia a las disposiciones legales pertinentes; y, 3) Resolutiva, que contienen la decisión del asunto controvertido.

En este mismo sentido el doctrinario Osvaldo Gonzaini, refiriéndose a las partes integrantes de la sentencia ha manifestado que"(...) se integru con estus tres parcelas: Los resultandos, resumen de la exposición de los hechos en conflicto y los sujetos de cada pretensión y resistencia. Aquí, debe quedar bien delineado el contorno

del objeto y causa, así como el tipo y alcance de la posición deducida. Los considerandos, son la esencia misma de este acto. La motivación debe trasuntar una evaluación objetiva de los hechos, y una correcta aplicación del derecho. En este quehacer basta que medie un análisis integral de las alegaciones y pruebas conducentes, sin que sea necesario referirse en detalle, a cada uno de los elementos evaluados, sino que simplemente se impone la selección de aquellos que pueden ser más eficaces para formar la convicción judicial.

El sometimiento del fallo a los puntos propuestos por las partes, no limita la calificación jurídica en virtud del principio iura novit curia, ni cancela la posibilidad de establecer deducciones propias basadas en presunciones o en la misma conducta de las partes en el proceso". (Gozaini, Osvaldo: "Teoría General del Derecho Procesal", (Buenos Aires: EDIAR, 1996), 253.)

Bajo estos lineamientos, esta Sala de Casación procede a identificar las partes de la sentencia en el contenido del fallo in examine:

Estableciendo la parte expositiva de la sentencia impugnada, que corresponde a la identificación de las partes procesales y la determinación de la controversia; lo que se encuentra detallado en la parte inicial del fallo cuestionado, en el que se ha individualizado a la señora María de los Ángeles Bravo Monje en calidad de representante de la compañía Futuro Center Futcenter S.A. como parte actora y como demandado al Director General del Servicio Nacional de Aduanas del Ecuador (SENAE), transcribiendo el contenido de la demanda y de las excepciones propuestas; se determina el motivo de la controversia en el considerando cuarto de la sentencia impugnada misma que consiste en:"(...) El Tribunal considera, que el objeto de la controversia está en establecer la legitimidad de la Resolución No. SENAE-DNJ-2014-0140-RE, suscrita el 10 de Abril de 2014, dictada dentro del Reclamo Administrativo de impugnación 020-2014, por la Abogada Bella Denisse Rendón Vergara, en su calidad de Directora Nacional Jurídico Aduanero del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador (SENAE), la misma que declara sin lugar dicho reclamo y por ende se ratifica la validez de la Rectificación de Tributos No. DNI-DRII-2013-0262, de fecha 27 de Diciembre de 2013, en donde la administración realizó el aumento de valor de las importaciones realizadas por el actor y que se encuentran detalladas en el acto administrativo, al descartar el primer método y aplicar el sexto método de valoración, lo que significó la reliquidación de los tributos por la suma de \$33.866,53, más un recargo del 20% sobre los tributos rectificados, lo que equivale a \$6,773.31; dando un total de \$40,639.84 como valor total de la rectificación de tributos en referencia."

Con base en lo antes expuesto se procede a establecer la parte considerativa de la antes mencionada sentencia; para lo que, es preciso tener en cuenta que este requisito consiste en determinar los fundamentos de hecho y derecho en que se apoye el fallo haciendo referencia a las disposiciones legales y a los elementos de prueba pertinentes, habiéndola identificado a partir del considerando quinto que establece el análisis de la "caducidad de la facultad determinadora", teniendo como insumos las 16 declaraciones aduaneras, correspondientes a los refrendos Nos. 028-2008-10-091975, 028-2008-10-006071, 028-2008-10-102174, 028-2008-10-102188, 028-2008-10-054268, 028-2008-10-008270, 028-2008-10-105238, 028-2008-10-104943, 028-2008-10-045525, 028-2008-10-075856, 028-2008-10-110441, 028-2010-031517, 028-2008-10-017605, 028-2008-10-011265, 028-2008-10-112483, 028-2008-10-072156; las que han sido objeto de rectificación de tributos, cuyos pago de los tributos de comercio exterior se registran de enero a diciembre del 2008. Con estos antecedentes, el economista Max Aguirre Narváez, Director Regional de Intervención 1 de la Dirección Nacional de Intervención del Servicio Nacional del Ecuador, expide la Rectificación Tributaria No. DNI-DRII-RECT-2013-0262 de 27 de diciembre de 2013, con base en las disposiciones del Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones, en adelante COPCI y su Reglamento.

En el considerando 5.2. del fallo impugnado el Tribunal Ad quem, enfatiza el contenido de los arts. 144 y 145 del Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones (COPCI), que faculta a la Administración Aduanera, realizar control posterior de las declaraciones aduaneras presentadas por el importador en el plazo de cinco años, desde la fecha en la que se realizó el pago de tributos

al comercio exterior, en cuyo caso se emitirá la respectiva rectificación tributaria.

El Tribunal Ad quem, con el objeto de dar respuesta a la pretensión de la demanda propuesta por la actora que consistió en la caducidad de la facultad determinadora de la administración aduanera, en el considerando, 5.3. de la sentencia cuestionada, establece como problemática a resolver la aplicación del art. 53 de la Ley Orgánica de Aduanas, vigente a la fecha del pago del tributo; fijando como plazo 3 años para efectuar la correspondiente verificación; mientras que, el art. 145 del Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones (COPCI) vigente a la fecha de notificación del control posterior, esto es, 14 de enero de 2013; concede a la administración tributaria el plazo de 5 años para realizar la antes mencionada verificación tributaria. De ahí que, en el considerando 5.4. el Tribunal de Instancia establece como posibilidad, la aplicación de la Ley Orgánica de Aduanas, misma que no operaría puesto que la caducidad se hubiere producido antes de la notificación de la rectificación, teniendo en cuenta las fechas de pago; mientras que, si la norma aplicable fuese el Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones (COPCI), establecería como consecuencia la interrupción de la caducidad de las declaraciones.

Mientras que, en el considerando 5.5. del fallo cuestionado implica a la prescripción como parte del cuestionamiento a dilucidar, para lo que procede a conceptualizarlo, según lo dispone el art. 7 numeral 21 del Código Civil; incorpora al principio de irretroactividad de la ley, establecido en el numeral 6 del artículo en mención; con el objetivo de establecer han transcurrido más de tres años desde la fecha en que se realizó el pago de tributos; puesto que la vigencia del Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones (COPCI), es de 29 de diciembre de 2010.

En el considerando 5.6. el Tribunal de Instancia, señala doctrina para el desarrollo del principio de irretroactividad de la ley, fundamentándolo en lo

expuesto por doctrinarios como Juan Larrea Holguín y Duvergier. En tanto que en el considerando 5.7 el mismo Tribunal procede a realizar el siguiente cuestionamiento, mediante el cual se resuelve la problemática planteada, tales como: ¿A la fecha de la publicación de la nueva ley (COPCI) ya estaba extinguido el derecho de la administración a determinar?, cuya respuesta es no puesto que "(...) el COPCI fue publicado el 29 de diciembre de 2010, habían transcurrido menos de 3 años que señala el Art. 53 de la Ley Orgánica de Aduanas. Si el día que entró en vigencia el COPCI hubiera la administración notificado la determinación, el contribuyente no habría podido alegar caducidad. Si el contribuyente no podía alegar caducidad al inicio de vigencia de la nueva ley, es porque el contribuyente no tenia una situación jurídica consolidada, o dicho de otra manera no se había extinguido la facultad de administración para determinar. Como consecuencia de ello, la administración podía efectuar determinaciones en función de los plazos señalados en la nueva Ley, lo que en efecto ocurrió, como quedó indicado en este considerando: por lo que no ha operado la caducidad." (Énfasis añadido)

En el considerando 5.8. del fallo in examine, el Tribunal Ad quem, teniendo en cuenta lo expuesto por el doctrinario Héctor Villegas, que conceptualiza a la prescripción, para establecer distinciones entre caducidad y prescripción, desde la conceptos expuestos por Carlos Guiliani Fonruge; y Rossana Morales; bajo dichos presupuestos establecen los Juzgadores de Instancia, porque no es aplicable la Ley Orgánica de Aduanas, bajo en el siguiente argumento: "No cabe en consecuencia aplicación alguna de la Ley Orgánica de Aduanas que dejó de tener efecto a la fecha de emisión y notificación de la rectificación de tributos. En vista de que la rectificación de tributos está siendo cuestionada a través de esta impugnación judicial, está suspendido su cobro y como consecuencia también suspendido también el plazo de prescripción, razón por la cual no está prescrita la acción de cobro que posee la administración aduanera para ejercer su facultad recaudadora, desestimándose por tanto el argumento de la compañía accionante." Lo que, es debidamente argumentado en el considerando 5.9 de la antes mencionada sentencia al establecer que no hay caducidad ni prescripción que declara en el

proceso.

Los juzgadores de instancia, en el considerando 6.1. reproducen lo expuesto por la Administración Aduanera, en uso de su facultad determinadora, al establecer que: "(...) la accionante en el proceso de control no entregó la información relacionada con todos los documentos de importación, bancarios y contables que justifiquen el pago de las mercancías nacionalizadas en dichos refrendos ; de manera especial, la autoridad aduanera señala que al importador le faltó entregar la siguiente documentación: - copia del estado de cuenta bancario, de todo el periodo requerido: junio de 2007 a junio 2009; - copia del libro mayor de todo el período requerido: junio de 2007 a junio 2009 de las cuentas, - Caja/ bancos, compras, importaciones en tránsito, proveedores extranjeros y cuentas por pagar; - copia del registro de inventarios (kardex) y - copia de los gastos de importación y costos incurridos en la nacionalización. La administración aduanera señala que tomó como referencia la información de la base de valor del SENAE y del Sistema Interactivo de Comercio Exterior SICE (...)"; en el mismo orden ideas procede a establecer la conclusión consistente en: "Por la ausencia de la documentación antes anotada, la autoridad demandada descarta el primer método de valoración de los refrendos materia del control posterior y en su lugar señala que existen en la base de valor mercancías similares a las importadas, pero no en el tiempo y cantidades semejantes a las del caso en análisis, por lo que termina aplicando el sexto método de valoración: Último Recurso con flexibilidad razonable Tercer método: valor de transacción de mercancías similares."

En tanto en el considerando 6.2. el Tribunal de Instancia indica que no se desprende del proceso que el demandado en el proceso de control posterior haya concedido un plazo para justificar las supuestas dudas de la Administración Aduanera, en cumplimiento a lo dispuesto en el art. 51 del Reglamento Comunitario de la Decisión 571 contenido en la Resolución 846. Es evidente que, el Tribunal Ad quem tuvo en cuenta el procedimiento administrativo, mismo que consta de autos, según lo establece en el numeral 6.3, en el que se establecen las evidencias aportadas por la parte actora, entre las cuales se encuentra la declaración aduanera rectificada, el actora ha presentado las facturas comerciales de estos despachos aduaneros con los soportes del pago, la nota de pedido, aplicación de seguro, comprobantes de giro al exterior, comprobantes de gastos e importación y costos, copia del kardex, de los

comprobantes y libros del diario. Base sobre la que en el considerando 6.4. expone los motivos sobre los que se fundamenta la Administración Aduanera para emitir la Rectificación Tributaria No. DNI-DRII-RECT-2013-0262, cuya conclusión la destaca en los siguientes términos que "(...) las dudas generadas en el control posterior por falta de información, motivo por el cual se emitió la rectificación de tributos (...) no han sido disipadas en esta instancia (reclamo administrativo) (...)."

Lo antes expuesto tiene su fundamentación jurídica en constantes en los arts. 102, 103 y 104 del Reglamento al Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones, que establecen el procedimiento del control posterior atribuido al Servicio Nacional de Aduana del Ecuador, el mismo que deberá ser realizado dentro de 5 años a partir del pago de los tributos al comercio exterior, mediante la verificación de las declaraciones aduaneras, así como toda información que posea cualquier persona natural o jurídica que guarde relación con mercancías importadas. Este proceso se origina con la notificación de inicio de control posterior, que conforme lo establece el COPCI, se genera y notifica a través del sistema informático aduanero Ecuapass, proceso que debe concluir en un plazo máximo de un año, contado a partir de dicha notificación electrónica, que culmina en el caso de dudas generadas con la rectificación de tributos.

Continuando con el estudio del fallo impugnado, se establece que en el considerando 7.1. el Tribunal Ad quem, transcribe normas procesales pertinentes para la resolución de la litis; tales como los siguientes artículos: 17 de la Decisión No. 571 de la Comunidad Andina, que trata respecto de los motivos sobre los cuales la administración de Aduana puede dudar respecto de la veracidad o exactitud del valor declarado; esta misma Sala ya se ha pronunciado mediante sentencia en el proceso 01501-2016-113, aseverando que la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia: "dio la razón sobre este mismo punto", afirmando que "no se puede emitir un acto de determinación mediante un acto de simple administración", cabe señalar que, en la sentencia en referencia resolvió lo siguiente: "el hecho de que la Administración Aduanera no ha comunicado al contribuyente los motivos que hacen

dudar de la veracidad y exactitud de los datos o documentos presentados", de ahí la obligatoriedad de la Administración Tributaria de emitir un requerimiento mediante el cual se expliquen los motivos por los cuales requiere la documentación que soporte la transacción realizada por la compañía actora con la correspondiente declaración tributaria.

En forma concordante el Tribunal enuncia al art. 51 de la Resolución No. 846 que contiene el Reglamento a la Decisión No. 571 de la Comunidad Andina, que faculta a las Administraciones Aduaneras la verificación y comprobación del valor declarado en caso de duda respecto de la veracidad, exactitud, integridad de los elementos que configuren en dicha declaración; para en el luego aplicarlo al caso en análisis, bajo los siguientes fundamentos: "En el presente caso, la administración aduanera dudó de los documentos presentados pro el actor por lo tanto debió ceñirse al procedimiento señalado en este literal c) del art. 51 y haberle notificado al importador estas dudas, para que en un plazo razonable las haya justificado, antes de que tome la decisión definitiva de haber expedido la rectificación de tributos No. DNI-DRII-RECT-2013-0262", lo que le ha permitido adoptar la siguiente conclusión, que la Administración Tributaria al expedir la antes mencionada Rectificación de Tributos, ha "(...) violado el procedimiento para la verificación y comprobación del valor declarado establecido por la Comunidad Andina en el literal c) del numeral 51 del Reglamento 846 a la Decisión 571".

En el considerando 7.2 centra su análisis en el sexto método de valoración de las mercancías para lo que debe observarse el contenido de los arts. 44 y 45 de la Resolución No. 846 que determinan el procedimiento para la aplicación del sexto método de valoración de las mercancías y sus prohibiciones respectivamente; respecto del enunciado art. 44, para la valoración de las mercancías según lo dispone el art. 7 del Acuerdo sobre la Valoración de la OMC y su nota interpretativa No. 2, norma que de igual manera dispone que los valores determinados mediante este método se basarán en mayor medida en los métodos de valoración de las mercancías del 1 al 5; y en caso de no poder determinar dichos valores con estos métodos se aplicará en los numerales del 1 a 5 del art. 3 de la Decisión 571, desarrollados en los capítulos I y II del presente

Título denominado método de "Último Recurso", el cual se aplica de dos formas: a) Flexibilidad razonable, que consiste en determinar el valor en aduanas flexibilizando los métodos contenidos en el art. 3 de la Decisión 571 de la Comunidad Andina, hasta encontrar el que permita determinar el valor en aduana, estableciendo para el efecto períodos superiores de tiempo de 180 días pero no más de 365 días. No podrá emplearse de forma flexible aquellos preceptos que le dan fundamento al Método de Valor de Transacción y cuyo incumplimiento motivo su rechazo en dicho momento. Tampoco podrá interpretarse de forma flexible la consideración de mercancías que no eran idénticas o similares a la importada y que en su oportunidad la aplicación del segundo y tercer método de valoración. En aplicación al método deductivo no podrán tomarse con flexibilidad las ventas entre partes vinculadas. b) Criterios Razonables, que proceden cuanto no ha sido posible efectuar la valoración de mercancías, aún aplicando con flexibilidad los cinco primeros métodos de Acuerdo sobre Valoración de la OMC, cuyo fundamento son las disposiciones contenidas en el art. VII del GATT de 1994; en lo que respecta al antes mencionado art. 45 se establecieron las prohibiciones en cuanto a la valoración de las mercancías importadas a pesar de tener la posibilidad de la flexibilidad razonable y los criterios razonables; lo que ha sido aplicado al caso in examine, pues en el considerando 7.3 se establece que: "(...) Revisada minuciosamente la Rectificación de tributos No. DNI-DRII-RECT-2013-0262, el Tribunal observa que la administración aduanera al realizar la valoración, aplicando el sexto método con flexibilidad razonable en el tercer método de valoración, menciona que el criterio de flexibilidad lo aplicó sobre el periodo de tiempo del análisis de importaciones de mercancías similares; y que con una revisión de la base de valor como en el SICE "... encontrando un ajuste de precios en los informes de aforo de los refrendos Nos. 028-2008-10-008270 y 028-2008-10-105238, por lo tanto se procede a hacer la rectificación a los refrendos Nos. (...)", lo expuesto ha servido de sustento para que, el Tribunal de Instancia concluya que: "(...) Es decir, que ante la falta de mayor detalle sobre la flexibilidad realizada en el texto de la rectificación tributaria, el Tribunal podría concluir que la autoridad aduanera simplemente comparó las declaraciones rectificadas con las dos que se mencionan en el texto subrayado y que son del propio importador, realizando el ajuste de valor que se detalla en la parte final de la rectificación; pero olvidó motivar adecuadamente el comparativo realizado para justificar la valoración aplicada, lo cual resta objetividad al procedimiento realizado sobre el que este Tribunal debe enfatizar que estos valores se convierten en apreciaciones subjetivas, que ocasionan que el Sexto método de valoración con flexibilidad en el tercer método y los ajustes realizados al valor de las mercancías carezcan de motivación."

En el considerando octavo el Tribunal Ad quem establece como medios probatorios idóneos aportados por la parte actora las declaraciones aduaneras, los pagos de las mercacías a través de las transferencias bancarias, los registros estados de cuenta, las notas de pedido, aplicación de seguros, contables. comprobantes de giros al exterior, comprobantes de gastos de importación y costos, copias del kardex de lo los comprobantes de transacción y el libro diario, con los que considera que "el valor de transacción de mercancías importadas está plenamente justificado al constar en autos varios documentos que soportan el pago de las declaraciones aduaneras inmersas en la rectificación de tributos, ya que no solamente constan las facturas comerciales que constituyen ante la aduana el soporte que acredite el valor de transacción comercial para la importación o exportación de las mercancías, al tenor de lo prescrito en el literal b) del Art. 73 del Reglamento al Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones publicado en el Suplemento Registro Oficial No. 452 del 19 de mayo de 2011, en concordancia con el Art. 110 del Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones." Por lo que, concluye que "(...) no podía pasar al segundo método, menos aún llegar al sexto método de valoración (...)", criterio respaldado con jurisprudencia constante en fallos de triple reiteración emitidos por la Sala Especializada de lo Fiscal de la Ex Corte Suprema de Justicia y Sala Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, el art. 425 de la Constitución de la República y los arts. 3, 4, 13,17 de la Decisión 571 de la Comunidad Andina, en concordancia con el art. 51 de la Resolución 846 del Reglamento Comunitario a la Decisión 571; llegando a determinar como la razón de su decisión que "(...) la aplicación del sexto método de valoración con flexibilidad en el tercer método, no ha sido debidamente motivado por lo que dicho proceso carece de valor y no puede ser aceptado como adecuado y aplicable al caso en referencia". Consideraciones que son compartidas por esta Sala de Casación, puesto que los argumentos expuestos se enmarcan en la resolución del conflicto planteado desde la pretensión de la demanda y las correspondientes excepciones, demostrando una génesis lógica que conjuga la parte expositiva con la considerativa del fallo in examine, reflejando el trabajo intelectual realizado por el Tribunal Ad quem, puesto que la Administración Aduanera debió justificar el descarte de los métodos de valoración de las mercancías para finalmente establecer que el método a aplicar en el control posterior iniciado a la compañía Futuro Center FUTCENTER S.A. respecto de las declaraciones efectuadas, rectificación de tributos y resolución emitida por la autoridad aduanera, era el sexto; no obstante al no hacerlo, justifica plenamente la decisión adoptada por el antes mencionado Tribunal.

Finalmente, en el considerando noveno del fallo impugnado consta la parte **resolutiva** que dispone: "deja sin valor jurídico alguno la Resolución No. SENAE-DNJ-2014-0140-RE, emitida el 10 de Abril de 2014 por la Directora Nacional Jurídico Aduanero del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador, así como la Rectificación de tributos No. DNI-DRI1-RECT-2013-0262. Una vez ejecutoriada esta sentencia, devuélvase el afianzamiento rendido en cumplimiento a lo señalado en el Art. 7 de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria con intereses."

De tal forma que, la sentencia recurrida cumple con la estructura, y con cada una de las partes de conformidad al análisis expuesto, razón para la que no se ha configurado el vicio alegado de falta de motivación al amparo de la causal quinta del art. 3 de la Ley de Casación alegada por el recurrente.

### DECISIÓN:

Por las consideraciones expuestas, la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, ADMINISTRANDO JUSTICIA EN NOMBRE DEL PUEBLO SOBERANO DEL ECUADOR, POR AUTORIDAD DE LA CONSTITUCIÓN Y LEYES DE LA REPÚBLICA, Resuelve: No casar la sentencia dictada el 3 de enero del 2017, las 11h41, emitida por la Segunda Sala del Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario No. 2 con sede en la ciudad de Guayaquil. Actúe la doctora Ivonne Marlene Guamaní León, en calidad de secretaria relatora encargada de la Sala Especializada de lo

Contencioso Tributario, en virtud del oficio No. 011-PSCT-CNJ-18 de 17 de mayo de 2018 suscrito por la presidenta de la Sala, Dra. Ana María Crespo Santos.- Notifíquese, Publíquese y Devuélvase.-

Dra. Ana María Crespo Santos

JUEZA NACIONAL VOTO SALVADO

Dr. José Luis Terán Suárez JUEZ NACIONAL

MMILL

Dr. Dario Velástegui Enríquez **JUEZ NACIONAL** 

Certifico:

Dra. Ivonne Marlene Guamaní León SECRETARIA RELATORA (E)

Recurso N° 0114-2017

# CORTE NACIONAL DE JUSTICIA DEL ECUADOR SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO VOTO SALVADO: DRA. ANA MARÍA CRESPO SANTOS

ACTOR: COMPAÑÍA FUTURO CENTER FUTCENTER S.A.

DEMANDADO: DIRECTOR GENERAL DEL SERVICIO NACIONAL DE ADUANA DEL ECUADOR Y DIRECTOR NACIONAL JURÍDICO ADUANERO (RECURRENTE)

### Recurso N° 0114-2017

Quito.

jueyes 31 de mayo del 2018, las quinss. 4

### **ASUNTO**

Resolución del recurso de casación interpuesto por el Econ. Pedro Xavier Cárdenas Moncayo, en calidad de Director General del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador (SENAE) interpone recurso de casación contra la sentencia dictada por el Tribunal Distrital de lo Contencioso, con sede en la ciudad de Guayaquil, de fecha 3 de enero del 2017 alas 11h41 dentro del juicio de impugnación N° 09502-2014-0052, deducido por la señora María de los Angeles Bravo Monje, como representante legal de la compañía FUTURO CENTER FUTCENTER S.A., en contra de la Resolución SENAE-DNJ-2014-0140-RE, de fecha 10 de abril del 2014.

### ANTECEDENTES

1.1.- De acuerdo al escrito que contiene el recurso de casación, y en concordancia con los puntos admitidos por la Sala de Conjueces se expone lo que refiere a la causal quinta de

casación de la Ley de la materia, argumentó que la sentencia atacada no contiene los requisitos exigidos por la Ley, toda vez que infringe las siguientes normas: letra I) del numeral 7) del Art. 76 de la Constitución de la República del Ecuador. Se indica que la Sala de Conjueces de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, calificó la admisibilidad del recurso en referencia, únicamente por la causal quinta puesto que la sentencia atacada no contiene los requisitos exigidos por la Ley, toda vez que infringe las siguientes normas: letra I) del numeral 7) del Art. 76 de la Constitución de la República del Ecuador.

**1.1.1.-** Con relación a la causal quinta señaló, lo siguiente: "(...) defecto que indudablemente se encuentra en la sentencia recurrida que no examina con la debida profundidad y detenimiento el fundamento jurídico de la demanda, de las excepciones ni explica la razones por las cuales ha desestimado los argumentos expuestos especialmente por la parte demandada, lo cual determina que la sentencia carezca de la motivación que exige la Constitución y la Ley, simplemente limita a indicar porque hubo falta de motivación por parte de la administración aduanera en emitir la rectificación de tributos y aplicar el sexto método de valoración de mercancías, sin realizar una debida motivación e indicar los argumentos fácticos por lo que la Sala considera que el Sexto método de valoración no debe ser aplicado y en su defecto aplicarse el primer método de valoración sin tomar en consideración que el hoy actor de la presente causa, nunca demostró con la documentación exigida para el caso, el precio realmente pagado por las mercancías importadas(...) Señores Magistrados, por todo lo expuesto es totalmente evidente la falta de motivación de la sentencia y al no existir razonamiento jurídico procesal de la materia, visto en que ninguno de los considerandos, se conculca, obligación y principio que favorezca a la parte accionante, y como se puede observar de la lectura de la Sentencia recurrida, en esta concurren las causales primera y quinta del artículo 3 de la Ley de Casación. (...)".

1.2.- En consideración al auto de fecha 14 de junio del 2017, las 11h08, el Dr. Darío Velástegui Enríquez, Conjuez de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, califico la admisibilidad del recurso en referencia, unicamente por la causal quinta debido a que la sentencia atacada no contiene los *requisitos exigidos por la Ley*, toda vez que

infringe las siguientes normas: letra l) del numeral 7) del Art. 76 de la Constitución de la República del Ecuador.

1.3.- Finalmente, es esencial manifestar lo que el Tribunal de instancia esgrimió en la sentencia recurrida, la misma que en su parte considerativa indica: "(...) SEXTO.- Para resolver los cargos fundamentados por el autor en el libelo de su demanda, esta sala realizará el siguiente análisis respecto de las constancias procesales insertadas en el proceso: 6.1) Según consta en el considerando 2.2.1 de la rectificación de tributos (fs. 2038 vuelta a 2039) la administración aduanera notifica el inicio de revisión pasiva de las importaciones realizadas por la compañía FUTURO CENTER FUTCENTER S.A., mediante refrendos No. 028-2008-10-091975, 028-2008-10-006071, 028-2008-10-102174, 028-2008-10-102188, 028-2008-10-054268, 028-2008-10-008270, 028-2008-10-105238, 028-2008-10-104943, 028-2008-045525, 028-2008-10-075856, 028-2008-10-110441, 028-2010-10-031517, 028-2008-10-017605, 028-2008-10-011265, 028-2008-10-112483 y 028-2008-10-072156. De fojas 2034 a 2056 consta la rectificación de tributos No. DNI-DRI1-RECT-2013-0262, de fecha 27 de diciembre de 2013, emitida a la compañía actora FUTURO CENTER FUTCENTER S.A., en la misma se establece que la accionante en el proceso de control no entregó la información relacionada con todos los documentos de importación, bancarios y contables que justifiquen el pago de las mercancías nacionalizadas en dichos refrendos; de manera especial, la autoridad aduanera señala que al importador le faltó entregar la siguiente documentación: - copia del estado de cuenta bancario, de todo el periodo requerido: junio 2007 a junio 2009; - copia del libro mayor de todo el periodo requerido: junio de 2007 a junio de 2009 de las cuentas, - Caja / bancos, compras, importaciones en tránsito, proveedores extranjeros y cuentas por pagar; - copia del registro del inventario (kardex) y copia de los gastos de importación y costos incurridos en la nacionalización. La administración aduanera señala que tomó como referencia la información de la base de valor del SENAE y del Sistema Interactivo de Comercio Exterior SICE, durante un tiempo aproximado a la fecha de importación de las declaraciones en análisis, así como de la documentación entregada por el importador en respuesta al requerimiento de información efectuado. Por la ausencia de la documentación antes anotada, la autoridad demandada descarta el primer método de valoración de los refrendos materia del control posterior y en su lugar señala que existen en la base de valor mercancías similares a las importadas, pero no en el tiempo y cantidades semejantes a las del caso en análisis, por lo que termina aplicando el sexto método de valoración: Último Recurso con flexibilidad razonable Tercer método: valor de transacción de mercancías similares. 6.2) No consta que el demandado dentro del proceso de control posterior, haya concedido un plazo para que el actor justifique las dudas señaladas precedentemente, acaecidas por los documentos presentados en la contestación al requerimiento de información, conforme lo exige el literal c) del Art. 51 del Reglamento Comunitario de la Decisión 571 contenido en la Resolución 846, 6.3) Obra de fojas 2071 a 5050 de los autos el expediente íntegro del Reclamo Administrativo No. 20-2014, con todas las pruebas aportadas por el actor, donde adjunta documentación que justifica los pagos que según la rectificación de tributos no fueron asociados ni justificados por la compañía actora. En el expediente administrativo, se encuentra como principales evidencias que por cada declaración aduanera rectificada, el actor ha presentado las facturas comerciales de estos despachos aduaneros con sus respectivos soportes de pago, la nota de pedido, aplicación de seguro, comprobantes de giro al exterior, comprobantes de gastos de importación y costos, copia del Kardex, de los comprobantes de transacción y del libro diario. 6.4) Obra de fojas 5040 a 5049 el acto administrativo impugnado contenido en la Resolución No. SENAE-DNJ-2014-0140-RE de fecha 10 de Abril de 2014 en donde se declara sin lugar el reclamo, por ende se confirma la Rectificación de Tributos No. DNI-DRI1-RECT-2013-0262 y desestima las pretensiones del actor de la siguiente forma: a) Respecto a la valoración de la mercancía desestima la pretensión de que se respete el primer método de valoración por cuanto, considera la demandada, que el actor no "(...) ingresó información contable indispensable para la comprobación del precio realmente pagado o por pagar de las importaciones motivo de controversia, por ejemplo: mayor de la cuenta caja / bancos, cuentas por pagar, todos con el detalle de movimientos y coherentes entre sí (...)": también señala que "(...) la compañía adjuntó copias de los gastos inherentes a la importación de las mercancías materia de análisis, sin embargo, no adjuntó las liquidaciones de los gastos de importación, motivo por el cual no es posible identificar exactamente los costos que realmente formaron parte de las importaciones en mención (...)" Concluye la administración señalando que "(....) las dudas generadas en el control posterior por la falta de información, motivo por el cual se emitió la rectificación de tributos (....) no han sido disipadas en esta instancia (reclamo administrativo) (....)". SEPTIMO.- Con las constancias procesales señaladas precedentemente, el Tribunal concluye lo siguiente: 7.1) El Artículo 17 de la Decisión 571 de la CAN, establece que, cuando

haya sido presentada una declaración y la Administración de Aduana tenga motivos para dudar de la veracidad o exactitud del valor declarado o de los datos o documentos presentados como prueba de esa declaración, la Administración de Aduanas solicitará a los importadores explicaciones escritas, documentos y pruebas complementarios, que demuestren que el valor declarado representa la cantidad total realmente pagada o por pagar por las mercancías importadas. Por su parte, el Artículo 51 de la Resolución 846 que contiene el Reglamento a la Decisión 571 de la CAN, establece el procedimiento que deben hacer uso las Administraciones Aduaneras de los Países Miembros de la Comunidad Andina, para la verificación y comprobación del valor declarado, señalando en el literal a) que, cuando tenga motivos para dudar respecto a la veracidad, exactitud e integridad de los elementos que figuren en esa declaración, o en relación con los documentos presentados como prueba de esa declaración, pedirá al importador explicaciones complementarias, así como documentos u otras pruebas, con el fin de efectuar las debidas comprobaciones y determinar el valor en aduana que corresponda. En el presente caso, la administración aduanera dudó de los documentos presentados por el actor, por lo tanto debió ceñirse al procedimiento señalado en este literal c) del art. 51 y haberle notificado al importador estas dudas, para que en un plazo razonable las haya justificado, antes de que tome la decisión definitiva de haber expedido la rectificación de tributos No. DNI-DRI1-RECT-2013-0262. Dentro de autos no consta que este procedimiento haya sido cumplido por parte de la Administración Aduanera, en vista de que ante la duda de los documentos presentados por el actor, en vez de concederle un plazo razonable para que las justifique, expidió la rectificación de tributos No. DNI-DRI1-RECT-2013-0262, violando el procedimiento para la verificación y comprobación del valor declarado establecido por la Comunidad Andina en el literal c) del numeral del Art. 51 del Reglamento 846 a la Decisión 571, en las declaraciones aduaneras objeto de la Litis, que debía cumplirse previo a la expedición de la Rectificación de Tributos origen de esta controversia. 7.2).- Para la aplicación del sexto método de valoración, debemos remitirnos a lo establecido en los Art. 44 y 45 de la Resolución 846 Reglamento de la Decisión 571, vigente en aquella época, que expresamente señalaban: "Título II DETERMINACION DEL VALOR EN ADUANA / Capitulo II MÉTODOS SECUNDARIOS/Sección V SEXTO MÉTODO: MÉTODO DEL "ULTIMO RECURSO". Art. 44.- Procedimiento.-1. Para la valoración de las mercancías mediante la aplicación de este método, deben tenerse en cuenta las disposiciones del artículo 7 del

Acuerdo sobre Valoración de la OMC y su Nota Interpretativa. 2. Los valores en aduana determinados mediante la aplicación de las normas que se deriven de este método, se basarán, en la mayor medida posible, en los métodos de valoración establecidos anteriormente. 3. Si el valor en aduana de las mercancías importadas no se puede determinar aplicando los métodos indicados en los numerales 1 a 5 del artículo 3 de la Decisión 571. desarrollados en los Capítulos I y II del presente Titulo, se aplicará el método del "Último Recurso" de la siguiente manera: a) Flexibilidad razonable. A tal efecto, se aplicarán de nuevo los primeros cinco métodos del Acuerdo sobre Valoración de la OMC, en el mismo orden establecido en este Acuerdo conforme a lo señalado en el Artículo 4 de la Decisión 571, pero utilizando una flexibilidad razonable en la apreciación de las exigencias que cada uno de ellos contiene, hasta encontrar el primero que permita determinar el valor en aduana. Para la aplicación de las normas previstas en el desarrollo de este método con flexibilidad razonable, en los casos que correspondan, podrán utilizarse periodos de tiempo superiores a ciento ochenta (180) días pero no más de trescientos sesenta y cinco (365) días, a efectos de establecer el momento aproximado. No podrán considerarse manera flexible, aquellos preceptos que le dan fundamento al Método del Valor de Transacción y cuyo incumplimiento motivó su rechazo en su momento, como son, la no influencia de la vinculación en el precio pactado, la existencia de una venta tal como está definida en el literal k del artículo 2 de este Reglamento, la existencia de un precio real ligado a esta venta y la utilización de información o datos soportados documentalmente, entre otros. Tampoco podrá interpretarse de manera flexible, la consideración de mercancías que no eran idénticas o similares a la importada y que impidió, en su oportunidad, la aplicación del segundo y del tercer método de valoración. En la aplicación, del método Deductivo, no podrán tomarse con flexibilidad las ventas entre partes vinculadas. En general, no podrá acudirse, en aras de la flexibilidad, a alguna de las prohibiciones establecidas en el artículo 45 de este Reglamento o desvirtuar los principios básicos del Acuerdo de Valoración de la OMC y del Artículo VII del GATT ni tomar valores estimados o teóricos. b) Criterios razonables. De no haber sido posible efectuar la valoración de la mercancía, aún aplicando con flexibilidad los cinco primeros métodos del Acuerdo sobre Valoración de la OMC, se permite el uso de criterios y procedimientos razonables, compatibles con los principios y las disposiciones del Acuerdo mencionado y del Artículo VII del GATT de 1994, sobre la base de los datos disponibles en el Territorio Aduanero Comunitario. Estos

criterios y procedimientos razonables comprenden los casos especiales de valoración, los cuales podrán ser establecidos en la legislación nacional de los países miembros, a falta de una norma comunitaria, sin perjuicio de la utilización de los precios de referencia según lo establecido en el numeral 5 del Artículo 53 de este Reglamento. Art. 45.- Prohibiciones.-1. No obstante la flexibilidad permitida en la aplicación del método del "Último Recurso o la posibilidad de utilizar criterios razonables, este hecho no podrá interpretarse en el sentido de utilizar procedimientos arbitrarios que sean contrarios a los principios y disposiciones del Acuerdo sobre Valoración de la OMC y del Artículo VII del GATT.2. El valor en aduana determinado según el método del "Último Recurso", no se basará en: a) el precio de venta en el Territorio Aduanero Comunitario de mercancías producidas en dicho territorio; b) un sistema que prevea la aceptación, a efectos de valoración en aduana, del más alto de dos valores posibles; c) el precio de mercancías en el mercado nacional del país exportador; d) un costo de producción distinto de los valores reconstruídos que se hayan determinado para mercancías idénticas o similares de conformidad con lo dispuesto en el Artículo 6 del Acuerdo sabre Valoración de la OMC; e) el precio de mercancías vendidas para exportación a un país distinto del Territorio Aduanero Comunitario; f) valores en aduana mínimos; g) valores arbitrarios o ficticios". 7.3) Revisada minuciosamente la Rectificación de tributos No. DNI-DRII-RECT-2013-0262, el Tribunal observa que la administración aduanera al realizar la valoración, aplicando el sexto método con flexibilidad razonable en el tercer método de valoración, menciona que el criterio de flexibilidad lo aplicó sobre el periodo de tiempo del análisis de importaciones de mercancías similares; y que con una revisión de la base de valor como en el SICE "... encontrando un ajuste de precios en los informes de aforo de los refrendos Nos. 028-2008-10-008270 y 028-2008-10-105238, por lo tanto se procede a hacer la rectificación a los refrendos Nos....". Es decir, que ante la falta de mayor detalle sobre la flexibilidad realizada en el texto de la rectificación tributaria, el Tribunal podría concluir que la autoridad aduanera simplemente comparó las declaraciones rectificadas con las dos que se mencionan en el texto subrayado y que son del propio importador, realizando el ajuste de valor que se detalla en la parte final de la rectificación; pero olvidó motivar adecuadamente el comparativo realizado para justificar la valoración aplicada, lo cual resta objetividad al procedimiento realizado sobre el que este Tribunal debe enfatizar que estos valores se convierten en apreciaciones subjetivas, que ocasionan que el Sexto método de valoración con flexibilidad en el tercer método y los ajustes realizados al valor de las mercancías carezcan de motivación. OCTAVO.-8.1) De la Resolución impugnada mediante la cual se ratifica la validez de la rectificación de tributos No. DNI-DRI1-RECT 2013-0262, se hace mención a que las pruebas aportadas por el importador no son idóneas o suficientes para demostrar la veracidad o exactitud del valor en aduana, en virtud del Art. 17 de la Decisión No. 571 de la Comunidad Andina, no obstante lo cual el Tribunal considera que el valor de transacción de mercancías importadas está plenamente justificado al constar en autos varios documentos que soportan el pago de las declaraciones aduaneras inmersas en la rectificación de tributos, ya que no solamente constan las facturas comerciales que constituyen ante la aduana el soporte que acredite el valor de transacción comercial para la importación o exportación de las mercancías, al tenor de lo prescrito en el literal b) del Art. 73 del Reglamento al Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones publicado en el Suplemento Registro Oficial No. 452 del 19 de mayo de 2011, en concordancia con el Art. 110 del Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones, sino que, adicionalmente, constan los pagos de las mercancías a través de las transferencias bancarias, los registros contables, estados de cuenta la nota de pedido, aplicación de seguro, comprobantes de giro al exterior, comprobantes de gastos de importación y costos, copia del kardex, de los comprobantes de transacción y del libro diario. Por lo tanto, al existir procesalmente las mencionadas Facturas Comerciales, así como los documentos que soportan el pago al proveedor en el exterior, según las normas de valor dictadas por la Organización Mundial de Comercio, contenidas en la Decisión 571 de la CAN, la Administración Tributaria Aduanera no podía pasar al segundo método, menos aún llegar al sexto método de valoración; criterio concordante con los siguientes fallos de triple reiteración de la Sala Especializada de lo Fiscal de la Ex Corte Suprema de Justicia y Sala de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, al manifestar en reiteradas ocasiones que si el importador ha demostrado la realidad cierta del pago del valor de la factura, como ha ocurrido en autos, es inadmisible desconocer este hecho, debiéndose respetar el valor de la factura y aplicar el primer método de valor de transacción previsto en el número 1 del Art. 3 de la Decisión 571, fallos expedidos en los casos: Resolución No. 265-2006 RO. 44-5 del 12-X-<del>2009, Resolución No. 290-2006, RO. 44-5, del 12-X 2009, Resolución No. 103-2007, RO 79-8, -</del> 2-XII-2009; Resolución No. 111-2008, R. O. EE No. 175 28-VII-2011; Resolución No. 316-2012 Dictada el 14 de junio de 2013; Resolución No. 347-2012 dictada el 18 de julio de 2013;

Resolución No. 453-2013 dictada dentro del recurso No. 340-2011 de fecha 30 de agosto de 2013; Resolución No. 558-2013 dictada dentro del recurso No. 524-2011 de fecha 11 de noviembre de 2013. 8.2) Esta Sala considera importante señalar que la Constitución de la República de Ecuador en su Art. 425 textualmente dispone: "El orden jerárquico de aplicación de las normas será el siguiente: La Constitución; los tratados y convenios internacionales; las leyes orgánicas; las leyes ordinarias; las normas regionales y las ordenanzas distritales; los decretos y reglamentos; las ordenanzas; los acuerdos y las Resoluciones; y los demás actos y Decisiones de los poderes públicos. En caso de conflicto entre normas de distinta jerarquía, la Corte Constitucional, las juezas y jueces, autoridades administrativas y servidores y servidores públicos, lo resolverán mediante la aplicación de la norma jerárquica superior. La jerarquía normativa considerará, en lo que corresponda, el principio de competencia, en especial la titularidad de las competencias exclusivas de los gobiernos autónomos descentralizados". De la lectura del texto Constitucional se colige, que luego de la Constitución, en orden jerárquico se debe aplicar lo que establecen los tratados y convenios internacionales, por esta razón procedemos a citar en relación al presente caso, lo que textualmente indica la Decisión 571 en los Arts. 3 y 4: "Art. 3.- De conformidad con lo establecido por el Acuerdo sobre Valoración de la OMC, los métodos para determinar el valor en aduana o base imponible para la percepción de los derechos e impuestos a la importación, son los siguientes: 1. Primer Método: Valor de Transacción de las mercancías importadas 2". Segundo Método: Valor de Transacción de mercancías idénticas 3. 00Valor Deductivo 5. Quinto Método: Método del Valor Reconstruido 6. Sexto Método: Método del "Último Recurso". "Art.4.- Orden de aplicación de los métodos: Según lo dispuesto en la Nota General del Anexo 1 del Acuerdo sobre Valoración de la OMC, los métodos señalados en el Artículo anterior deben aplicarse en el orden allí indicado. El valor de transacción de las mercancías importadas es la primera base para la determinación del valor en aduana y su aplicación debe privilegiarse siempre que se cumplan los requisitos para ello. El orden de aplicación de los métodos señalados en los numerales 4 y 5 del Artículo anterior, puede ser invertido, si lo solicita el importador y así lo acepta la Administración Aduanera", en concordancia con lo dispuesto en el Artículo 51 de la Resolución 846 del Reglamento Comunitario a la Decisión 571 que a la letra dice: Art. 51.- Dudas sobre la veracidad o exactitud del valor declarado y sobre los documentos probatorios.- De conformidad con lo dispuesto en el Artículo 13 y en el Capítulo V de la Decisión 571, las

Administraciones Aduaneras de los Países Miembros de la Comunidad Andina, harán uso del procedimiento que se establece a continuación para la verificación y comprobación del valor declarado: I. A los fines de lo previsto en el Artículo 17 de la Decisión 571 se tendrá en cuenta lo siguiente: a) Cuando la Administración de Aduanas tenga motivos para dudar de la Declaración Andina del Valor presentada respecto a la veracidad, exactitud e integridad de los elementos que figuren en esa declaración, o en relación con los documentos presentados coma prueba de esa declaración, pedirá al importador explicaciones complementarias, así coma documentos y otras pruebas, con el fin de efectuar las debidas comprobaciones y determinar el valor en aduana que corresponda. b) Si, una vez recibida la información complementaria o, a falta de respuesta, la Administración de Aduanas tiene a fin de 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. c) Antes de adoptar una Decisión definitiva, la Administración de Aduanas comunicará al importador, por escrito, sus motivos para dudar de la veracidad o exactitud de los datos o documentos presentados y le dará un plazo razonable para responder. Una vez adoptada la Decisión definitiva, la Administración de Aduanas la comunicará por escrito al importador, indicando los motivos que la inspiran. En los casos en que este control se realice durante el despacho, el importador podía retirar las mercancías, si presta una garantía suficiente en forma de fianza, depósito u otro medio apropiado, que cubra el pago de los Derechos, Tasas e Impuestos a la Importación a que puedan estar sujetas en definitiva las mercancías. 2. Cuando los documentos probatorios aportados para la aplicación de alguno de los métodos secundarios, no satisfagan los requerimientos exigidos por la Administración Aduanera no sean aportados, podrá aplicarse el método siguiente, utilizando los elementos de que disponga.- Este Tribunal considera prudente manifestar que las disposiciones enunciadas anteriormente debieron haber servido de base para que la Administración Aduanera ejerza su facultad determinadora, respetando su contenido y apilicándolo respecto al caso que estamos tratando. Adicionalmente, es pertinente señalar que la aplicación del sexto método de valoración con flexibilidad en el tercer método, no ha sido debidamente motivado por lo que

dicho proceso carece de valor y no puede ser aceptado como adecuado y aplicable al caso en referencia".

### II. JURISDICCIÓN Y COMPETENCIA

2.1.- Esta Sala Especializada es competente para conocer y resolver el presente recurso de casación, en virtud de las Resoluciones N° 0341-2014 de 17 de diciembre del 2014 y 009-2018 de 23 de enero del 2018 emitidas por el Pleno del Consejo de la Judicatura y Resoluciones N° 01-2018 de 26 de enero de 2018 y 02-2018 de 1 de febrero de 2018, expedidas por el Pleno de la Corte Nacional de Justicia; así como por el sorteo que consta a fojas 17 del proceso y en atención a lo previsto en los Arts. 184 numeral 1 de la Constitución de la República del Ecuador, 185 segunda parte, número 1 del Código Orgánico de la Función Judicial y primero de la Codificación de la Ley de Casación.

#### III.- VALIDEZ PROCESAL

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

## IV.- PLANTEAMIENTO DE LOS PROBLEMAS JURÍDICOS

**4.1.-** Previamente a señalar los cargos imputados, es pertinente indicar que el proponente del recurso de casación ha fundamentado su pedido en la causal quinta del Art. 3 de la Ley de Casación, argumentando que la sentencia no contiene los requisitos exigidos en la ley, como a continuación se manifiesta:

CAUSAL QUINTA (Art. 3 Ley de Casación)

Cargo único: Falta de motivación en la sentencia recurrida, por cuanto manifiesta que se vulneró la disposición constante en el Art. 76 numeral 7 literal I) de la Constitución del Ecuador.

# V.- CONSIDERACIONES Y RESOLUCIÓN DE LOS PROBLEMAS JURÍDICOS

- **5.1.-** El recurso de casación conforme lo ha reconocido la propia doctrina y jurisprudencia, posee un carácter extraordinario, de alta técnica jurídica, formal y excepcional, que tiene como base fundamental el operar sobre una resolución ejecutoriada, expedida por un Tribunal de Instancia. Cabe señalar que per sé, no constituye una nueva instancia, así como tampoco abre la posibilidad de un nuevo examen del proceso, de ahí su ratificación sobre su esencia formal, cuyos requisitos y términos se encuentran establecidos en la ley. Finalmente, la crítica del recurrente a la Sentencia de instancia, para conseguir ser examinada por la Sala de Casación, debe tener por objeto las consideraciones de ésta, que constituyan la ratio decidendi del fallo.
- **5.2.-** Conforme el problema jurídico descrito en este fallo, el recurrente acusa la falta de motivación en la sentencia recurrida, según lo señalado en el número 4.1., cargo único cuyo texto es el siguiente:

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

**5.2.1.-** En consideración a la causal quinta alegada por el recurrente, descrita en el número 5 del Art. 3 de la Ley de Casación indica: "5ta. Cuando la sentencia o auto no contuvieren los

requisitos exigidos por la Ley o en su parte dispositiva se adoptan decisiones contradictorias o incompatibles;". Ahora bien, es pertinente enfocarnos a la primera hipótesis de dicho motivo, la misma que se orienta a un error in procedendo, por el incumplimiento de la actividad procesal y determinada por los requisitos de fondo y forma que toda Sentencia o Auto debe contener, si llegase a faltar alguna parte de la Resolución final, ya sea la relación de los hechos, motivación o decisión; esta se encontraría diminuta y sería susceptible de casación.

**5.2.2.-** Bajo el contexto antes descrito, se procede a analizar las acusaciones formuladas por el recurrente, quien alega, que la Sala de instancia infringió las siguientes normas de derecho: Art. 76 numeral 7 literal I) de la Constitución de la República del Ecuador.

5.2.2.1.- Respecto de la alegación efectuada por la recurrente sobre la "falta de requisitos exigidos por la Ley", quien manifiesta conforme se estableció en el punto 1.1.1 de este fallo, que la resolución acusada carece de uno de los requisitos formales exigibles para que toda finalización de un litigio judicial sea válido y eficaz, como lo es, la motivación; esta Sala Especializada señala que para Emilio Fernández citado por Álvaro Mejía Salazar en su obra Diccionario de Derecho Tributario, expone que la motivación: "permite establecer la necesaria relación de causalidad entre los antecedentes de hecho, el derecho aplicable y la decisión adoptada, en consecuencia es necesario que los motivos sean expuestos de una manera concreta y precisa, no siendo suficientes las referencias vagas y completas". Ahora bien, una vez examinada la sentencia objetada, se aprecia que la Sala Juzgadora ha indicado en su parte expositiva, la parte procesal que propone la acción materia del litigio, el acto administrativo impugnado (materia de la controversia), de igual manera se establece la pretensión y solicitud efectuada de manera clara y concreta, enfocadas a: 1) la caducidad; 2) el análisis de fondo esto es el descarte del primer método y aplicación del sexto método de valoración; también consta la notificación a la parte demandada y las excepciones propuestas por ésta, en función de lo esgrimido en la demanda del actor; en la parte considerativa, se ubica la competencia del Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con Sede en Guayaquil para conocer la causa puesta a conocimiento, la declaración de que en el proceso no se encontró vicio alguno, se observa la expresión del objeto de la Litis que se circunscribe al hecho de que el objeto de la controversia es establecer la legitimidad de la Resolución No. SENAE-DNJ-2014-0140-RE; destacando que no consta la operación mental racional y el debido análisis de las pretensiones efectuadas por las partes, que a criterio de la Sala juzgadora son esenciales para comprender el fallo emitido, la prescindencia sobre el análisis de la valoración de la prueba; la mínima operación mental de los hechos arguidos por las partes procesales puestos a conocimiento y someramente sustentados en las normas jurídicas, subjetivamente expuestas y ubicadas en el fallo, en especial con lo que tiene que ver la alegación de que antes de adoptar una Decisión definitiva la Administración Aduanera comunicará al importador, por escrito sus motivos para dudar de la veracidad o exactitud de los datos o documentos presentados y le dará un plazo razonable para responder. Que una vez adoptada la Decisión Definitiva, la Administración Aduanera la comunicará al importador, por escrito, indicando los motivos que la inspiran, razonamiento que es contrario a lo que esta Sala Casacional ha expresado en varios fallos así como es contrario al artículo 104 del Reglamento al Título de la Facilitación Aduanera que expresa que el SENAE deberá hacerle conocer al administrado los resultados preliminares encontrados a fin de que en 10 días presente sus alegaciones, las que se revisarán antes de emitir el informe definitivo pero con excepción de los casos que se presuma el cometimiento de un delito o cuando se realicen determinaciones tributarias por medio de rectificaciones en cuyo caso se emitirá el informe respectivo sin más trámite, es decir en el presente caso se emitirá el informe respectivo sin más trámite informe que se refiere a la rectificación de tributos, lo cual conlleva que para el caso de las rectificaciones no se deberá notificar con informe previo al contribuyente sino que le notificará con la Rectificación de Tributos, que adicionalmente consta también como un sustento para dar de baja la Resolución el que según expone el Tribunal la Administración Aduanero no se ciñó a lo establecido en el literal o) del art. 51 de la Resolución 846 de la Decisión 571 de la CAN y no notificó al contribuyente con la duda razonable lo cual es contrario a lo que consta de autos donde se establece que con fecha 29 de octubre del 2013 se solicitó información al contribuyente la que fue ingresada con fecha 08 de noviembre de 2013 pero de manera parcial, que consta de autos que dentro del control posterior que ejerció la Administración Aduanera y que terminó con la rectificación de tributos, se cumplió con el procedimiento que manda el Art. 53 número 1 letra c) del Reglamento Comunitario N° 1684; esto es que se notificó con la duda razonable al contribuyente. Que el Tribunal de Instancia al momento de ratificar la demanda del actor procesal, lo hace sin que medie la operación lógica jurídica requerida para el efecto, por cuanto concluye que declara sin valor legal alguno la

Resolución Administrativa N° SENAE-DNJ-2014-0140-RE de fecha 10 de abril de 2014, así como de la Rectificación de Tributos N° DR11-RECT-2013-0262. Por todo lo antes esgrimido, y conforme la disposición contenida en el Art. 76 numeral 7 literal I) de la Constitución de la República del Ecuador, se determina que dicha norma, no sólo evidencia la trascendencia de la motivación en las sentencias y autos, sino que también señala el efecto que produce su incumplimiento, el cual, como no puede ser de otra manera, acarrea la nulidad de los fallos que no se encuentren motivados, es decir, que en los mismos, no se explique la pertinencia y debida correspondencia que las normas jurídicas deben guardar con los hechos propuestos y atacados por las partes procesales; finalmente consta la resolución del caso, en donde se expone la decisión. De lo anterior, se concluye que la Sala juzgadora ha infringido el Art. 76 número 7 literal I) de la Constitución de la República del Ecuador, como ya se ha manifestado en este apartado, el Tribunal A quo en su sentencia de 3 de enero del 2017, a las 11h41, no realiza consideración alguna para llegar a su decisión, y se limita a señalar varios hechos propuestos por los litigantes, normas jurídicas que a criterio de la Sala inferior son aplicables al caso concreto, todo esto sin mayor asidero, y peor aún sin motivación lógica y racional que el caso amerita, de igual manera se advierte que el juzgador de instancia ha desconocido la importancia del precepto constitucional de motivación de las decisiones judiciales y administrativas, cuyo requisito es determinante para que las mismas surtan plenos efectos y así puedan ser acatadas por los recurrentes; lo que deja en evidencia la falta de motivación de la sentencia recurrida. En consecuencia el fallo recurrido conforme el Art. 76 número 7 letra I) de la Constitución de la República del Ecuador, adolece de NULIDAD al no cumplir con el requisito de motivación; por tanto, se configura plenamente la causal quinta del Art. 3 de la Ley de Casación y así se la declara, por lo que este Tribunal debe expedir la sentencia que corresponde:

# VI.- SENTENCIA DE MÉRITO

6.1.- la señora María de los Angeles Bravo Monje por los derechos que representa de la compañía FUTURO CENTER FUTCENTR S.A, comparece y deduce demanda contenciosa tributaria en contra de la Resolución Administrativa No. SENAE-DNJ-2014-0140-RE. Fundamenta su pretensión en lo siguiente: FUNDAMENTOS DE HECHO Y DE DERECHO.-6.1.1.- El actor procesal fundamentó su solicitud en: 1) CADUCIDAD Y PRESCRIPCION .-

Expresó que la norma aplicable en función de los años 2008 de las declaraciones objeto de la rectificación de tributos, es el Art. 53 de la Ley Orgánica de Aduanas, dicha norma permite solamente realizar rectificaciones de tributos dentro del plazo de tres años contados desde la fecha de pago de los tributos, y siendo así pues, se puede colegir sin lugar a dudas que cuándo la Administración Aduanera emitió la rectificación de tributos, esto es, en diciembre del 2013, ya había caducado la facultad de rectificar tributos por parte de la Administración Aduanera. 2) INAPLICABILIDAD DE LA FIGURA DE LA RECTIFICACION DE TRIBUTOS.-Por cuanto las Rectificaciones de Tributos objeto de impugnación fueron realizadas sin error situación que desvanece el uso de la figura a la que la Administración Aduanera ha recurrido para exigir este supuesto valor dejado de pagar de acuerdo con el artículo 140 del COPCI, es decir que es durante el acto de aforo en que se debieron determinar los errores si efectivamente existieron y no después de 5 años. 3) REFERENTE A LA APLICACION DE LOS METODOS.- Es decir que la Autoridad Aduanera debía descartar motivadamente los métodos de valoración antes de llegar al método del último recurso, que la administración aduanera tiene parámetros técnicos que deben cumplirse y que no ha ocurrido en el presente caso.

- **6.2.-** Con fecha 15 de mayo del 2014, a las 15h02 se acepta a trámite el escrito de demanda, por cumplir con los requisitos legales descritos para el efecto; también se dispuso que el accionante dentro del término de quince días contados a partir de la notificación de la providencia de calificación de la demanda, rinda caución suficiente equivalente al 10% de la cuantía de la demanda, con sujeción a las normas sobre afianzamiento contenidas en el Código Tributario. De igual manera se ordenó citar a la ordenó citar a las autoridades demandadas; actos procesales que los cumple el señor Secretario Relator.
- 6.3.- El Econ. Pedro Xavier Cárdenas Moncayo, en calidad de Director General del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador, comparece y contesta la demanda, dentro del presente proceso. Contestación que en síntesis se refiere a los siguientes aspectos: a) QUE LA ADMINISTRACION TRIBUTARIA ADUANERA PUEDE DETERMINAR LOS TRIBUTOS MEDIANTE LA RECTIFICACION DE TRIBUTOS.- Indica que la Administración Tributaria goza de la facultad determinadora de tributos donde se pueden establecer liquidaciones contra de los sujetos pasivos.- b) SOBRE CADUCIDAD Y PRESCRIPCION .- Expone la

Aduana que por no haber fenecido el plazo para que la Administración ejerza su facultad durante la vigencia de la Ley Orgánica de Aduana, la nueva vigencia expuesta por el COPCI es de cinco años de conformidad con el artículo 145 del COPCI. *C) SOBRE LA SUPUESTA MALA APLICACION DE LOS METODOS*: que la Resolución que se impugna explica claramente que durante la sustanciación del reclamo el contribuyente a pedido del Sena presentó la documentación para sustentar el valor declarado y disipar la duda razonable del Senae, con lo cual no justificó la diferencia determinada.

- **6.4.-** El escrito de contestación a la demanda se acepta a trámite con providencia de fecha 8 DE AGOSTO DEL 2014 a las 10H01, con lo que se da por trabada la litis. En consideración del Art. 257 del Código Tributario y por existir hechos que justificar, se apertura el término de prueba por el término común de diez (10) días.
- 6.5 Se recibe la causa a prueba por diez días, mediante providencia dictada el 8 de agosto del 2014, a las 10h01 en la que las partes se ratificaron en sus argumentos. Adicionalmente, la actora solicitó se incorpore como prueba a su favor el contenido íntegro del expediente del reclamo administrativo No. 020-2014. Por su parte, la autoridad aduanera, además de ratificar los argumentos expuestos en la contestación a la demanda, solicitó que se reproduzcan varios informes internos que contienen el criterio técnico y el criterio jurídico que respaldó la negativa del reclamo interpuesto, lo que dio origen a la Litis que con esta sentencia se resuelve.-
- 6.7.- Siendo este el estado del proceso, la Sala para resolverlo se sustenta en las siguientes consideraciones: 6.7.1.- Conforme lo señalado en el punto 5.2.2.1. de este fallo, de acuerdo a la nulidad encontrada en el fallo recurrido, amparados en el Art. 76 número 7 letra I) de la Constitución de la República del Ecuador, se está efectuando la sentencia de mérito correspondiente y por ello se indica que esta Sala Especializada es competente para conocer y decidir sobre la materia de la controversia. 6.7.2- El proceso es válido puesto que se lo ha tramitado de conformidad con la Ley, sin omisiones que pudieran viciarlo y se ha garantizado el derecho a la defensa de las partes intervinientes. 6.7.3.- La personería del actor y del demandado se encuentra justificada. 6.7.4.- En síntesis, la controversia, consiste en establecer la legitimidad de la Resolución No. SENAE-DNJ-2014-0140-RE de 10 de abril del

2014. 6.7.5.- De los antecedentes expuestos se evidencia que la litis guarda relación con el contenido de la Resolución N° SENAE-DNJ-2014-0140-RE, por medio de la cual la SENAE negó la reclamación propuesta por concepto de modificación de tributos constantes en las declaraciones aduaneras de los años 2008; alegando el actor la caducidad de la facultad determinadora, inaplicabilidad de la figura de Rectificación, mala aplicación de los métodos entre otros hechos. En conclusión, se traba la litis en los términos de confrontar la pretensión procesal antes descrita que consigna la accionante con las excepciones planteadas por la parte demandada. 6.8.- En consideración a lo antes esgrimido, corresponde a esta Sala, en estricto derecho dirimir la controversia y para hacerlo realiza el siguiente análisis: 6.8.1.- La Administración Aduanera tiene en el ejercicio de la gestión tributaria, a la facultad determinadora, la misma que consiste en establecer el hecho generador, el sujeto obligado, la base imponible y la cuantía del tributo; para mejor ilustración nos permitimos citar lo siguiente: "... el conjunto de normas jurídicas que disciplina la actividad administrativa del que tiene por objeto asegurar el cumplimiento de las relaciones tributarias sustantivas y de las relaciones entre la administración pública y los particulares que sirven al desenvolvimiento de esta actividad ..." (JARACH, Dino citado por Juan Martín Queralt, y otros. "Curso de Derecho Financiero y Tributario", Madrid, Tecnos, 2002, p. 307). Como se puede evidenciar de la doctrina citada, la determinación tributaria constituye una actividad reglada y no discrecional, apegada a los principios de legalidad, seguridad jurídica, etc., que a más de permitir la recaudación tributaria, también apoya al cumplimiento de deberes formales y sustanciales acaecidos por la relación jurídica existente entre el Estado y los particulares. De igual manera el Art. 9 del Código Tributario señala en qué consiste la gestión tributaria, enmarcándose en las funciones de determinación, recaudación de los tributos, entre otras, así: "Art. 9.- Gestión tributaria.- La gestión tributaria corresponde al organismo que la ley establezca y comprende las funciones de determinación y recaudación de los tributos, así como la resolución de las reclamaciones y absolución de las consultas tributarias". En el mismo sentido los Arts. 67 y 68 del Código Tributario, señalan las facultades de la Administración Tributaria Aduanera, en donde se indica que dentro del ejercicio de las mismas, la SENAE goza de la facultad determinadora de la obligación tributaria, de la signiente manera. "Art. 67.- Facultades de la administración tributaria.- Implica el ejercicio de las siguientes facultades: de aplicación de la ley; la determinadora de la obligación tributaria; la de resolución de los reclamos y recursos de

los sujetos pasivos; la potestad sancionadora por infracciones de la ley tributaria o sus reglamentos y la de recaudación de los tributos"; atribución que al ser ejercitada, comprende lo siguiente: "Art. 68.- Facultad determinadora.- La determinación de la obligación tributaria, es el acto o conjunto de actos reglados realizados por la administración activa, tendientes a establecer, en cada caso particular, la existencia del hecho generador, el sujeto obligado, la base imponible y la cuantía del tributo. El ejercicio de esta facultad comprende: la verificación, complementación o enmienda de las declaraciones de los contribuyentes o responsables; la composición del tributo correspondiente, cuando se advierta la existencia de hechos imponibles, y la adopción de las medidas legales que se estime convenientes para esa determinación"; concordante con lo esgrimido en el Art. 68 de la norma antes citada: "Art. 87.-Concepto.- La determinación es el acto o conjunto de actos provenientes de los sujetos pasivos o emanados de la administración tributaria, encaminados a declarar o establecer la existencia del hecho generador, de la base imponible y la cuantía de un tributo. Cuando una determinación deba tener como base el valor de bienes inmuebles, se atenderá obligatoriamente al valor comercial con que figuren los bienes en los catastros oficiales, a la fecha de producido el hecho generador. Caso contrario, se practicará pericialmente el avalúo de acuerdo a los elementos valorativos que rigieron a esa fecha". De la normativa antes citada y de lo ya expresado en líneas anteriores, la Administración Tributaria Aduanera goza plena y legalmente de la facultad determinadora, la misma que al efectuarla se debe tomar en cuenta entre otras cosas la verificación de las declaraciones de los contribuyentes o responsables y la adopción de las medidas legales que se estime convenientes para esa determinación. Ahora bien, el Código Tributario en sus Arts. 91, 92 y 93 señalan las formas de determinación, así: "Art. 91.- Forma directa.- La determinación directa se hará sobre la base de la declaración del propio sujeto pasivo, de su contabilidad o registros y más documentos que posea, así como de la información y otros datos que posea la administración tributaria en sus bases de datos, o los que arrojen sus sistemas informáticos por efecto del cruce de información con los diferentes contribuyentes o responsables de tributos, con entidades del sector público u otras; así como de otros documentos que existan en poder de terceros, que tengan relación con la actividad gravada o con el hecho generador. Art. 92.- Forma presuntiva.- Tendrá lugar la determinación presuntiva, cuando no sea posible la determinación directa, ya por falta de declaración del sujeto pasivo, pese a la notificación particular que para el efecto hubiese hecho el sujeto activo

ya porque los documentos que respalden su declaración no sean aceptables por una razón fundamental o no presten mérito suficiente para acreditarla. En tales casos, la determinación se fundará en los hechos, indicios, circunstancias y demás elementos ciertos que permitan establecer la configuración del hecho generador y la cuantía del tributo causado, o mediante la aplicación de coeficientes que determine la ley respectiva. Art. 93.- Determinación mixta.-Determinación mixta, es la que efectúa la administración a base de los datos requeridos por ella a los contribuyentes o responsables, quienes quedan vinculados por tales datos, para todos los efectos." Conforme el contenido de la Determinación de Control Posterior Nº DNI-DR11-RECT-2013-0262 que obra a fs. 12 a 33 yuelta, se aprecia que mediante oficio No. SENAE-DNI-2013-0018-OF de fecha 27 de diciembre de 2013, se notificó a la importadora el inicio del de Control Posterior Nº SENAE-DNI-2013-0645-OF con fecha 14 de enero de 2013, con el objeto de verificar las obligaciones tributarias comprendidas en los 16 refrendos, sobre el inicio de la verificación de cumplimiento de las obligaciones aduaneras causadas durante el año 2008. Dichas declaraciones refrendos que aparecen cancelados desde el 28 de enero de 2008 hasta el 29 de diciembre del 2008. Ahora bien, el actor procesal en su demanda alega la caducidad de la determinación tributaria, es decir, manifiesta que la Administración Aduanera ha perdido su facultad de establecer los tributos aduaneros a consecuencia del paso del tiempo establecido en el Art. 53 de la Ley Orgánica de Aduanas, el cual determinaba el plazo de tres años contados desde la fecha de pago de los tributos al comercio exterior. Continuando con el mismo orden de ideas, se aprecia que el ente tributario aplicó el Art. 145 del COPCI (Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones publicado en el Registro Oficial el 29 de diciembre de 2010, vigente a la fecha del control posterior) el mismo que establece el tiempo de 5 años para efectuar el control posterior a las declaraciones aduaneras. De lo todo lo anterior se aprecia que, la notificación legal del Oficio Nº 0018 (orden de verificación) interrumpió la caducidad de la determinación de tributos, por tanto, la Administración Aduanera estaba en plena posibilidad de usar dicha facultad, al amparo del Art. 95 del Código Tributario. De igual manera, la utilización de lo dispuesto en el Art. 145 del COPCI, el mismo que arguye el tiempo de cinco años para la determinación de tributos es totalmente aplicable para el caso que nos atañe, por cuanto tanto a la fecha de publicación de la nueva ley aduanera, como de la notificación con el oficio que interrumpió la caducidad, todavía el contribuyente hoy actor no gozaba con una situación jurídica consolidada, es decir,

no se había extinguido la facultad de la Administración Aduanera para determinar los tributos; entonces, la aplicación del Art. 145 del COPCI no entraña ninguna retroactividad de la ley, que como se mencionó en líneas anteriores el contribuyente al momento que entró en vigencia la nueva ley aduanera, todavía no existía una situación jurídica consolidada, por ende en el momento de transición (derogatoria de Ley de Aduanas y entrada en vigencia del COPCI), no había operado la caducidad. 6.8.2.- La alegación propuesta por el actor, relacionada a que existiría un inaplicabilidad de la figura de Rectificación de Tributos por lo que se pretende que se deje sin efecto la Resolución del SENAE, deteriorando así el principio de legalidad ya que manifiesta que durante el acto de aforo se debieron determinar los supuestos errores, lo cual no es aplicable a este caso, puesto que la SENAE tiene entre sus facultades dispuestas en los Arts. 144 tercer inciso y 145 del COPCI, la posibilidad de efectuar el control anterior, concurrente y posterior, actuaciones que no impiden realizar actos de verificación en control posterior. En igual sentido la Ley Orgánica de Aduanas vigente al momento de la importación (Art. inm. a continuación del Art. 54), así como los Arts. 4 y 14 de la Decisión 778 de la Comunidad Andina y 14 y 15 de la Decisión 571 de la Comunidad Andina. Finalmente, se establece que conforme el Art. 212 del COPCI, la SENAE es el organismo que ostenta las competencias técnico-administrativas necesarias para llevar adelante la planificación y ejecución de la política aduanera del país y para ejercer, en forma reglada, las facultades tributarias de determinación, de resolución, de sanción y reglamentaria en materia aduanera. En conclusión, es claro que la Administración Aduanera puede ejercer un control recurrente que interactúe con actos de verificación en control posterior, teniendo en cuenta que goza de la facultad para ejercer actos de determinación en materia aduanera. 6.8.3.- El actor arguye que la autoridad aduanera debía realizar el descarte de los métodos de manera motivada antes de utilizar el método del último recurso y que no lo ha motivado. Es dable señalar que, la aplicación de los métodos de valoración se lo lleva a cabo en orden sucesivo, de manera que si no se puede utilizar el primer método, el cual es el principal e insigne, se puede proceder con los siguientes métodos, que son considerados como secundarios. Que es importante establecer que mediante oficio No. SENAE DRI1-2013 -1114-OF de 29 de septiembre de 2013 se solicitó al importador información sobre sus declaraciones aduaneras, con la finalidad de sustentar que el valor declarado es el correcto y de esa manera disipar la duda razonable del SENAE, de esta manera se procedió a revisar la información presentada por el contribuyente

a fin de que el Senae pueda desvirtuar la duda razonable, de lo cual Según consta en el considerando 2.2.1 de la rectificación de tributos (fs. 2038 vuelta a 2039) la administración aduanera notifica el inicio de revisión pasiva de las importaciones realizadas por la compañía FUTURO CENTER FUTCENTER S.A., mediante refrendos No. 028-2008-10-091975, 028-2008-10-006071, 028-2008-10-102174, 028-2008-10-102188, 028-2008-10-054268, 028-2008-10-008270, 028-2008-10-105238, 028-2008-10-104943, 028-2008-045525, 028-2008-10-075856, 028-2008-10-110441, 028-2010-10-031517, 028-2008-10-017605, 028-2008-10-011265, 028-2008-10-112483 y 028-2008-10-072156. De fojas 2034 a 2056 consta la rectificación de tributos No. DNI-DRI1-RECT-2013-0262, de fecha 27 de diciembre de 2013, emitida a la compañía actora FUTURO CENTER FUTCENTER S.A., en la misma se establece que la accionante en el proceso de control no entregó la información relacionada con todos los documentos de importación, bancarios y contables que justifiquen el pago de las mercancías nacionalizadas en dichos refrendos; de manera especial, la autoridad aduanera señala que al importador le faltó entregar la siguiente documentación: - copia del estado de cuenta bancario, de todo el periodo requerido: junio 2007 a junio 2009; - copia del libro mayor de todo el periodo requerido: junio de 2007 a junio de 2009 de las cuentas, - Caja / bancos, compras, importaciones en tránsito, proveedores extranjeros y cuentas por pagar; - copia del registro del inventario (kardex) y copia de los gastos de importación y costos incurridos en la nacionalización. La administración aduanera señala que tomó como referencia la información de la base de valor del SENAE y del Sistema Interactivo de Comercio Exterior SICE, durante un tiempo aproximado a la fecha de importación de las declaraciones en análisis, así como de la documentación entregada por el importador en respuesta al requerimiento de información efectuado. Por la ausencia de la documentación antes anotada, la autoridad demandada descarta el primer método de valoración de los refrendos materia del control posterior y en su lugar señala que existen en la base de valor mercancías similares a las importadas, pero no en el tiempo y cantidades semejantes a las del caso en análisis, por lo que termina aplicando el sexto método de valoración: Último Recurso con flexibilidad razonable Tercer método: valor de transacción de mercancías similares. 6.8.4) Que al existir duda razonable por parte del Senae sobre el valor de la transacción, con fecha 29

de septiembre de 2013 mediante Oficio No. SENAE-DRI- 2013-1114-OF, el Senae solicita al importador información de la transacción y que es la documentación que anteriormente ya se enlisto y que no fue completa. 6.8.5) Obra de fojas 5040 a 5049 el acto administrativo impugnado contenido en la Resolución No. SENAE-DNJ-2014-0140-RE de fecha 10 de Abril de 2014 en donde se declara sin lugar el reclamo, por ende se confirma la Rectificación de Tributos No. DNI-DRI1-RECT-2013-0262 y desestima las pretensiones del actor de la siguiente forma: a) Respecto a la valoración de la mercancía desestima la pretensión de que se respete el primer método de valoración por cuanto, considera la demandada, que el actor no "(...) ingresó información contable indispensable para la comprobación del precio realmente pagado o por pagar de las importaciones motivo de controversia, por ejemplo: mayor de la cuenta caja / bancos, cuentas por pagar, todos con el detalle de movimientos y coherentes entre sí (...)"; también señala que "(....) la compañía adjuntó copias de los gastos inherentes a la importación de las mercancías materia de análisis, sin embargo, no adjuntó las liquidaciones de los gastos de importación, motivo por el cual no es posible identificar exactamente los costos que realmente formaron parte de las importaciones en mención (...)" Concluye la administración señalando que "(....) las dudas generadas en el control posterior por la falta de información, motivo por el cual se emitió la rectificación de tributos (....) no han sido disipadas en esta instancia (reclamo administrativo) (...)". Es decir de esta manera la Administración Aduanera realizó el descarte del Primer Método de conformidad a lo dispuesto en el artículo 17 de la Decisión 571 de la CAN que establece que, cuando haya sido presentada una declaración y la Administración de Aduana tenga motivos para dudar de la veracidad o exactitud del valor declarado o de los datos o documentos presentados como prueba de esa declaración, la Administración de Aduanas solicitará a los importadores explicaciones escritas, documentos y pruebas complementarios, que demuestren que el valor declarado representa la cantidad total realmente pagada o por pagar por las mercancías importadas, que es lo que ha ocurrido en el presente caso; con todo lo cual y en aplicación del artículo 104 del Reglamento al Título de la Facilitación Aduanera que expresa que el SENAE deberá hacerle conocer al administrado los resultados preliminares encontrados a fin de que en 10 días presente sus alegaciones, las que se

revisarán antes de emitir el informe definitivo pero con excepción de los casos que se presuma el cometimiento de un delito o cuando se realicen determinaciones tributarias por medio de rectificaciones en cuyo caso se emitirá el informe respectivo sin más trámite, es decir en el presente caso se emitirá el informe respectivo sin más trámite informe que se refiere a la rectificación de tributos, lo cual conlleva que para el caso de las rectificaciones no se deberá notificar con informe previo al contribuyente sino que le notificará con la Rectificación de Tributos y que es como se ha procedido por tratarse de una Rectificación de Tributo caso de excepción, debiendo destacarse que el Senae cumplió con lo determinado en la norma contenida en la Resolución N° 846 de la Comunidad Andina de Naciones en su Art. 51 número 1 letra c), la que entre otras cosas advierte: "Artículo 51. Dudas sobre la veracidad o exactitud del valor declarado y sobre los documentos probatorios.- De conformidad con lo dispuesto en el artículo 13 y en el Capítulo V de la Decisión 571, las Administraciones Aduaneras de los Países Miembros de la Comunidad Andina, harán uso del procedimiento que se establece a continuación para la verificación y comprobación del valor declarado: 1. A los fines de lo previsto en el artículo 17 de la Decisión 571 se tendrá en cuenta lo siguiente: (...) c) Antes de adoptar una decisión definitiva. la Administración de Aduanas comunicará al importador, por escrito, sus motivos para dudar de la veracidad o exactitud de los datos o documentos presentados y le dará un plazo razonable para responder(..) por lo que el Servicio Nacional de Aduana notificó al contribuyente sobre la duda razonable en relación a las declaraciones aduaneras materia de la rectificación de tributos, para que proceda con la explicación complementaria y documentación sustentatoria correspondiente respecto al valor en aduanas consignado en las referidas declaraciones, para que el contribuyente en el tiempo concedido presente los reparos y justificados que creyese necesarios para desvirtuar la pretensión de la Administración Aduanera, dejando entrever que el contribuyente ejerció su derecho a contradecir y/o presentar los documentos solicitados o en su defecto aceptar la duda razonable notificada a aquel. En definitiva, se establece que la Administración Aduanera ha cumplido a cabalidad con lo dispuesto en la Resolución Nº 846 de la Comunidad Andina de Naciones en su Art. 51 número 1 letra c), con lo expresado la Aduana efectuó la duda razonable -en relación a las declaraciones aduaneras, por concepto de valor en aduanas consignado en los documentos antes señalados-; cuya actuación posterior fue la rectificación de tributos, por encontrar una disconformidad entre la base imponible de los derechos

arancelarios declarados por el actor procesal ante la SENAE, en relación a los valores pagados por las mercancías a sus proveedores extranjeros. En virtud del Art. 1 de las Normas de Valoración en Aduana de la OMC, la Administración Aduanera ajustó el valor efectivo de las transferencias realizadas para cada importación, dejando en claro que de manera razonada y palpable existió diferencias como ya se mencionó en líneas anteriores, entre lo declarado ante la Aduana y lo efectivamente realizado por el contribuyente, es importante agregar que dicha actuación conllevó para que la Administración Aduanera entre otras cosas dispusiera en uso de sus atribuciones legales, llevar a cabo la determinación de control posterior. Obra del expediente judicial a fs. 20 a 33 los refrendos con los valores rectificados en donde constan valores superiores a los observados en las presentados ante el ente administrativo aparejados en el momento de la desaduanización de la mercancía, corroborando así lo descrito en la Determinación de Control Posterior Nº DNI-DRI1-RECT-2013-0262 y ratificado en la Resolución N° SENAE-DNJ-2014-0140-RE mediante la cual se negó el reclamo propuesto y se ratificó la ante dicha determinación. Ahora bien, el primer método de valoración (valor de transacción) claramente actúa sobre el precio realmente pagado sobre las mercancías importadas, por lo que si la Aduana procedió con la duda razonable, ajuste, rectificación de tributos y control posterior, quedó claro que este primer método no era posible aplicarlo, por cuanto en varios momentos el ente administrativo detecto inexactitudes en los datos y documentos presentados por el importador para sustentar el valor declarado en la Aduana, y por cuanto el actor no logró demostrar la veracidad de sus transacciones. Igualmente, con respecto al medio de pago, asientos contables, registro diario y mayores de cuenta, también se advierten diferencias entre lo declarado a la Administración Aduana y lo efectivamente ejecutado por el contribuyente, dejando en claro que han existido divergencias, confirmando la actuación de la Aduana en el proceso de control concurrente y posterior. En relación al sexto método, este es viable si la determinación del valor en aduana se funda en criterios razonables, prescindiendo de los métodos prohibidos, tales como: a) Precio de producción del país de importación; b) El mayor de dos valores posibles; c) Precio de venta interno en el país de exportación; d) Costo de producción diferente Art. 6 del referido Acuerdo; e) Precio de venta distinto al país de exportación; f) Valor en Aduana Mínimo; y g) Valores Arbitrarios o ficticios. La Administración Aduanera cuando aplicó el sexto método de valoración (método del último recurso) utilizó la información registrada en su base de valor, teniendo en consideración

la naturaleza, cantidad, país de origen de las mercancías importadas, entre otros, cuya descripción obra del proceso de control posterior en el cual se establece que se ha realizado el descarte de los métodos secundarios tales como Descarte del Segundo Método por no poseer precios de mercancías idénticas, luego el Tercer Método en la búsqueda de valores similares encontrándose mercancías similares pero con fechas distintas a la fecha de importación por lo que se descarta el Tercer Método y en cuanto a los Métodos Cuarto y Quinto se establece que estos no son aplicables por cuanto no se dispone de información de precios del mercado al momento de la importación y por falta de información del fabricante y se procede con el Sexto método que es el de último recurso que es el que se aplicó. 6.8.5.-Finalmente, esta Sala Especializada se pronuncia sobre el recargo del 20% sobre el principal, así: el Art. 90 del Código Tributario reformado por el Art. 2 de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria en el Ecuador publicada en el tercer suplemento del Registro Oficial No. 242 del 29 de diciembre de 2007, establece: "Determinación por el sujeto activo.- El sujeto activo establecerá la obligación tributaria, en todos los casos en que ejerza su potestad determinadora, conforme al artículo 68 de este Código, directa o presuntivamente. La obligación tributaria así determinada causará un recargo del 20% sobre el principal." El Diccionario de la Real Academia Española, define al recargo como: "(...) un aumento de carga. Hacer un nuevo cargo. Agravar una cuota c impuesto u otra prestación que se adeuda. Cantidad o tanto por ciento en que se incrementa la deuda por lo general a causa del retraso de un pago." El recargo introducido en el Art. 90 del Código Tributario tiene una naturaleza indemnizatoria, disuasiva y resarcitoria, que persigue impulsar al sujeto pasivo a que liquide sus impuestos conforme a la ley, y de no ser el caso, indemnizar a la Administración por el costo en el que incurre por llevar a cabo el proceso determinativo, por el cual se establece un mayor impuesto a pagar a favor del fisco. El recargo tiene lugar cuando existe un perjuicio o retraso en un pago, es decir tiene relación directa con la obligación adeudada. Como se observa, el recargo, es un aumento contributivo, es un incremento de la deuda, por motivos compensatorios, indemnizatorios o disuasivos, por lo que no se puede afirmar que se trata de un tipo de sanción, es un incremento automático de la obligación tributaria incumplida. La facultad determinadora de la Administración Tributaria se desenvuelve a través de un procedimiento establecido legalmente, procedimiento que culmina o concluye con la emisión de un acta de determinación, la misma que de establecer un valor por impuesto a pagar en

contra del contribuyente deberá determinar a la vez el recargo del 20% sobre el impuesto, establecido en la determinación. Finalmente, se trae a colación el Fallo de Triple reiteración, contenido en la Resolución de 4 de mayo de 2011 y publicado en el Registro Oficial No. 471 de 16 de junio de 2011, el mismo que refiere lo siguiente sobre el recargo del 20% a la obligación tributaria que se aplica cuando el sujeto activo ejerce su facultad determinadora: "Al constituir el recargo del 20% sobre el principal una sanción, deben aplicársele las normas que sobre la irretroactividad de la ley penal contienen la Constitución, el Código Tributario y el Código Penal, así como las normas sobre la irretroactividad de la ley tributaria, que mandan que las sanciones rigen para lo venidero, es decir, a partir de su vigencia. En consecuencia, no cabe que se aplique el recargo del 20% a las determinaciones iniciadas con anterioridad a la entrada en vigencia de la reforma, esto es, al 29 de diciembre de 2007, como tampoco cabe que se lo aplique a las determinaciones iniciadas con posterioridad a esa fecha, pero que se refieran a ejercicios económicos anteriores al 2008". En consideración a todo lo antes indicado, el proceso determinativo iniciado en contra de la empresa FUTCENTER S.A. corresponde a los períodos 2008, los cuales son posteriores a la fecha de vigencia de la norma jurídica expedida el 30 de diciembre de 2007, por consiguiente, amerita el cobro en este caso del 20% de recargo, por lo que es procedente su aplicación.

## VII. DECISIÓN

7.1.- Por los fundamentos expuestos, la Corte Nacional de Justicia, Sala Especializada de lo Contencioso Tributario, ADMINISTRANDO JUSTICIA, EN NOMBRE DEL PUEBLO SOBERANO DEL ECUADOR, Y POR AUTORIDAD DE LA CONSTITUCIÓN Y LAS LEYES DE LA REPÚBLICA, resuelve:

## VIII. SENTENCIA

8.1.- DESECHAR la demanda interpuesta por la señora María de los Angeles Bravo Monge a nombre de la compañía FUTURO CENTER FUTCENTER S.A. y confirmar la legalidad y legitimidad de la Resolución Administrativa N° SENAE-DNJ-2014-0140-RE de fecha 10 DE

abril del 2014 y la Rectificación de Tributos N° DNI-DRI1-RECT-2013-0262 emitida el 27 de diciembre de 2013.

- 8.2.- Actúe dentro de este proceso, como Secretaria Relatora (e) a Dra. Ivonne Guamaní León.
- 8.3.- Sin costas.





En Quito, viernes primero de junio del dos mil dieciocho, a partir de las diecisiete horas y veinte minutos, mediante boletas judiciales notifiqué la SENTENCIA y VOTO SALVADO que antecede a: COMPAÑIA FUTURO CENTER FUTCENTER S.A. (MARIA DE LOS ANGELES BRAVO MONJE, REPRESENTANTE) en la casilla No. 4594 v correo electrónico rmoran@legal.ec, rmorans@legal.ec. guquillas@aseleg.com, en el casillero electrónico No. 1707579239 del Dr./Ab. RUBÉN ELÍAS MORÁN CASTRO. DELEGADO DISTRITAL DEL GUAYAS DE LA PROCURADURIA GENERAL DEL ESTADO en la casilla No. 1346 y correo electrónico jx\_icaza@hotmail.com, 3198.direccion.general@aduana.gob.ec, jicaza@aduana.gob.ec, en el casillero electrónico No. 0922679154 del Dr./Ab. ICAZA ORTIZ JIMMY XAVIER; DIRECTOR GENERAL DEL SERVICIO NACIONAL DE ADUANA DEL ECUADOR en la casilla No. 1346 y correo electrónico jx\_icaza@hotmail.com, 3198.direccion.general@aduana.gob.ec, jicaza@aduana.gob.ec, en el casillero electrónico No. 0922679154 del Dr./Ab. ICAZA ORTIZ JIMMY XAVIER, Certifico:

DRA IVONNE MARLENE GJAMANI LEON SECRETARIA RELATORA

RAZÓN: Siento como tal que las 25 fotocopias que anteceden debidamente foliadas, selladas y rubricadas son iguales a los originales que constan dentro del Recurso de Casación No. 17751-2017-0114 (Juicio No. 09502-2014-0052), que sigue la COMPAÑÍA FUTURO CENTER FUTCENTER S.A. en contra del DIRECTOR GENERAL DEL SERVICIO NACIONAL DE ADUANA DEL ECUADOR las mismas que las confiero certificadas. Quito, 11 de junio de 2018. Certifico.-





## Ing. Hugo Del Pozo Barrezueta **DIRECTOR**

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

Exts.: 3131 - 3134

www.registroficial.gob.ec

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

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

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