

REGISTRO OFICIAL[®]

ÓRGANO DE LA REPÚBLICA DEL ECUADOR



CORTE NACIONAL DE
JUSTICIA

**FUNCIÓN JUDICIAL Y
JUSTICIA INDÍGENA**

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA

**SALA ESPECIALIZADA
DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO:**

**SENTENCIAS, RESOLUCIONES,
JUICIOS Y AUTOS**

**J01501-2020-00018, J17510-2019-00467,
J17510-2019-00011, J9503-2009-0803,
J09503-2009-0710, J17503-2011-0004,
J09501-2011-0097, J17503-2012-0003,
J17503-2010-0016**

FUNCIÓN JUDICIAL

201072363-DFE

Juicio No. 01501-2020-00018

JUEZ PONENTE: JOSE DIONICIO SUING NAGUA, JUEZ NACIONAL (PONENTE)**AUTOR/A: JOSE DIONICIO SUING NAGUA**

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. - SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. Quito, martes 18 de abril del 2023, las 10h53. **VISTOS:** Por una parte, la abogada Jéssica Méndez Campoverde, procuradora judicial de la Directora General y de la Directora Nacional Jurídica del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador; y, por otro lado, los abogados Francisco Agustín Gottifredi e Iván Augusto Navas, en calidad de procuradores judiciales del señor Horst Gustavo Moeller Amador, representante legal de la compañía INDUGLOB S.A., interponen sendos recursos de casación en contra de la sentencia dictada por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el cantón Cuenca, provincia del Azuay, el 21 de abril de 2021, las 15h09, dentro del juicio de impugnación No. 01501-2020-00018.

PRIMERO: COMPETENCIA.- La Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia es competente para conocer y resolver el recurso de conformidad con lo dispuesto en los artículos 184 numeral 1 de la Constitución de la República del Ecuador; 185 segunda parte numeral 1 y numeral 2 del artículos 201 del Código Orgánico de la Función Judicial reformado por mandato de la Disposición Reformativa Segunda número 4 del Código Orgánico General de Procesos.

SEGUNDO: DECISIÓN DE INSTANCIA.- En el fallo de instancia referido se resolvió aceptar parcialmente la acción de impugnación deducida por el Ing. Horst Gustavo Moeller Amador, como representante legal de la compañía INDUGLOB S.A. en contra del Director General y del Director Nacional Jurídico del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador (SENAE), como consecuencia de lo cual se declaró la nulidad de la resolución impugnada No. SENAE-DNJ-2019-0167-RE, emitida por el Director Nacional Jurídico el 6 de noviembre de 2019, disponiendo que la Administración Aduanera vuelva a emitir una nueva resolución en la que deberá atender todos los cuestionamientos que han sido formulados por INDUGLOB S.A. en el reclamo presentado el 24 de junio de 2019 (fojas 60-63).

FUNCIÓN JUDICIAL
DOCUMENTO FIRMADO
ELECTRÓNICAMENTE

Firmado por
JOSE DIONICIO
Suing NAGUA
C=EC
L=QUITO
CI
1706860440

FUNCIÓN JUDICIAL
DOCUMENTO FIRMADO
ELECTRÓNICAMENTE

Firmado por
GUSTAVO
ADOLFO
DURANGO VELA
C=EC
L=QUITO
CI
1703594588

FUNCIÓN JUDICIAL
DOCUMENTO FIRMADO
ELECTRÓNICAMENTE

Firmado por
GILDA ROSANA
MORALES
ORDONEZ
C=EC
L=QUITO
CI
1710658640

TERCERO: PRESENTACIÓN DE LOS RECURSOS.- Mediante escritos presentados con fecha 3 de junio de 2021, por un lado, la abogada Jéssica Méndez Campoverde, procuradora judicial de la Directora General y de la Directora Nacional Jurídica del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador; y, por otro lado, los abogados Francisco Agustín Gottifredi e Iván Augusto Navas, en calidad de procuradores judiciales del señor Horst Gustavo Moeller Amador, representante legal de la compañía INDUGLOB S.A., interpusieron sendos recursos de casación en contra de la sentencia antes referida, mismos que fueron calificados en auto de 11 de junio de 2021, 10h40, en los términos de los artículos 266, 269 y 274 del Código Orgánico General de Procesos, para ante los Jueces de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, competentes para conocer y resolver estos recursos.

CUARTO: ADMISIÓN.- En auto de 12 de octubre de 2022, 10h03, el doctor Fernando Antonio Cohn Zurita, Conjuez de la Sala, resuelve la admisión de los recursos de casación propuestos con fundamento en el caso quinto del artículo 268 del COGEP, en los siguientes términos: i. la parte demandada por el vicio de errónea interpretación del artículo 139 numeral 2 del Código Tributario; y, ii. la parte actora, por errónea interpretación del artículo 89 del COPCI y del artículo 3 de la Decisión 778 de la CAN, y por falta de aplicación del artículo 76 numeral 7 literal d) de la Constitución de la República y de la sentencia constitucional No. 161-14-SEP-CC.

QUINTO: CONTESTACIÓN DEL RECURSO.- Corrido traslado con los recursos admitidos, en escrito presentado por la compañía INDUGLOB S.A. el 20 de octubre de 2022, 10h08, da contestación al recurso del SENA E señalando que la autoridad aduanera no ha cumplido con precisar el vicio referido, esto es, determinar la parte de la sentencia en donde se plasma la errónea interpretación de la norma y cuál es la interpretación que debería dársele. Que, en realidad el vicio que desarrolla el SENA E es de indebida aplicación de norma, puesto que no refuta la interpretación realizada por el Tribunal A quo, sino que los hechos descritos, la falta de resolución de los puntos esgrimidos por el administrado, no debería considerarse como fundamento para la aplicación del artículo 139 numeral 2 del Código Tributario. Que, la fundamentación de la relevancia del vicio alcanza a otros presupuestos diferentes al de errónea interpretación normativa, por ende, la trascendencia alegada es incongruente. Por lo que solicita se rechace el recurso planteado y se resuelva no casar la sentencia de instancia. Por su parte, en escrito presentado el 27 de octubre de 2022, 11h01, el SENA E da contestación al recurso de casación interpuesto por la parte actora señalando que el último inciso del artículo 89 del COPCI, en el que los recurrentes argumentan que las

salvaguardas no son tributos, y que por ende no pueden ser rectificadas, lo cual es errado, pues se confunde la rectificación con determinación. Que, carece de sustento el cargo respecto de la errónea interpretación del artículo 3 de la Decisión 778 de la CAN. Que, respecto de la falta de aplicación del artículo 76 numeral 7 d) de la Constitución, los documentos cuyo acceso reclama son actos de simple administración, opiniones, palabras de la ley, que no resuelven una situación jurídica determinada y sin capacidad jurídica de producir efectos legales de manera trascendente. Que, respecto de la falta de aplicación de la sentencia constitucional, en el caso bajo análisis no existe una justificación de hecho, ni la sentencia invocada crea una regla jurisprudencial obligatoria de efectos generales que, de manera inequívoca, que nos ubique ante el escenario de un posible incumplimiento de un precedente jurisprudencial constitucional. Finalmente, solicita la desestimación del recurso interpuesto.

SEXTO: INTEGRACIÓN TRIBUNAL JUZGADOR.- Mediante sorteo de la causa realizado el 19 de diciembre de 2022, las 12h25, se radicó la competencia en la Sala integrada por los doctores Dr. Gustavo Durango Vela, Juez Nacional (E), Dra. Gilda Rosana Morales Ordóñez, Jueza Nacional y Dr. José Dionicio Suing Nagua, Juez Nacional, Ponente en la causa. Mediante Resolución No. 003-2021 de 26 de enero de 2021, el Pleno del Consejo de la Judicatura dispuso dar cumplimiento al mandamiento de ejecución expedido por el Tribunal de lo Contencioso Administrativo en la causa No. 17811-2014-0463, ratificando la continuación en el ejercicio de funciones de los doctores José Suing Nagua y Gustavo Durango Vela, de Juez y Conjuez Nacionales, respectivamente; con Resolución No. 008-2021, de 28 de enero de 2021 el Pleno del Consejo de la Judicatura designó a la doctora Gilda Rosana Morales Ordóñez, Jueza Nacional; el Pleno de la Corte Nacional de Justicia, mediante Resolución No. 2 de 5 de febrero de 2021, integró la Sala de lo Contencioso Tributario con los doctores Rosana Morales Ordóñez y José Suing Nagua; mediante Oficio No. 92-P-CNJ-2021 de 12 de febrero del 2021 el Presidente de la Corte Nacional de Justicia, llamó a integrar la Sala al doctor Gustavo Durango Vela, en reemplazo de la doctora Ana María Crespo, avalada con la acción de personal No. 166UATH-2021-2021-HB de 19 de febrero de 2021.

SÉPTIMO: VALIDEZ PROCESAL.- No se observa del proceso ninguna circunstancia que pueda afectar la validez procesal y no adolece de nulidad alguna, por lo que se declara el proceso válido.

OCTAVO: AUDIENCIA.- Mediante providencia de 24 de marzo de 2023, las 10h18, se convocó a las partes procesales para la audiencia de sustentación del recurso de casación para el día lunes 17 de

abril de 2023, las 14h45, diligencia en la que participaron el abogado Francisco Gottifredi Neira, en calidad de procurador judicial de la compañía INDUBLOG S.A. y, el abogado Henry Jiménez Herrera, en calidad de procurador judicial del SENAE, quienes intervinieron argumentando en defensa de los intereses de sus representados en los términos que obran de la grabación de la audiencia que se agrega en formato digital al proceso: en la misma audiencia se da a conocer en forma oral la decisión adoptada sobre el recurso.

NOVENO: ERRORES ALEGADOS.- La institución demandada así como la compañía actora consideran que el fallo impugnado incurre en el **caso quinto** del artículo 268 del COGEP. La parte demandada por el vicio de **errónea interpretación** del artículo 139 numeral 2 del Código Tributario; y, la parte actora, por el vicio de **errónea interpretación** del artículo 89 del COPCI y del artículo 3 de la Decisión 778 de la CAN, y **por falta de aplicación** del artículo 76 numeral 7 literal d) de la Constitución de la República del Ecuador y de la sentencia constitucional No. 161-14-SEP-CC.

DÉCIMO: NORMAS SEÑALADAS COMO INFRINGIDAS.- Las normas que los casacionistas consideran infringidas son: **a) Artículo 139 numeral 2 del Código Tributario.-** *“Invalidez de los actos administrativos.- Los actos administrativos serán nulos y la autoridad competente los invalidará de oficio o a petición de parte, en los siguientes casos: (1/4) 2. Cuando hubieren sido dictados con prescindencia de las normas de procedimiento o de las formalidades que la ley prescribe, siempre que se haya obstado el derecho de defensa o que la omisión hubiere influido en la decisión del reclamo.”.* **b) Artículo 89 del COPCI.-** *“Derechos.- Los derechos antidumping, compensatorios y los resultantes de la aplicación de medidas de salvaguardia, serán recaudados por la Administración Aduanera junto con los tributos al comercio exterior aplicables, sin que por ello pueda establecerse naturaleza fiscal o tributaria a estos gravámenes de efecto comercial. Por lo tanto, los principios generales de Derecho Tributario no serán de aplicación obligatoria a estas medidas. Los derechos antidumping y compensatorios se mantendrán vigentes durante el tiempo y en la medida necesarios para contrarrestar el daño a la rama de producción nacional. No obstante, tales derechos se eliminarán en un plazo de cinco días, contados a partir de su entrada en vigor, en los términos establecidos en el reglamento a esta normativa. En el caso de las salvaguardias, tendrán vigencia hasta por cuatro días y podrán ser prorrogadas hasta*

por cuatro días más, siempre que se justifique la necesidad de su mantenimiento, tomando en consideración el cumplimiento del programa de ajuste de la producción nacional. Los gravámenes económicos que se impongan como resultado de estos procesos podrán ser menores al margen de dumping o al monto de la subvención comprobada, siempre y cuando sean suficientes para desalentar la importación de productos, en condiciones de práctica desleales de comercio internacional. Cuando sea resuelto en la investigación la necesidad de cobrar retroactivamente estos gravámenes, la autoridad aduanera determinará el procedimiento del cobro retroactivo de los recargos establecidos para estos casos, en los términos establecidos en el reglamento.^o. **c) Artículo 3 de la Decisión 778 de la CAN.-**

*“Para los efectos de la presente decisión se entenderá por:(...) DEUDA ADUANERA: El monto total de los tributos aduaneros y demás gravámenes exigidos, incluidos los importes de las multas y recargos, así como los intereses moratorios y compensatorios, aplicables a una determinada mercancía, con arreglo a las disposiciones contenidas en esta Decisión y las señaladas en la legislación nacional de cada País Miembro.^o. **d) Artículo 76 numeral 7 literal d) de la Constitución de la República del Ecuador.-** “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: penales, administrativas o de otra naturaleza. (...) 7. El derecho de las personas a la defensa incluirá las siguientes garantías: (...) d) Los procedimientos serán públicos salvo las excepciones previstas por la ley. Las partes podrán acceder a todos los documentos y actuaciones del procedimiento.^o. e) Sentencia constitucional No. 161-14-SEP-CC.- “La publicidad y transparencia de los procesos, sólo están garantizados si las partes intervinientes en el mismo se hallan informadas debidamente de todas las actuaciones que se realizan en el proceso, aspectos íntimamente relacionados con los derechos a la defensa y seguridad jurídica.^o .*

DÉCIMO PRIMERO: CONTENIDO DEL CASO QUINTO DEL ARTÍCULO 268 DEL CÓDIGO ORGÁNICO GENERAL DE PROCESOS: *“ 5. Cuando se haya incurrido en aplicación indebida, falta de aplicación o errónea interpretación de normas de derecho sustantivo, incluyendo los precedentes jurisprudenciales obligatorios, que hayan sido determinantes en la parte dispositiva de la sentencia o auto.^o .¹*

¹ Ecuador. Registro Oficial Suplemento 506 de 22 mayo de 2015 - Última modificación 26 de junio de 2019, Código Orgánico General de Procesos: artículo 268 numeral 5.

DÉCIMO SEGUNDO: ARGUMENTOS DE LOS RECURRENTES POR LOS VICIOS

ACUSADOS.- a) Para fundamentar el recurso de casación interpuesto, la institución casacionista señala que de la norma acusada, esto es el artículo 139 numeral 2 del Código Tributario, se colige que para que un acto administrativo sea declarado nulo puede supeditarse a dos circunstancias: primero, que haya sido dictado por autoridad incompetente (lo que no ocurre en el caso que nos ocupa); y, segundo, que en la emisión del mismo se haya prescindido de las formalidades que la ley prescribe, pero siempre y cuando dicha omisión haya obstado el derecho a la defensa o tal omisión hubiese influido en la causa. Así, de la correcta lectura del numeral 2 del Art. 139 del Código Tributario, tenemos que para que un acto administrativo sea nulo debe necesariamente haberse impedido ejercer su derecho la defensa dentro del proceso pertinente; es decir, no permitirle expresar en la forma que prevé el procedimiento sus alegatos, peticiones y pruebas. Que, como un segundo hecho, la normativa dice que para que la premisa de la afectación al derecho a la defensa se cumpla, debe imperiosamente la omisión de la formalidad que la ley prescribe, haber influido en la decisión de la causa; es decir, que sin la omisión del hecho, la decisión a la que arribe la autoridad sería totalmente distinta. Por lo que, cualquier acto administrativo deberá ser declarado nulo cuando no se cumpla el debido proceso, pero siempre que se obste el derecho a la defensa al sujeto pasivo o cuando la omisión de la formalidad prescrita en la ley guarde relevante trascendencia en la decisión de la autoridad. Que, el Tribunal A quo realiza una errónea interpretación de la norma en la sentencia recurrida en el apartado 6.7.3 que transcribe, para señalar que de la parte pertinente de la sentencia recurrida, se tiene que para el Tribunal no se ha cumplido con la motivación debida, pues a su criterio la administración tenía la obligación de pronunciarse en el acto impugnado, sobre la alegación del actor, mediante la que acusaba a la autoridad aduanera de no ser competente para reliquidar el IVA y recaudar las salvaguardias en una rectificación de tributos producto del ejercicio de control posterior. Que, sin embargo, no se ha considerado que los Jueces -conocedores del derecho- están en la obligación de aplicar la previsibilidad de los efectos jurídicos a cada una de las alegaciones de las partes para administrar justicia, pues vale recordar que el juez como tercero imparcial en la contienda, es quien a través de su razonamiento, experiencia y sapiencia debe vincular los fundamentos de hecho y de derecho para apoyar su decisión; en otras palabras, el juez es quien con la aplicación de las leyes debe hacer que el derecho sea justo, para guiar el fallo concreto, en que se da a cada uno lo que le corresponde, pero siempre en aplicación del derecho y en concordancia con lo establecido en el Art. 169 de la Constitución de la República del Ecuador. Que la supuesta omisión en la que a criterio del Tribunal habría incurrido la Administración, consiste en el supuesto no pronunciamiento sobre la competencia para la reliquidación del IVA, así como para la recaudación de las salvaguardias con ocasión de un control posterior, existiendo sobre tales puntos de derecho criterio ya formado por parte del Tribunal A quo en las sentencias de los Juicios Nro. 01501-2018-00055, 01501-2018-00120,

01501-2019-00064 (esto por citar algunas), en dichas sentencias el Tribunal A quo ha arribado a la conclusión de que el SENA E sí es competente para reliquidar el valor del IVA, así como para recaudar los gravámenes de efecto comercial como son las salvaguardias. Que, decir que la administración aduanera habría colocado en una situación de indefensión al accionante, al no haberse pronunciado sobre el particular ha influido en la decisión de la causa, amparándose para ello el artículo 169 numeral 2) del Código Tributario; sin detenerse a considerar que como producto de la correcta clasificación arancelaria de las mercancías amparadas en la DAI objeto del control posterior (clasificación que fue ratificada en la sentencia recurrida) el importador estaba obligado a pagar el valor reliquidado del IVA, cuanto a cancelar el valor concerniente a salvaguardias, toda vez que, el SENA E es plenamente competente para reliquidar el IVA y para recaudar las salvaguardias, tanto más que inclusive en la sentencia recurrida se desecha la pretensión del actor sobre determinar si la Administración Aduanera carece de competencia para rectificar salvaguardias en un proceso de control posterior. Lo que pone en relieve la errónea interpretación dada por el Tribunal A quo a la norma. Que, los Jueces incurrieron en una evidente errónea interpretación del Art. 139, numeral 2) del Código Tributario, siendo este error trascendente en la decisión tomada en el fallo, ya que de lo contrario los señores Jueces hubieran colegido que la supuesta omisión sobre el pronunciamiento respecto de si el SENA E es o no competente para reliquidar el IVA y recaudar las salvaguardias, no influyó en la decisión del reclamo administrativo, ya que la recaudación de dichos rubros fue una consecuencia de la correcta clasificación arancelaria determinada en control posterior (ratificada en la sentencia recurrida); pronunciamiento sobre el que los señores Jueces ya han formado criterio, además de que el tema de la competencia para recaudar las salvaguardias a la errónea interpretación del Art. 139 numeral 2) del Código Tributario, resulta determinante en la parte dispositiva de la sentencia, toda vez que, el Tribunal ha considerado e interpretado que la supuesta falta de pronunciamiento del SENA E sobre la competencia para reliquidar el IVA y recaudar las salvaguardias, han influido en la resolución del reclamo administrativo; cuando inclusive conforme lo sustentado en el presente, el tema de las salvaguardias fue resuelto en la propia sentencia recurrida y el tema de la reliquidación del IVA es un punto de derecho sobre el cual el Tribunal se ha pronunciado en varias causas, siendo su deber el de aplicar la previsibilidad de los efectos jurídicos a la alegación del accionante, tanto más, que la clasificación arancelaria cuanto el proceso de control posterior que concluyó con la Rectificación de Tributos Nro. JRP3-2018 8-D001, ha sido declarado válido en el resto de los puntos que formaron parte del objeto de la controversia; cambiando con dicha errónea interpretación el espíritu de la norma, puesto que como consecuencia de aquello se ha dejado sin efecto la resolución mediante la cual el SENA E resolvió declarar sin lugar el Reclamo Administrativo de Impugnación No. 059-2019, en el que se ratificó la legalidad y validez de la determinación de control posterior No. JRP3-201 8-D001, ordenando que la administración vuelva a emitir la resolución

que resuelva el reclamo administrativo, hecho que prorroga ampliamente la ejecución de la sentencia, dado que la emisión de dicha resolución (totalmente innecesaria) pudiera devenir en otra impugnación judicial; no permitiendo que el Estado a través del SENAE ejerza su facultad recaudadora y cobre los valores que por ley correspondían ser cancelados por el importador INDUGLOB S.A por las mercancías importadas al amparo del refrendo objeto del control posterior.

B.- Por su parte, la compañía recurrente respecto de la errónea interpretación del artículo 89 del Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones, COPCI, señala que en la parte de la sentencia correspondiente al análisis del literal c) del objeto de la litis, en el que debía resolverse sobre ^a c) Determinar si la Administración Aduanera carece de competencia para rectificar salvaguardias en un proceso de control posterior^o, se incurre en vicio de errónea interpretación del art. 89 del COPCI al considerar aplicable el procedimiento de determinación tributaria a una salvaguardia, que no es un tributo indicando que una determinación de salvaguardia a importaciones realizadas años atrás no constituye un cobro retroactivo. Al respecto, cita lo que la sentencia textualmente dice en su numeral 6.3.3. y señala que se observa que el Tribunal A quo admite que las salvaguardias no son tributos en virtud de la disposición del art. 108 del COPCI, sin embargo, a continuación realiza una interpretación errónea y extensiva del art. 89 del COPCI para indicar que le compete al SENAE recaudarlas y que a consecuencia de esto, puede redeterminarlas o reliquidarlas (salvaguardias) dentro de un procedimiento de control posterior que culmina con una rectificación de tributos, bajo la premisa de que no existe un cobro retroactivo. Que, la interpretación que hace el Tribunal es errada, por cuanto interpreta erróneamente la parte final del art. 89 del COPCI pues no solamente dice que los derechos de salvaguardia se recaudarán conjuntamente con los tributos al comercio exterior -lo cual es lo que ocurre normalmente al momento de realizarse una importación de bienes que se encuentren afectados por una salvaguardia- sino que también ordena que en caso de ser necesario su cobro retroactivo, será la autoridad aduanera la que determine el procedimiento para su cobro retroactivo, siendo vital entender lo que se entiende por cobro retroactivo para efectos de poder interpretar adecuadamente la norma. Que, el Tribunal A quo comete entonces el vicio de errónea interpretación de la norma, pues considera que el Art. 89 del COPCI permite el cobro de medidas de defensa comercial en conjunto con los tributos y extendiendo el contenido de la norma refiere que la primera parte del Art. 89 del COPCI se debe entender como la facultad de recaudar y rectificar conjuntamente tributos y medidas de defensa comercial, cometiendo una extralimitación en el contenido de la norma. Que, por otra parte, el Tribunal A quo refiere erróneamente que el cobro retroactivo se equiparó a la aplicación retroactiva de la Resolución N° 011-2015 del COMEX, lo cual es completamente erróneo, pues una cosa es la aplicación retroactiva de normas que en principio vulnera claramente la seguridad jurídica,

y por otra la determinación retroactiva de valores por parte de la Administración Aduanera. Que, la Administración confunde cobro retroactivo con retroactividad legal que como la define Cabanellas, es la aplicación de la norma sobre hechos ya consumados. En el presente caso, no se ha alegado aplicación retroactiva de normas, sino cobro retroactivo de salvaguardas mediante un procedimiento que no faculta el cobro de dichas salvaguardas ya que el proceso de control posterior está claramente limitado a tributos. Que, el razonamiento del Tribunal A quo es errado al considerar que la potestad de recaudar en conjunto se extiende a la posibilidad de rectificar en conjunto y que no cabe la aplicación de un procedimiento especial determinado en el reglamento, pues la norma establece dicho proceso para el cobro retroactivo que, a criterio del Tribunal, implicaría la aplicación retroactiva de normas y en este caso la Resolución N° 011-2015 del COMEX se encontraba vigente a la importación verificada. Que, esta interpretación extensiva es improcedente en derecho público, más aun, cuando el texto de la norma es expreso al indicar que la autoridad aduanera debe determinar un procedimiento distinto para la recaudación retroactiva de salvaguardias que por cualquier razón, no hubieren sido pagadas al tiempo de la importación. Intentar equiparar cobro retroactivo con retroactividad legal lo que es completamente ajeno a la redacción y sentido de la norma. Que, si a raíz de una rectificación de tributos se determina que deben recaudarse retroactivamente valores por concepto de salvaguardias, debe disponerse aplicar este procedimiento especial al que refiere el art. 89 del COPCI que, lamentablemente, no ha sido emitido por el SENA E durante los ya 10 años de vigencia del COPCI. No es aceptable que el Tribunal A quo interprete que el procedimiento de determinación tributaria es aplicable a algo que no es un tributo. No es imputable al administrado el hecho de que el SENA E no haya emitido la reglamentación para este tipo de procedimiento de cobro retroactivo de salvaguardias, cosa que el SENA E ha admitido en audiencia, ni puede por esta omisión del regulador aplicarse analógicamente o extensivamente el procedimiento determinado para la determinación de tributos en control posterior a derechos que no son tributos. Por lo expuesto, este error de interpretación incide en forma gravitante en la sentencia, configurándose la causal quinta en la modalidad de errónea interpretación de norma sustantiva.

C.- Errónea interpretación del art. 3 de la Decisión 778 de la CAN señala que el Tribunal A quo interpreta esta disposición para considerar que al tratarse de una deuda aduanera los valores por concepto de salvaguardias podían ser redeterminadas en un procedimiento de determinación de tributos en control posterior. Transcribe un texto de la sentencia de instancia y señala que adolece de un salto lógico insalvable: considerar equiparables la potestad de recaudar con la facultad de redeterminar tributos. Que, INDUGLOB S.A. no ha puesto en duda que el SENA E tenga derecho a recaudar tributos y salvaguardias, lo que ha impugnado es que pueda redeterminar o reliquidar valores

por concepto de salvaguardias utilizando un procedimiento de determinación tributaria, considerando que existe norma expresa que indica que las salvaguardias no son tributos. Que, el Tribunal A quo erra al considerar que la definición de "deuda aduanera" contenida en el art. 3 de la Decisión 778 de la CAN otorga implícitamente esta facultad de determinación, cuando el texto mismo de esta norma se remite a "la legislación nacional de cada País miembro" "legislación nacional que en nuestro caso ha ordenado que la recaudación retroactiva de salvaguardias -por la razón que fuere- se haga en un procedimiento especial (Art. 89 del COPCI, inciso final) que el SENAE hasta la fecha no ha emitido.

D.- Respecto de la falta de aplicación del Art. 76 numeral 7 literal d) de la Constitución señala que dentro del proceso judicial se alegó la falta de notificación de documentos y la imposibilidad de conocerlos y por ende ejercer cualquier tipo de observación sobre ellos, documentos que eran un Informe Técnico y un Memorando (Memorandum N° SENAE DNR-2019-0880-M y el Informe Técnico N°DNR-DTA-JCC-FXNM-IF-2019-0765), de igual manera con contenido técnico. Que, esta precisión se hacía por cuanto incluso de la resolución impugnada en vía judicial, se observa que recién al momento de resolverse el proceso se ordena incorporar los documentos al expediente, sin que se comuniquen al administrado y mucho menos que se permita conocerlos. Así, la demanda indicó la vulneración al Art. 76 numeral 7 literales a, b, e y d, de la Constitución, siendo el último literal aquel que atañe a la publicidad de los procesos y que no fue considerado por el Tribunal. Cita la sentencia impugnada a partir del considerando 6.7.2. y señala que siendo uno de los puntos del objeto de la controversia el determinar vulneraciones al derecho a la defensa en el reclamo administrativo derivadas de la falta de conocimiento y notificación de los informes emitidos por parte del SENAE, el Tribunal A quo refiere que no existía necesidad de notificar actos de simple administración y omite analizar el derecho a la publicidad como parte integrante del derecho a la defensa y concretamente el contenido de la norma constitucional en virtud de la cual las partes gozan del derecho a "acceder a todos los documentos y actuaciones del procedimiento" "sin que dicha norma constitucional establezca excepciones respecto a que no sea necesario que el administrado acceda a informes y dictámenes, pues por lógica el administrado debe tener la posibilidad de acceder a todos los documentos de un expediente, siendo sumamente grave que la Administración no permita su acceso hasta el momento mismo en que emite su decisión. Que, el derecho a la publicidad contempla así la posibilidad de acceder a todos y cada uno de los documentos que obren de un proceso o se emitan en él, y considerando el Art. 11 numeral s) de la Constitución, no cabe una interpretación restrictiva de la norma, siendo improcedente considerar que solo ciertos documentos deban permitírsele conocer al administrado. Que, de haberse considerado efectivamente la norma constitucional, el Tribunal debió concluir que la Administración Aduanera irrespetó el derecho del Administrado al no permitir el

acceso a Informes y Memorandos antes señalados pues recién fueron añadidos al expediente al momento de resolver el proceso y nunca fueron trasladados por ende al importador durante el proceso del reclamo administrativo. Que, esta situación deviene en la vulneración del derecho a la defensa en la publicidad y por ende, genera la nulidad de lo actuado en virtud del Art. 139 del Código Orgánico Tributario.

E.- Finalmente, respecto de la falta de aplicación de la sentencia No. 161-14-SEP-CC, Caso 0542-13-EP de la Corte Constitucional que se refiere a la publicidad y transparencia de los procesos, e indica: ^a sólo están garantizados si las partes intervinientes en el mismo se hallan informadas debidamente de todas las actuaciones que se realizan en un proceso, aspectos ínfimamente relacionados con los derechos a la defensa y seguridad jurídica.^o. Señala que de la norma transcrita y del texto de la sentencia emitida en la presente causa, podemos observar que el Tribunal A quo analiza los efectos de los actos administrativos y de simple administración, centrándose en la obligación que poseen las administraciones tributarias de notificar los actos administrativos, aspectos que no se encuentran en discusión, más si la conclusión a la que arriba el Tribunal, esto es que los informes y dictámenes (Memorándum N°SENAE-DNR-2019-0880-M y el Informe Técnico N°0NR DTA-JCC-FXNM-IF-2019-0765) no deben trasladarse al administrado ni conocerlos, sino que únicamente puede pronunciarse sobre ellos cuando éstos no sean mencionados en el acto administrativo final y se ejerza la impugnación respectiva, obviando considerar la norma constitucional que refiere a la publicidad y concretamente en este caso la jurisprudencia constitucional que es de obligatorio cumplimiento. Que, esta jurisprudencia no hace distinción alguna entre actos administrativos, dictámenes e informes o cualquier actuación proveniente del órgano que conoce un proceso, sino señala que, para efectos de respeto al derecho a la publicidad, las partes deben estar ^a informadas debidamente de todas las actuaciones que se realizan en un proceso^o. Que, de haberse considerado la jurisprudencia de la Corte Constitucional se habría configurado el vicio de vulneración al derecho a la defensa en la publicidad al omitir dar a conocer documentos al administrado, generando la nulidad de lo actuado en virtud del Art. 139 del Código Orgánico Tributario.

DÉCIMO TERCERO: ANÁLISIS DE LOS VICIOS ALEGADOS.- Esta Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, para resolver los problemas jurídicos planteados derivados de los cuestionamientos al fallo de instancia, con fundamento en el caso quinto del artículo 268 del Código Orgánico General de Procesos, admitido por el señor Conjuez de la Sala, considera:

13.1. Recurso de la entidad demandada.- i. La errónea interpretación ^a *Se trata de la exégesis equivocada de la norma en su contenido mismo, independientemente de las cuestiones de hecho debatidas en la sentencia y del caso que trata de regular. La norma jurídica es la que gobierna el asunto, pero en sentido diverso, por lo tanto, yerra en el enfoque verdadero de ella, en su espíritu y alcances. Hay entonces insuficiencia del juicio o exceso al formularlo. El sentenciador acierta en la norma pero falla en su verdadero significado, alejándose de su espíritu y finalidad.*^{o.2} **ii.** La entidad recurrente expresa que el Tribunal de instancia realiza una errónea interpretación de la norma en la sentencia recurrida en el apartado 6.7.3, que para el Tribunal no se ha cumplido con la motivación debida, pues a su criterio la administración tenía la obligación de pronunciarse en el acto impugnado, sobre la alegación del actor, mediante la que acusaba a la autoridad aduanera de no ser competente para reliquidar el IVA y recaudar las salvaguardias en una rectificación de tributos producto del ejercicio de control posterior, que sobre tal tema existe criterio formado por parte del Tribunal, que ha arribado a la conclusión de que el SENA E sí es competente para reliquidar el valor del IVA, así como para recaudar los gravámenes de efecto comercial como son las salvaguardias. Que, decir que la administración aduanera habría colocado en una situación de indefensión al accionante, al no haberse pronunciado sobre el particular ha influido en la decisión de la causa, amparándose para ello el artículo 139 numeral 2) del Código Tributario; **iii.** Analizada la sentencia se tiene que el Tribunal resuelve declarar la nulidad del acto impugnado en consideración a que la administración aduanera no ha resuelto todos los cargos formulados en el reclamo, porque solo de esa manera se está en condiciones de brindar al administrado una resolución debidamente motivada, donde se indique de forma clara las razones por las que acepta o rechaza los planteamientos del reclamante; señala los temas que no habría resuelto: el convocar a una reunión para determinar la clasificación arancelaria de las mercancías, la falta de competencia del SENA E para rectificar el IVA y Salvaguardia, la falta de reconocimiento físico de las mercancías; **iv.** Confrontados los argumentos de la recurrente con los vertidos por el Tribunal para sustentar su decisión, se tiene que lo que evidencia el Tribunal, es en efecto, que la Administración se limita a resolver sobre la clasificación arancelaria, fundado en las Reglas Generales de Interpretación de la Nomenclatura No. 1 y 6 en el texto de la partida 7321 y en las Notas Explicativas del Sistema Armonizado; **v.** Advertidos errores de la Administración al atender el reclamo, es pertinente la declaratoria de nulidad del acto impugnado y la reposición del procedimiento, a efectos de que se rectifiquen los errores enunciados y se resuelva lo que en derecho corresponda; **vi.** Al no verificarse la errónea interpretación acusada, el vicio no procede y se lo rechaza.

13.2. Recurso de la empresa actora.- i. La falta de aplicación ^a *ocurre cuando el sentenciador*

2 Tolosa Villabona, L.A.; *Teoría y Técnica de Casación ibídem.*, pp. 361.

*niega en el fallo la existencia de un precepto, lo ignora frente al caso debatido. Es error contra ius, es rebeldía y desconocimiento de la norma. Es error de existencia de la norma por haberse excluido ésta en la sentencia.*³ **ii.** La empresa formula varias objeciones a la sentencia, parcialmente favorable a sus intereses, con sustento en el caso quinto del artículo 268 del COGEP, por los vicios de errónea interpretación y falta de aplicación de varias normas que individualiza en su recurso.

13.2.1. Errónea interpretación del artículo 89 del COPCI y del art. 3 de la Decisión 778 de la

CAN.- i. El recurrente señala que el Tribunal juzgador comete el vicio de errónea interpretación de la norma, porque considera que el artículo 89 del COPCI permite el cobro de medidas de defensa comercial en conjunto con los tributos y, extendiendo el contenido de la norma, refiere que la primera parte del mismo artículo se debe entender como la facultad de recaudar y rectificar conjuntamente tributos y medidas de defensa comercial, cometiendo una extralimitación en el contenido de la norma; que interpreta el artículo 3 de la Decisión 778 de la CAN en forma errónea para considerar que al tratarse de una deuda aduanera los valores por concepto de salvaguardias podían ser redeterminadas en un procedimiento de determinación de tributos en control posterior; **ii.** El Tribunal juzgador en el considerando 6.3.3 analiza el argumento de la falta de competencia de la Aduana para rectificar salvaguardias; con sustento en la parte final del artículo 89 del COPCI, concluye que la disposición es aplicable para los casos en que la autoridad competente, el COMEX, haya dispuesto el cobro retroactivo de dichos gravámenes y que en el caso, la compañía no ha demostrado que las medidas de salvaguardia hayan sido cobradas en forma retroactiva, que por otra parte, la Resolución 011-2015 entró en vigencia el 11 de marzo de 2015 y que la declaración de Importación en análisis ha sido presentada el 21 de octubre de 2015, con posterioridad a la vigencia de la referida resolución; **iii.** El tema esencial en discusión está relacionado con la atribución para rectificación de salvaguardias. La Sala expresa, como ya lo ha dejado sentado en casos similares (por ejemplo, en el recurso de casación No. 01501-2019-00064) que al estar la Autoridad Aduanera facultada para recaudar la salvaguardia, también la puede reliquidar, por lo que no se produce ninguna extralimitación y el Tribunal no incurre en contradicción alguna; **iv.** La Sala agrega que las normas denunciadas señalan que la competencia para ^arectificar el valor de las salvaguardias^o, que no son un tributo, conforme así lo establece el Tribunal juzgador, corresponde a las Unidades de Control Posterior de la Administración Aduanera, pues las salvaguardias se encuentran dentro del concepto general ^agravámenes económicos^o como se desprende del contenido del artículo 108 del COPCI que guarda relación con el artículo 3 de la Decisión 778 de la CAN que define lo que es una ^adeuda aduanera^o, norma que no se refiere exclusivamente a una deuda tributaria, sino que su definición engloba también a los gravámenes

³ Tolosa Villabona, Luis Armando. *Teoría y Técnica de Casación. Civil, Penal, Laboral, Penal Militar, Acciones de Grupo*, (Bogotá: Doctrina y Ley, 2008), 359.

económicos contemplados en la legislación y por ello su denominación general; v. Al no evidenciarse la existencia de los yerros acusados, los cuestionamientos no proceden y se los rechaza.

13.2.2. Falta de aplicación del artículo 76 numeral 7 literal d) de la Constitución y de la sentencia No. 161-14-SEP-CC, Caso 0542-13-EP de la Corte Constitucional.- i. Los dos errores están relacionados con el procedimiento administrativo en la sustanciación del reclamo; el recurrente señala que dentro del proceso judicial se alegó la falta de notificación de documentos y la imposibilidad de conocerlos y por ende, ejercer cualquier tipo de observación sobre ellos, documentos que eran un Informe Técnico y un Memorando (Memorándum N° SENAE DNR-2019-0880-M y el Informe Técnico N°DNR-DTA-JCC-FXNM-IF-2019-0765), de igual manera con contenido técnico; que el precedente jurisprudencial se refiere a la publicidad y transparencia de los procesos, que solo se encuentran garantizados si las partes intervinientes en el mismo se hallan informadas debidamente de todas las actuaciones que se realizan en un procedimiento administrativo; que el Tribunal juzgador no analiza los efectos de los actos administrativos y de simple administración, centrándose en la obligación que poseen las administraciones tributarias de notificar los actos administrativos, aspectos que no se encuentran en discusión; ii. El Tribunal, como ya se dejó sentado al resolver el cuestionamiento de la entidad demandada, declara la nulidad del acto impugnado, y en razón que no se ha atendido todos los cuestionamientos formulados en el reclamo, ordena su reposición; iii. Confrontados los cuestionamientos del recurrente con lo resuelto por el Tribunal, la Sala encuentra perfectamente válido que la Administración atienda el trámite del reclamo, en observancia del procedimiento previsto, en salvaguarda y respeto del derecho de defensa y del debido proceso, sin que ello amerite casar la sentencia, pues la reposición del procedimiento administrativo acarrea de nuevo la sustanciación y resolución; iv. Al no configurarse los yerros, los cuestionamientos no proceden y se los rechaza.

DÉCIMO CUARTO.- DECISIÓN.- Por las consideraciones antes referidas, esta Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, **ADMINISTRANDO JUSTICIA, EN NOMBRE DEL PUEBLO SOBERANO DEL ECUADOR, Y POR AUTORIDAD DE LA CONSTITUCIÓN Y LAS LEYES DE LA REPÚBLICA**, resuelve **NO CASAR** el fallo impugnado. Notifíquese, Publíquese y Devuélvase.-

JOSE DIONICIO SUING NAGUA

JUEZ NACIONAL (PONENTE)

GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA

JUEZ NACIONAL

MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA

JUEZA NACIONAL

FUNCIÓN JUDICIAL

201227479-DFE

Juicio No. 17510-2019-00467

**JUEZ PONENTE: MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA, JUEZA NACIONAL
(PONENTE)****AUTOR/A: MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA****CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. - SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO
TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL DE JUSTICIA.** Quito, miércoles 19 de abril del
2023, las 14h41. **VISTOS.-****ASUNTO**

Resolver el recurso de casación interpuesto por el abogado Édison Geovany Quezada Revelo, procurador judicial de la Directora General y Directora Nacional de Intervención del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador (SENAE); en contra de la sentencia de 8 de abril de 2021, a las 09h21, expedida por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el Distrito Metropolitano de Quito, provincia de Pichincha; dentro del juicio No. 17510-2019-00467, propuesto por la compañía Q2 SALOON AUTOS CIA. LTDA., en contra de la Rectificación de Tributos No. JCP1-2018-0035-D001 de 18 de septiembre del 2019, suscrita por la Directora Nacional de Intervención del SENAE, por concepto de impuestos y 20% de los tributos rectificadas.

1. ANTECEDENTES

1.1 Del contenido de la sentencia impugnada con relación al objeto del presente recurso de casación.- En la sentencia recurrida se resolvió aceptar la demanda presentada por el señor Luis Ramiro Terán Caicedo, en calidad de gerente general y como tal representante legal de la compañía Q2 SALOON AUTOS CIA. LTDA. y se declara la nulidad de la rectificación de tributos No. JCP1-2018-0035-D001, de 18 de septiembre de 2019, emitida por la Directora Nacional de Intervención del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador y consecuentemente se dispone la baja de las correspondientes liquidaciones aduaneras generadas.

1.2 De la sustanciación del recurso de casación.- A la presente sentencia de casación, le han antecedido los siguientes actos procesales, que denotan su validez:

1.2.1 Auto de 4 de julio de 2022, a las 08h23, dictado por el doctor Fernando Antonio Cohn Zurita, Conjuex Nacional de la Corte Nacional de Justicia, en el que se declara la admisibilidad del recurso de

FUNCIÓN JUDICIAL
DOCUMENTO FIRMADO
ELECTRÓNICAMENTE

Firmado por
GILDA ROSANA
MORALES
ORDÓÑEZ
C=EC
L=QUITO
CI
1710658640

FUNCIÓN JUDICIAL
DOCUMENTO FIRMADO
ELECTRÓNICAMENTE

Firmado por
GUSTAVO
ADOLFO
DURANGO VELA
C=EC
L=QUITO
CI
1703594588

FUNCIÓN JUDICIAL
DOCUMENTO FIRMADO
ELECTRÓNICAMENTE

Firmado por
JOSE DIONICIO
SUING NAGUA
C=EC
L=QUITO
CI
1706860440

casación interpuesto por el SENA, por el caso 5 del art. 268 del Código Orgánico General de Procesos (COGEP), por el vicio de falta de aplicación de los arts. 104 y 114 del Reglamento del Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones (RCOPCI).

1.2.2 Sorteo de la causa número 17510-2019-00467, efectuado por la Presidencia de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, el 19 de diciembre del 2022, mediante el que se radicó la competencia en este Tribunal de Casación.

1.2.3 Auto de 9 de abril de 2023, en el que se convoca a las partes a audiencia para el día 18 de abril de 2023, a las 11h00.

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

2.1 De la jurisdicción y competencia.- Este Tribunal Especializado es competente para conocer y resolver el presente recurso de casación, en virtud de la Resolución No. 003-2021 de 26 de enero de 2021, el Pleno del Consejo de la Judicatura dispuso dar cumplimiento al mandamiento de ejecución expedido por el Tribunal de lo Contencioso Administrativo en la causa No. 17811-2014-0463, ratificado la continuación en el ejercicio de funciones de los doctores José Suing Nagua y Gustavo Durango Vela, de Juez y Conjuerz Nacionales, respectivamente; con Resolución No. 008-2021, de 28 de enero de 2021 el Pleno del Consejo de la Judicatura designó a la doctora Gilda Rosana Morales Ordóñez, Jueza Nacional; el Pleno de la Corte Nacional de Justicia, mediante Resolución No. 2 de 5 de febrero de 2021, integró la Sala de lo Contencioso Tributario con los doctores Rosana Morales Ordóñez y José Suing Nagua; mediante Oficio No. 92-P-CNJ-2021, de 12 de febrero del 2021, el Presidente de la Corte Nacional de Justicia, llama a integrar la Sala al doctor Gustavo Durango Vela, en reemplazo de la doctora Ana María Crespo.

Así como por el sorteo que consta en el proceso; y en atención a lo previsto en los artículos 184 numeral 1 de la Constitución de la República Ecuador, 185 -segunda parte, número 1- del Código Orgánico de la Función Judicial, y artículo 269 del Código Orgánico General de Procesos (COGEP).

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

2.3 Problema jurídico planteado.- CASO 5: Falta de aplicación de los arts. 104 y 114 del

REGLAMENTO AL TÍTULO DE LA FACILITACIÓN ADUANERA PARA EL COMERCIO, DEL LIBRO V DEL CÓDIGO ORGÁNICO DE LA PRODUCCIÓN, COMERCIO E INVERSIONES (RCOPCI).

2.4 Fundamentación del recurso.- El casacionista en la fundamentación del recurso señala que en el presente caso en la sentencia de instancia existe una falta de aplicación del art. 104 del RCOPCI. Que se cita el numeral 8.1.4 de fallo. Que el yerro se identifica claramente en la sentencia, y sin el ánimo de realizar una revisión de la prueba, la incongruencia alegada por el tribunal da erróneamente con un hecho probado, la vulneración del derecho a la defensa del reclamante, sin cotejar este desacierto con una prueba supuestamente no atendida en etapa administrativa. Que de conformidad con el art. 119 del Código Tributario, la carga de la prueba es del reclamante, y en la sentencia se hace referencia a un informe producido por el SENA. Que el Tribunal ha alegado la invalidez por vulneración por falta de motivación, sin sustento en un hecho cierto, por tanto, no expone cuál de las pruebas fueron revisadas, por lo que se emitió el acto administrativo en base a las pruebas y no aplicando las normas nacionales y supranacionales. Sobre la falta de aplicación del art. 114 del RCOPCI; señala que esta norma está asociada con el art 66 numeral 23 de la Constitución. Que esta norma determina que las autoridades resuelvan con base en la potestad concebida y aplique a todos sus actos la motivación con cita de la documentación y actuaciones, decidiendo sobre las cuestiones planteadas por el interesado. Que esta norma no fue aplicada. Que en la sentencia no se encuentra en ninguna de sus consideraciones la exposición de la comparación entre las cuestiones que solicitó el interesado en etapa administrativa y sobre lo que se resolvió. Que consecuentemente la decisión judicial se aparta de los hechos probados en sentencia. Que si bien la norma constitucional y tributaria exige que las resoluciones y actos administrativos de los poderes públicos sean motivados, este deber no se ve vulnerado en virtud de la identificación y detalle de las mercancías con la que la Administración aduanera comparó el valor de mercancías objeto de la controversia, puesto que en materia de valoración, dicha información tienen el carácter de control y verificación de los valores en aduana. Que la falta de motivación propuesta (falta de detalles de los valores y los comparables de la página utilizada en base a un convenio de asistencia que se tomaron como referencia para la determinación del valor de las mercancías nacionalizadas), no constituye fundamento para concluir que existiría una falta de motivación del acto impugnado. Que los actos impugnados contienen con precisión los motivos, razones o fundamentos que han inducido a la Administración a tomar tal decisión, vinculado a que las normas expresadas mantienen coherencia con los hechos acontecidos. Que el Tribunal ignoró estas normas sustantivas, ni siquiera las refiere o analiza para resolver el objeto de la controversia que está relacionada con la valoración de las mercancías. Que consideró el art. 17 ^a *criterios para otros casos especiales no reglamentados*^o, instrumento emitido por el Comité de

valoración de la OMC y Técnica de valoración de la OMA, siendo estas normas de valoración las que aplicó la Administración, para lo que se cita el numeral 8.1.4. Que el deber de motivación no se ve vulnerado en virtud de no haber evidenciado la identificación y detalle tales como ^a *aplicando los datos obtenidos de Estados Unidos Black Book y Trade Transparency Unit*^o, constatando la diferencia de valores con la que la Administración comparó el valor de mercancías objeto de la controversia, puesto que en materia de valoración aduanera, tal y como lo consideró el Tribunal cuando estimó precedente el descarte de los métodos de valoración, al verificar que su análisis si se encuentra expresado en la Rectificación de Tributos, sin que por este hecho el descarte carezca de razonabilidad. Que sin embargo, el tribunal se distancia de este criterio, inobservando los artículos que protegen las alegaciones propuestas. Que el ^a *no guardar coherencia entre el análisis documental y la decisión adoptada los valores referenciales que se tomaron como referencia para la determinación del valor de las mercancías nacionalizadas*^o no constituye fundamento suficiente para concluir que existiría una falta de motivación el acto impugnado. Que es inaceptable desde el punto de vista lógico jurídico, que el requerimiento de documentación ha sido recurrente por parte de la autoridad tributaria a la importadora y esta no presentó la documentación suficiente solicitada, por lo que importadora ha inobservado la normativa, toda vez que la carga de la prueba recae sobre la importadora Q2 SALOON AUTOS CIA. LTDA., quien nunca la presentó, motivo por el cual la autoridad tributaria procedió con la valoración conforme dictan las normas nacionales y supranacionales. Que la obtención de la información, análisis y uso de los métodos de valoración establecidos en la norma supranacional, la Aduana ejerce sus funciones en estricto apego a las normas de valoración en aduana. Que el Tribunal al no haber aplicado los arts. 104 y 114 del RCOPCI, ha sido determinante en la parte dispositiva de la sentencia, afectando la seguridad jurídica. Por lo expuesto solicita casar la sentencia recurrida.

2.5 Contestación del recurso de casación.- La compañía Q2 SALOON AUTOS CIA. LTDA., no presenta contestación alguna la recurso de casación propuesto por la Administración Tributaria.

2.6 Audiencia.- La audiencia convocada se llevó a cabo el día 18 de abril del 2023, a las 11h00.- Comparecieron a la misma, por la parte recurrente: el abogado Mauricio Javier Carrera Zurita, procurador judicial de la autoridad aduanera y, por la contraparte: el Dr. Fabián Herrera Rueda, procurador judicial de la parte actora, quienes intervinieron debidamente autorizados en sus alegatos, como se podrá verificar del acta de audiencia que obra del proceso, así como del CD que contiene la grabación de la misma.-

3. ANÁLISIS Y RESOLUCIÓN DEL PROBLEMA JURÍDICO PLANTEADO

3.1 Del análisis del problema jurídico planteado.- El recurso de casación interpuesto se fundamenta en el caso 5 del art. 268 del Código Orgánico General de Procesos que establece: ^a Art. 268.- CASOS.- *El recurso de casación procederá en los siguientes casos: 5. Cuando haya incurrido en aplicación indebida, falta de aplicación o errónea interpretación de normas de derecho sustantivo, incluyendo los precedentes jurisprudenciales obligatorios, que hayan sido determinantes en la parte dispositiva de la sentencia o auto°.*

3.2 Luis Armando Tolosa Villabona, respecto a la falta de aplicación señala que: ^a *Según la doctrina y la jurisprudencia, en consonancia con los dispositivos legales, ocurre la falta de aplicación cuando se deja de aplicar un precepto legal, y ello constituye "la infracción directa típica", por haberlo ignorado el sentenciador o por no haberle reconocido validez, sea por desconocimiento del fallador o por abierta rebeldía contra el precepto^{1/4}°, (Tolosa Villabona, Luis Armando, Teoría y Técnica de la Casación, 2008, Bogotá - Colombia, Ediciones Doctrina y Ley Ltda. pág. 359).*

3.3. El recurrente manifiesta que se han violentado las siguientes normas:

REGLAMENTO AL TÍTULO DE LA FACILITACIÓN ADUANERA PARA EL COMERCIO, DEL LIBRO V DEL CÓDIGO ORGÁNICO DE LA PRODUCCIÓN, COMERCIO E INVERSIONES

^a **Art. 104.- Control Posterior.-** *Corresponde todas las acciones de verificación de declaraciones aduaneras o de investigación que se inicien a partir del levante o embarque de mercancías hacia el exterior despachadas para un determinado régimen aduanero.*

En casos en los que se ejecuten acciones de control posterior, los controles podrán realizarse dentro de los 5 años contados desde la fecha en que se debieron pagar los tributos al comercio exterior o desde el día siguiente del vencimiento del plazo del régimen especial autorizado. Dicho proceso en todos los casos deberá culminar en el plazo máximo de un año contado a partir de la fecha de notificación de inicio del proceso respectivo, con la emisión del informe definitivo pertinente por parte de la unidad responsable, el cual contendrá las recomendaciones a que hubiere lugar. Si producida la notificación de inicio faltare menos de un año para que opere la prescripción de la facultad determinadora de la Autoridad Aduanera, el control posterior no podrá extenderse por más de un año contado a partir de la fecha de notificación.

Los resultados del control posterior se deberán notificar a los operadores de comercio exterior objeto del proceso de verificación posterior de las declaraciones aduaneras, de acuerdo a las normas que para el efecto establezca el Director General del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador.

El Servicio Nacional de Aduana del Ecuador podrá efectuar este control sin que se necesite una

autorización judicial alguna para dicho fin, a cualquier operador de comercio exterior vinculado directa o indirectamente al tráfico internacional de mercancías objeto del control, y a cualquier otra persona que esté en posesión de mercancías, disponga de información, documentos o datos relativos a las operaciones sujetas al control aduanero.

También podrá examinar y requerir información contable, operaciones bancarias, documentos, archivos, soportes magnéticos, datos informáticos y cualquier otra información relacionada con dichas mercancías.^o

***ª Art. 114.- Rectificación de tributos.-** La rectificación de tributos es el acto por el cual el Director General del Servicio Nacional de Aduanas del Ecuador, determina la diferencia de tributos respecto a los efectivamente cancelados, a favor del sujeto pasivo de la obligación tributaria o de la administración, como posible resultante del proceso de verificación posterior de las declaraciones aduaneras.*

Las Declaraciones Aduaneras que sean sometidas a la verificación posterior que deriven en rectificación de tributos, serán seleccionadas a través del sistema de perfiles de riesgo, estudios de comportamiento sectorial, u otros mecanismos conforme a las políticas internas debidamente establecidas.

Cuando la rectificación de tributos fuere favorable al sujeto pasivo, el Director General del Servicio Nacional de Aduanas del Ecuador, notificará al Director Distrital competente por el cual se produjo la importación, para que en un término no mayor a 5 días emita la correspondiente nota de crédito. Si la rectificación de tributos resultare a favor de la Administración, y esta se encontrare firme y ejecutoriada, el Director General del Servicio Nacional de Aduanas del Ecuador, notificará al Director Distrital competente por el cual se produjo la importación, para que ejerza la acción coactiva.^o

3.4 Para analizar el vicio bajo el caso 5, se parte de los hechos probados en instancia, los mismos que se entiende son aceptados por las partes, por lo que, lo único que corresponde es verificar que sobre esos hechos se haya aplicado correctamente el derecho.

3.5 Los hechos probados verificados en el fallo recurrido, en el considerando 8.1.4 son: ***ª 8.1.4. (1/4) a.** Que al momento de efectuar el control concurrente respecto de cinco declaraciones aduaneras en las que realizaron ajustes, se lo hizo bajo la afirmación de que existía información en la base de datos de la aduana, no obstante, en el control posterior al aplicar los métodos secundarios contradictoriamente, se afirma que no existe información en la base de datos de dicha autoridad, es así que esta afirmación se corrobora en efecto con la prueba actuada dentro de la audiencia de juicio*

y que conste en las copias certificadas de los informes de aforo de las declaraciones aduaneras No. 028-2016-10-00207466; 028-2016-10-00198875; 028-2016-10-00595959; 028-2016-10-00749013 y 028-2016-10-00228761 que obran de fojas 52 a 73 de los autos, documentos de los que en efecto consta que con respecto a la DAI No. 028-2016-10-00207466 como novedad general, consta que se aplica el tercer método de valoración; mientras que para la declaración 028-2016-10-00595959 en la que se ajustan los ítems 1 y 2 (Jeep Wrangler/Ford Mustang) el método utilizado que es el sexto "Último recurso", lo que en efecto revela inconsistencia en la actuación de la autoridad aduanera, pues no se entiende porque si en el acto de aforo si existía información en la base de datos de la aduana, en control posterior, se sostiene lo contrario, indicando la ausencia de esta información, para descartar los métodos secundarios, situación que cuando menos deja dudas respecto al correcto accionar de la autoridad aduanera y genera incertidumbre en el importador, afectando su derecho a la defensa. **b.** Con respecto a que el perfil de riesgo, a través del cual se descartó el método del "Valor de transacción" se basa en la información que la autoridad aduanera afirma haber obtenido del Trade Transparency Unit a través de los VIN (número de identificación de los vehículos), datos a partir de los cuales se infiere que los valores consignados en las declaraciones de importación No. 028-2016-10-00198875, ítem 2, 028-2016-10-00207466, ítem 1 y 2; 028-2016-10-00595885, ítem 1 y 2; y 028-2016-10-00595959, ítem 1 y 2, son inferiores a los declarados en la exportación desde Estados Unidos. Al efecto este tribunal ha podido verificar que si bien en el acto impugnado, consta un cuadro referencial de dichos valores, no obstante, no se anexa a dicho acto, dato o documento adicional alguno que permita verificar que tal información corresponde a la proporcionada por la Unidad de Transparencia Comercial, pues si bien la autoridad aduanera en ejercicio de su potestad y de las facultades que la ley le otorga, puede emplear los medios y recursos para el cabal cumplimiento de sus fines, no obstante, al ser actividad reglada, le está permitido hacer expresamente lo que la ley prescribe, así lo dispone el artículo 226 de la Constitución de la República del Ecuador. (1/4). **c.** (1/4) En este contexto tenemos que conforme el resumen que del acto administrativo hemos efectuado en el numeral 8.4 del presente fallo, se observa que pese a que la autoridad aduanera realizó un trabajo minucioso de determinación tributaria a fin de comprobar y de ser el caso, descartar las dudas sobre el valor de las mercancías importadas, surgidas en razón de las inconsistencias encontradas en la documentación contable y bancaria proporcionada por el propio sujeto pasivo respecto de las importaciones analizadas correspondientes a los años 2016 y 2017, no es menos cierto que, por una parte el acto administrativo impugnado, en numeral 3 denominado "COMUNICACIÓN DE RESULTADOS" en el párrafo segundo, refiere que: "De la revisión de los valores declarados al SENA por las importaciones, los pagos realizados y las transferencias emitidas por los bancos se identifican doce declaraciones que no cuentan con información o sustento de pago" (el resaltado es agregado), no obstante, en el punto 3.2 "Determinación de Valores",

cuadro No. 22 de la rectificación de tributos impugnada, se describen 10 declaraciones respecto de las cuales se determinan diferencias, 10 declaraciones que también constan detalladas en el cuadro No. 23, sin que en ninguna parte del acto impugnado se explique cuáles serían las dos declaraciones adicionales en las que se habrían establecido diferencias. d) (1/4) Es así que, en el acto impugnado, si bien se transcriben estas normas, no obstante, no cuentan con explicación alguna de su pertinencia al caso concreto, pues en ningún parte se indica en cuál de los tres presupuestos previstos en el artículo 1 de la citada resolución se fundamenta la autoridad demandada, para considerar a las importaciones determinadas inmersas en un caso especial sujeto a las reglas de la resolución 1456, estos es, no se precisa, si las mercancías examinadas comportan una naturaleza especial y en qué consistiría, de existir; o si hay alguna circunstancia determinante de la importación y cual sería ésta; o bien; o si se trata de un cambio de régimen o destino aduanero. Nada de esto se justifica en el acto de rectificación tributaria, ni menos se explica, si las importaciones examinadas no se encuentran en uno de los casos regulados en los artículos del 5 al 16, o si el precio establecido, corresponde a uno de los 7 criterios previstos en el citado artículo 17, sin identificar el criterio en que se apoya su decisión y a que atiende, la determinación del valor en aduana, como un caso "especial", pues, la autoridad demandada, no motiva su actuar, limitándose a la mera transcripción de la norma, sin indicar la pertinencia o justificar la aplicación de la norma al caso concreto; menos aún, se han identificado cuales son las características especialísimas de los vehículos importados por las que corresponde la aplicación de la resolución 1456 de la CAN°. (el subrayado es de esta Sala de Casación).

3.6 De la revisión del fallo se determina que el Tribunal de instancia realiza en amplio análisis del acto impugnado, la Rectificación de Tributos No. JCP1-2018-0035-D001 de 18 de septiembre del 2019, en virtud de ello se determina grandes inconsistencias y que constan como hechos probados; que de la prueba actuada dentro de la audiencia de juicio consta en las copias certificadas de los informes de aforo de las declaraciones aduaneras No. 028-2016-10-00207466; 028-2016-10-00198875; 028-2016-10-00595959; 028-2016-10-00749013 y 028-2016-10-00228761 que obran en fojas 52 a 73 de los autos, documentos de los que en efecto consta que con respecto a la DAI No. 028-2016-10-00207466 como novedad general, consta que se aplica el tercer método de valoración; mientras que para la declaración 028-2016-10-00595959 en la que se ajustan los ítems 1 y 2 (Jeep Wrangler/Ford Mustang) el método utilizado que es el sexto "Último recurso"; que el perfil de riesgo, a través del cual se descartó el método del "Valor de transacción" se basa en la información que la autoridad aduanera afirma haber obtenido del Trade Transparency Unit a través de los VIN, sin que se anexe, dato o documento adicional alguno que permita verificar que tal información corresponde a la proporcionada por dicha Unidad; que detalla los arts. 1 y 17 de la Resolución de la CAN, sin determinar su aplicación al caso concreto.

3.7 Lo mencionado lo lleva al Tribunal A quo, a establecer de forma clara y fundamentada que el acto impugnado carece de motivación ya que no existe coherencia entre el análisis documental y la decisión adoptada, volviéndole a la rectificación de tributos incomprensible y carente de lógica, lo que acarrea la nulidad del acto conforme lo dispone el art. 76 numeral 7 literal 1) de la Constitución.

3.8 Sobre la falta de aplicación acusada de los arts. 104 y 114 del Reglamento al Título de la Facilitación Aduanera para el Comercio, del Libro V del Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones (RCOPCI), disposiciones que hacen referencia al Control Posterior y la Rectificación de Tributos, actos facultados para ejercerlos el SENAE y sobre lo cual no existe discusión alguna por lo que no era pertinente su aplicación, pues el fallo de instancia se sustenta en la falta de motivación el acto impugnado como ya se indicó.

3.9 Finalmente y sólo para redundar, de haber sido factible la aplicación de las normas acusadas (que en el caso no lo es), no se hubiese visto afectada la decisión adoptada en la sentencia, ya que como se analizó *ut supra*, el fundamento del fallo de instancia radicó en la falta de motivación del acto administrativo impugnado

3.10 Por lo expuesto, no se configura la falta de aplicación de los arts. 104 y 114 del Reglamento al Título de la Facilitación Aduanera para el Comercio, del Libro V del Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones.

4. RESOLUCIÓN

4.1. Por las consideraciones antes referidas, esta Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, ADMINISTRANDO JUSTICIA, EN NOMBRE DEL PUEBLO SOBERANO DEL ECUADOR, Y POR AUTORIDAD DE LA CONSTITUCIÓN Y LAS LEYES DE LA REPÚBLICA, resuelve **NO CASAR** la sentencia de 8 de abril de 2021, a las 09h21, expedida por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el Distrito Metropolitano de Quito, provincia de Pichincha; dentro del juicio No. 17510-2019-00467.

4.2 Actúe la doctora Ligia Marisol Mediavilla como Secretaria Encargada de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario, en virtud de la acción de personal No. 838-UATH-2022-OQ, de fecha 28 de julio del 2022.

4.3 Sin costas.

4.4 Notifíquese, publíquese y devuélvase al Tribunal de origen.

MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA
JUEZA NACIONAL (PONENTE)

GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA
JUEZ NACIONAL

JOSE DIONICIO SUING NAGUA
JUEZ NACIONAL

FUNCIÓN JUDICIAL

201260683-DFE

Juicio No. 17510-2019-00011

**JUEZ PONENTE: MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA, JUEZA NACIONAL
(PONENTE)****AUTOR/A: MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA****CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. - SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO
TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL DE JUSTICIA.** Quito, miércoles 19 de abril del
2023, las 16h42. **VISTOS.-****ASUNTO**

Resolver el recurso de casación interpuesto por el abogado Cesar Enrique Cedeño Jalil, procurador judicial de la tesorera del Gobierno Autónomo Descentralizado Municipal de Quinindé; en contra de la sentencia de 12 de enero de 2021, a las 09h42, expedida por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el Distrito Metropolitano de Quito, provincia de Pichincha; dentro del juicio No. 17510-2019-00011, propuesto por la compañía DIRECTV ECUADOR C. LTDA., en contra del proceso coactivo No. 0148-2018 que persigue el cobro de los impuestos a la patente municipal y 1.5 por mil de los activos totales de los periodos impositivos 2012 a 2018.-

1. ANTECEDENTES

1.1 Del contenido de la sentencia impugnada con relación al objeto del presente recurso de casación.- En la sentencia recurrida se resolvió aceptar la demanda presentada por la compañía DIRECTV ECUADOR C. LTDA, y, se declara la nulidad del procedimiento coactivo No. 0148-2018 iniciado por el Gobierno Autónomo Descentralizado Municipal del cantón Quinindé, disponiéndose la eliminación de las deudas perseguidas, de la contabilidad de la entidad y, el levantamiento de las medidas precautelares que hubieren sido dispuestas, así como la devolución de los valores que se hubieren ejecutado como consecuencia de las medidas cautelares así dictadas.

1.2 De la sustanciación del recurso de casación.- A la presente sentencia de casación, le han antecedido los siguientes actos procesales, que denotan su validez:

1.2.1 Auto de 26 de julio de 2022, a las 12h50, dictado por el doctor Fernando Antonio Cohn Zurita, Conjuez Nacional de la Corte Nacional de Justicia, en el que se declara la admisibilidad del recurso de

FUNCIÓN JUDICIAL
Firmado por
GILDA ROSANA
MORALES
ORDÓÑEZ
C=EC
L=QUITO
CI
1710658640

FUNCIÓN JUDICIAL
Firmado por
GUSTAVO
ADOLFO
DURANGO VELA
C=EC
L=QUITO
CI
1703594588

FUNCIÓN JUDICIAL
Firmado por
JOSE DIONICIO
SUING NAGUA
C=EC
L=QUITO
CI
1706860440

casación interpuesto por el Gobierno Autónomo Descentralizado Municipal de Quinindé, por el caso 3 del art. 268 del Código Orgánico General de Procesos (COGEP), por resolverse lo que no es materia del litigio, concediendo más allá de lo demandado, infringiendo el art. 92 del COGEP. Se dispone que en cumplimiento del inciso tercero del art. 270 reformado del COGEP, se corre traslado a la contraparte procesal, para que en el término de 30 días conteste de forma fundamentada.

1.2.2 La compañía DIRECTV ECUADOR C. LTDA., en la contestación al recurso interpuesto argumenta que la sentencia resolvió y declaró la nulidad del procedo coactivo tal y como se solicitó en la demanda y resolvió expresamente sobre las consecuencias de esa declaratoria de nulidad, lo cual es consecuente con el principio dispositivo. Por lo expuesto no se configura el vicio de ultra petita y se solicita rechazar el recurso de casación.

1.2.3 Sorteo de la causa número 17510-2019-00011, efectuado por la Presidencia de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, el 19 de diciembre del 2022, mediante el que se radicó la competencia en este Tribunal de Casación.

1.2.4 Auto de 13 .de abril de 2023, en el que se convoca a las partes a audiencia para el día 18 de abril de 2023, a las 14h45.-

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

2.1 De la jurisdicción y competencia.- Este Tribunal Especializado es competente para conocer y resolver el presente recurso de casación, en virtud de la Resolución No. 003-2021 de 26 de enero de 2021, el Pleno del Consejo de la Judicatura dispuso dar cumplimiento al mandamiento de ejecución expedido por el Tribunal de lo Contencioso Administrativo en la causa No. 17811-2014-0463, ratificado la continuación en el ejercicio de funciones de los doctores José Suing Nagua y Gustavo Durango Vela, de Juez y Conjuer Nacionales, respectivamente; con Resolución No. 008-2021, de 28 de enero de 2021 el Pleno del Consejo de la Judicatura designó a la doctora Gilda Rosana Morales Ordóñez, Jueza Nacional; el Pleno de la Corte Nacional de Justicia, mediante Resolución No. 2 de 5 de febrero de 2021, integró la Sala de lo Contencioso Tributario con los doctores Rosana Morales Ordóñez y José Suing Nagua; mediante Oficio No. 92-P-CNJ-2021, de 12 de febrero del 2021, el Presidente de la Corte Nacional de Justicia, llama a integrar la Sala al doctor Gustavo Durango Vela, en reemplazo de la doctora Ana María Crespo.

Así como por el sorteo que consta en el proceso; y en atención a lo previsto en los artículos 184

numeral 1 de la Constitución de la República Ecuador, 185 -segunda parte, número 1- del Código Orgánico de la Función Judicial, y artículo 269 del Código Orgánico General de Procesos (COGEP).

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

2.3 Problema jurídico planteado.- CASO 3: El recurrente considera que la sentencia objeto del recurso de casación el Tribunal de instancia resuelve lo que no es materia del litigio y concede más allá de lo demandado, infringiendo el art. 92 del COGEP.

2.4 Fundamentación del recurso.- El casacionista en la fundamentación del recurso señala: Que en la pretensión de la demanda se solicita que se declare la nulidad de todo el proceso coactivo por haberse violado los arts. 85 y 165 del Código Tributario. Que trabada la Litis con la negativa pura y simple de los fundamentos de hecho y derecho de la demandada, mediante auto interlocutorio, se fijó como objeto de controversia: *Analizar la existencia o no de algún vicio que afecte de nulidad el procedimiento coactivo No. 0148-2018 iniciado por el Gobierno Autónomo Descentralizado Municipal del cantón Quinindé contra de la compañía DIRECTV ECUADOR CIA. LTDA.º*. Que pese a estar plenamente identificados los puntos sobre los que se trabó la Litis, los juzgadores dispusieron: *aceptamos la demanda presentada por la compañía DIRECTV ECUADOR C. LTDA. En consecuencia, se declara la nulidad del procedimiento coactivo nro. 0148-2018 iniciado por el Gobierno Autónomo Descentralizado Municipal del cantón Quinindé, debiéndose eliminar las deudas perseguidas por el mismo de la contabilidad de la entidad y, en consecuencia de tal declaratoria, levantarse las medidas precautelatorias que hubieren sido dispuestas, así como la devolución de los valores que se hubieren ejecutado como consecuencia de las medidas cautelares así dictadasº. Que los juzgadores resolvieron no solamente dejar sin efecto el procedimiento coactivo No. 0148-2018 que inicio el GAD municipal, de Quinindé en contra de DIRECTV ECUADOR C. LTDA., sino también levantar las medidas precautelatorias que se hubiesen dispuesto, extralimitándose en sus facultades, incurriendo en ultra petita, resolviendo asuntos que no les fueron solicitados en la demanda. Se ordena ilegítimamente eliminar deudas que persigue la entidad acreedora, y disponer la devolución de los valores que se hubieren ejecutado, desnaturalizando la acción especial de nulidad prevista en el art. 322 numeral 9 del COGEP. Que por lo expuesto se solicita casar la sentencia recurrida.*

2.5 Contestación del recurso de casación.- La compañía DIRECTV ECUADOR C. LTDA., en la contestación al recurso argumenta que para determinar si se configura el vicio de ultra petita alegado, es necesario comparar la demanda y contestación con lo resuelto en la sentencia, sin embargo, la casacionista no procede de esta manera y compara el objeto de la Litis con lo resuelto en la sentencia,

es decir, falla en la configuración de la causal. Que en el supuesto no consentido de que la Sala considere que la casacionista ha configurado adecuadamente la causal, la sentencia no ha incurrido en ultra petita. Que la pretensión de la demanda señala que: *“Con base a los fundamentos de hecho y derecho antes expuestos el Tribunal en sentencia declarará: La nulidad de todo el proceso coactivo (1/4)º y en la sentencia se resolvió: “(1/4) se declara la nulidad del procedimiento coactivo (1/4)º”*. Que la sentencia resolvió y declaró la nulidad del procedo coactivo tal y como se solicitó en la demanda y resolvió expresamente sobre las consecuencias de esa declaratoria de nulidad, lo cual es consecuente con el principio dispositivo. Que es válido que el juez resuelva las peticiones implícitas que se pueden deducir de los hechos de la demanda y de los fundamentos jurídicos en los que se poya la petición y no existe razón para que no se pronuncie sobre las mismas. Que esa actuación del juez de ninguna manera deriva en un vicio de incongruencia, más bien este podría ocurrir en caso de que no se resuelvan sobre estas pretensiones implícitas. Que en consecuencia no hay vicio de ultra petita, y no se ha configurado el vicio contenido en el numeral 3 del art. 268 del COGEP. Por lo expuesto solicita rechazar el recurso interpuesto.

2.6 Audiencia.- La audiencia convocada se llevó a cabo el día 18 de abril del 2023, a las 14h45.- Comparecieron a la misma, por la parte recurrente el abogado César Enrique Cedeño Jalil, procurador judicial de la autoridad municipal y, por la contraparte, la doctora Paola Angélica Robalino Rosero, procuradora judicial de la compañía DIRECTV ECUADOR C. LTDA, quienes intervinieron debidamente autorizados en sus alegatos e hicieron uso de su derecho a la réplica, como se podrá verificar del acta de audiencia que obra del proceso, así como del CD que contiene la grabación de la misma.-

3. ANÁLISIS Y RESOLUCIÓN DEL PROBLEMA JURÍDICO PLANTEADO

3.1 Del análisis del problema jurídico planteado.- El recurso de casación interpuesto se fundamenta en el caso 3 del art. 268 del Código Orgánico General de Procesos que establece: *“Art. 268.- CASOS.- El recurso de casación procederá en los siguientes casos: 3. Cuando se haya resuelto en la sentencia o auto lo que no sea materia del litigio o se haya concedido más allá de lo demandado, o se omita resolver algún punto de la controversiaº”*.

3.2 El caso 3, recoge los vicios de ultra petita y de extra petita, así como los de *citra petita o mínima petita*; Gladis E. de Midón, en su obra *“La Casación. Control del Juicio de Hechoº”*, Buenos Aires ± Argentina, Rubinzal ± Culzoni Editores, paginas 391, 427 y 471 sobre estos vicios manifiesta: *“1/4 El vicio de incongruencia ultra petita se configura cuando la sentencia excede el contenido de la pretensión u oposición, concediendo o negando más de lo reclamado por las partes. Se da una agregación oficiosa a los contenidos esenciales del thema decidendum: el órgano resuelve todas las*

cuestiones planteadas pero, además, otra u otras no propuestas^{1/4}

3.3. El recurrente manifiesta que se ha violentado la siguiente norma:

CÓDIGO ORGÁNICO GENERAL DE PROCESOS

“ Art. 92.- Congruencia de las sentencias. Las sentencias deberán ser claras, precisas y congruentes con los puntos materia del proceso. Resolverán sobre las peticiones realizadas por las partes y decidirán sobre los puntos litigiosos del proceso” .

3.4. En la especie el casacionista, alega que la sentencia de instancia resuelve cuestiones que no fueron materia del litigio y concede más allá de lo solicitado en la demanda, puntualmente la de eliminar las deudas perseguidas y la devolución de los valores que se hubieren ejecutado como consecuencia de las medidas cautelares así dictadas.

3.5 Le corresponde a esta Sala de Casación verificar si el fallo emitido por el Tribunal de instancia se apega al principio de congruencia que debe primar en la emisión de sentencias, motivo por el que esta Sala de Casación revisará si el contenido de la sentencia recurrida hace referencia al alcance de las pretensiones alegadas por la parte actora, para así concluir si el fallo se apegó al referido principio o si como consecuencia de resolver más allá de lo solicitado, se produjo lo que la doctrina ha llamado como el vicio de *“ ultra petita”*, alegado por el casacionista.

3.6 El principio de congruencia o armonía del fallo se contrae a que éste se encuentre en consonancia con las pretensiones, las excepciones y la resolución; es decir, el juez debe pronunciarse sobre todo lo pedido por los litigantes y solamente sobre lo demandado y es precisamente esa actividad jurisdiccional, sin exceso, pero también sin defecto, que evita que se produzca incongruencia o in consonancia en una resolución.

3.7 En base a lo manifestado por el recurrente, esta Sala procede a realizar el siguiente estudio de la demanda:

Luego de detallar los fundamentos de hecho y de derecho a fojas 11, consta la pretensión concreta donde se solicita lo siguiente:

“ VIII. PRETENSIÓN.

*Con base en los fundamentos de hecho y de derecho antes expuestos el Tribunal en sentencia declarara: **La nulidad de todo el proceso coactivo signado con el No. 0148**, por haberse violado los arts. 85 y 165 del Código Tributario numerales 1, 4 y 5, pues jamás se notificaron con los actos que*

dieron origen a la coactiva, desconocemos hasta el momento la supuesta obligación que habría dado origen a tal procedimiento, tampoco se ha contado con la legal intervención del funcionario ejecutor, en tanto que el auto de pago nunca fue notificado a DIRECTV y tampoco consta a (sic) firma del tesorero, único funcionario autorizado para llevar adelante los procesos coactivos en los GADÁ. Tampoco se aparejaron a la coactiva ni títulos de crédito ni liquidaciones de la supuesta obligación tributaria adeudada°.

3.8 En la contestación a la demanda la Autoridad Tributaria a fojas 184 a 184 vuelta del expediente señala: *“4.- En atención a lo que prevé el Art. 122 numeral 3, del Código Tributario, que debió ser el estrictamente aplicado para el presente caso, por ser norma especial que rige la materia tributaria que actualmente se ventila; y no el Art. 322 numeral 9, del COGEP como erradamente invoca la parte actora para fundamentar su demanda; pues, la finalidad del último de los artículos señalados es darnos el procedimiento a aplicar en estos casos; ya que la competencia al Tribunal Contencioso Tributario y el tipo de acción a seguir la define el Art. 221 numeral 3 del Código Tributario como norma especial.*

Vale señalar que en la presente demanda tampoco reúne los presupuestos establecidos en el Art. 221 numeral 3 del Código del Trabajo (sic), en lo relativo a que habrá lugar a este tipo de acciones siempre que no se haya pagado el tributo exigido. Ahora analizando el tema, del mismo libelo de la demanda consta que existió embargo de los créditos tributarios en favor del Gobierno Autónomo Descentralizado Municipal del cantón Quinindé, situación que ha decir del Art. 122 del Código Tributario, surte los efectos del pago y por consiguiente la vía aplicada para reclamar, a más de estar prescrita como se dejó sentado anteriormente, no es la correcta°.

3.9 En virtud de lo señalado el Tribunal de instancia en el considerando 4.2 (fojas 270) se estableció el siguiente objeto controvertido: *“4.2. ° Analizar la existencia o no de algún vicio que afecte de nulidad el procedimiento coactivo nro. 0148-2018 iniciado por el Gobierno Autónomo Descentralizado Municipal del cantón Quinindé en contra de la compañía DIRECTV ECUADOR C. LTDA.°, (el resaltado es de esta Sala), objeto que abarca las pretensiones de las partes procesales, tanto es así que en la sentencia consta que no existió oposición al mismo.*

3.10 En virtud de dicho objeto, el Tribunal A quo realiza el análisis y en su parte pertinente determina: *“6.4. DE LA PRUEBA.- (1/4) Es entonces de precisar que, en el caso que nos ocupa el ° thema probandum° ha radicado en demostrar la validez del procedimiento de ejecución coactiva nro. 148-2018, siendo básica la comprobación de la existencia de una obligación determinada, líquida y vencida, resultante de un procedimiento legal y garantista de los derechos del administrado, que sea ejecutable, pues la existencia de deuda constituye el elemento único que permite pretender cualquier*

cobro, ya que de no haberla, perturba la exigencia de pago. Entendemos así, que el título de crédito es un documento que lleva incorporado un derecho; y que la constatación de la obligación con las referidas características, es la que legitima su procedencia y, por ende, la de la acción recaudatoria contra voluntad, constatación esta que debe realizarse de manera previa a cualquier otra consideración, pues si no hay deuda no hay legitimidad de cobro. Ahora, en lo que atañe al caso en cuestión, es de indicar que, de la revisión del expediente administrativo que fue incorporado al proceso por mandato del tribunal, pese al control de legalidad realizado sobre el mismo -en lo que cabe-, en cumplimiento de lo dispuesto en los artículos 300 y 313 del Código Orgánico General de Procesos, no existe prueba alguna en el proceso que permita conocer la determinación de la deuda perseguida, sea en monto, concepto, forma o fondo, como ordena el artículo 149 del Código Tributario: " Los títulos de crédito u órdenes de cobro se emitirán por la autoridad competente de la respectiva administración, cuando la obligación tributaria fuere determinada y líquida^{1/4}° Edebiendo recalcar que, de acuerdo al artículo 157 ibídem, antes citado, el procedimiento coactivo ^a 1/4 se fundamentará en título de crédito emitido legalmente, conforme a los artículos 149 y 150 o en las liquidaciones o determinaciones ejecutoriadas o firmes de obligación tributaria^{1/4}° Simplemente aclarar que el cambio de autoridades, dentro de cualquier Administración Tributaria, no comporta justificación de ausencia de documentación, mucho menos releva de la actuación de prueba judicial, pues la custodia de archivo es ajena a dicho procedimiento interno, siendo alarmante la posible inexistencia del expediente administrado original, considerando la afirmación realizada por el Secretario de Coactivas, contenida en el documento a fojas 231. En tal virtud, al no existir constancia documental o certeza de la cuantía de la obligación y su establecimiento, mucho menos si esta es firme o ejecutoriada, habiéndose garantizado a la accionante el ejercicio oportuno de sus derechos ± siendo carga procesal del demandado-, se evidencia la nulidad del procedimiento de ejecución coactiva nro. 0148-2018, por inobservancia de las normas que regulan su procedencia y acreditan su legitimidad, de acuerdo a lo previsto en los artículos 139 numeral 2, 149 y 157 del Código Tributario, por lo que se han configurado los supuestos previstos en el numeral 9 del artículo 322 del Código Orgánico General de Procesos por la omisión de la solemnidad sustancial prevista en el numeral 4 del artículo 165 del Código que regula la materia°. (el subrayado es de esta Sala de Casación).

3.11 En virtud de lo expuesto se verifica que la Autoridad Tributaria Municipal no demostró que exista constancia documental de la obligación en concepto de impuesto a la patente municipal y 1.5 por mil de los activos totales de los periodos impositivos 2012 a 2018, pues no se probó su cuantía ni como se llegó a determinar la misma; tampoco se señaló si la obligación estuvo firme o ejecutoriada, peor aún si se habría garantizado a la accionante el ejercicio oportuno de sus derechos, pues no justificó haberse notificado al sujeto pasivo, ni en qué documento se encontraba la obligación (título

de crédito, declaraciones del sujeto pasivo, resoluciones administrativas, etc.); requisitos sustanciales para el ejercicio de la acción coactiva, lo que devino en la nulidad del procedimiento coactivo No. 0148-2018 en función de los arts. 139.2, 149, 157 del Código Tributario y art. 322.9 y 165.4 del COGEP.

3.12 La consecuencia de la declaratoria de nulidad del proceso coactivo, es que las actuaciones realizadas en él, también son nulas; por lo que el Tribunal de instancia dispuso dejar sin efecto las actuaciones del Municipio dentro de dicho proceso coactivo, pues sin haberse demostrado la existencia de la obligación, mal podía pretender la autoridad municipal iniciar una coactiva para su cobro, pues es requisito sine qua non para poder iniciar un proceso coactivo, la existencia de una obligación firme y ejecutoriada, establecida legalmente, situación que en instancia no se evidencio.

Se verifica que los juzgadores A quo llegaron a la siguiente conclusión: *“ En consecuencia, se declara la nulidad del procedimiento coactivo nro. 0148-2018 iniciado por el Gobierno Autónomo Descentralizado Municipal del cantón Quinindé, debiéndose eliminar las deudas perseguidas por el mismo de la contabilidad de la entidad y, en consecuencia de tal declaratoria, levantarse las medidas precautelatorias que hubieren sido dispuestas, así como la devolución de los valores que se hubieren ejecutado como consecuencia de las medidas cautelares así dictadas°; y esta Sala observa que en ella el Tribunal se ha pronunciado más allá de lo solicitado, pues el objeto de la controversia abarcaba el análisis del procedimiento coactivo exclusivamente y la comprobación de la existencia de vicios que pudieren afectar a su validez; sin embargo ya en la conclusión referida, los juzgadores también se pronuncian sobre ^a *debiéndose eliminar las deudas perseguidas por el mismo de la contabilidad de la entidad°*, situación que no fue objeto de análisis por parte del tribunal, pues no se estaba cuestionando la obligación en sí misma, sino, el procedimiento de cobro iniciado por la autoridad municipal, que es el que ha sido dejado sin efecto en función de la nulidad declarada. Este análisis deviene en confirmar que se ha producido el vicio de ultra petita en el fallo recurrido, en los términos ya señalados, por lo que corresponde dictar sentencia de mérito corrigiendo el error de derecho identificado, que, si bien no incide en la decisión de ACEPTAR la demanda, ya tomada en instancia, sí incide en los efectos de la misma:*

- a) Ciñéndonos al objeto controvertido que fuere fijado en audiencia preliminar, bajo el análisis ya realizado por los juzgadores A quo, se mantiene la declaratoria de nulidad del proceso coactivo, en los siguientes términos: *“ En consecuencia, se declara la nulidad del procedimiento coactivo nro. 0148-2018 iniciado por el Gobierno Autónomo Descentralizado Municipal del cantón Quinindé, y, en consecuencia de tal declaratoria, levantarse las medidas precautelatorias que hubieren sido dispuestas,*

así como la devolución de los valores que se hubieren ejecutado como consecuencia de las medidas cautelares así dictadas°.

- b) Se elimina de la decisión judicial: *° debiéndose eliminar las deudas perseguidas por el mismo de la contabilidad de la entidad°*, por ser justamente esta frase la causante del vicio de ultra petita alegado por el recurrente y comprobado por esta Sala, pues en instancia no se controvertió la obligación cuyo cobro se pretendía, sino que se solicitó la nulidad del procedimiento coactivo.
- c) En tal virtud, y dentro de esta sentencia de mérito, se dispone al GAD Municipal de Quinindé, que inmediatamente se oficie a las entidades bancarias respectivas con el levantamiento de las medidas precautelatorias que hubieren sido dispuestas en el procedimiento coactivo que se ha ratificado su nulidad y que se proceda a la devolución de lo indebidamente embargado y, se informe, en el término de 10 días del cumplimiento de lo resuelto al Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el Distrito Metropolitano de Quito, que expidió la sentencia que ha sido casada por esta Sala, para que se materialice la ejecución.

4. RESOLUCIÓN

4.1. Por las consideraciones antes referidas, esta Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, ADMINISTRANDO JUSTICIA, EN NOMBRE DEL PUEBLO SOBERANO DEL ECUADOR, Y POR AUTORIDAD DE LA CONSTITUCIÓN Y LAS LEYES DE LA REPÚBLICA, resuelve **CASAR** la sentencia de 12 de enero de 2021, a las 09h42, expedida por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el Distrito Metropolitano de Quito, provincia de Pichincha; dentro del juicio No. 17510-2019-00011 y, en función del análisis realizado, ACEPTAR la demanda propuesta.

4.2 Actúe la doctora Ligia Marisol Mediavilla como Secretaria Encargada de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario, en virtud de la acción de personal No. Nro. 838-UATH-2022-OQ, de fecha 28 de julio del 2022.

4.3 Sin costas.

4.4 Notifíquese, publíquese y devuélvase al Tribunal de origen.

MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA
JUEZA NACIONAL (PONENTE)

GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA
JUEZ NACIONAL

JOSE DIONICIO SUING NAGUA

JUEZ NACIONAL

FUNCIÓN JUDICIAL

201355892-DFE

Juicio No. 09503-2009-0803

JUEZ PONENTE: JOSE DIONICIO SUING NAGUA, JUEZ NACIONAL (PONENTE)**AUTOR/A: JOSE DIONICIO SUING NAGUA**

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. - SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. Quito, jueves 20 de abril del 2023, las 15h50. **VISTOS:** El doctor Jefferson Gallardo León representante legal, judicial y extrajudicial de la Dirección Provincial del Guayas del Instituto Ecuatoriano de Seguridad Social IESS, junto con su abogado patrocinador, Cristian Cobo Granda Herrera, interpone recurso de casación en contra del fallo dictado por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el cantón Guayaquil, provincia del Guayas, el 21 de agosto de 2018, las 11h34, dentro del juicio de impugnación No. 09503-2009-0803.

PRIMERO: COMPETENCIA.- La Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia es competente para conocer y resolver el recurso de conformidad con lo dispuesto en el artículo 184 numeral 1 de la Constitución de la República del Ecuador; artículo 185 segunda parte numeral 1 del Código Orgánico de la Función Judicial; y, artículo 1 de la Ley de Casación.

SEGUNDO: DECISIÓN DE INSTANCIA.- En el fallo de instancia se resolvió declarar sin lugar la demanda presentada por el señor abogado Gregory Alejandro Gines Vincés, en calidad de Director Provincial del Guayas del Instituto Ecuatoriano de Seguridad Social, IESS, y consecuentemente la validez de la Resolución No. 917012005RREV000407.

TERCERO: PRESENTACIÓN DEL RECURSO.- Con fecha 14 de septiembre de 2018, el doctor Jefferson Gallardo León representante legal, judicial y extrajudicial de la Dirección Provincial del Guayas del Instituto Ecuatoriano de Seguridad Social, IESS, junto con su abogado patrocinador, Cristian Cobo Granda, interpone recurso de casación en contra de la sentencia antes referida, mismo que fue calificado en auto de 14 de septiembre de 2018, las 10h49, de conformidad con los artículos 7, 8 y 10 de la Ley de Casación para ante los Jueces de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, competentes para conocer y resolver este recurso.

FUNCIÓN JUDICIAL
Firmado por
JOSE DIONICIO
Suing NAGUA
C=EC
L=QUITO
CI
1706860440
DOCUMENTO FIRMADO
ELECTRÓNICAMENTE

FUNCIÓN JUDICIAL
Firmado por
GUSTAVO
ADOLFO
DURANGO VELA
C=EC
L=QUITO
CI
1703594588
DOCUMENTO FIRMADO
ELECTRÓNICAMENTE

FUNCIÓN JUDICIAL
Firmado por
GILDA ROSANA
MORALES
ORDONEZ
C=EC
L=QUITO
CI
17110658640
DOCUMENTO FIRMADO
ELECTRÓNICAMENTE

CUARTO: ADMISIÓN.- Mediante auto de admisión de 14 de octubre de 2021, las 13h05, el doctor Fernando Antonio Cohn Zurita, Conjuez de esta Sala, declaró la admisibilidad del recurso de casación propuesto por la institución recurrente, señalando que lo admite exclusivamente por la causal primera del artículo 3 de la Ley de Casación por el vicio de falta de aplicación de los artículos 177 y 118 numeral 2 del Estatuto del Régimen Jurídico de la Función Ejecutiva, ERJAFE, y por el artículo 76 de la Constitución de la República.

QUINTO: CONTESTACIÓN AL RECURSO.- Corrido traslado con el recurso admitido, mediante escrito presentado el 21 de octubre de 2021, 17h11, comparece el abogado José Mayorga Bayas, ofreciendo ratificación de gestiones del Director Zonal 8 Subrogante del Servicio de Rentas Internas, y señala que el actor en ejercicio de su derecho de defensa debía presentar las pruebas que consideró necesarias para respaldar su pretensión; y que sin embargo, el Tribunal determinó la invalidez de los documentos aportados por lo que lo alegado por el actor carece de fundamento y en cambio el SRI ha cumplido con todas las garantías establecidas en la Carta Magna y en la normativa tributaria, por lo que solicita se deseche el recurso de casación interpuesto.

SEXTO: INTEGRACIÓN TRIBUNAL JUZGADOR.- Mediante sorteo de la causa realizado el 26 de agosto de 2022, las 12h44, se radicó la competencia en la Sala integrada por los doctores Gilda Rosana Morales Ordóñez, Jueza Nacional, Gustavo Durango Vela, Juez Nacional (E); y, José Suing Nagua, Juez Nacional, ponente en la presente causa. Mediante Resolución No. 003-2021 de 26 de enero de 2021, el Pleno del Consejo de la Judicatura dispuso dar cumplimiento al mandamiento de ejecución expedido por el Tribunal de lo Contencioso Administrativo en la causa No. 17811-2014-0463, ratificando la continuación en el ejercicio de funciones de los doctores José Suing Nagua y Gustavo Durango Vela, de Juez y Conjuez Nacionales, respectivamente; con Resolución No. 008-2021 de 28 de enero de 2021, el Pleno del Consejo de la Judicatura designó a la doctora Gilda Rosana Morales Ordóñez, Jueza Nacional; el Pleno de la Corte Nacional de Justicia, mediante Resolución No. 2 de 5 de febrero de 2021, integró la Sala de lo Contencioso Tributario con los doctores Rosana Morales Ordóñez y José Suing Nagua; mediante Oficio No. 92-P-CNJ-2021 de 12 de febrero de 2021, el Presidente de la Corte Nacional de Justicia, llamó a integrar la Sala al doctor Gustavo Durango Vela, en reemplazo de la doctora Ana María Crespo, avalado con la acción de personal No. 166-UATH-2021-2021-HB de 19 de febrero de 2021.

SÉPTIMO: VALIDEZ PROCESAL.- No se observa del proceso ninguna circunstancia que pueda afectar la validez procesal y no adolece de nulidad, por lo que se declara el proceso válido.

OCTAVO: AUTOS PARA RESOLVER.- Con fecha siete de abril de 2023, el Tribunal de Casación emitió autos para resolver la presente causa.

NOVENO: ERROR ALEGADO.- La recurrente considera que el fallo impugnado incurre en la **causal primera** del artículo 3 de la Ley de Casación por el vicio de falta de aplicación de los artículos 177 y 118.2 del Estatuto del Régimen Jurídico de la Función Ejecutiva, ERJAFE, y del artículo 76 de la Constitución de la República.

DÉCIMO: NORMAS SEÑALADAS COMO INFRINGIDAS.- Las normas que la recurrente refiere como infringidas, con fundamento en la causal primera del artículo 3 de la Ley de Casación, son: **a) Artículo 177 del Estatuto del Régimen Jurídico de la Función Ejecutiva.-** *“1. El plazo para la interposición del recurso de apelación será de 15 días contados a partir del día siguiente al de su notificación. Si el acto no fuere expreso, el plazo será de dos meses y se contará, para otros posibles interesados, a partir del día siguiente a aquel en que, de acuerdo con su normativa específica, se produzcan los efectos del silencio administrativo. Transcurridos dichos plazos sin haberse interpuesto el recurso, la resolución será firme a todos los efectos. 2. El plazo máximo para dictar y notificar la resolución será de dos meses. Transcurrido este plazo sin que recaiga resolución, se entenderá favorable el recurso. 3. Contra la resolución de un recurso de apelación no cabrá ningún otro recurso en vía administrativa, salvo el recurso extraordinario de revisión en los casos aquí establecidos.”* **b) Artículo 118.2 del Estatuto del Régimen Jurídico de la Función Ejecutiva.-** *“2. Si el plazo se fija en meses o años, éstos se computarán a partir del día siguiente a aquel en que tenga lugar la notificación o publicación del acto de que se trate. Si en el mes de vencimiento no hubiera día equivalente a aquel en que comienza el cómputo, se entenderá que el plazo expira el último día del mes. Por ejemplo, el plazo de dos meses que se ha iniciado el 31 diciembre, terminará el 28 de febrero del año siguiente.”* **c) Artículo 76 de la Constitución de la República.-** *“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. 2. Se presumirá la inocencia de toda persona, y será tratada como tal, mientras no se declare su responsabilidad mediante resolución firme o sentencia ejecutoriada. 3. Nadie podrá ser juzgado ni sancionado por un acto u omisión que, al momento de cometerse, no esté tipificado en la ley como infracción penal, administrativa o de otra naturaleza; ni se le aplicará una sanción no prevista por la Constitución o la ley. Sólo se podrá juzgar a una persona ante un juez o autoridad competente y con observancia del trámite propio de cada procedimiento. 4. Las pruebas obtenidas o actuadas con violación de la Constitución o la ley no tendrán validez alguna y carecerán de eficacia probatoria. 5. En caso de conflicto entre dos leyes de la misma materia que contemplen sanciones diferentes para un mismo hecho, se aplicará la menos rigurosa, aún cuando su promulgación sea posterior a la infracción. En caso de duda sobre una norma que contenga sanciones, se la aplicará en el sentido más favorable a la persona infractora. 6. La ley establecerá la debida proporcionalidad entre las infracciones y las sanciones penales, administrativas o de otra naturaleza. 7. El derecho de las personas a la defensa incluirá las siguientes garantías: a) Nadie podrá ser privado del derecho a la defensa en ninguna etapa o grado del procedimiento. b) Contar con el tiempo y con los medios adecuados para la preparación de su defensa. c) Ser escuchado en el momento oportuno y en igualdad de condiciones. d) Los procedimientos serán públicos salvo las excepciones previstas por la ley. Las partes podrán acceder a todos los documentos y actuaciones del procedimiento. e) Nadie podrá ser interrogado, ni aún con fines de investigación, por la Fiscalía General del Estado, por una autoridad policial o por cualquier otra, sin la presencia de un abogado particular o un defensor público, ni fuera de los recintos autorizados para el efecto. f) Ser asistido gratuitamente por una traductora o traductor o intérprete, si no comprende o no habla el idioma en el que se sustancia el procedimiento. g) En procedimientos judiciales, ser asistido por una abogada o abogado de su elección o por defensora o defensor público; no podrá restringirse el acceso ni la comunicación libre y privada con su defensora o defensor. h) Presentar de forma verbal o escrita las razones o argumentos de los que se crea asistida y replicar los argumentos de las otras partes; presentar pruebas y contradecir las que se presenten en su contra. i) Nadie podrá ser juzgado más de una vez por la misma causa y materia. Los casos resueltos por la jurisdicción indígena deberán ser considerados para este efecto. j) Quienes actúen como testigos o peritos estarán obligados a comparecer ante la jueza, juez o autoridad, y a responder al interrogatorio respectivo. k) Ser juzgado por una jueza o juez independiente, imparcial y competente. Nadie será juzgado por tribunales de excepción o por comisiones especiales creadas para el efecto. 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. m) Recurrir el fallo o resolución en todos los procedimientos en los que se decida sobre sus derechos.^o.

DÉCIMO PRIMERO: CONTENIDO DE LA CAUSAL PRIMERA DEL ARTÍCULO 3 DE LA LEY DE CASACIÓN.- A. La causal primera del artículo 3 de la Ley de Casación contiene los vicios de: *“Aplicación indebida, falta de aplicación o errónea interpretación de normas de derecho, incluyendo los precedentes jurisprudenciales obligatorios, en la sentencia o auto, que hayan sido determinantes de su parte dispositiva.^o”¹*

DÉCIMO SEGUNDO: ARGUMENTOS DEL RECORRENTE POR LOS VICIOS ACUSADOS.- Para fundamentar su recurso en la causal primera del artículo 3 de la Ley de Casación, la recurrente señala que el Tribunal no observó lo dispuesto por el ERJAFE en su artículo 177 numeral 2 cuya disposición contempla taxativamente que: *“El plazo máximo para dictar y notificar la resolución será de dos meses. Transcurrido este plazo sin que recaiga resolución, se entenderá favorable el recurso.^o”*. Que, en concordancia con la primera garantía constitucional del debido proceso contemplada en el artículo 76 de la CRE, el deber de los jueces es garantizar los derechos de las partes. Que, el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario no realiza un análisis respecto de la fecha de la resolución de la negativa en la devolución del IVA por crédito tributario, contribuyendo con ello a una falta de aplicación de una norma de derecho que se estatuye como garantía del debido proceso y que se establece como limitante a la potestad determinadora del SRI. Que, el ERJAFE en su artículo 118 numeral 2 estatuyó que el plazo de meses se cuenta los días hábiles como inhábiles ^a Por ejemplo, el plazo de dos meses que se ha iniciado el 31 diciembre, terminará el 28 de febrero del año siguiente.^o. Que, la falta de aplicación de las normas del ERJAFE por parte del Tribunal Contencioso afecta el derecho de su representada a la tutela judicial efectiva, a la seguridad jurídica, sin que se aplique una disposición expresa que otorga favorablemente la petición presentada en reclamo. Que, corresponde a los jueces, por garantía constitucional del debido proceso (Art. 76 CRE), el *“garantizar el cumplimiento de las normas y los derechos de las partes^o”*, pero adicionalmente la jurisdicción contenciosa administrativa es competente para, de oficio o a petición de parte, analizar la nulidad o ilegalidad de la actuación administrativa y es por ello que la administración pública está obligada a comparecer a la causa con el expediente íntegro que sirvió de base o fundamentación para el acto administrativo. Que, con el expediente administrativo, los jueces del Tribunal Contencioso

¹ Ecuador, *Codificación de la Ley de Casación*, Registro Oficial 299, Suplemento, 24 marzo de 2004, art. 3, causal 1ra.

Tributario debían previamente pronunciarse sobre si el SRI había emitido la resolución en el término de Ley, como una garantía del debido proceso. Al respecto la sentencia no se ha pronunciado sobre esta vulneración de derechos. Que, lo antes expuesto conlleva a concluir que el SRI no emitió su resolución en el plazo fijado por la norma de derecho del ERJAFE y el Tribunal Contencioso Tributario no garantizó el cumplimiento de las normas incurriendo con ello en una falta de aplicación de las normas previstas. De la lectura y resolución de la sentencia se puede observar que los jueces consideraron una falta o carencia probatoria por parte del IESS sin analizar el contexto en que se realizó la resolución del SRI, quien no observó los términos y plazos fijados en el ERJAFE. Que, el Tribunal realizó una valoración de la prueba de la cual la calificó de ineficaz sin previamente discernir la competencia sobre la que estaba actuando el SRI, esto es, si se encontraba dentro de los plazos contemplados en la norma. Que, a la valoración probatoria se le dio un efecto que la norma tributaria no contempla, las facturas consignadas por el SRI verifican y comprueban que se recibieron bienes y/o servicios sobre los que corresponde el derecho de crédito tributario, en tal contexto el Tribunal inferior sacrifica la justicia por meras formalidades siendo que el IESS no incurrió en ningún error de mala fe o atribuible a su responsabilidad. Que, el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario no garantizó el cumplimiento de las normas de derecho y sacrificó la justicia por meras formalidades, otorgando efectos a las pruebas presentadas que la norma no le ha dado y que un reglamento de inferior jerarquía puede dar. Que, el Tribunal no aplicó la norma del ERJAFE que establece el plazo máximo para resolver y notificar al administrado, dicha falta de aplicación trasgrede los principios constitucionales del debido proceso, motivación y seguridad jurídica.

DÉCIMO TERCERO: ANÁLISIS DE LOS VICIOS ALEGADOS.- Esta Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, para resolver el problema jurídico planteado derivado del cuestionamiento al fallo de instancia, con fundamento en la causal primera del artículo 3 de la Ley de Casación, admitida por el Conjuerz de la Sala, considera: **i. La falta de aplicación** *“ocurre cuando el sentenciador niega en el fallo la existencia de un precepto, lo ignora frente al caso debatido. Es error contra ius, es rebeldía y desconocimiento de la norma. Es error de existencia de la norma por haberse excluido ésta en la sentencia.”*² **ii.** El recurrente cuestiona la sentencia porque aduce que el SRI no emitió su resolución en el plazo fijado por la norma de derecho del ERJAFE y el Tribunal Contencioso Tributario no garantizó el cumplimiento de las normas incurriendo con ello en una falta de aplicación de las normas previstas; **iii.** En la sentencia el Tribunal luego de establecer que el acto materia de impugnación es la Resolución No. 917012005RREV000407 de 31 de agosto de

2 Tolosa Villabona, Luis Armando. *Teoría y Técnica de Casación. Civil, Penal, Laboral, Penal Militar, Acciones de Grupo*, (Bogotá: Doctrina y Ley, 2008), 359.

2005, emitida por el Director General del Servicio de Rentas Internas que atiende el recurso de revisión No. 917012004007606 iniciado por el recurrente en contra de resoluciones de devolución de Impuesto al Valor Agregado de los años 2003 y 2004, luego de un detallado análisis de las resoluciones que fueron objeto de revisión, de lo que destaca que la Administración reconoce parcialmente valores a favor de la entidad reclamante por el valor de USD \$ 65.092,41, restando por reconocer el valor de USD \$ 14.325,03, valor por el que la entidad actora judicializa la resolución que le resulta parcialmente favorable; el Tribunal resuelve rechazar la acción por falta de pruebas que demuestre las aseveraciones del actor; **iv.** Confrontado lo resuelto por el Tribunal de instancia con los cuestionamientos formulados por el recurrente se tiene que los vicios que acusa, de falta de aplicación de normas del ERJAFE, artículos 177 y 118, que no corresponde aplicar al recurso de revisión en materia tributaria que tiene procedimiento expreso en el Código Tributario, y que en el mejor de los casos, podrían ser supletorias de los procedimientos tributarios, en nada aportan como para pretender cambiar la decisión del Tribunal juzgador, pues las normas respecto a los plazos para resolver procedimientos administrativos regulados por el ERJAFE, no son aplicables al caso, ni permiten abordar el contenido material del cuestionamiento a la resolución impugnada; **v.** Llama la atención que la entidad recurrente pretenda dejar sin efecto la resolución del recurso de revisión que le resulta ampliamente favorable; **vi.** En tanto no son normas aplicables al objeto de la controversia, tampoco producen afectación al debido proceso y al derecho de defensa que contempla el artículo 76 de la Constitución, también señalado por el recurrente; **vii.** Al no configurarse el vicio alegado, el cuestionamiento al fallo no procede y se lo rechaza.

DÉCIMO CUARTO.- DECISIÓN.- Por las consideraciones antes referidas, esta Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, **ADMINISTRANDO JUSTICIA, EN NOMBRE DEL PUEBLO SOBERANO DEL ECUADOR, Y POR AUTORIDAD DE LA CONSTITUCIÓN Y LAS LEYES DE LA REPÚBLICA**, resuelve **NO CASAR** el fallo impugnado. Notifíquese, Publíquese y Devuélvase.-

JOSE DIONICIO SUING NAGUA

JUEZ NACIONAL (PONENTE)

GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA

JUEZ NACIONAL

MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA

JUEZA NACIONAL

FUNCIÓN JUDICIAL



201357042-DFE

Juicio No. 09503-2009-0710

JUEZ PONENTE: JOSE DIONICIO SUING NAGUA, JUEZ NACIONAL (PONENTE)

AUTOR/A: JOSE DIONICIO SUING NAGUA

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. - SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. Quito, jueves 20 de abril del 2023, las 15h52. **VISTOS:** El abogado Oscar Ceballos Patiño como abogado defensor debidamente autorizado por el abogado Leonardo Viteri Andrade, Vicepresidente Ejecutivo y como tal, representante legal de la compañía AEROVIC C.A., interpone recurso de casación en contra de la sentencia emitida por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el cantón Guayaquil, provincia del Guayas, el 5 de abril de 2018, la 15h17, dentro del juicio de impugnación No. 09503-2009-0710.

PRIMERO: COMPETENCIA.- La Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia es competente para conocer y resolver el recurso de conformidad con lo dispuesto en el artículo 184 numeral 1 de la Constitución de la República del Ecuador; artículo 185 segunda parte numeral 1 del Código Orgánico de la Función Judicial.

SEGUNDO: DECISIÓN DE INSTANCIA.- En el fallo referido se resolvió declarar sin lugar la demanda presentada por el ingeniero Hugo Ávila Durán, en su calidad de representante legal de la compañía AEROVIC C.A.

TERCERO: PRESENTACIÓN DEL RECURSO.- Con fecha 20 de abril de 2018, 13h26, interpone recurso de casación en contra de la sentencia antes referida, mismo que fue calificado en auto de 24 de abril de 2018, las 9h31, de conformidad con los artículos 2, 6 y 7 de la Ley de Casación para ante los Jueces de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, competentes para conocer y resolver este recurso.

CUARTO: ADMISIÓN.- Mediante auto de admisión de 20 de octubre de 2021, las 8h55, el doctor Fernando Antonio Cohn Zurita, Conjuez de esta Sala, declaró la admisibilidad del recurso de casación

FUNCIÓN JUDICIAL Firmado por
JOSE DIONICIO
Suing NAGUA
C=EC
L=QUITO
CI
1706860440
DOCUMENTO FIRMADO
ELECTRÓNICAMENTE

FUNCIÓN JUDICIAL Firmado por
GUSTAVO
ADOLFO
DURANGO VELA
C=EC
L=QUITO
CI
1703594588
DOCUMENTO FIRMADO
ELECTRÓNICAMENTE

FUNCIÓN JUDICIAL Firmado por
GILDA ROSANA
MORALES
ORDONEZ
C=EC
L=QUITO
CI
1710658640
DOCUMENTO FIRMADO
ELECTRÓNICAMENTE

propuesto, señalando que lo admite por la causal cuarta del artículo 3 de la Ley de Casación bajo la acusación de que la Sala resolvió puntos que no fueron materia de la litis; y, por la causal quinta del artículo 3 de la Ley de Casación bajo la denuncia de falta de motivación, refiriendo como normas infringidas los artículos 76 numeral 7 literal 1), 82 y 168 de la Constitución de la República, artículos 19 y 130 numeral 4 del Código Orgánico de la Función Judicial, artículo 14 del Código Tributario y artículo 156 del ERJAFE.

QUINTO: CONTESTACIÓN AL RECURSO.- Corrido traslado con el recurso admitido, mediante escrito presentado el 11 de noviembre de 2021, 13h55, comparece el abogado Joe Mayorga Bayas, ofreciendo poder o ratificación de gestiones de la Directora Zonal 8 del Servicio de Rentas Internas, y da contestación al recurso admitido señalando que en la sentencia recurrida se establece que en razón de las inconsistencias y observaciones a la documentación que aportó el actor tanto en la etapa administrativa como en la etapa judicial y al no haber justificado la documentación de soporte que permitiera validar su pretensión, la sentencia dictada por el Tribunal de instancia cumple con los presupuestos establecidos para su emisión, por lo que lo alegado por el actor carece de fundamento, por lo cual solicita se deseche el recurso de casación interpuesto.

SEXTO: INTEGRACIÓN DEL TRIBUNAL JUZGADOR.- Mediante sorteo de la causa No. 09503-2009-0710 (1), realizado el 26 de agosto de 2022, las 12h56, se radicó la competencia en la Sala integrada por los doctores Gilda Rosana Morales Ordóñez, Jueza Nacional, Gustavo Durango Vela, Juez Nacional (E); y, José Suing Nagua, Juez Nacional, ponente en la presente causa. Mediante Resolución No. 003-2021 de 26 de enero de 2021, el Pleno del Consejo de la Judicatura dispuso dar cumplimiento al mandamiento de ejecución expedido por el Tribunal de lo Contencioso Administrativo en la causa No. 17811-2014-0463, ratificando la continuación en el ejercicio de funciones de los doctores José Suing Nagua y Gustavo Durango Vela, de Juez y Conjuez Nacionales, respectivamente; con Resolución No. 008-2021 de 28 de enero de 2021, el Pleno del Consejo de la Judicatura designó a la doctora Gilda Rosana Morales Ordóñez, Jueza Nacional; el Pleno de la Corte Nacional de Justicia, mediante Resolución No. 2 de 5 de febrero de 2021, integró la Sala de lo Contencioso Tributario con los doctores Rosana Morales Ordóñez y José Suing Nagua; mediante Oficio No. 92-P-CNJ-2021 de 12 de febrero de 2021, el Presidente de la Corte Nacional de Justicia, llamó a integrar la Sala al doctor Gustavo Durango Vela, en reemplazo de la doctora Ana María Crespo, avalado con la acción de personal No. 166-UATH-2021-2021-HB de 19 de febrero de 2021.

SÉPTIMO: VALIDEZ PROCESAL.- No se observa del proceso ninguna circunstancia que pueda afectar la validez procesal y no adolece de nulidad, por lo que se declara el proceso válido.

OCTAVO: AUTOS PARA RESOLVER.- Con fecha 28 de marzo de 2023, el Tribunal de Casación emitió autos para resolver la presente causa.

NOVENO: ERROR ALEGADO.- La compañía recurrente considera que la sentencia impugnada incurre en la causal cuarta del artículo 3 de la Ley de Casación porque la Sala resolvió puntos que no fueron materia de la litis; y, por la causal quinta del artículo 3 de la Ley de Casación por falta de motivación de la sentencia. Se refiere como normas infringidas los artículos 76 numeral 7 literal 1), 82 y 168 de la Constitución de la República, artículos 19 y 130 numeral 4 del Código Orgánico de la Función Judicial, artículo 14 del Código Tributario y artículo 156 del ERJAFE.

DÉCIMO: NORMAS SEÑALADAS COMO INFRINGIDAS.- Las normas que la compañía recurrente refiere como infringidas son: **a) Artículo 76 numeral 7 literal 1) de la Constitución de la República.-** *“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:¼ 7. El derecho de las personas a la defensa incluirá las siguientes garantías:¼ 1) 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.”* **b) Artículo 82 de la Constitución de la República.-** *“El derecho a la seguridad jurídica se fundamenta en el respeto a la Constitución y en la existencia de normas jurídicas previas, claras, públicas y aplicadas por las autoridades competentes.”* **c) Artículo 168 de la Constitución de la República.-** *“Art. 168.- La administración de justicia, en el cumplimiento de sus deberes y en el ejercicio de sus atribuciones, aplicará los siguientes principios: 1. Los órganos de la Función Judicial gozarán de independencia interna y externa. Toda violación a este principio conllevará responsabilidad administrativa, civil y penal de acuerdo con la ley. 2. La Función Judicial gozará de autonomía administrativa, económica y financiera. 3. En virtud de la unidad jurisdiccional, ninguna*

autoridad de las demás funciones del Estado podrá desempeñar funciones de administración de justicia ordinaria, sin perjuicio de las potestades jurisdiccionales reconocidas por la Constitución. 4. El acceso a la administración de justicia será gratuito. La ley establecerá el régimen de costas procesales. 5. En todas sus etapas, los juicios y sus decisiones serán públicos, salvo los casos expresamente señalados en la ley. 6. La sustanciación de los procesos en todas las materias, instancias, etapas y diligencias se llevará a cabo mediante el sistema oral, de acuerdo con los principios de concentración, contradicción y dispositivo.º

d) Artículo 19 del Código Orgánico de la Función Judicial.- *Principios dispositivo, de inmediación y concentración.- Todo proceso judicial se promueve por iniciativa de parte legitimada. Las juezas y jueces resolverán de conformidad con lo fijado por las partes como objeto del proceso y en mérito de las pruebas pedidas, ordenadas y actuadas de conformidad con la ley. Sin embargo, en los procesos que versen sobre garantías jurisdiccionales, en caso de constatare la vulneración de derechos que no fuera expresamente invocada por los afectados, las juezas y jueces podrán pronunciarse sobre tal cuestión en la resolución que expidieren, sin que pueda acusarse al fallo de incongruencia por este motivo. Los procesos se sustanciarán con la intervención directa de las juezas y jueces que conozcan de la causa. Se propenderá a reunir la actividad procesal en la menor cantidad posible de actos, para lograr la concentración que contribuya a la celeridad del proceso.º*

e) Artículo 130 numeral 4 del Código Orgánico de la Función Judicial.- *Facultades jurisdiccionales de las juezas y jueces.- Es facultad esencial de las juezas y jueces ejercer las atribuciones jurisdiccionales de acuerdo con la Constitución, los instrumentos internacionales de derechos humanos y las leyes; por lo tanto deben:*

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

f) Artículo 156 del ERJAFE.- *Contenido de la resolución.- 1. La resolución que ponga fin al procedimiento decidirá todas las cuestiones planteadas por los interesados y aquellas otras derivadas del mismo. Cuando se trate de cuestiones conexas que no hubieran sido planteadas por los interesados, el órgano competente podrá pronunciarse sobre las mismas, poniéndolo antes de manifiesto por un plazo no superior a quince días, para que formulen las alegaciones que estimen pertinentes y aporten, en su caso, los medios de prueba. 2. En los procedimientos tramitados a solicitud del interesado, la resolución será congruente y coherente con las peticiones formuladas por éste, sin que en ningún caso pueda agravar su situación inicial y sin perjuicio de la potestad de la administración de incoar de oficio un nuevo procedimiento, si procede. 3. Las resoluciones contendrán la decisión, que deberá ser motivada. Expresarán, además, los recursos y acciones que contra la misma procedan, órgano administrativo o judicial ante el que hubieran de presentarse y plazo para interponerlos, sin perjuicio de que los interesados puedan ejercitar cualquier otro que*

estimen oportuno. 4. En ningún caso podrá la administración abstenerse de resolver so pretexto de silencio, oscuridad o insuficiencia de los preceptos legales aplicables al caso, aunque podrá resolver la inadmisión de las solicitudes de reconocimiento de derechos no previstos en el ordenamiento jurídico o manifiestamente carentes de fundamento, sin perjuicio del derecho de petición previsto en la Constitución. 5. La aceptación de informes o dictámenes servirá de motivación a la resolución cuando se incorporen al texto de la misma.º. g) Artículo 14 del Código Tributario.- ª Normas supletorias.- Las disposiciones, principios y figuras de las demás ramas del Derecho, se aplicarán únicamente como normas supletorias y siempre que no contraríen los principios básicos de la tributación. La analogía es procedimiento admisible para colmar los vacíos de la ley, pero en virtud de ella no pueden crearse tributos, exenciones ni las demás materias jurídicas reservadas a la ley.º.

DÉCIMO PRIMERO: CONTENIDO DE LAS CAUSALES CUARTA Y QUINTA DEL ARTÍCULO 3 DE LA LEY DE CASACIÓN.- A. La causal cuarta del artículo 3 de la Ley de Casación se configura por: *ª Resolución, en la sentencia o auto, de lo que no fuera materia del litigio u omisión de resolver en ella todos los puntos de la litis.º.¹* **B. La causal quinta** del artículo 3 de la Ley de Casación se constituye: *ª Cuando la sentencia o auto no contuvieren los requisitos exigidos por la Ley o en su parte dispositiva se adoptan decisiones contradictorias o incompatibles.º.²*

DÉCIMO SEGUNDO: ARGUMENTOS DEL RECORRENTE POR LOS VICIOS ACUSADOS.- A.- Para fundamentar la causal cuarta del artículo 3 de la Ley de Casación, la compañía recurrente señala en su recurso que la pretensión en la demanda deducida en instancia y recogida en la sentencia es: *ª (1) Que el acto administrativo objeto de la presente demanda es la Resolución No. 109012005RREC004914 notificada el 7 de junio del 2005 que resolvió negar la solicitud de devolución del saldo del Impuesto a la Renta del ejercicio 2003, valores que fueron reclamados en el trámite administrativo No. 109012004066142, donde solicitó el reintegro de USD 41.695,45 por pago en exceso a través de las retenciones en la fuente que sus clientes les hicieron en el año 2.003 más los respectivos intereses. (2) Expone los fundamentos de hecho y de derecho de la demanda manifestando lo siguiente: Su representada presentó declaración de impuesto a la renta con el valor de USD 41.695,45 como saldo a favor de la compañía.º. Que, es necesario destacar que el trámite en fase administrativa fue de aquellas solicitudes planteadas por el interesado, y que en*

1 Ecuador, *Codificación de la Ley de Casación*, Registro Oficial 299, Suplemento, 24 marzo de 2004, art. 3, causal 4ta.

2 Ecuador, *Codificación de la Ley de Casación*, Registro Oficial 299, Suplemento, 24 marzo de 2004, art. 3, causal 5ta.

materia tributaria se denomina devolución por pago en exceso. Casos que no se encuentran regulados de manera expresa en la esfera tributaria, pero que al aplicar el art. 14 del Código Orgánico Tributario, encontramos como norma supletoria el Art. 156 del ERJAFE. Que, esta norma contiene varias reglas, entre las aplicables al caso: i. En los procedimientos tramitados a solicitud del interesado la resolución será congruente y coherente con las peticiones formuladas por éste; y, ii. La potestad de la administración de incoar de oficio un nuevo procedimiento, si procede. Que, la administración tributaria en su resolución en fase administrativa señaló: *“Los elementos a considerar en estos casos es la realización del pago y que dicho pago resulte mayor al que debió efectuarse al aplicar la tarifa sobre la base imponible. Indica que en la tramitación se solicitó al contribuyente entre otros rubros los documentos de sustento para el casillero 712 compras netas de bienes no producidos por la sociedad y 735 arrendamiento mercantil, de los que no fueron justificados los siguientes valores: casillero 712.- USD 195.219,00; casillero 735.- USD 490.696,78. TOTAL: USD 685.915, 78. Por lo que no se probó de modo eficiente que la base imponible es real y que por tanto el pago realizado en efecto ha sido excesivo.”*. Que, la demanda en fase jurisdiccional se sustentó en estos mismos hechos que hay que destacar también fueron reconocidos en sentencia de instancia. La sentencia del Tribunal ratificó el contenido íntegro de la resolución adoptada en fase anterior. Que, el objeto de la demanda fue la impugnación de la Resolución No. 109012005RREC004914 notificada el 7 de junio del 2005 que resolvió negar la solicitud de devolución del saldo del Impuesto a la Renta del ejercicio 2003, valores que fueron reclamados en el trámite administrativo No. 109012004066142, donde solicitó el reintegro de USD 41.695,45 por pago en exceso a través de las retenciones en la fuente que sus clientes les hicieron en el año 2003 más los respectivos intereses. Por ello, en la etapa probatoria se direccionó los esfuerzos a acreditar la base imponible, el impuesto causado, las retenciones pagadas y el exceso provocado. Respecto de las retenciones pagadas, como hecho económico y los medios probatorios, no existe la menor duda, la sentencia objeto del presente recurso recoge con absoluta claridad que la propia administración tributaria no ha formulado observación alguna. Por tanto, este es un hecho fijado en sentencia e inobjetable. Eso fue lo que afirmó en su demanda, la actora del juicio. La carga de la prueba la asumió íntegramente la actora. *“Las pruebas periciales realizadas fueron la exhibición de los comprobantes de retención y de las facturas respectivas (Acta a foja 136 y vuelta) así como del expediente administrativo (Acta a fojas 149), las preguntas contestadas por los peritos se refirieron a dichos documentos, y tal como el actor señaló la administración tributaria no realizó ninguna observación sobre los mismos, por ende la prueba actuada es inconducente e impertinente ya que el objeto de la Litis no se refería a ellos, sino que el contribuyente debió sustentar la base imponible de la cual devenga el pago en demasía.”*. Que, en la sentencia de manera explícita se señaló desafortunadamente que la prueba sobre las retenciones pagadas son inconducentes e impertinentes. Que, ratifican lo que afirmó en su demanda la actora es lo señalado en líneas anteriores

y por tanto, le correspondía la carga de la prueba respecto a ese tema. Que, el operador de justicia de instancia otorgó mayor intensidad a la base imponible como hecho económico necesario para sustentar la pretensión de la actora. Que reiteró el mismo criterio que la administración tributaria, esto es, que es necesario demostrar la base imponible. Para este efecto, en fase administrativa se presentó oportunamente la Declaración del Impuesto a la Renta del 2003, ejercicio objeto del reclamo, hecho que fue recogido y fijado por la sentencia de instancia. *“(2) Expone los fundamentos de hecho y de derecho de la demanda manifestando lo siguiente: Su representada presentó declaración de impuesto a la renta con el valor de USD 41.695,45 como saldo a favor de la compañía.”*. La única determinación de obligación tributaria válida al momento del reclamo que se planteó el 30 de diciembre de 2004 (apenas meses después del cierre del ejercicio fiscal). Misma que no recibió cuestionamiento alguno de la parte contraria (ni siquiera en sede administrativa). Mediante la exhibición del expediente administrativo (foja 149), se dejó expresa constancia de la presentación oportuna de la Declaración del Impuesto a la Renta del ejercicio fiscal 2003, junto con sus respectivos documentos de acompañamiento, anexos transaccionales, etc. Este medio probatorio, contiene un hecho económico que corresponde a la determinación de la obligación tributaria. Entre otros múltiples detalles incluye la base imponible. De esta determinación de obligación tributaria se pudo extraer que la empresa causó en dicho ejercicio pérdidas, por lo tanto, no existió impuesto causado. Además, se demostró que se habrían producido retenciones por la suma de \$ 41,695.45 en dicho ejercicio, mismos que luego de efectuar la conciliación tributaria, arrojaba un saldo a favor de la compañía actora correspondiente a la cantidad retenida por terceros. Que, logró acreditarse oportunamente las retenciones del Impuesto a la Renta, el impuesto causado, la base imponible y el pago en exceso. Es necesario resaltar con mucho énfasis que el operador de justicia no se ha pronunciado sobre el hecho económico, preponderante en su esquema de valoración. Que la base imponible no otorga valor alguno a este instrumento probatorio, la declaración del impuesto a la Renta del ejercicio 2003. Se acompañaron copias certificadas de la misma a la demanda (24 de junio de 2005), sin que se recoja este hecho sustancial en la sentencia. Lo que debemos subrayar es que el operador de justicia no se pronunció siquiera sobre el mismo. No sólo sobre el instrumento probatorio, copias certificadas, sino sobre su contenido como hecho económico relevante para el caso y considerado por el propio operador jurídico como sustancial. No hay pronunciamiento alguno sobre la declaración del Impuesto a la Renta como tal, o sus dos medios de prueba. La declaración (medio de prueba) presentado en fase administrativa y que en sentencia si la reconoce y la fija como hecho debidamente acreditado; y, la declaración (copias certificadas) que acompañaron la demanda. No existe valoración alguna y mucho menos análisis jurídico sobre estos. Sin perjuicio de lo anterior, el Tribunal concluyó: *“Por tanto, en este punto, el actor no ha aportado pruebas ni indicios mínimos que permitan desvirtuar la presunción legal que tiene el acto administrativo impugnado.”*. Que, los puntos de la litis sobre los

que se trabó la controversia, y que en el término probatorio se asumió su carga responsablemente. En fase administrativa resultó sustancial considerarlo como un proceso tramitado a solicitud del interesado, por cuanto la resolución está constreñida a ser congruente con el planteamiento del administrado, sin que pueda sustraerse de los hechos señalados en la petición inicial. El principio dispositivo se encuentra desarrollado por el artículo 156 del ERJAFE de los procedimientos tramitados a solicitud del interesado, la resolución será congruente y coherente con las peticiones formuladas por éste. Su inobservancia afecta el debido proceso y vulnera el legítimo derecho de defensa del administrado. Que, en fase jurisdiccional en el libelo de la demanda se exhibió con claridad la pretensión y los presupuestos fácticos sobre los que se soportó y las normas que amparan el derecho reclamado. Que, la sentencia de instancia ratificó íntegramente el contenido de la fase administrativa y resolvió sobre puntos ajenos a la litis y por ende estimó elementos fácticos diferentes a los establecidos por las partes, en la demanda y en la contestación. Que, lo que el operador jurídico estimó como puntos de la litis y los hechos sobre los que se sustentan: *“SEXTO.- 6.1). - El reproche de la actora se circunscribe a señalar que la administración tributaria no podía revisar las cuentas contables Nos. 601 ventas netas gravadas tarifa 12%, 602 ventas netas gravadas tarifa 0%, 603 exportaciones y 820 retenciones en la fuente, a su criterio a efectos de determinar una nueva base imponible(SIC), lo que constituiría realizar una determinación previo a la devolución, lo cual no estaría contemplado en la Ley.”*. Que, todo el considerando sexto de la sentencia se reduce a resolver sobre la legitimidad de la administración tributaria para el ejercicio de su potestad de verificación. La actora conoce el ordenamiento legal y tiene totalmente claro que el órgano de recaudación está dotado por el legislador de potestades suficientes para cumplir con sus obligaciones básicas, entre otras, las de recaudación y control de tributos internos. Para este efecto, el art. 68 del Código Orgánico Tributario, le otorga un sin número de atribuciones, entre las que destaca, en aplicación al caso en análisis, la potestad de verificación. Que, el Art. 23 de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno y el art. 67 de su respectivo Reglamento determinan que como toda potestad de la administración pública se ejerce con unas limitantes, en el presente caso dentro del plazo de caducidad y en las formas que establece la normatividad vigente. Por tanto, dentro del proceso jurisdiccional, en ninguna parte se formuló cuestionamiento alguno respecto de la legitimidad de la administración tributaria para el ejercicio de su potestad de verificación. No fue en ningún momento un hecho controvertido. Que, a pesar de lo anotado todo el considerando sexto de la sentencia objeto del presente recurso y buena parte de la línea central justificativa de la decisión adoptada, se empeñó en el propósito de ventilar la legitimidad de la administración en el ejercicio de su potestad verificadora. Este evento no es más que un obiter dicta y debió ser tratado así en el proceso. Que, sería interesante determinar en qué parte la actora cuestionó la atribución de la administración tributaria para darle sustento a la afirmación subjetiva del operador de justicia *“El reproche de la actora se circunscribe a*

señalar que la administración tributaria no podía revisar las cuentas contables...°, reproche que no existe. Que, el artículo 156 del ERFAJE norma supletoria que permite que la autoridad inicie un nuevo procedimiento, siempre y cuando, éste proceda, esto es, si la administración tributaria consideraba en firme un cuestionamiento de los elementos de cuantificación de la obligación tributaria determinada por el sujeto pasivo tenía la potestad prístina de iniciar un nuevo procedimiento de determinación, en el que pudiera ejercerse a plenitud su legítimo derecho de defensa. Que el considerando sexto de la parte considerativa, señala que: *“... la actuación de la administración no merece reproche°*, de esta manera, el análisis más intenso, justificativo de la decisión (parte resolutive), concluye legitimando la actuación de la administración tributaria, pronunciamiento que no dilucida punto alguno de la controversia o punto sobre el que se trabó la litis. La legitimidad de la actuación de la administración no fue un punto controvertido ni formó parte alguna de la litis en este proceso. Que el operador de justicia de instancia ha dilucidado un punto no previsto en la demanda, cuya pretensión en la contestación fue objeto de negativa de hecho y de derecho. Que, en el considerando séptimo sigue su hilo justificativo de la decisión adoptada y monta su accionar en el propósito de demostrar que la actora tuvo la estrategia argumentativa limitada a tratar de desconocer la relevancia de la comprobación de todo aquello que no sean los montos de retención. *“SÉPTIMO.- La parte actora intentó sustentar los valores declarados, de los que se probaría la base imponible correcta, sino que simplemente se limitó a tratar de desconocer la relevancia de la comprobación de todo aquello que no sean los montos de las retenciones que sus clientes le efectuaron.°*. Este considerando resulta igualmente interesante que el sexto, puesto que son los dos contenidos en los que se realiza un análisis del caso, que centró su análisis sobre la exhibición de documentos que tuvo el propósito de acompañar las facturas y comprobantes de retenciones. Que, la premisa inicial consignada en el considerando séptimo estuvo orientada a fijar que el propósito del accionar de la actora tuvo la estrategia argumentativa limitada a tratar de desconocer la relevancia de la comprobación de todo aquello que no sean los montos de retención. Que, en el presente caso existe *extra petita*, por cuanto el operador jurídico habría resuelto sobre puntos o eventos que no han sido objeto del litigio, provocando inconsonancia o incongruencia al momento de cotejar o confrontar la parte resolutive del fallo con las pretensiones de la demanda.

B.- Para fundamentar la causal quinta del artículo 3 de la Ley de Casación, la casacionista señala en su recurso que el cargo referido a la transgresión de normas relacionadas con la estructura, contenido y forma de la sentencia o auto, en el presente caso se concreta en defectos en la estructura del fallo que se dan por la falta de requisitos exigidos por la ley para la sentencia o auto. Motivar es explicar la manera en que las normas jurídicas son aplicables a los hechos controvertidos y definidos en la litis

del proceso, luego de que éstos han sido verificados en base a las pruebas legalmente actuadas. Que, la motivación se compone de 3 elementos: razonabilidad, lógica y comprensibilidad, así lo ha establecido la Corte Constitucional (Sentencia No. 017-14-SEP-CC CASO No. 0401-13-EP y Sentencia 0 9-14-SEP-CC CASO No. 1118-11-EP). Que, dentro de la misma línea argumentativa, referente a la falta de motivación en la sentencia que se recurre los presupuestos de hecho (premisas fácticas) y la normativa aplicable (premisas legales) usados por el juzgador son imprescindibles en la construcción del silogismo para poder determinar la conclusión en el caso en concreto. En el presente juicio, al ser un problema que radica en el reintegro de los valores pagados en exceso por concepto de Retenciones en la Fuente del Impuesto a la Renta por el ejercicio 2003, hay que exponer los argumentos vertidos por el operador de justicia, para negar la demanda. Que, en la sentencia que se recurre, en la parte considerativa (Considerando Séptimo, literal a.3) se realizó un análisis de las pruebas aportadas por la parte actora; por lo cual, se concluyó por parte del Tribunal lo siguiente: *“Las pruebas periciales realizadas fueron la exhibición de los comprobantes de retención y de las facturas respectivas (Acta a foja 136 y vuelta) así como del expediente administrativo (Acta a foja 149), las preguntas contestadas por los peritos se refirieron a dichos documentos, y tal como el actor se falló la administración tributaria no realizó ninguna observación sobre los mismos, por ende la prueba actuada es inconducente e impertinente ya que el objeto de la Litis no se refería a ello, sino que el contribuyente debió sustentar la base imponible de la cual devenía el pago en demasía.”*. Que, el propio Tribunal reconoció y afirmó que la parte actora presentó los comprobantes de retención y facturas respectivas correspondientes al ejercicio 2003, dichos comprobantes no fueron observados por parte de la Administración Tributaria, tanto en la fase administrativa como en la fase judicial, por lo tanto, no hubo objeción alguna por parte del SRI sobre los mismos. Que, el Tribunal estableció que: *“En la especie que se juzga le tocaba a la accionante introducir la prueba de los hechos que afirmativamente aseguró en su demanda, y que rompían o quebraban la presunción de legitimidad que protege generalmente a los actos administrativos, lo que no ocurre de la revisión de los autos.”*. Que, el Tribunal concluyó que su representada no aportó prueba alguna que permita demostrar lo desarrollado como pretensión en la demanda. Dicho argumento del Tribunal resulta inexplicable en vista de que la pretensión respecto del reintegro de los valores pagados en exceso por el ejercicio 2003, corresponden exclusivamente a las retenciones efectuadas por terceros a su representada. Que, los valores pagados en exceso se generaron por *“las retenciones en la fuente que nuestros clientes nos hicieron en el año 2003”*, por la cantidad de USD\$ 41.695,45 (cuantía de la presente acción). Lo referido fue explicado de manera pormenorizada en la demanda; de la misma manera en dicha acción se planteó que en el ejercicio 2003 se sufrió pérdidas por la cantidad de USD\$ 23.638,05, por lo tanto, no existió base imponible alguna en dicho ejercicio, en consecuencia, el valor a pagar como Impuesto a la Renta fue 0, tal como se explicó en la primera página de la demanda donde consta la conciliación

tributaria por el ejercicio 2003. Que, en tal sentido, el motivo por el cual el presente Tribunal alegó que la prueba aportada, la cual se refería a las retenciones en la fuente principalmente, fue *“inconducente e impertinente ya que el objeto de la Litis no se refería a ellos”*, es un argumento sin sustento jurídico alguno, lo cual afectó de manera directa la pretensión, la cual correspondía al reintegro de pago en exceso, que se generó en las retenciones en la fuente efectuadas por terceros. Que, la Corte Nacional de Justicia ya se ha pronunciado respecto de lo que se debe comprender por una correcta motivación, estableciendo que para que ésta se entienda como completa deben realizarse varias labores por parte del juez, al momento de la fijación de los hechos controvertidos y como las pruebas aportadas contribuyen al análisis de los mismos. La motivación es completa cuando el juez hace una valoración de cada una de las pruebas aportadas y analiza las mismas con lo alegado en la demanda y concluye con argumentación suficiente lo correspondiente a cada una de las pruebas. En el presente caso, el Juez concluyó que las pruebas correspondientes al núcleo del asunto, esto es, las retenciones en la fuente y facturas eran *“inconducentes e impertinentes”*, por tal motivo, no entró a analizarlas y menos aún, a concluir si las mismas acreditan o no lo alegado en nuestra demanda. El Tribunal dentro de la parte considerativa de la sentencia estableció cuales fueron según su criterio las pruebas que debieron haber sido presentadas para acreditar el pago en exceso pero que no fueron aportadas por la parte actora. Que, el Tribunal cuya sentencia se recurre, estableció la falta de presentación de la documentación correspondiente a los casilleros Nos. 712 y 735, alegando que para los casos de pago en exceso es necesario demostrar *“Que efectivamente se haya dado el pago y que dicho pago resulte en demasía al que realmente debió cancelarse, luego de aplicar la tarifa sobre la base imponible. Por la segunda condición, la administración tributaria puede solicitar todos los soportes que crea necesario a efectos de comprobar la base imponible...”*. Que, lo que la Sala no consideró es que dichos valores correspondientes a los casilleros Nos. 712 y 735, ya fueron declarados en la Declaración del Impuesto a la Renta del año 2003, declaración que fue debidamente aportada al presente proceso y que no fue objeto de pronunciamiento del Tribunal. Además, que el ejercicio económico en litigio tuvo pérdidas; por estas razones, lo relevante en el presente caso era determinar la cantidad que fue sujeta a retenciones en la fuente, efectuadas por terceros, tal como se describe en la primera página de la demanda, fijando así el saldo a favor de la actora. Por tanto, el elemento lógico no se estaría cumpliendo y la motivación no estaría completa. Por lo desarrollado por la propia Corte Constitucional, en el presente caso el Juez se ve imposibilitado de realizar una conclusión ajustada a la normativa pertinente, en vista de que no contiene premisas fácticas soportadas en las pruebas aportadas que afirmen su decisión, tal y como lo vuelve a recoger la Corte Constitucional en otra sentencia que desarrolla el elemento de la lógica, en la motivación de las resoluciones judiciales: *“La decisión lógica, por su lado, implica coherencia entre las premisas y la conclusión, así como entre ésta y la decisión.”*. Que, para obtener una apropiada administración de justicia donde cada una de las

decisiones se encuentren debidamente motivadas es necesario que los hechos reconocidos por el juzgador sean contrastados con la normativa aplicable, y si sobre estos hechos o análisis realizados por el operador de justicia requieren de una apreciación, lo deberá soportar con normas legales o jurisprudencia que respalda la decisión. Que, el elemento de la lógica expuesto por reiteradas ocasiones por la Corte Constitucional dentro del derecho a la motivación de las resoluciones judiciales, no se encuentra presente en la sentencia dentro del proceso, debido a que el Juez ha basado su conclusión sobre la motivación del acto administrativo y en ninguna parte analizó la base legal citada en el mismo, por lo tanto, su conclusión no tiene coherencia con la premisa fáctica en dicho caso. Sin embargo, resuelve ratificar lo actuado por parte de la administración tributaria, lo cual claramente afecta a la motivación de la sentencia. Que, al haber una inconsistencia en dicho elemento, el producto final, es decir, la conclusión del juez (decisión final) no puede ser la correcta, ya que la motivación elaborada para obtener dicho resultado no fue construida adecuadamente, afectando así al elemento de la lógica en la motivación, por tanto la decisión del Tribunal carece del elemento de la lógica, requisito esencial para que exista una debida motivación. En vista de la base legal y argumentos descritos la sentencia objeto del presente recurso carece de uno de los elementos fundamentales de su propia estructura que es el de la motivación de la misma, en vista de que carece del elemento de la lógica.

DÉCIMO TERCERO: ANÁLISIS DE LOS VICIOS ALEGADOS.- Esta Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, para resolver los problemas jurídicos planteados derivados del cuestionamiento a la sentencia de instancia, con fundamento en las causales cuarta y quinta del artículo 3 de la Ley de Casación, admitidas por el Conjuez de la Sala, procede a analizar prioritariamente la relacionada con la falta de motivación por los efectos que tendría en la sentencia, de ser procedente; para hacerlo, se considera:

13.1. Causal quinta.- Falta de motivación: i. La motivación consiste en una ^a (1/4) *operación mental del juez dirigida a determinar si todos los extremos de una decisión son susceptibles ser incluidos en la redacción de la resolución, por gozar de una adecuada justificación jurídica.*³ Fernando de la Rúa define a la motivación de la sentencia como ^a (1/4) *el elemento intelectual, de contenido crítico, valorativo y lógico, que consiste en el conjunto de razonamientos de hecho y derecho en los cuales el juez apoya su decisión.*⁴ **ii.** La motivación, que de modo general se aceptó procedente conocerla cuando se la sustentaba con base en la causal quinta de la Ley de Casación, es de tal trascendencia en

³ Ignacio Colemer Hernández, *La motivación de las Sentencias: sus exigencias constitucionales y legales*, (Valencia: Editorial Tirant lo Blanch, 2003), 46.

⁴ Fernando de la Rúa, *Proceso y Justicia*, (Buenos Aires: Editores Asociados, 1980), 82.

el quehacer jurisdiccional que ha merecido reiterados pronunciamientos de las Salas Especializadas de la Corte Nacional y de la Corte Constitucional; **iii.** La Sala especializada ha reiterado en varias decisiones, que la motivación es el ejercicio de confrontar los hechos con el derecho aplicable; **iv.** En el presente caso, el vicio alegado se funda en el incumplimiento del criterio de la lógica del fallo de instancia, que según el recurrente afectaría el proceso de construcción de la motivación por la conclusión a la que llega el juzgador; señala que el Tribunal no consideró que los valores correspondientes a los casilleros No. 712 y 735, ya fueron declarados en la Declaración del Impuesto a la Renta del año 2003, declaración que fue debidamente aportada al presente proceso y que no fue objeto de pronunciamiento del Tribunal. Además, que el ejercicio económico en litigio tuvo pérdidas; que lo relevante en el presente caso era determinar la cantidad que fue sujeta a retenciones en la fuente, efectuadas por terceros, tal como se describe en la primera página de la demanda, fijando así el saldo a favor de la actora. Por tanto, el elemento lógico no se estaría cumpliendo y la motivación no estaría completa; **v.** En la sentencia, el Tribunal juzgador, en el punto esencial, relacionado con el cuestionamiento del recurrente señala (considerando SEPTIMO): *^a En la especie que se juzga le tocaba a la accionante introducir la prueba de los hechos que afirmativamente aseguró en su demanda, y que rompían o quebraban la presunción de legitimidad que protege generalmente a los actos administrativos, lo que no ocurre de la revisión de los autos. No es suficiente prometer, en la demanda, probar un hecho o un derecho que se impugna, sino que se debe actuar dicha prueba, por los medios de prueba que acepta la jurisdicción y competencia tributaria (Art. 260 del Código Orgánico Tributario). Tampoco es aceptable alegar sin comprobar la alegación; que es lo que ha ocurrido en el presente caso, en que la accionante, por su falta de esfuerzo probatorio, hace naufragar irremediabilmente su demanda. La actora incumplió la obligación que constan en el Art. 258 del Código Orgánico Tributario al no haber probado los hechos afirmados en su demanda, esto es LA EXISTENCIA DE UN PAGO EN EXCESO.*^o (El subrayado es de la Sala); Del razonamiento transcrito en su parte pertinente, se evidencia que el Tribunal juzgador si realiza el análisis pertinente, relacionado con el objeto de la causa, la existencia o no del pago en exceso, que al tenor de lo previsto en el artículo 327-A del Código Tributario, aplicable a la fecha de la causa, debía demostrar que se ha realizado el pago y que resulta en demasía en relación con el valor que debió pagarse al aplicar la tarifa prevista en la ley a la base imponible; **vi.** No se trata entonces, como señala el actor en su recurso, de valorar pruebas que no son atinentes al tema en discusión, pues la sola declaración no da cuenta de si efectivamente es el valor que corresponde al ejercicio en cuestión, para concluir si el pago en efecto es en exceso; además, errores en la valoración probatoria configurarían una causal distinta a la alegada; **vii.** Al no configurarse el vicio alegado, el recurso no procede y se lo rechaza.

13.2. Causal cuarta.- i. Esta causal consiste en la inconsonancia o incongruencia externa resultante de la comparación entre la parte resolutoria del fallo con las pretensiones de la demanda y con las excepciones deducidas, que se configura por los siguientes modos o formas: 1) Cuando se otorga más de lo pedido \pm ultra petita; 2) Cuando se otorga algo distinto a lo pedido \pm extra petita; 3) Cuando se deja de resolver sobre algo de lo pedido \pm citra petita; y, 4) Cuando se resuelve menos de lo pedido - mínima petita.⁵; **ii.** El recurrente cuestiona la sentencia porque considera que el operador de justicia no se pronunció sobre la declaración del impuesto, ni su contenido como hecho económico relevante para el caso, considerado por el propio operador jurídico como sustancial, que no hay pronunciamiento alguno sobre la declaración del Impuesto a la Renta como tal, o sus dos medios de prueba; que no existe valoración alguna y mucho menos análisis jurídico sobre estos; **iii.** Los vicios sustentados en la causal cuarta contiene lo que se denomina congruencia externa, de modo que en la decisión deba existir consonancia entre las pretensiones, la contestación y la resolución, por lo que es necesario analizar el cuestionamiento a partir de verificar cuál es el objeto de la controversia; la pretensión del actor se concreta en solicitar ^a *¼ que en sentencia se reconozca que su representada tiene derecho a que se le reintegre como pago en exceso el valor de USD 41.695,45 por concepto de Impuesto a la Renta declarado por el año 2003, que no (SIC) fue negado en la resolución antes mencionada más los correspondientes intereses.*^o; **iv.** Como lo ha sostenido la Sala de manera reiterada, para que proceda reconocer el pago en exceso es necesario verificar: a) la existencia del pago y, b) que el mismo en efecto se encuentre fuera de la medida legal; en el presente caso, el accionante reclama que se le reconozca el pago en exceso reclamado en la resolución por la que la Administración le niega; **v.** Una característica del pago en exceso es que el hecho generador se produce, consecuencia del cual, existe una obligación por pagar, ya satisfecha y que por determinadas razones, el valor pagado es en demasía en relación a la justa medida del impuesto causado; **vi.** En el presente caso, se evidencia el pago a través de las retenciones en la fuente que no han sido cuestionadas y de la declaración del impuesto a la renta del ejercicio, que tampoco ha sido objeto de cuestionamiento por parte de la Administración Tributaria, se desprende que la empresa refleja pérdidas, por lo que el impuesto causado y declarado es 0, pero como en el ejercicio tuvo retenciones en fuente por el valor de USD 41.695,45, es el mismo valor que se refleja en la declaración como saldo a su favor; **vii.** Por otra parte, el reproche que realiza la empresa actora a la resolución impugnada dice relación a que según su punto de vista, la Administración Tributaria no podía revisar las cuentas contables Nos. 601 ventas netas gravadas tarifa 12%, 602 ventas netas gravadas tarifa 0%, 603 exportaciones y 820 retenciones en la fuente, a efectos de determinar ^a una nueva base imponible^o, porque implicaría realizar una determinación previo a la devolución, lo cual no está

5 Ecuador, Corte Nacional de Justicia, Gaceta Judicial, Año CVIII, Serie XVIII, No. 4, Quito, 31 de enero de 2007, 1337.

contemplado en la Ley; **viii.** La Sala, por su parte, analizado el reproche que realiza el recurrente a la decisión de instancia, confrontado con lo que resuelve el Tribunal, en efecto encuentra que en lugar de verificar si el pago, en el caso, el valor retenido en fuente sobre lo que no hay objeción por parte de la Administración, resulta excesivo en relación al impuesto causado, acepta el argumento de la Administración, en el sentido de verificar la pertinencia de la base imponible que consta en la declaración con la revisión de cuentas que no tienen que ver con el objeto de la discusión, la comprobación de si el pago es en efecto excesivo; al avalar las actuaciones de la Administración, acepta que ésta puede en un procedimiento de reclamo de pago en exceso, se realiza un verdadero ejercicio de determinación, lo cual contraría tanto lo preceptuado en el artículo 327-A del Código Tributario, vigente y aplicable al ejercicio en cuestión, así como las reglas que regulan el ejercicio de la facultad determinadora, tanto del Código Tributario como de la Ley de Régimen Tributario Interno; **ix.** Por lo expuesto, es pertinente casar la sentencia y emitir en su lugar la que corresponda en mérito de la decisión de instancia.

13.3. Decisión de mérito: **i.** La Administración tributaria niega la devolución del pago en exceso, en atención a que, según su criterio, debe verificar si la base imponible constante en la declaración de impuesto a la renta del ejercicio en discusión, efectivamente corresponde; olvida la Administración que en el presente caso, no se trata de un ejercicio de determinación, que bien pudo hacerlo en tiempo oportuno, sino de verificar si el pago realizado (en este caso, el valor retenido en fuente) es en exceso; **ii.** De la declaración presentada por la empresa actora, que no ha sido cuestionada por la Administración tributaria, se desprende que el valor declarado es 0, que confrontado con el valor también declarado por retenciones en fuente por el valor de USD 41.695,45, que implica un valor a favor de la actora, es evidente que el valor reclamado es un valor pagado (vía retención en fuente) fuera de la medida legal, al tenor de lo que se desprende de la propia declaración; **iii.** Verificado que existe un saldo a favor de la actora, que al no existir valor a pagar en el ejercicio, en efecto dicho valor es excesivo y corresponde ordenar su devolución.

DÉCIMO CUARTO.- DECISIÓN.- Por las consideraciones antes referidas, esta Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, **ADMINISTRANDO JUSTICIA, EN NOMBRE DEL PUEBLO SOBERANO DEL ECUADOR, Y POR AUTORIDAD DE LA CONSTITUCIÓN Y LAS LEYES DE LA REPÚBLICA,** resuelve **CASAR** la sentencia impugnada y **ACEPTAR** la demanda por lo que se declara procedente el pago en exceso reclamado en los términos expuestos en el considerando 13.3 de esta sentencia, el mismo que deberá ser devuelto con los intereses respectivos de conformidad con lo previsto en el artículo 22 del Código Tributario.-

Notifíquese, Publíquese y Devuélvase.-

JOSE DIONICIO SUING NAGUA

JUEZ NACIONAL (PONENTE)

GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA

JUEZ NACIONAL

MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA

JUEZA NACIONAL

FUNCIÓN JUDICIAL

201358546-DFE

Juicio No. 17503-2011-0004

**JUEZ PONENTE: MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA, JUEZA NACIONAL
(PONENTE)****AUTOR/A: MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA****CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. - SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO
TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL DE JUSTICIA.** Quito, jueves 20 de abril del 2023,
las 15h59. **Vistos.-****ASUNTO**

Resolver el recurso de casación interpuesto por la abogada Katy Vega Armijos, procuradora judicial del Director Zonal 9 y de la Directora General del Servicio de Rentas Internas, en contra de la sentencia de 16 de octubre de 2018, a las 08h45, emitida por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el Distrito Metropolitano de Quito, Provincia de Pichincha, dentro del juicio No. 17502-2011-0004, accionado en contra de la Resolución No. 117012010RREC041718 suscrita por la Directora Regional Norte del Servicio de Rentas Internas, por concepto de Impuesto a los Consumos Especiales, ICE.

1. ANTECEDENTES

1.1 De la sustanciación del recurso de casación. - A la presente sentencia de casación, le han antecedido los siguientes actos procesales, que denotan su validez:

1.1.1 Mediante auto de 26 de octubre de 2022, a las 09h47, el doctor Fernando Cohn Zurita, en su calidad de Conjuez de esta Sala, admitió a trámite el recurso de casación interpuesto, por la causal primera del art. 3 de la Ley de Casación, por el vicio de errónea interpretación de los arts. 76 y 86 de la Ley de Régimen Tributario Interno y 161 de su reglamento.

1.1.2 La parte accionante en instancia no presenta contestación al recurso de casación.

2. CONSIDERACIONES GENERALES DEL TRIBUNAL DE CASACIÓN Y

FUNCIÓN JUDICIAL
DOCUMENTO FIRMADO
ELECTRÓNICAMENTE

Firmado por
GILDA ROSANA
MORALES
ORDÓÑEZ
C=EC
L=QUITO
CI
1710658640

FUNCIÓN JUDICIAL
DOCUMENTO FIRMADO
ELECTRÓNICAMENTE

Firmado por
JOSE DIONICIO
SUNING NAGUA
C=EC
L=QUITO
CI
1706860440

FUNCIÓN JUDICIAL
DOCUMENTO FIRMADO
ELECTRÓNICAMENTE

Firmado por
GUSTAVO
ADOLFO
DURANGO VELA
C=EC
L=QUITO
CI
1703594588

PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA JURÍDICO A RESOLVER

2.1 De la jurisdicción y competencia.- Este Tribunal Especializado es competente para conocer y resolver el presente recurso de casación, en virtud de la Resolución No. 003-2021 de 26 de enero de 2021, el Pleno del Consejo de la Judicatura dispuso dar cumplimiento al mandamiento de ejecución expedido por el Tribunal de lo Contencioso Administrativo en la causa No. 17811-2014-0463, ratificando la continuación en el ejercicio de funciones de los doctores José Suing Nagua y Gustavo Durango Vela, de Juez y Conjuez Nacionales, respectivamente. Con Resolución No. 008-2021, de 28 de enero de 2021, el Pleno del Consejo de la Judicatura designó a la doctora Gilda Rosana Morales Ordóñez, Jueza Nacional; y, el Pleno de la Corte Nacional de Justicia, mediante Resolución No. 2 de 5 de febrero de 2021 integró la Sala de lo Contencioso Tributario con los doctores Rosana Morales Ordóñez y José Suing Nagua. Mediante Oficio No. 92-P-CNJ-2021, de 12 de febrero del 2021, el Presidente de la Corte Nacional de Justicia, llama a integrar la Sala al doctor Gustavo Durango Vela, en reemplazo de la doctora Ana María Crespo. Y en atención a lo previsto en los artículos 184 numeral 1 de la Constitución de la República del Ecuador; 185 segunda parte numeral 1 del Código Orgánico de la Función Judicial; y, numeral 2 del artículo 201 del Código Orgánico de la Función Judicial reformado por mandato de la Disposición Reformativa Segunda número 4 del Código Orgánico General de Procesos y artículo 1 de la Ley de Casación.

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

2.3 Del contenido de la sentencia impugnada con relación al objeto del presente recurso de casación.- En la sentencia recurrida se resuelve aceptar la demanda presentada, declarando la nulidad de la resolución No. 117012010RREC041718 y de sus antecedentes, el acta de determinación 17201001001390 y 1720100100138.

2.4 Fundamentación del recurso. - En el recurso se sostiene: Que en el numeral 5.2.2 del fallo recurrido se ha interpretado erróneamente el art. 76 LRTI, pues los juzgadores consideran que la base imponible del ICE para productos importados constante en la Ley es diferente a la prevista en la norma reglamentaria y, en este sentido, señalan que la Administración habría determinado la obligación en forma posterior a la extinción de la obligación y basándose en precios de comercialización al consumidor final, elementos que según los juzgadores, no se encuentran comprendidos en la norma legal, sino en la reglamentaria, lo que ocasionó la aceptación de la demanda y la declaratoria de nulidad del acto materia de impugnación. Que el tercer inciso de ese artículo es excluido por el tribunal en su análisis, y en este se establece que la base imponible de

productos importados sujetos al ICE será determinada incrementando al valor ex aduana un 25% de margen mínimo presuntivo de comercialización; y adiciona la norma, el hipotético consistente en que, si se comercializa los productos con márgenes superiores al mínimo presuntivo antes señalado, se deberá aplicar el margen mayor para determinar la base imponible. Que la comercialización de un producto consiste en acercar el mismo, al consumidor, proceso que puede ser llevado a cabo en una o varias etapas y, en cada etapa los intermediarios incurrirán en costos y gastos y cada quien se marginará su utilidad. Esta suma denominada margen de comercialización, se agrega al precio ex fábrica o ex aduana y se obtiene la base imponible sobre la cual se calcula el ICE y luego el IVA. Que la correcta interpretación de la norma consiste en que la base imponible del ICE para los bienes importados es el precio ex aduana más el margen de comercialización que será mínimo del 25% y, si se comercializa con márgenes superiores al mínimo, se deberá aplicar el margen mayor. Que lo correcto es aplicar la norma sin desatender su tenor literal. Que se ha interpretado erróneamente el art. 161 del RLRTI, pues su contenido no sobrepasa el contenido señalado en la Ley, menos aún contiene elementos diferentes a los legales, pues señala que si se parte del PVP y se resta el IVA y el ICE se obtiene la base imponible de este impuesto. Que la norma reglamentaria sólo aclara y ayuda al cumplimiento de la ley. - Finalmente sobre la errónea interpretación del art. 86 de la LRTI, señalar que el tema en discusión es establecer el monto de la obligación tributaria que nació en el instante que ocurrió el hecho generador, por lo que el sujeto pasivo debe declarar la base imponible sobre la que se calculará el ICE e IVA y obtendrá el PVP. Señala que no pueden haber hechos posteriores que alteren ni el hecho generador ni la obligación tributaria calculada sobre la base imponible determinada legalmente. El art. 161 del RLRTI obliga a que el importador informe sobre el precio al que llega el bien. Si el PVP es mayor, la determinación realizada por el sujeto pasivo al momento de producirse el hecho generador, fue errónea. Afirma que eso fue lo que ocurrió en el caso, pues el sujeto pasivo al momento en que se produjo el hecho generador, determinó incorrectamente el tributo, por lo que, la Administración estaba obligada a establecer las diferencias en función de las normas previamente alegadas como infringidas, por lo que, no existe determinación de valores adicionales, como erróneamente interpreta el Tribunal. Bajo esta argumentación, solicita se case el fallo recurrido.-

2.8.- Problema jurídico planteado.-

CAUSAL PRIMERA: Errónea interpretación de los arts. 76 y 86 de la LRTI y art. 161 del RLRTI.

3. ANÁLISIS Y RESOLUCIÓN DEL PROBLEMA JURÍDICO PLANTEADO

3.1 Del análisis del problema jurídico planteado.- El recurso de casación interpuesto se fundamenta en la causal primera del art. 3 de la Ley de Casación que establece: ^aArt. 3.- CAUSALES.- *El recurso de casación sólo podrá fundarse en las siguientes causales: Ira. Aplicación indebida, falta de*

aplicación o errónea interpretación de normas de derecho, incluyendo los precedentes jurisprudenciales obligatorios, en la sentencia o auto, que hayan sido determinantes en su parte dispositiva°.

3.2 Sobre la errónea interpretación, Luis Armando Tolosa Villabona, manifiesta que: ^a *Se trata de la exégesis equivocada de la norma en su contenido mismo, independientemente de las cuestiones de hecho debatidas en la sentencia y del caso que trata de regular. La norma jurídica es la que gobierna el asunto, pero en sentido diverso, por lo tanto, yerra en el enfoque verdadero de ella, en su espíritu y alcances. Hay entonces insuficiencia del juicio o exceso al formularlo. El sentenciador acierta en la norma pero falla en su verdadero significado, alejándose de su espíritu y finalidad.*° (Tolosa Villabona, Luis Armando, Teoría y Técnica de la Casación, 2008, Bogotá - Colombia, Ediciones Doctrina y Ley Ltda. pág. 361).

3.3 El recurrente manifiesta que se han violentado las siguientes normas:

LEY DE REGIMEN TRIBUTARIO INTERNO.

^a *Art. 76.- Base imponible.- La base imponible de los productos sujetos al ICE, de producción nacional, se determinará sumando al precio ex - fábrica los costos y márgenes de comercialización, suma que no podrá ser inferior al precio de venta al público fijado por el fabricante o por las autoridades competentes si fuere del caso, menos el IVA y el ICE. A esta base imponible se aplicarán las tarifas ad - valorem que se establecen en esta Ley. Al 31 de diciembre de cada año o cada vez que se introduzca una modificación al precio, los fabricantes notificarán al Servicio de Rentas Internas la nueva base imponible y los precios de venta al público fijados para los productos elaborados por ellos. Para los productos importados sujetos al ICE, incluyendo los casos especiales a que se refiere el artículo 60 de esta Ley, la base imponible se determinará incrementando al valor ex - aduana un 25%, por concepto de costos y márgenes presuntivos de comercialización. No obstante lo señalado en los incisos anteriores, para los productos nacionales o importados sujetos al ICE, la base imponible se determinará incrementando al valor ex - fábrica o ex - aduana, según corresponda, un 25% de margen mínimo presuntivo de comercialización. Si se comercializan los productos con márgenes superiores al mínimo presuntivo antes señalado, se deberá aplicar el margen mayor para determinar la base imponible con el ICE. La liquidación y pago del ICE aplicando el margen mínimo presuntivo, cuando de hecho se comercialicen los respectivos productos con márgenes mayores, se considerará un acto de defraudación tributaria. El ICE no incluye el impuesto al valor agregado y será pagado respecto de los productos mencionados en el artículo precedente, por el fabricante o importador en una sola etapa.*°

^a *Art. 86.- Declaración, liquidación y pago del ICE para mercaderías importadas.- En el caso de LEY*

DE REGIMEN TRIBUTARIO INTERNO, LRTI - Página 91 LEXIS FINDER - www.lexis.com.ec importaciones, la liquidación del ICE se efectuará en la declaración de importación y su pago se realizará previo al despacho de los bienes por parte de la oficina de aduanas correspondiente° .

REGLAMENTO DE APLICACIÓN A LA LEY DE REGIMEN TRIBUTARIO INTERNO.-

° Art. 161.- Base Imponible. [1/4] 2. Productos importados. La base imponible del ICE en el caso de los bienes importados, será el precio de venta al público fijado por el importador, menos el ICE y el IVA correspondientes. Los importadores, sin necesidad de requerimiento alguno, remitirán al Servicio de Rentas Internas, hasta el 31 de diciembre de cada año la lista de los precios de venta al público de los bienes que importan en sus diferentes presentaciones y envases que regirán para el siguiente ejercicio económico. Si en el curso del ejercicio económico se modificaren tales precios, este hecho será informado al Servicio de Rentas Internas, por parte del importador, en el plazo máximo de diez días de producido el hecho, sin perjuicio de que el sujeto pasivo liquide el impuesto en el DUI en base a los nuevos precios. Los precios de venta al público, que informen los importadores será igual a la suma del valor ex aduana más los márgenes reales y efectivos de comercialización. Estos últimos en ningún caso serán inferiores al 25% del valor ex aduana. [1/4]°

3.4 Cuando se invoca la causal primera del art. 3 de la Ley de Casación, conlleva a que la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia verifique si la sentencia emitida por la Sala de instancia riñe con el derecho (*error in iudicando*), considerando que los hechos sobre los que se conoció el Tribunal *a quo*, no son controvertidos y son aceptados por las partes procesales, de tal manera que no se puede volver a analizar las pruebas ya presentadas y valoradas dentro de la instancia; de ahí que la función del Tribunal de Casación se limita a verificar que sobre tales hechos probados y reales, el juzgador haya aplicado correctamente las normas legales que corresponde.

3.5 Como se señaló anteriormente, la causal primera del art. 3 de la Ley de Casación, tiene como limitante la revaloración de las pruebas y debe ser planteada a partir de los hechos probados en instancia, en tal virtud, en la sentencia se han verificado los siguientes hechos probados: *“5.2.2. 1/4 pues no es procedente que posterior a la extinción de la obligación tributaria que se produce con la nacionalización de las mercancías, la administración tributaria pretenda determinar un valor adicional, fundamentándose en su propia interpretación de una norma reglamentaria y considerando precios de comercialización al consumidor final/4 la administración tributaria puede verificar las determinaciones tributarias efectuadas para la desaduanización de las mercaderías, tomando en cuenta el hecho generador en tal desaduanización, la base imponible antes señalada y la cuantía del tributo correspondiente, pero no realizar un recálculo en base a una norma reglamentaria que*

*establece presupuestos que no se encuentran previstos dentro del hecho generador fijado en la Ley de régimen tributario interno ya que, el precio de venta al público de los productos importados, no constituye la base imponible en el proceso determinativo del ICE que grava a los mismos, de acuerdo a lo establecido en el artículo 76 de la misma ley, tal como consta calculado en las actas de determinación números 1720100100139 y 172010100138, ratificadas en el acto impugnado en la presente causa.- 5.2.3. En efecto, consta de la resolución impugnada en la especie (fs. 26 vta.), en los numerales 4.1.11 y 4.1.12, que para levantar las aludidas actas de determinación, la administración tributaria analizó el detalle de las importaciones efectuadas por el ahora actor y el ICE pagado por las mismas y las contrapuso con el precio de venta al público de los productos comercializados por terceros diferentes del actor, cuyo detalle e identificación consta en los cuadros 4 y 5 de las actas de determinación números 1720100100139 y 1720100100138-, determinando un nuevo margen de comercialización y aplicando en las actas la ^a base imponible de ICE que se obtuvo mediante el precio de venta al público menos IVA e ICE^o, es decir, que calculó la base imponible conforme lo previsto en el numeral 2 del artículo 161 del Reglamento a la Ley de régimen tributario interno, que difiere de lo previsto en el artículo 76 de la Ley citada, puesto que las circunstancias económicas producidas luego de la desaduanización, no se encuentran configuradas dentro del hecho generador del ICE, tanto más que la obligación tributaria constituye un vínculo personal entre el sujeto pasivo y la administración, por lo que no se pueden incluir elementos ajenos a esa relación directa y personal con la finalidad de establecer la base imponible del tributo menos si así no consta establecido en la ley-, de ahí que el precio de venta al público en que terceros (comercializadoras) vendieron los productos importados por el actor, no pueden constituir la base imponible en el proceso determinativo del ICE, tanto más que el análisis debió corresponder a contribuyentes que tengan similares condiciones a la de la empresa auditada de acuerdo a lo establecido en el artículo 76 *ibídem*, de lo que se concluye la invalidez de los actos de determinación ratificados por el acto impugnado en esta causa, en aplicación de lo previsto en el numeral 2 del artículo 139 del Código Tributario^o.*

3.6 En virtud de que el vicio denunciado en el recurso de casación de la Administración Tributaria, es el de errónea interpretación, esta Sala procede a realizar el siguiente análisis:

(a) El autor José Jarrín Barragán señala, en cuanto se refiere al principio constitucional de la seguridad jurídica: *“La seguridad jurídica es la garantía que tienen los ciudadanos de que sus derechos no serán materia de arbitrariedades y abusos, y de que éstos sucedan, el Estado les resarcirá los daños causados. Y lo más importante, es que la seguridad jurídica garantice al ciudadano de que su situación jurídica no será modificada sino por ley expresa.”¹*

¹ **JARRÍN BARRAGÁN**, José Javier. Los derechos de los contribuyentes en el Ecuador. Quito-Ecuador. 2013. Universidad Internacional del Ecuador, UIDE. Pág. 45

(b) El principio de legalidad comporta que los tributos deben establecerse, modificarse o derogarse, a través de una Ley.

(c) Es claro entonces que, sólo mediante ley se establece el hecho generador de un tributo, y la ley claramente establece que la obligación tributaria es el vínculo jurídico de carácter personal, generado entre el sujeto activo o Estado y el contribuyente o responsable, vínculo en virtud del cual debe satisfacerse una prestación apreciable en dinero, al verificarse el **hecho generador** previsto por la ley, conforme lo dispone la norma del Artículo 15 del Código Tributario.

(d) En este contexto, debe precisarse cuál es el hecho generador del ICE, así el Art. 78 de la LRTI dispone que el hecho generador en la importación de mercaderías es la ^a desaduanización^o, por tanto, se trata de un impuesto instantáneo; a reglón seguido, el Artículo 80 señala como sujeto pasivo, al importador de las mercaderías o a nombre de quien se lo hace. El Art. 86 de la misma LRTI establece que la declaración, liquidación y pago del ICE para mercaderías importadas, se efectuará con la ^a declaración de importación^o y su pago se realizará previo al despacho de los bienes por parte de la aduana.

(e) De la normativa expuesta, se concluye que el impuesto a los consumos especiales, es un **impuesto monofásico** (de una sola etapa) y se genera al momento mismo de la nacionalización de los bienes importados.

3.7 El Art. 76 de la LRTI, conforme lo hemos transcrito en su integridad, señala que la base imponible del ICE, se obtendrá del precio de venta al público sugerido por el importador (empresa actora) de los bienes gravados con este impuesto, pero no puede ser inferior al resultado de incrementar al precio ex aduana (suma del valor en aduana de los productos \pm FOB- más tasas arancelarias, fondos y tasas extraordinarias) un 25% de margen mínimo presuntivo de comercialización (utilidad); y, si se comercializan los productos con márgenes superiores al referido mínimo presuntivo (25%), se deberá aplicar este margen mayor, es decir, la diferencia existente entre el valor ex aduana y el valor de comercialización (como precio de venta), pues, si es superior al 25%, la base imponible del ICE será equivalente al valor ex aduana más dicho porcentaje superior al 25%.

3.8. Se acusa al Tribunal A quo de errónea interpretación del artículo 76 y 86 de la Ley de Régimen Tributario Interno y 161 de su reglamento, por no considerar el sentido de las mismas, pues señala ^a $\frac{1}{4}$ *la comercialización de un producto consiste en acercar el mismo, al consumidor, proceso que puede ser llevado a cabo en una o varias etapas y, en cada etapa los intermediarios incurrirán en costos y gastos y cada quien se marginará su utilidad. Esta suma denominada margen de comercialización, se agrega al precio ex fábrica o ex aduana y se obtiene la base imponible sobre la cual se calcula el ICE*

y luego el IVA. *Que la correcta interpretación de la norma consiste en que la base imponible del ICE para los bienes importados es el precio ex aduana más el margen de comercialización que será mínimo del 25% y, si se comercializa con márgenes superiores al mínimo, se deberá aplicar el margen mayor. Que lo correcto es aplicar la norma sin desatender su tenor literal^{1/4}, sin embargo se observa que el tribunal de instancia señaló puntualmente en su análisis: ^a (1/4) la administración tributaria analizó el detalle de las importaciones efectuadas por el ahora actor y el ICE pagado por las mismas y las contrapuso con el precio de venta al público de los productos comercializados por terceros diferentes del actor, (1/4) determinando un nuevo margen de comercialización y aplicando en las actas la ^a base imponible de ICE que se obtuvo mediante el precio de venta al público menos IVA e ICE^o, es decir, que calculó la base imponible conforme lo previsto en el numeral 2 del artículo 161 del Reglamento a la Ley de régimen tributario interno, que difiere de lo previsto en el artículo 76 de la Ley citada, puesto que las circunstancias económicas producidas luego de la desaduanización, no se encuentran configuradas dentro del hecho generador del ICE^o; criterio éste, que es compartido por este Tribunal y que lo ha expresado en pronunciamientos anteriores, debido a que, como se señaló en líneas precedentes, el Artículo 76 de la LRTI es claro en señalar que: ^a Si se comercializan los productos con márgenes superiores al mínimo presuntivo antes señalado, se deberá aplicar el margen mayor para determinar la base imponible con el ICE^o, por lo tanto, si por el ejercicio de la facultad determinadora el SRI estimó que los precios de comercialización utilizados por la parte actora, mantenían un margen mayor al mínimo declarado por el importador en la internación de los productos al país (25%) debió, en aplicación del principio de legalidad, simplemente aplicar ese margen mayor, para obtener la base imponible del ICE, más no proceder a aplicar un método de ponderación de precios de comercialización, que la norma del Artículo 76 de la LRTI no ha previsto, cayendo en actuación arbitraria y apartada de la norma, con lo cual queda evidenciado que el Tribunal A quo no incurrió en una errónea interpretación de la referida disposición del Artículo 76, y por ende, tampoco de los demás artículos reprochados en conjunto con aquel, por lo que, se desecha este cargo.*

4. RESOLUCIÓN

4.1. Por las consideraciones antes referidas, esta Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, ADMINISTRANDO JUSTICIA, EN NOMBRE DEL PUEBLO SOBERANO DEL ECUADOR, Y POR AUTORIDAD DE LA CONSTITUCIÓN Y LAS LEYES DE LA REPÚBLICA, resuelve NO CASAR la sentencia de 16 de octubre de 2018, a las 08h45, emitida por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el Distrito Metropolitano de

Quito, dentro del juicio No. 17502-2011-0004.

4.2 Actúe la doctora Ligia Marisol Mediavilla como Secretaria Encargada de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario, en virtud de la acción de personal No. 1452-UATH-2021-DCH de 28 de julio de 2022.

4.3 Sin costas.

4.4 Notifíquese, publíquese y devuélvase al Tribunal de origen.

MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA

JUEZA NACIONAL (PONENTE)

JOSE DIONICIO SUING NAGUA

JUEZ NACIONAL

GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA

JUEZ NACIONAL

FUNCIÓN JUDICIAL

201359189-DFE

Juicio No. 09501-2011-0097

JUEZ PONENTE: JOSE DIONICIO SUING NAGUA, JUEZ NACIONAL (PONENTE)**AUTOR/A: JOSE DIONICIO SUING NAGUA**

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. - SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. Quito, jueves 20 de abril del 2023, las 16h01. **VISTOS:** La abogada Denise Suárez Flores ofreciendo ratificación de gestiones del abogado Leonardo Viteri Andrade representante legal de la compañía Reybanpac, Rey Banano del Pacífico C.A., interpone recurso de casación en contra del fallo dictado por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el cantón Guayaquil, provincia del Guayas, el 6 de diciembre de 2018, las 13h48, dentro del juicio de impugnación No. 09501-2011-0097.

PRIMERO: COMPETENCIA.- La Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia es competente para conocer y resolver el recurso de conformidad con lo dispuesto en el artículo 184 numeral 1 de la Constitución de la República del Ecuador; artículo 185 segunda parte numeral 1 del Código Orgánico de la Función Judicial; y, artículo 1 de la Ley de Casación.

SEGUNDO: DECISIÓN DE INSTANCIA.- El Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el cantón Guayaquil, resolvió en su fallo declarar sin lugar la demanda de impugnación propuesta por la compañía Reybanpac, Rey Banano del Pacífico C.A. en contra del Director Regional del Servicio de Rentas Internas del Litoral Sur.

TERCERO: PRESENTACIÓN DEL RECURSO.- Con fecha 28 de diciembre de 2018, las 16h44, la abogada Denise Suárez Flores, ofreciendo ratificación de gestiones del abogado Leonardo Viteri Andrade representante legal de la compañía Reybanpac, Rey Banano del Pacífico C.A., interpuso recurso de casación en contra del fallo antes referido, mismo que fue calificado en auto de 4 de enero de 2019, las 10h18, de conformidad con los artículos 7 y 8 de la Ley de Casación para ante los Jueces de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, competentes para conocer y resolver este recurso.

CUARTO: ADMISIÓN.- Mediante auto de 15 de septiembre de 2022, las 16h05, la doctora Mónica

FUNCIÓN JUDICIAL Firmado por
JOSE DIONICIO
Suing Nagua
C=EC
L=QUITO
CI
1706860440
DOCUMENTO FIRMADO
ELECTRÓNICAMENTE

FUNCIÓN JUDICIAL Firmado por
GUSTAVO
ADOLFO
DURANGO VELA
C=EC
L=QUITO
CI
1703594588
DOCUMENTO FIRMADO
ELECTRÓNICAMENTE

FUNCIÓN JUDICIAL Firmado por
GILDA ROSANA
MORALES
ORDONEZ
C=EC
L=QUITO
CI
1710658640
DOCUMENTO FIRMADO
ELECTRÓNICAMENTE

Alexandra Heredia Proaño, Conjueza de esta Sala, declaró la admisibilidad del recurso de casación propuesto, señalando que lo admite por la causal tercera del artículo 3 de la Ley de Casación, por el vicio de falta de aplicación del artículo 115 del Código de Procedimiento Civil, que ha conducido a la no aplicación del artículo 72 de la Ley de Régimen Tributario Interno.

QUINTO: CONTESTACIÓN AL RECURSO.- Corrido traslado con el recurso admitido, mediante escrito presentado el 22 de septiembre de 2022, 17h09, comparece la abogada Rosa Marisol Castro Calderón, procuradora fiscal, debidamente legitimada por parte del Director de Grandes Contribuyentes del Servicio de Rentas Internas y argumenta que la fundamentación de los cargos alegados no se ciñe a los requisitos exigidos en la técnica casacional, así como no se explica de manera clara el carácter determinante de las presuntas infracciones en la parte dispositiva de la sentencia. Añade que los jueces valoraron de forma correcta la prueba aportada por la actora, la cual acarrió a la conclusión de que no se pudo justificar de manera fehaciente el crédito tributario que la compañía alega haber obtenido, pues no existieron los sustentos correspondientes. Que de la sentencia impugnada se observa que las facturas no guardan relación con los costos de producción, por lo cual los comprobantes no fueron considerados para la liquidación. Que el Tribunal sí realizó una valoración adecuada de la prueba y por lo tanto, no existió la supuesta falta de aplicación del artículo 115 del CPC ni del artículo 72 de la Ley de Régimen Tributario Interno, por lo que deviene en improcedente el recurso interpuesto y solicita que no se case la sentencia.

SEXTO: INTEGRACIÓN TRIBUNAL JUZGADOR.- Mediante sorteo de la causa realizado el 19 de diciembre de 2022, las 10h02, se radicó la competencia en la Sala integrada por los doctores Gilda Rosana Morales Ordoñez, Jueza Nacional, Gustavo Durango Vela, Juez Nacional (E) y José Suing Nagua, Juez Nacional, ponente en la presente causa. Por Resolución No. 003-2021 de 26 de enero de 2021, el Pleno del Consejo de la Judicatura dispuso dar cumplimiento al mandamiento de ejecución expedido por el Tribunal de lo Contencioso Administrativo en la causa No. 17811-2014-0463, ratificando la continuación en el ejercicio de funciones de los doctores José Suing Nagua y Gustavo Durango Vela, de Juez y Conjueza Nacionales, respectivamente; con Resolución No. 008-2021 de 28 de enero de 2021, el Pleno del Consejo de la Judicatura designó a la doctora Gilda Rosana Morales Ordoñez, Jueza Nacional; el Pleno de la Corte Nacional de Justicia, mediante Resolución No. 2 de 5 de febrero de 2021, integró la Sala de lo Contencioso Tributario con los doctores Rosana Morales Ordoñez y José Suing Nagua; mediante Oficio No. 92-P-CNJ-2021 de 12 de febrero de 2021, el Presidente de la Corte Nacional de Justicia, llamó a integrar la Sala al doctor Gustavo Durango Vela,

en reemplazo de la doctora Ana María Crespo, avalado con la acción de personal No. 166-UATH-2021-2021-HB de 19 de febrero de 2021.

SÉPTIMO: VALIDEZ PROCESAL.- No se observa del proceso ninguna circunstancia que pueda afectar la validez procesal y no adolece de nulidad alguna, por lo que se declara el proceso válido.

OCTAVO: AUTOS PARA RESOLVER.- Con fecha cinco de abril de 2023, el Tribunal de Casación emitió autos para resolver la presente causa.

NOVENO: ERROR ALEGADO.- La compañía recurrente considera que el fallo impugnado incurre en la **causal tercera** del artículo 3 de la Ley de Casación por el vicio de falta de aplicación del artículo 115 del Código de Procedimiento Civil, que ha conducido a la no aplicación del artículo 72 de la Ley de Régimen Tributario Interno.

DÉCIMO: NORMAS SEÑALADAS COMO INFRINGIDAS.- Las normas que la compañía recurrente refiere como infringidas son: **a) Artículo 115 del Código de Procedimiento Civil.-** *“La prueba deberá ser apreciada en conjunto, de acuerdo con las reglas de la sana crítica, sin perjuicio de las solemnidades prescritas en la ley sustantiva para la existencia o validez de ciertos actos. La jueza o el juez tendrá obligación de expresar en su resolución la valoración de todas las pruebas producidas.”* **b) Artículo 72 de la Ley de Régimen Tributario Interno.-**

“Las personas naturales y las sociedades que hubiesen pagado el impuesto al valor agregado en las adquisiciones locales o importaciones de bienes que se exporten, así como aquellos bienes, materias primas, insumos, servicios y activos fijos empleados en la fabricación y comercialización de bienes que se exporten, tienen derecho a que ese impuesto les sea reintegrado, sin intereses, en un tiempo no mayor a noventa (90) días, a través de la emisión de la respectiva nota de crédito, cheque u otro medio de pago. Se reconocerán intereses si vencido el término antes indicado no se hubiese reembolsado el IVA reclamado. El exportador deberá registrarse, previa a su solicitud de devolución, en el Servicio de Rentas Internas y éste deberá devolver lo pagado contra la presentación formal de la declaración del representante legal del sujeto pasivo^{1/4}.”

DÉCIMO PRIMERO: CONTENIDO DE LA CAUSAL TERCERA DEL ARTÍCULO 3 DE LA LEY DE CASACIÓN.- A. La causal tercera del artículo 3 de la Ley de Casación contiene los vicios de: *“Aplicación indebida, falta de aplicación o errónea interpretación de los preceptos jurídicos aplicables a la valoración de la prueba, siempre que hayan conducido a una equivocada aplicación o a la no aplicación de normas de derecho en la sentencia o auto.”*¹

DÉCIMO SEGUNDO: ARGUMENTOS DEL RECORRENTE POR LOS VICIOS ACUSADOS.- Para fundamentar su recurso de casación, la compañía recurrente señala en su escrito que el vicio o error en la valoración de la prueba incurrido por la Sala Única del Tribunal Distrital No. 2 en la sentencia recurrida, consiste en la omisión de la valoración de la prueba en su integridad, conforme lo dispone el segundo inciso del artículo 115 del Código de Procedimiento Civil, norma que exige al juzgador que valore todas las pruebas; y, en la especie, se establece una omisión en la valoración del informe pericial elaborado por el Ing. Carlos Moyano Ormaza, en el cual anexó de manera detallada 370 fojas, en las que constan facturas de compras y comprobantes de retención a la fuente que sustentan los costos de producción en los que incurrió la compañía para la exportación del banano. La norma sobre valoración de la prueba exige al juzgador expresar en su resolución la valoración de todos los medios probatorios practicados dentro del proceso, lo cual implica la obligación inexcusable de analizar integralmente las pruebas aportadas por las partes. Dicha labor de valoración se realiza sobre todas y cada una de las pruebas, no agotándose el ejercicio con la simple anunciación de unas cuantas facturas, que por su concepto no corresponden a costos de producción, sino más bien, con el análisis de cada prueba aportada y reproducida en el proceso. Que, en la sentencia no se valoraron todas las pruebas aportadas en el juicio. No se consideraron varias facturas que sí corresponden a la adquisición de bienes y servicios que fueron utilizados para la exportación de banano. Hace una cita textual del argumento utilizado en sentencia para declarar sin lugar la demanda, respecto de los comprobantes de compras con IVA no considerados en la liquidación: *“7.1.- Sobre los COMPROBANTES DE COMPRAS CON IVA, NO CONSIDERADOS EN LA LIQUIDACIÓN detallados en el numeral 9.2.a.1 del acto impugnado, en un total de 1199, que no fueron considerados por dos motivos: 1) Facturas No Consideradas como Parte De Un Costo de Producción y Activo Fijo No Costo de Producción. Respecto a estos comprobantes se ha verificado que de lo que obra en el proceso así como de los informes periciales, que el actor no ha demostrado más allá de la existencia física de los comprobantes lo cual obviamente no está en duda, sin embargo la*

¹ Ecuador, *Codificación de la Ley de Casación*, Registro Oficial 299, Suplemento, 24 marzo de 2004, art. 3, causal 3ra.

discusión no se proyecta a su existencia ni al cumplimiento de requisitos formales que es sobre lo que sustenta la validez de los mismos el perito insinuado por la parte actora, sino que como bien indica la perito insinuada por la parte demandada, a que sustenten costo de producción, y que por corresponder a gastos como compra de whisky, hospedaje, capacitación, agasajos navideños, alimentación para el departamento administrativo, honorarios profesionales, servicios de consultoría, entre otros, nada tienen que ver con el costo de producción de la compañía actora, por tanto no permiten sustentar el derecho a la devolución solicitada. Como se puede evidenciar los conceptos de las facturas no guardan relación con costos de producción o comercialización, es decir, tales gastos no pueden ser considerados dentro del proceso para la exportación de la fruta, por lo que no se cumple el presupuesto establecido en el Art. 72 de la Ley de Régimen Tributario Interno para la devolución del Impuesto al Valor Agregado.^o. Que, para sustentar la decisión adoptada en sentencia se enunció entre otros conceptos de facturas como whisky, hospedaje, capacitación, agasajos navideños, alimentación para el departamento administrativo, honorarios profesionales^o, que claramente no se pueden considerar costos de producción; sin embargo, existen otras facturas aportadas dentro de la etapa probatoria, que sí corresponden a costos incurridos por la compañía Reybanpac para la producción y comercialización de la fruta exportada, y que no fueron consideradas al momento de resolver. No se valoraron integralmente las pruebas aportadas por las partes. Que, por ejemplo, a fin de fundamentar lo antes señalado, la factura No. 0000213, fue anexada al informe pericial del Perito Carlos Moyano y consta a fojas 335 del proceso. De igual forma, se encuentra detallada en la línea 228 del informe pericial de la Ing. Guillermina Rodas, Perito insinuada por la demandada. De dicha factura, se puede visualizar de forma clara, que la misma fue emitida por un transportista Cristian Eduardo Galarza Burgos^o, y su concepto responde al alquiler de vehículo. Que, para comercializar la fruta se debe, necesariamente, contratar el servicio de transporte a fin de trasladar el producto desde las haciendas hasta el puerto para la exportación. Es evidente como en todas las adquisiciones de servicios de transporte, se cumplen los presupuestos normativos previstos en la Ley de Régimen Tributario Interno, en su artículo 72. Que, respecto a esta realidad, transporte o alquiler de vehículo (como se define en el informe de la Perito insinuada por la demandada), hay otras facturas que siguen el mismo patrón por este concepto, en el anexo 1 del informe pericial antes indicado, en las líneas: (203-207); (216-218); (221-222); (227-232); (245-257); (260-267); (277-293); (307-322); (329-347); (413-414); (456-457); (480-481); (485-492); (504-516); (521-528). Que, en escrito presentado el 14 de septiembre de 2011, en su numeral 9, se solicitó que se sirva señalar día y hora para que se lleve a cabo una diligencia de Exhibición de Documentos materia del proceso. Así como obra de autos a fojas 1012 a 1025, el informe pericial del Ing. Carlos Moyana Ormaza, Perito insinuado por la compañía, en el cual consta el detalle de los comprobantes no considerados en sede administrativa. Que, anexo al referido informe pericial constan 370 copias de facturas de compras por

el mes de noviembre de 2010. Que, el informe pericial elaborado por el Ing. Carlos Moyano Ormaza fechado 23 de noviembre de 2011, así como sus anexos, revisten de vital importancia probatoria que en el evento de ser analizados de manera integral por la Sala juzgadora, la conclusión obtenida en sentencia sería distinta. Que la prueba consistente en el detalle de todas las facturas que no fueron consideradas por la administración tributaria para la devolución de IVA a exportadores, sustentan los costos de producción en que la compañía incurrió en el producto exportado. La sentencia no valoró de manera integral toda la prueba, únicamente a manera de muestreo para justificar su decisión, seleccionó facturas que por su concepto efectivamente no corresponden a costos de producción. Sin embargo, el deber sustancial del juzgador consiste en analizar y valorar todas y cada una de las pruebas aportadas. En este caso, si el juzgador hubiera valorado todas las pruebas, llegaría a la conclusión de que varias de las facturas que constan en el proceso y que fueron detalladas por los peritos corresponden a la adquisición de bienes y servicios necesarios para la producción y comercialización de la fruta, y que, por ende, otorga el derecho al reintegro del IVA pagado, en virtud de lo dispuesto en el artículo 72 de la LRTI. Que, del informe pericial que no fue valorado de manera integral se desprende sin duda alguna que existen facturas, como el servicio de transporte del producto exportado, que si corresponden a costos de producción y que no fueron considerados en el muestreo realizado en sentencia. Que, la prueba referida no fue valorada en sentencia, contrario a lo que dispone la norma sobre valoración contenida en el artículo 115 del Código de Procedimiento Civil, pues en el evento que la prueba hubiera sido valorada, no podría concluirse como erradamente hace la sentencia recurrida, señalando que *“se puede evidenciar los conceptos de las facturas no guardan relación con costos de producción o comercialización, es decir, tales gastos no pueden ser considerados dentro del proceso para la exportación de la fruta.”*

DÉCIMO TERCERO: ANÁLISIS DE LOS VICIOS ALEGADOS.- Esta Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, para resolver el problema jurídico planteado derivado del cuestionamiento al fallo de instancia, con fundamento en la causal tercera del artículo 3 de la Ley de Casación, admitida por la Conjuenza de la Sala, considera: **i. La falta de aplicación** *“ocurre cuando el sentenciador niega en el fallo la existencia de un precepto, lo ignora frente al caso debatido. Es error contra ius, es rebeldía y desconocimiento de la norma. Es error de existencia de la norma por haberse excluido ésta en la sentencia.”*²**ii.** La empresa recurrente cuestiona la sentencia de instancia por el vicio de error en la valoración de la prueba que consiste en la omisión de la valoración de la prueba en su integridad, estableciendo como norma afectada el artículo 115 del Código de

² Luis Armando Tolosa Villabona, *Teoría y Técnica de Casación: Civil, Penal, Laboral, Penal Militar, Acción de grupo*, (Bogotá: Ediciones Doctrina y Ley, 2008), 359.

Procedimiento Civil, lo cual habría provocado yerro en el artículo 72 de la Ley de Régimen Tributario Interno; **iii.** La causal tercera de la Ley de Casación contiene los errores denominados indirectos, en tanto el yerro en la norma de valoración de la prueba produce una errónea aplicación o una falta de aplicación en la norma sustantiva; **iv.** En la sentencia, en el considerando 6.2 hace una relación en detalle de las pruebas actuadas, especialmente a los informes periciales insinuados por las partes, de los que recogen detalles relevantes para la decisión; en el considerando Séptimo, establece las conclusiones a las que llega sobre la base de los informes periciales, respecto de los ^aCOMPROBANTES DE COMPRAS CON IVA, NO CONSIDERADOS EN LA LIQUIDACION°, y los ^aCOMPROBANTES DE COMPRA CON IVA RECHAZADOS°; **v.** En el presente caso, como expresamente lo deja establecido en la sentencia el Tribunal juzgador, adopta la decisión sobre la base de las pruebas actuadas por las partes, de manera especial, los informes periciales, cuyos contenido deja individualizados, de los que se desprenden las conclusiones a las que llega, destacando los justificativos que no tienen que ver con la actividad económica de la empresa actora, de manera que no se advierte que incurra en el cuestionamiento que formula el accionante, de falta de aplicación de la norma de valoración de prueba, dado que se advierte la existencia de la valoración integral de todas las pruebas actuadas por las partes; **vi.** Al no configurarse el vicio, el cuestionamiento no procede y se lo rechaza.

DÉCIMO CUARTO.- DECISIÓN.- Por las consideraciones antes referidas, esta Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, **ADMINISTRANDO JUSTICIA, EN NOMBRE DEL PUEBLO SOBERANO DEL ECUADOR, Y POR AUTORIDAD DE LA CONSTITUCIÓN Y LAS LEYES DE LA REPÚBLICA**, resuelve **NO CASAR** el fallo impugnado.- Notifíquese, Publíquese y Devuélvase.

JOSE DIONICIO SUING NAGUA

JUEZ NACIONAL (PONENTE)

GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA

JUEZ NACIONAL

MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA

JUEZA NACIONAL

FUNCIÓN JUDICIAL

201359865-DFE

Juicio No. 17503-2012-0003

JUEZ PONENTE: JOSE DIONICIO SUING NAGUA, JUEZ NACIONAL (PONENTE)**AUTOR/A: JOSE DIONICIO SUING NAGUA**

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. - SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. Quito, jueves 20 de abril del 2023, las 16h04. **VISTOS:** El doctor Carlos Licto Garzón como abogado patrocinador debidamente autorizado por el señor Marco Arturo Karolys Cordovéz, por los derechos que representa de la compañía Fideval S.A. Administradora de Fondos y Fideicomisos en su calidad de representante legal del Fideicomiso Mercantil San Isidro, interpone recurso de casación en contra de la sentencia emitida por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el Distrito Metropolitano de Quito, provincia de Pichincha, el 19 de septiembre de 2018, 9h20, dentro del juicio de impugnación No. 17503-2012-0003.

PRIMERO: COMPETENCIA.- La Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia es competente para conocer y resolver el recurso de conformidad con lo dispuesto en el artículo 184 numeral 1 de la Constitución de la República del Ecuador; artículo 185 segunda parte numeral 1 del Código Orgánico de la Función Judicial.

SEGUNDO: DECISIÓN DE INSTANCIA.- En el fallo referido se resolvió rechazar la demanda propuesta por el señor Marco Karolys Cordovés, en calidad de representante legal de la compañía Fideval S.A. Administradora de Fondos y Fideicomisos, Fiduciaria del Fideicomiso Inmobiliario San Isidro, y se confirmó la legitimidad de la resolución No. 3019 de 15 de diciembre de 2011 que puso fin al reclamo administrativo por impuesto de patente de los años 2007 al 2011, en el cual se ratifican los títulos de crédito por patente municipal de los años 2007 al 2009, emitidos por la Dirección Financiera Tributaria del Municipio del Distrito Metropolitano de Quito, así como la Liquidación por Diferencias No. 2011-2165-P por impuesto de patente de los años 2007 y 2008. En tal virtud, dispone que la autoridad municipal proceda con el cobro de los mismos, con observancia del debido proceso previsto para el efecto. De conformidad con el artículo innumerado agregado a continuación del artículo 233 del Código Tributario, ejecutoriado que sea el fallo y sin que exista recurso alguno por resolver, se abone a la cuenta del Municipio del Distrito Metropolitano de Quito, el valor de USD. 617.28 que fue depositado en la cuenta BP-SP3245179104 del Fondo Com. Ingres. del Banco del

FUNCIÓN JUDICIAL
Firmado por
JOSE DIONICIO
Suing Nagua
C=EC
L=QUITO
CI
1706860440

FUNCIÓN JUDICIAL
Firmado por
GILDA ROSANA
MORALES
ORDÓÑEZ
C=EC
L=QUITO
CI
1710658640

FUNCIÓN JUDICIAL
Firmado por
GUSTAVO
ADOLFO
DURANGO VELA
C=EC
L=QUITO
CI
1703594588

Pichincha en calidad de afianzamiento.

TERCERO: PRESENTACIÓN DEL RECURSO.- Con fecha 11 de octubre de 2018, 16h51, el doctor Carlos Licto Garzón como abogado patrocinador debidamente autorizado por el señor Marco Karolys Cordoves, por los derechos que representa de la compañía Fideval S.A. Administradora de Fondos y Fideicomisos en su calidad de representante legal del Fideicomiso Inmobiliario San Isidro, interpone recurso de casación en contra de la sentencia antes referida, mismo que fue calificado en auto de 23 de octubre de 2018, las 9h58, de conformidad con los artículos 2, 4, 5, 7 y 10 de la Ley de Casación para ante los Jueces de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, competentes para conocer y resolver este recurso.

CUARTO: ADMISIÓN.- Mediante auto de admisión de 27 de enero de 2022, las 9h57, el doctor Fernando Antonio Cohn Zurita, Conjuez de esta Sala, declaró la admisibilidad del recurso de casación propuesto, señalando que lo admite por las causales cuarta y quinta del artículo 3 de la Ley de Casación, y refiere como normas infringidas el artículo 76 numeral 7 literal 1), 82 y 300 de la Constitución de la República, artículo 130 numeral 4 del Código Orgánico de la Función Judicial y artículo 81 del Código Tributario.

QUINTO: CONTESTACIÓN AL RECURSO.- Corrido traslado con el recurso admitido, mediante escrito presentado el 2 de febrero de 2022, 18h13, comparece el abogado Juan Alvarracín Criollo ofreciendo poder o ratificación de gestiones del Director Metropolitano Tributario del GAD del Distrito Metropolitano de Quito, y da contestación al recurso admitido señalando que la correcta fundamentación de la causal quinta radica no solo en indicar las normas que regulan el tema de la motivación, señalando con precisión el defecto y como debió a criterio del recurrente motivar. Que, el Tribunal inferior con la prueba que obra del proceso ha determinado la existencia del hecho generador (ejercicio de actividades económicas) en la persona de la recurrente y por lo tanto una vez más establece su calidad de sujeto pasivo del tributo. Que, el Tribunal analiza los actos impugnados a la luz de las normas vigentes aplicables, concluyendo que los actos son legítimos. Acto seguido, con sustento en la normativa señalada por el Tribunal, concluye estableciendo la existencia del hecho generador del impuesto de patente (ejercicio de actividad económica); y, que no hay aplicación retroactiva de la ley sino de una aplicación efectiva; por lo tanto, la sentencia está debidamente motivada. Que, no fundamenta la causal cuarta del artículo 3 de la Ley de Casación y que el recurso es

eminentemente técnico y para su procedencia debe cumplir con requisitos propios de cada causal, lo que no ha ocurrido, asemejándose más a un recurso de apelación que de casación. Por lo que solicita que el recurso de casación sea inadmitido y se ratifique la sentencia de primera instancia.

SEXTO: INTEGRACIÓN DEL TRIBUNAL JUZGADOR.- Mediante sorteo de la causa realizado el 26 de agosto de 2022, las 14h37, se radicó la competencia en la Sala integrada por los doctores Gilda Rosana Morales Ordóñez, Jueza Nacional, Gustavo Durango Vela, Juez Nacional (E); y, José Suing Nagua, Juez Nacional, ponente en la presente causa. Mediante Resolución No. 003-2021 de 26 de enero de 2021, el Pleno del Consejo de la Judicatura dispuso dar cumplimiento al mandamiento de ejecución expedido por el Tribunal de lo Contencioso Administrativo en la causa No. 17811-2014-0463, ratificando la continuación en el ejercicio de funciones de los doctores José Suing Nagua y Gustavo Durango Vela, de Juez y Conjuez Nacionales, respectivamente; con Resolución No. 008-2021 de 28 de enero de 2021, el Pleno del Consejo de la Judicatura designó a la doctora Gilda Rosana Morales Ordóñez, Jueza Nacional; el Pleno de la Corte Nacional de Justicia, mediante Resolución No. 2 de 5 de febrero de 2021, integró la Sala de lo Contencioso Tributario con los doctores Rosana Morales Ordóñez y José Suing Nagua; mediante Oficio No. 92-P-CNJ-2021 de 12 de febrero de 2021, el Presidente de la Corte Nacional de Justicia, llamó a integrar la Sala al doctor Gustavo Durango Vela, en reemplazo de la doctora Ana María Crespo, avalado con la acción de personal No. 166-UATH-2021-2021-HB de 19 de febrero de 2021.

SÉPTIMO: VALIDEZ PROCESAL.- No se observa del proceso ninguna circunstancia que pueda afectar la validez procesal y no adolece de nulidad, por lo que se declara el proceso válido.

OCTAVO: AUTOS PARA RESOLVER.- Con fecha 14 de abril de 2023, el Tribunal de Casación emitió autos para resolver la presente causa.

NOVENO: ERROR ALEGADO.- La compañía recurrente considera que la sentencia impugnada incurre en las causales cuarta y quinta del artículo 3 de la Ley de Casación, señalando como normas infringidas el artículo 76 numeral 7 literal 1), 82 y 300 de la Constitución de la República, artículo 130.4 del Código Orgánico de la Función Judicial y artículo 81 del Código Tributario.

DÉCIMO: NORMAS SEÑALADAS COMO INFRINGIDAS.- Las normas que la compañía recurrente refiere como infringidas son: **a) Artículo 76 numeral 7 literal l) de la Constitución de la República.-** *“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:¼ 7. El derecho de las personas a la defensa incluirá las siguientes garantías:¼ 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.”.* **b) Artículo 82 de la Constitución de la República.-** *“El derecho a la seguridad jurídica se fundamenta en el respeto a la Constitución y en la existencia de normas jurídicas previas, claras, públicas y aplicadas por las autoridades competentes.”.* **c) Artículo 300 de la Constitución de la República.-** *“El régimen tributario se regirá por los principios de generalidad, progresividad, eficiencia, simplicidad administrativa, irretroactividad, equidad, transparencia y suficiencia recaudatoria. Se priorizarán los impuestos directos y progresivos. La política tributaria promoverá la redistribución y estimulará el empleo, la producción de bienes y servicios, y conductas ecológicas, sociales y económicas responsables.”.* **d) Artículo 130 numeral 4 del Código Orgánico de la Función Judicial.-** *“Facultades jurisdiccionales de las juezas y jueces.- Es facultad esencial de las juezas y jueces ejercer las atribuciones jurisdiccionales de acuerdo con la Constitución, los instrumentos internacionales de derechos humanos y las leyes; por lo tanto deben:¼ 4. Motivar debidamente sus resoluciones. No habrá motivación si en la resolución no se enuncian las normas o principios jurídicos en que se funda y no se explica la pertinencia de su aplicación a los antecedentes de hecho. Las resoluciones o fallos que no se encuentren debidamente motivados serán nulos.”.* **e) Artículo 81 del Código Tributario.-** *“Forma y contenido de los actos.- Todos los actos administrativos se expedirán por escrito. Además, serán debidamente motivados enunciándose las normas o principios jurídicos que se haya fundado y explicando la pertinencia de su aplicación a los fundamentos de hecho cuando resuelvan peticiones, reclamos o recursos de los sujetos pasivos de la relación tributaria, o cuando absuelvan consultas sobre inteligencia o aplicación de la ley.”.*

DÉCIMO PRIMERO: CONTENIDO DE LAS CAUSALES CUARTA Y QUINTA DEL ARTÍCULO 3 DE LA LEY DE CASACIÓN.- **A. La causal cuarta** del artículo 3 de la Ley de Casación se configura por: *“Resolución, en la sentencia o auto, de lo que no fuera materia del litigio*

u omisión de resolver en ella todos los puntos de la litis.^{o.1} **B. La causal quinta** del artículo 3 de la Ley de Casación se constituye: *“ Cuando la sentencia o auto no contuvieren los requisitos exigidos por la Ley o en su parte dispositiva se adoptan decisiones contradictorias o incompatibles.”*^{o.2}

DÉCIMO SEGUNDO: ARGUMENTOS DEL RECORRENTE POR LOS VICIOS

ACUSADOS.- A.- Para fundamentar la causal quinta del artículo 3 de la Ley de Casación, la compañía recurrente señala en su recurso que en el considerando primero de la sentencia impugnada se señala que el Tribunal es competente para conocer la controversia. Que en el considerando segundo se declara la validez procesal de la causa, aclarando que las normas aplicables son aquellas pertinentes al Código Tributario y cita el Art. 76 de la Constitución de la República. En el considerando tercero limita la controversia a establecer la legitimidad de la Resolución No. 3019 de 15 de diciembre de 2011 que puso fin al reclamo administrativo por impuesto de patente de los años 2007 al 2011 y la liquidación por Diferencias No. 2011- 2165-P por impuesto de patente de los años 2007, 2008 y 2009, emitidos por el Director Metropolitano Tributario del Municipio del Distrito Metropolitano de Quito. Que en el considerando cuarto trata sobre el principio de legalidad de los tributos y el principio de reserva de ley, además evoca lo estipulado en el artículo 301 y 264 de la Constitución del 2008. Posteriormente en el mismo considerando cuarto se limita a transcribir los artículos 364 y 365 de la Ley Orgánica de Régimen Municipal, vigente al año 2010, que versa sobre la regulación del impuesto de patente. De manera seguida menciona los artículos III.34 y III.35 de la Ordenanza 135 que trata sobre el hecho generador y sujetos pasivos del impuesto de patente. Además, el Tribunal enfatiza que no es necesario analizar la naturaleza jurídica del fideicomiso. Que, el fallo recurrido llega a la conclusión de que el fideicomiso es sujeto pasivo de impuesto de patente, por el mero hecho de realizar una actividad económica, pero no explica las razones por las cuales llega a dicha conclusión, sin establecer los antecedentes del caso ni la revisión de prueba alguna. Que, el Pleno de la Corte Constitucional en sentencia No. 156-12-SEP-CC establece la necesidad de motivar las sentencias. De igual manera, la Corte Constitucional ha señalado que la motivación constituye *“...un condicionamiento de todas las resoluciones de los poderes públicos, con el objeto de que las personas puedan conocer de forma efectiva y veraz las razones que motivaron la emisión de una determinada decisión. La motivación no implica la enunciación dispersa de normas jurídicas o de antecedentes de hechos, sino por el contrario exige un mayor ejercicio argumentativo en el cual se fundamente la aplicación de una determinada norma jurídica a un antecedente de hecho y las conclusiones*

1 Ecuador, *Codificación de la Ley de Casación*, Registro Oficial 299, Suplemento, 24 marzo de 2004, art. 3, causal 4ta.

2 Ecuador, *Codificación de la Ley de Casación*, Registro Oficial 299, Suplemento, 24 marzo de 2004, art. 3, causal 5ta.

establecidas a partir de ello.^o Además, existen también obligaciones que van más allá de la mera verificación de que se hayan citado normas y principios, así como la demostración de cómo se aplican al caso concreto. Que, el examen respecto de la motivación que efectúa la Corte Constitucional se refiere además a la calidad de los argumentos presentados. En este sentido, la Corte Constitucional manifestó: *“La motivación no solamente implica el enunciar hechos, normas y confrontarlos; sino que debe cumplir además, estándares que permitan evaluar la prolijidad en la utilización de la lógica y la argumentación jurídica y que den cuenta a las partes y al auditorio social en general, de que la decisión adoptada ha sido precedida por un verdadero ejercicio intelectual.*^o De igual manera, la Corte Constitucional ha señalado que la motivación del fallo implica que: *“...los operadores judiciales inserten las fuentes del derecho utilizadas para la resolución del caso concreto en el contexto específico del problema que se intenta resolver; luego dé una debida estructuración del razonamiento y de la conclusión que ofrece la propia resolución del caso; y finalmente, la posibilidad de que la resolución resulte comprensible para las partes procesales como para el auditorio social mediante el uso de un lenguaje claro y adecuado*^o. Del análisis del fallo recurrido queda claramente evidenciado que el Juzgador A-quo se ha limitado a realizar la cita de normas jurídicas y la reseña de los argumentos de las partes por varias ocasiones, pero en parte alguna consta el ejercicio argumentativo que demuestre que la compañía realizó una actividad económica independiente; y, por tanto, tener la calidad de sujetos pasivos de tributos municipales. Que, existen razonamientos contradictorios respecto del sistema contable que se utilizó denominado ^a obra terminada^o, según el cual se deben declarar los resultados una vez finalizada la obra, pues a pesar de que si bien existieron ventas, no implica que existan ingresos, pues dichos ingresos deben considerarse como pasivos hasta finalizar la obra.

B.- Para fundamentar la causal cuarta del artículo 3 de la Ley de Casación, la casacionista señala en su recurso que en el acto de proposición alegaron expresamente que la autoridad demandada de conformidad con el Art. 94 del Código Tributario contaba con un año para realizar una determinación del impuesto de patente; sin embargo, en el presente caso, lo que sucede es que el 20 de diciembre de 2011 se notificó con la Liquidación de Diferencias No. 2011-2165-P por patente de los años 2007 y 2008, es decir, cuando la facultad determinadora había caducado ipso jure. Sin embargo, en la sentencia recurrida no realiza ningún tipo de análisis referente a este punto de la litis, por lo que se ha incurrido en la causal cuarta del Art. 3 de la Ley de Casación.

DÉCIMO TERCERO: ANÁLISIS DE LOS VICIOS ALEGADOS.- Esta Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, para resolver el problema jurídico planteado

derivado del cuestionamiento a la sentencia de instancia, con fundamento en las causales cuarta y quinta del artículo 3 de la Ley de Casación, admitidas por el Conjuez de la Sala, se procede a analizar en primer lugar el vicio de falta de motivación, por los efectos que produce, de encontrarse procedente el mismo; para lo cual considera:

13.1. Causal quinta.- Falta de motivación: i. La motivación consiste en una ^a (1/4) *operación mental del juez dirigida a determinar si todos los extremos de una decisión son susceptibles ser incluidos en la redacción de la resolución, por gozar de una adecuada justificación jurídica.*³ Fernando de la Rúa define a la motivación de la sentencia como ^a (1/4) *el elemento intelectual, de contenido crítico, valorativo y lógico, que consiste en el conjunto de razonamientos de hecho y derecho en los cuales el juez apoya su decisión.*⁴ **ii. Falta de requisitos:** ^a Se configura por defectos de forma; esto es, en la estructura del fallo que se dan por la falta de requisitos exigidos por la ley para la sentencia o auto, esto está relacionado con la omisión en la identificación de las personas a quienes el fallo se refiere, en la enunciación de las pretensiones y en la motivación que se funda en los hechos y en el derecho que habitualmente se consigna en los considerandos de quien la expida.⁵ **iii.** La motivación, que de modo general se aceptó procedente conocerla cuando se la sustentaba con base en la causal quinta de la Ley de Casación, es de tal trascendencia en el quehacer jurisdiccional que ha merecido reiterados pronunciamientos de las Salas Especializadas de la Corte Nacional y de la Corte Constitucional; esta última, en la sentencia No. 115817EP/21, ^a1/4 se aleja de forma explícita y argumentada de su jurisprudencia relativa al test de motivación^{1/4} Y^{1/4} se establecen pautas para el examen de un cargo de vulneración de la garantía de la motivación a partir de la sistematización de su jurisprudencia reciente.^o; **iv.** La Sala especializada por su parte, ha reiterado en varias decisiones, que la motivación es el ejercicio de confrontar los hechos con el derecho aplicable; **v.** El recurrente, con falta de claridad, arguye que el Tribunal juzgador incurre en los vicios de falta de motivación y decisiones contradictorias, errores diferentes; sostiene que el Juzgador A-quo se ha limitado a realizar la cita de normas jurídicas y la reseña de los argumentos de las partes por varias ocasiones, pero en parte alguna consta el ejercicio argumentativo que demuestre que la compañía realizó una actividad económica independiente; más adelante sostiene de que si bien existieron ventas, no implica que existan ingresos, pues dichos ingresos deben considerarse como pasivos hasta finalizar la obra; sobre el yerro de decisiones contradictorias, no desarrolla más allá del enunciado, por lo que el análisis se concentra en la presunta falta de motivación; **vi.** Revisado el fallo cuestionado, se encuentra que en el mismo el Tribunal realiza un ejercicio de análisis encaminado a verificar el objeto de la controversia, esto es la

³ Ignacio Colemer Hernández, *La motivación de las Sentencias: sus exigencias constitucionales y legales*, (Valencia: Editorial Tirant lo Blanch, 2003), 46.

⁴ Fernando de la Rúa, *Proceso y Justicia*, (Buenos Aires: Editores Asociados, 1980), 82.

⁵ Ecuador, Registro Oficial 235, Suplemento, Corte Nacional de Justicia, 14 de julio de 2010, 3.

legitimidad de la resolución No. 3019 de 15 de diciembre de 2011, analiza prueba, refiere a contenidos doctrinarios sobre el principio de legalidad, el de seguridad jurídica, el contribuyente; refiere a la normativa aplicable, la Ley de Régimen Municipal y los confronta con los hechos, como es la existencia del Fideicomiso San Isidro inscrito en el Registro de patentes del Municipio del Distrito Metropolitano, de quien FIDEVAL es su representante legal; concluye que la Ordenanza 135 publicada en el Registro Oficial No. 524 de 15 de febrero de 2005 es la aplicable para el cobro de la patente correspondiente a los años 2007, 2008 y 2009, imputables al actor porque durante la vigencia de dicha ordenanza, el impuesto de patente consistía en el ejercicio de cualquier actividad económica en el Distrito Metropolitano de Quito, porque consideraba como sujetos pasivos a personas naturales, jurídicas civiles o mercantiles incluso sociedades de hecho; que durante la vigencia de esta ordenanza se dio al fideicomiso el tratamiento tributario que ordena, causando el impuesto a partir del inicio de las actividades económicas; que con la expedición de la ordenanza 292 se cumplió con lo dispuesto en la misma, causándose el impuesto una vez expedido el permiso de habitabilidad, que en el caso no ha ocurrido, de allí la aceptación parcial a la petición y la ratificación de los títulos de crédito por los años 2007, 2008 y 2009; **vii.** Confrontados los cuestionamientos del recurrente con lo resuelto por el Tribunal de instancia, se encuentra que el fallo está suficientemente motivado, pues realiza el ejercicio de subsumir los hechos, el ejercicio de actividad económica, hecho generador del impuesto de patentes, que es expresamente aceptado por la actora en el propio recurso de casación cuando reconoce que existieron ventas, a la normativa aplicable, tanto la Ley de Régimen Municipal, como la ordenanza metropolitana que regula precisamente la gestión de dicho impuesto; **viii.** Al no verificarse la existencia del vicio acusado, el mismo no procede y se lo rechaza.

13.2. Causal cuarta.- Esta causal consiste en la inconsonancia o incongruencia externa resultante, de la comparación entre la parte resolutive del fallo con las pretensiones de la demanda y con las excepciones deducidas, que se configura por los siguientes modos o formas: 1) Cuando se otorga más de lo pedido \pm ultra petita; 2) Cuando se otorga algo distinto a lo pedido \pm extra petita; 3) Cuando se deja de resolver sobre algo de lo pedido \pm citra petita; y, 4) Cuando se resuelve menos de lo pedido - mínima petita.⁶; **ii.** El recurrente expresa que en el acto de proposición alegaron expresamente que la autoridad demandada, de conformidad con el Art. 94 del Código Tributario, contaba con un año para realizar una determinación del impuesto de patente; sin embargo, que en el caso, el 20 de diciembre de 2011 se notificó con la Liquidación de Diferencias No. 2011-2165-P por patente de los años 2007, 2008 y 2009, es decir, cuando la facultad determinadora había caducado ipso jure. Que en la sentencia

⁶ Ecuador, Corte Nacional de Justicia, Gaceta Judicial, Año CVIII, Serie XVIII, No. 4, Quito, 31 de enero de 2007, 1337.

recurrída no realiza ningún tipo de análisis referente a este punto de la litis; **iii.** Para verificar la existencia de los vicios de la causal cuarta de la ley de casación, denominados de congruencia externa, es necesario verificar el acto de proposición, la contestación y la decisión; **iv.** En la demanda el accionante expresamente expone que *Adicionalmente la determinación se encuentra caducada, puesto que la autoridad demanda (SIC) contaba con un año para realizar una redeterminación del impuesto el cual ha transcurrido en exceso. Incluso si el plazo aplicable hubieres (SIC) sido de tres años, el mismo ha caducado de pleno derecho, por lo que debe ser dejada sin efecto*^o; **v.** En la contestación a la demanda, de manera expresa la entidad demandada hace referencia al cuestionamiento, aduciendo entre otros argumentos, que en el presente caso no es una redeterminación sino un proceso de determinación y que la facultad determinadora no ha caducado; **vi.** En la sentencia no existe pronunciamiento alguno sobre este punto controvertido por lo que se configura el vicio de mínima petita, por no haber resuelto todo lo que fue objeto de la controversia; **vii.** El impuesto de patentes es declarativo en tanto las personas que ejerzan actividades económicas en la respectiva jurisdicción cantonal deben obtener la patente (el referente histórico de la patente es el permiso o autorización para ejercer determinadas actividades económicas) y como consecuencia de ello, pagar el impuesto anual, mientras ejerza actividad económica; las personas jurídicas, deberán presentar la declaración treinta días después de la fecha de la declaración del impuesto a la renta, esto es, en términos generales, en el mes de mayo del año en curso, en función de las fechas que tiene el sujeto pasivo para presentar la declaración del impuesto a la renta, en el mes de abril, en función del noveno dígito del Registro Único de Contribuyentes; **viii.** En el presente caso, si tomamos como referente que conforme lo relata el actor, **el 20 de diciembre de 2011 se notificó con la Liquidación de Diferencias No. 2011-2165-P por patente de los años 2007, 2008 y 2009**, que no es objetado por la entidad demandada, *liquidación*^o que se trata de un verdadero ejercicio de determinación por parte de la administración tributaria municipal, no de re determinación como sostiene el actor, el plazo de caducidad a aplicar es el de tres años previsto en el artículo 94.1 del Código Tributario, en su contenido vigente en los años en análisis; **ix.** Con lo expuesto, se tiene que la Administración tributaria pudo ejercer válidamente su facultad determinadora respecto del ejercicio 2009, no así de los años 2007 y 2008, pues su facultad determinadora en efecto había caducado; **x.** Con lo expuesto, se casa parcialmente la sentencia, en los términos desarrollados en este considerando.

DÉCIMO CUARTO.- DECISIÓN.- Por las consideraciones antes referidas, esta Sala Especializada

de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, **ADMINISTRANDO JUSTICIA, EN NOMBRE DEL PUEBLO SOBERANO DEL ECUADOR, Y POR AUTORIDAD DE LA CONSTITUCIÓN Y LAS LEYES DE LA REPÚBLICA**, resuelve **CASAR PARCIALMENTE** la sentencia impugnada, en los términos expuestos en el considerando 13.2.- Notifíquese, Publíquese y Devuélvase.-

JOSE DIONICIO SUING NAGUA
JUEZ NACIONAL (PONENTE)

MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA
JUEZA NACIONAL

GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA

JUEZ NACIONAL

FUNCIÓN JUDICIAL

202556272-DFE

Juicio No. 17503-2012-0003

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. - SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. Quito, lunes 8 de mayo del 2023, las 10h18. **VISTOS:** a) Agréguese al expediente el escrito presentado con fecha 2 de mayo de 2023, 14h05, por el doctor Mario Prado Mora, como abogado autorizado de la compañía Fideval S.A. Administradora de Fondos y Fideicomisos, en calidad de representante legal del Fideicomiso San Isidro. b) Una vez que se ha dado cumplimiento a lo dispuesto en providencia de fecha 26 de abril de 2023, las 8h25, y transcurrido el término legal señalado para el efecto, se procede a resolver lo solicitado por la parte demandada, en los siguientes términos: **Antecedentes.- 1.-** La abogada Andrea del Rocío Ruiz Villacís en calidad de abogada autorizada por el Director Metropolitano Tributario del Gobierno Autónomo Descentralizado del Distrito Metropolitano de Quito, en escrito presentado el 25 de abril de 2023, las 16h43, interpuso recurso horizontal de ampliación de la sentencia dictada el 20 de abril de 2023, las 16h04, y en el que manifestó, principalmente, que: *“ 3. Aquello implicaría que los títulos de crédito u órdenes cobro emitidas por concepto de impuesto de patente de los años 2007 y 2008 deberían ser dados de baja por caducidad de la facultad determinadora. Sin embargo, al ser esto un punto controvertido dentro del recurso de casación interpuesto por el accionante, NO HA SIDO ABORDADO en la parte resolutive de la referida sentencia, siendo este un motivo para que sus Autoridades amplíen la misma.”* **2.-** En providencia de fecha 26 de abril de 2023, las 8h25, se dispuso correr traslado por el término de 48 horas con dicha petición a la contraparte, cumplido lo cual, se dio contestación fuera del término dispuesto. **3.-** Siendo el estado procesal de la causa, corresponde resolver el recurso horizontal en los siguientes términos: **PRIMERO.-** El recurso de ampliación se encontraba previsto en el artículo 274 del Código Tributario que disponía: *“ 1/4; y la ampliación, cuando no se hubiere resultado alguno de los puntos controvertidos, o se hubiere omitido decidir sobre multas, intereses o costas.”*, actualmente el artículo 253 del Código Orgánico General de Procesos, dispone: *“ ... La ampliación procederá cuando no se haya resuelto alguno de los puntos controvertidos o se haya omitido decidir sobre frutos, intereses o costas.”*, y el artículo 255 segundo inciso del COGEP establece que: *“ La solicitud de aclaración o ampliación deberá expresar con claridad y precisión las razones que la sustenten, de no hacerlo, se la rechazará de plano.”* **SEGUNDO.-** Con los antecedentes expuestos, esta Sala especializada observa que en la presente causa se resolvió casar parcialmente la sentencia impugnada señalando como fundamento, entre otros: *“ ix. Con lo expuesto, se tiene que la Administración tributaria pudo ejercer válidamente su facultad determinadora respecto del ejercicio 2009, no así de los años 2007 y 2008, pues su facultad determinadora en efecto había caducado.”* La consecuencia jurídica del reconocimiento de la caducidad de la facultad determinadora por los años 2007 y 2008, es la inexistencia de las

FUNCIÓN JUDICIAL Firmado por
JOSE DIONICIO
SUING NAGUA
C=EC
L=QUITO
CI
1706860440

DOCUMENTO FIRMADO
ELECTRÓNICAMENTE

FUNCIÓN JUDICIAL Firmado por
GILDA ROSANA
MORALES
ORDÓÑEZ
C=EC
L=QUITO
CI
1710658640

DOCUMENTO FIRMADO
ELECTRÓNICAMENTE

FUNCIÓN JUDICIAL Firmado por
GUSTAVO
ADOLFO
DURANGO VELA
C=EC
L=QUITO
CI
1703594588

DOCUMENTO FIRMADO
ELECTRÓNICAMENTE

obligaciones establecidas por la Administración Tributaria, lo cual fue expresamente resuelto por lo que no es procedente la ampliación solicitada en tanto se está solicitando un pronunciamiento sobre los efectos de lo resuelto, no por lo resuelto. Por lo indicado, se rechaza la ampliación solicitada. Notifíquese, Publíquese y Devuélvase.-

JOSE DIONICIO SUING NAGUA
JUEZ NACIONAL (PONENTE)

MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA
JUEZA NACIONAL

GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA
JUEZ NACIONAL

LIGIA MARISOL
MEDIAVILLA

Firmado digitalmente por
LIGIA MARISOL MEDIAVILLA
Fecha: 2023.07.31 18:28:22
-05'00'

FUNCIÓN JUDICIAL

201362333-DFE

Juicio No. 17503-2010-0016

**JUEZ PONENTE: GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA, JUEZ NACIONAL
(PONENTE)****AUTOR/A: GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA**

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. - SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. Quito, jueves 20 de abril del 2023, las 16h11. **VISTOS:** El abogado Isidro Andrei Sellán Deleg, Director Nacional Jurídico de la Dirección General del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador, deduce recurso de casación en contra de la sentencia de 26 de octubre del 2018, las 09h47, dictada por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el Distrito Metropolitano de Quito, provincia de Pichincha, dentro del juicio de impugnación No. 17503-2010-0016, propuesto por el señor ALEX IVÁN TROYA SANCHO por sus propios y personales derechos, en contra de la Resolución No. GGN-GAJ-DRR-RE-0041 emitida por el Coordinador General de Asesoría Jurídica de la Corporación Aduanera Ecuatoriana el 15 de enero de 2010 dentro del recurso de revisión No. 253-2008.

PRIMERO: COMPETENCIA.- La Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia es competente para conocer y resolver el presente recurso de casación de conformidad con lo dispuesto en los artículos 184 numeral 1 de la Constitución de la República del Ecuador, 185 segunda parte numeral 1 del Código Orgánico de la Función Judicial y 1 de la Ley de Casación.

SEGUNDO: INTEGRACIÓN DEL TRIBUNAL JUZGADOR.- En virtud del sorteo de la causa, realizado el 15 de noviembre de 2021, a las 11h35, se radicó la competencia en la Sala integrada por los doctores Gilda Rosana Morales Ordóñez y José Dionicio Suing Nagua (jueces titulares) y Gustavo Adolfo Durango Vela (Juez encargado, ponente de esta causa). Mediante Resolución Nro. 003-2021 de 26 de enero de 2021, el Pleno del Consejo de la Judicatura dispuso dar cumplimiento al mandamiento de ejecución expedido por el Tribunal de lo Contencioso Administrativo en la causa No. 17811-2014-0463, ratificando la

FUNCIÓN JUDICIAL
DOCUMENTO FIRMADO
ELECTRÓNICAMENTE

Firmado por
GUSTAVO
ADOLFO
DURANGO VELA
C=EC
L=QUITO
CI
1703594588

FUNCIÓN JUDICIAL
DOCUMENTO FIRMADO
ELECTRÓNICAMENTE

Firmado por
JOSE DIONICIO
SUING NAGUA
C=EC
L=QUITO
CI
1706860440

FUNCIÓN JUDICIAL
DOCUMENTO FIRMADO
ELECTRÓNICAMENTE

Firmado por
GILDA ROSANA
MORALES
ORDÓÑEZ
C=EC
L=QUITO
CI
1710658640

continuación en el ejercicio de funciones de los doctores José Suing Nagua y Gustavo Durango Vela, de Juez y Conjuez Nacionales, respectivamente; además, con Resolución Nro. 008-2021, de 28 de enero de 2021 el Pleno del Consejo de la Judicatura designó a la doctora Gilda Rosana Morales Ordóñez, Jueza Nacional. El Pleno de la Corte Nacional de Justicia, mediante Resolución Nro. 2 de 5 de febrero de 2021, integró la Sala de lo Contencioso Tributario con los doctores Gilda Rosana Morales Ordóñez y José Suing Nagua; mediante oficio Nro. 635-SG-CNJ, la doctora Paulina Aguirre Suárez, Presidenta de la Corte Nacional de Justicia llama al doctor Gustavo Durango Vela para que asuma el despacho de la Sala Contencioso Tributaria, en reemplazo de la doctora Ana María Crespo Santos, ratificado mediante oficio Nro. 92-P-CNJ-2021, de 12 de febrero de 2021, dictado por el doctor Iván Saquicela Rodas, Presidente de la Corte Nacional de Justicia y abalado con Acción de Personal No. 166-UATH-2021-NB de 19 de febrero de 2021.

TERCERO: PRESENTACIÓN DEL RECURSO.- Mediante escrito de 19 de noviembre de 2018, 17h01 (fs. 326 a 331 de los autos), el procurador judicial del Directora General del Servicio de Rentas Internas, presenta recurso de casación, el cual es calificado de oportuno por la Sala juzgadora, que cumple con los requisitos de ley y dispone subir el proceso al superior mediante auto de 23 de noviembre de 2018, 11h16, en los términos de los artículos 2, 5, 6, 7 y 8 de la Ley de Casación, para ante los Jueces de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional.

CUARTO: ERRORES ALEGADOS Y ADMITIDOS.- Con auto de 31 de mayo de 2021, las 11h27, el doctor Fernando Antonio Cohn Zurita, Conjuez Temporal de la Corte Nacional de Justicia admite el recurso de casación interpuesto por la causal primera del artículo 3 de la Ley de Casación por el cargo de aplicación indebida del art. 272 del Código Tributario y falta de aplicación del art. 143.1 del Código Tributario.

QUINTO: VALIDEZ PROCESAL.- De la revisión del proceso no se observa ninguna circunstancia que pueda afectar la validez procesal y tampoco existe nulidad alguna que declarar, por lo que se declara la plena validez del mismo.

En providencia de 3 de febrero de 2023, las 09h19, el Juez ponente de la causa solicitó pasen los autos en relación para dictar sentencia.

SEXTO: ARGUMENTOS DEL RECORRENTE POR EL VICIO SEÑALADO.- 6.1. La entidad recurrente por la causal 1ra. del artículo 3 de la Ley de Casación, argumenta la **aplicación indebida** del art. 272 del Código Tributario, pues a su criterio los jueces de instancia, no se dan cuenta que toda la información que se analiza, sobre justificativos de valores y de partidas arancelarias, se encuentra en la Base de Datos de valor que son informáticas, al asignarle aforo físico (verificación) a la importación del actor, se pide información al importador para que justifique el cambio de partida y valor; pero señores jueces, esto no era parte del análisis que debían hacer el Tribunal de instancia; sino que debían revisar, si el recurso de revisión interpuesto y que fue decidido en la resolución impugnada No. GGGN-GAJ-DRR-RE-0041 de 15 de enero de 2010, cumplió con lo establecido en el art. 143 numeral 1 del Código Tributario y lo primero que debieron determinar, es si el recurso de revisión (fue sobre un acto firme o ejecutoriado), ya que este recurso es extraordinario y que indefectiblemente tiene que ser enmarcado en alguna causal del art. 143 del Código Tributario, ya que solamente se lo interpone en actos firmes y ejecutoriados; es por esto que los señores jueces de instancia, primero, antes de analizar el acto administrativo impugnado, debían evidenciar de manera efectiva que la causal invocada, fue propuesta de manera correcta y si no es así se debía desechar el recurso, análisis que no lo hace el Tribunal, aplicando indebidamente el art. 272 del Código Tributario y concordancias que no debieron aplicarse.

6.2. Que tal aplicación indebida ha incidido en la causa, en tanto y en cuanto, ello ha ocasionado la **falta de aplicación** del art. 143 numeral 1 del Código Tributario, pues los juzgadores debieron primero verificar si el recurso de revisión presentado por el importador, fue procedente.

SÉPTIMO: CONTESTACIÓN AL RECURSO.- Alex Iván Troya Sancho, actor en instancia, ha dado contestación al recurso del SENAE señalando en lo principal que, la fundamentación legal aplicada por el Tribunal de instancia se encuentra acorde con la pretensión legal (art. 139.2 del CT) planteada en el líbello de impugnación propuesta en contra

de la Resolución No. GGN-GAJ-DRR-RE-0041, emitida por el Coordinador General de Asesoría Jurídica de la CAE, dentro del recurso de revisión No. 253-2008, situación que no fue entendida en contexto por el procurador fiscal de la autoridad aduanera demandada, por lo que el supuesto error de selección de una norma jurídica, no se ajusta ni se fundamenta legalmente en los hechos ni el derecho; consecuentemente, queda claro que este cargo no es pertinente ni oportuno en razón de que la sentencia de mayoría es concluyente, en virtud de que la selección del art. 272 del CT, se encuentra legal y debidamente sustentado, pues garantiza el debido proceso y los principios de motivación y seguridad jurídica, por lo que dicha norma si está llamada a regular el caso debatido. En cuanto a la falta de aplicación del art. 143 numeral 1 del Código Tributario, establece que la Resolución emitida dentro del recurso de revisión declaró sin lugar las pretensiones, en atención al informe emitido por el Coordinador General de Gestión Aduanera de la CAE; más no por falta de fundamentación y aplicación de una de las causales del art. 143 del Código Tributario; por lo que el Tribunal de instancia al revisar demanda de impugnación determinó que la insinuación del recurso de revisión cumplió con lo establecido en el art. 143 numeral 1 del Código Tributario. En virtud de lo manifestado, afirma que los cargos alegados no tienen fundamento legal, ni técnico alguno por lo que solicita se rechace el recurso y se ratifique en todas sus partes el fallo de mayoría emitido por el Tribunal de instancia.

OCTAVO: CONSIDERACIONES DE LA SALA DE CASACIÓN PARA SU DECISIÓN.-

8.1. Norma jurídica en el que se sustenta.- El recurso de casación se fundamenta en la causal 1ra. del art. 3 de la Ley de Casación que establece:

^a Art. 3.- El recurso de casación sólo podrá fundarse en las siguientes causales: 1ra. Aplicación indebida, falta de aplicación o errónea interpretación de normas de derecho, incluyendo los precedentes jurisprudenciales obligatorios, en la sentencia o auto, que hayan sido determinantes de su parte dispositiva. (1/4)^o

Esta causal hace referencia a la violación directa de la Ley, y en caso de configurarse el yerro jurídico en la sentencia recurrida, la misma debe ser corregida. La causal tiene como limitante

la revaloración de las pruebas y debe ser planteada a partir de los hechos probados en la sentencia. Para que esta se constituya, se requiere la presencia de dos elementos: el primero, que debe haber violación directa de las normas sustantivas en la sentencia impugnada; y, el segundo, que la transgresión haya sido determinante en la parte resolutive del fallo recurrido.

8.2. Alcance doctrinario del error.- El autor Luis Armando Tolosa Villabona, en su obra: Teoría y Técnica de la Casación, 2008, Bogotá-Colombia, Ediciones Doctrina y Ley Ltda. pág. 361, sostiene respecto de la falta de aplicación:

*“En referencia a la **falta de aplicación** dice: “Según la doctrina y la jurisprudencia, en consonancia con los dispositivos legales, ocurre la falta de aplicación cuando se deja de aplicar un precepto legal, y ello constituye “la infracción directa típica”, por haberlo ignorado el sentenciador o por no haberle reconocido validez, sea por desconocimiento del fallador o por abierta rebeldía contra el precepto”⁴”*

En lo relacionado con la **aplicación indebida** señala que^a *“...es un error de selección de una norma jurídica. El juez aplica una norma que no es llamada a regular, gobernar u operar en el caso debatido. Se trata de una sentencia injusta, y el error, es error de subsunción o de aplicación. A la norma se la entiende rectamente pero se aplica a un hecho no gobernado por ella, haciéndole producir efectos que no contempla”*.

8.3. Normas legales que se estiman infringidas.- Las normas que el recurrente considera infringidas son:

Código Tributario

*“Art. 272.- **Declaración de nulidad.**- Al tiempo de pronunciar sentencia, el tribunal examinará los vicios de nulidad de los que adolezca la resolución o el procedimiento impugnado, y declarará tal nulidad, siempre que los vicios que la motiven hayan impedido la clara determinación del derecho o hubieren influido en la decisión del*

asunto. En caso contrario, entrará a resolver la causa sobre lo principal. Asimismo, el tribunal examinará las actuaciones cumplidas en la etapa contencioso-tributaria, y, de haber omisión de solemnidades, declarará la nulidad de todo lo actuado a partir de dicha omisión y dispondrá la reposición del proceso al estado que corresponda, siempre que la omisión pudiere influir en la decisión de la causa.^o

^a Art. 143.- Causas para la revisión.- El Director General del Servicio de Rentas Internas, en la administración tributaria central y los prefectos provinciales y alcaldes, en su caso, en la administración tributaria seccional y las máximas autoridades de la administración tributaria de excepción, tienen la potestad facultativa extraordinaria de iniciar, de oficio o por insinuación debidamente fundamentada de una persona natural o jurídica, que sea legítima interesada o afectada por los efectos jurídicos de un acto administrativo firme o resolución ejecutoriada de naturaleza tributaria, un proceso de revisión de tales actos o resoluciones que adolezcan de errores de hecho o de derecho, en los siguientes casos:

1. Cuando hubieren sido expedidos o dictados con evidente error de hecho o de derecho, verificados y justificados según informe jurídico previo. En caso de improcedencia del mismo, la autoridad competente ordenará el archivo del trámite;

(1/4)^o

o

8.4. ANÁLISIS DEL CASO SUB JUDICE.-

8.4.1. El recurrente señala la aplicación indebida del art. 272 del Código Tributario y la falta de aplicación del art. 143 numeral 1 del mismo cuerpo normativo, pues a su criterio el Tribunal no verificó la procedencia de la causal de revisión insinuada antes de entrar a analizar el acto administrativo impugnado, que por estar íntimamente ligados se los trata en conjunto:

8.4.2. En ese contexto, revisada la sentencia, el Tribunal establece como objeto de la controversia (3.c): ^a*En la presente causa, la controversia se contrae a establecer la legitimidad y validez de la resolución Nro. No. GGN-GAJ-DRR-RE-0041 de 15 de enero de 2010, por ende si el cambio de partida arancelaria y la diferencia de tributos determinados son procedentes:^o*

8.4.3. Como se manifestó ut supra, esta causal no permite a la Sala de Casación revalorizar la prueba que el Tribunal de instancia ha considerado para su decisión, parte de los hechos ciertos aceptados por las partes litigantes, que son: **1)** La resolución GDQ-DALQ-RE-0123 dictada por el Gerente Distrital de Quito, objeto de la revisión dispone el pago de tributos generados en la importación amparada en la DAU No. 13873774 con refrendo No. 55-2008-10-037640-5 teniendo en cuenta el valor FOB de US \$13.300.00. **2)** Esta cantidad es el valor integrante de aduana, según el informe técnico de Gestión Aduanera No. CGGA-DCV-JVA-MASG/015-2009 de 11 de diciembre de 2009, mismo que ratifica el Informe de Aforo Físico de la Verificadora COTECNA No. 055-2008-0004267, **3)** En etapa administrativa la causal insinuada por el importador es la causal 1 del art. 143 del Código Tributario, en tal virtud corresponde al Tribunal establecer si la autoridad aduanera verificó fue dictado con evidentes errores de hecho o de derecho. **4)** La resolución impugnada se funda en los informes jurídico, de valoración y de aforo que ratifican el cambio de partida arancelaria y el incremento del valor FOB de \$ 2.635 a \$ 13.300. **5)** No obra del proceso constancia alguna de que la autoridad aduanera hubiere procurado la obtención de información al importador que le permitan comprobar el valor pagado efectivamente por la mercadería importada. **6)** La aduana no puede sin más, descartar un método de valoración y aplicar otro, pues el descarte sucesivo debe acompañarse con motivación suficiente, pues aunque en forma entendible y justificada por la duda surgida, se descarta el primer método, no ocurre lo propio con los demás métodos, circunstancias que evidencian que el acto recurrido en revisión adolecía de graves errores de hecho y de derecho.

8.4.4. Bajo estos elementos fácticos, los juzgadores de instancia establecen que la causal insinuada para proponer el recurso de revisión por parte del importador, fue la señalada en el numeral 1 del Art. 143 del Código Tributario, por tanto se debe verificar si el acto revisado se emitió con evidentes errores de hecho y de derecho. Para su análisis y decisión el Tribunal de instancia se remite al contenido de la Resolución No. GDQ-DAJQ-RE-0123, acto firme del cual se insinuó revisión que, tiene como fundamento el informe jurídico No. GDQ-DAJQ-OF-(i)-161, mismo que se remite al informe técnico No. DOAQ-UAFQ-IF-550, suscrito por las funcionarias de aforo físico y valoración del Distrito de Aduana de Quito, en los cuales se señala que la forma de pago es ^agiro directo^o, sin embargo el pago se ha realizado a una persona jurídica diferente al que emite la factura. Además, cuando el accionante internó su

mercadería, en el aforo físico la compañía COTECNA hizo dos observaciones: partida arancelaria y su valor en aduana con el incremento del valor FOB.

8.4.5. Destacan que en el recurso de revisión se considera que la valoración aduanera es un asunto técnico por lo que solicitan un informe a Gestión Aduanera en que señalan se detectan algunas inconsistencias en la importación, las cuales enumeran y por la que concluyan la inexactitud de los datos registrados en la DAU, lo que genera dudas sobre la veracidad o exactitud del valor declarado y siguiendo el orden sucesivo de los métodos de valoración contenidos en el anexo 1 del Acuerdo sobre Valoración OMC en sus notas interpretativas, y que el ente de control aduanero considere procedente la aplicación del 6to. método ^aÚltimo recurso con flexibilidad razonable^o, transcribiendo el contenido del art. 17 de la Decisión 571 de la CAN, ^aDudas sobre la veracidad o exactitud del valor declarado^o; y concluye en que *^a descartó el método de valor de la transacción sin contar con el cruce de información con el importador, sino que adicionalmente no motivó en legal y debida forma la no aplicación de los métodos cuarto y quinto (Método del valor deductivo y método del valor reconstruido)^o*, lo cual lleva a concluir que fue emitida con *^a graves errores de hecho y de derecho que ameritaban su revisión^o*; actuación del Tribunal de instancia que, no deja duda que sí se pronuncia sobre la procedencia de la causal de revisión, y que el recurrente ha denunciado la falta de aplicación en la sentencia, desechándose el cargo casacional que esgrime el SENAE.

8.4.6. Sobre la aplicación indebida del Art. 272 del Código Tributario, que es el fundamento básico del SENAE en su recurso de casación, de la revisión de la sentencia no aparece que el Tribunal de instancia haya utilizado dicha norma y menos que haya sido erróneamente seleccionada, que haya aplicado una norma que no es llamada a regular el caso debatido. Si bien la sentencia declara la nulidad del acto administrativo que motivó el recurso de revisión con fundamento en que *^a (1/4) la Resolución Nro. GDQ-DALQ-RE-0123 de 14 de noviembre de 2008, en efecto adolecía de graves errores de hecho y de derecho que ameritaban su revisión, de tal manera que no habiéndose considerado esta circunstancia por parte del Coordinador General de Asesoría Jurídica autoridad delegada para atender el recurso de revisión, y evidenciada la vulneración del procedimiento que han incidido en la decisión del recurso, de conformidad con lo dispuesto en el numeral 2 del artículo 139 del Código Tributario se produce de manera indefectible la nulidad del acto impugnado por vicio de procedimiento^o*. Es ésta última, la norma que es invocada para declarar la nulidad de acto

administrativo y no como erradamente se señala en el recurso de casación.

8.4.7. En el supuesto caso de que las normas acusadas por la entidad aduanera recurrente como aplicada indebidamente y no aplicada hubiera sido factible aplicar (que en el caso no lo son); la decisión de instancia no hubiera sido diferente, pues el fundamento del fallo radicó en la vulneración del procedimiento utilizado por el SENA E en el acto de determinación, lo que acarreó su nulidad.

8.4.8. De lo expuesto, esta Sala de Casación, considera que el vicio de aplicación indebida del art. 272 y la falta de aplicación del art. 143 numeral 1 del Código Tributario propuesto por la causal primera del art. 3 de la Ley de Casación, no se configuran.

NOVENO: DECISIÓN.-

9.1. Por las consideraciones antes referidas, esta Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, **ADMINISTRANDO JUSTICIA, EN NOMBRE DEL PUEBLO SOBERANO DEL ECUADOR, Y POR AUTORIDAD DE LA CONSTITUCIÓN Y LAS LEYES DE LA REPÚBLICA**, resuelve **NO CASAR** la sentencia dictada el 26 de octubre de 2018, las 09h47 por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el Distrito Metropolitano de Quito, provincia de Pichincha, dentro del juicio de impugnación No. 17503-2010-0016

9.2. Sin costas.

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

9.4. Actúe como Secretaria Relatora dentro de este proceso, la doctora Ligia Marisol Mediavilla en virtud de la Acción de Personal No. 838-UATH-2022-OQ de 28 de julio de 2022.

GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA
JUEZ NACIONAL (PONENTE)

JOSE DIONICIO SUING NAGUA
JUEZ NACIONAL

MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA
JUEZA NACIONAL



Abg. Jaqueline Vargas Camacho
DIRECTORA (E)

Quito:
Calle Mañosca 201 y Av. 10 de Agosto
Atención ciudadana
Telf.: 3941-800
Exts.: 3133 - 3134

www.registroficial.gob.ec

JLE/PC

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.