EDICIÓN JURÍDICA

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:

RESOLUCIONES Y JUICIOS

J09501-2020-00234, J01501-2021-00037, J17510-2021-00109

Año II - Nº 392 - 46 páginas
Quito, jueves 5 de noviembre de 2026

FUNCIÓN JUDICIAL

270064456-DFE

Juicio No. 09501-2020-00234 RESOLUCION 570-2025

JUEZ PONENTE: GORDILLO CEVALLOS DIEGO PATRICIO, JUEZ NACIONAL (E) (PONENTE) (E)

AUTOR/A: GORDILLO CEVALLOS DIEGO PATRICIO

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. - SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. Quito, martes 26 de agosto del 2025, las 10h29.

Resolución de fácil lectura

La Sala especializada de lo Contencioso Tributario al analizar el vicio sustentado en el caso quinto del artículo 268 del COGEP, ha considerado que no se ha producido una errónea interpretación de las Reglas Generales 1 y 2 para la Interpretación del Sistema Armonizado; y, por tanto, ha resuelto no casar el fallo impugnado.

VISTOS: La abogada Daniela del Rosario Engracia Fernández, procuradora judicial legitimada por el Director Distrital de Guayaquil del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador, SENAE, interpone recurso de casación en contra del fallo dictado el 17 de junio de 2021, 10h31, por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el cantón Guayaquil, provincia del Guayas, en el juicio de impugnación No. 09501-2020-00234.

1.- Competencia.- 1.1.- La Corte Nacional de Justicia, a través de sus Salas Especializadas, tiene jurisdicción y competencia para conocer y resolver los recursos de casación interpuestos dentro de las distintas causas que se sustancian en todo el territorio ecuatoriano, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 184 numeral 1 de la Constitución de la República del Ecuador (léase también CRE); artículo 184 del Código Orgánico de la Función Judicial (léase también COFJ) y artículo 266 y siguientes del Código Orgánico General de Procesos (léase también COGEP). **1.2.-** El Pleno de la Corte Nacional de Justicia, mediante Resolución No. 02-2021, conformó sus seis Salas Especializadas según lo faculta el Código Orgánico de la Función Judicial en su artículo 183. **1.3.-** La Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia es competente para

FUNCIÓN JUDICIAL DOCUMENTO FIRMADO ELECTRÓNICAMENTE Firmado por DIEGO PATRICIO GORDILLO CEVALLOS C=EC L=QUITO CI 0501385058

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

conocer y resolver el presente recurso de casación, en virtud de lo previsto en la segunda parte del artículo 185 numeral 1 del COFJ. **1.4.-** Luego del sorteo de ley correspondiente, realizado el 24 de febrero de 2025, a las 09h42 (fj. 59 exp. Casación), se radicó la competencia en el Tribunal integrado por los doctores José Suing Nagua (Ponente), Gustavo Durango Vela y Rosana Morales Ordóñez, Jueces Nacionales de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario; no obstante, a través del acta de sorteo de 01 de julio de 2024, a las 14h00, se encargó al Dr. Diego Gordillo Cevallos, Conjuez Nacional Temporal, el despacho del Dr. José Suing Nagua, a partir del 03 de julio de 2024, asumiendo la calidad de Juez Nacional Encargado y consecuentemente la ponencia de la presente causa. **1.5.-** En tal virtud, según lo que dispone el artículo 160.1 del Código Orgánico de la Función Judicial, el Tribunal en su actual integración es el conformado por los doctores Diego Gordillo Cevallos, Juez Nacional Encargado, Ponente; Gustavo Durango Vela, Juez Nacional Encargado; y, Rosana Morales Ordóñez, Jueza Nacional; quienes avocan conocimiento y son competentes para resolver el presente recurso de casación.

2.- Validez procesal.- De la revisión del proceso no se observa ninguna circunstancia que pueda afectar su validez procesal y tampoco existe nulidad alguna que declarar, como así lo manifestaron las defensas técnicas de los sujetos procesales, en audiencia de casación llevada a cabo el día 18 de agosto de 2025, a las 14h45.

3.- Antecedentes procesales.- 3.1.- Objeto de la controversia.- De la sentencia de instancia se desprende que la controversia radica en: *ª 1.- Establecer si existe errado e ilegal cambio de la subpartida arancelaria declarada por su representada esta es, la 8518.50.00.00, que en el acto de aforo fue inicialmente modificada por la subpartida arancelaria 8527.91.00.00 y que luego fue nuevamente cambiada de forma errónea mediante la resolución SENAE-DDG-2020-0142-RE, materia del caso que nos ocupa, por la subpartida arancelaria 8527.13.00.00.- 2.- Si existe nulidad de la Resolución SENAE-DPG-2020-0142-RE del 16 de junio del 2020, notificada el 18 de junio del 2020, por violacion al debido proceso en relación con el derecho a la defensa de su representada al tenor de lo establecido en el art. 105 numeral 8 y penúltimo inciso, así como el art. 196 del Código Orgánico Administrativo en concordancia con el art. 139 numeral 2 del Código Orgánico Tributario.- 3.- Si hay nulidad de la Resolución SENAE-PDG-2020-0142-RE del 16 de junio del 2020, notificada el 18 de junio del 2020, por vulneración al debido proceso en relación con la garantía de motivación de conformidad con lo establecido en el art. 76 numeral 7 literal ª lº de la Constitución de la República.-º* . (fs 337 expediente de instancia). **3.2.- Resolución impugnada.-** El

Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario en el fallo antes referido resolvió: *ª declarar CON LUGAR la demanda de impugnación presentada por MARCO ANTONIO COSTA CAÑIZARES en calidad de Gerente General de la compañía INTERGROW S.A., en contra del Director Distrital de Guayaquil del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador y en consecuencia se declara la invalidez jurídica de la Resolución impugnada No. SENAE-DDG- 2020-0142-RE del 16 de junio de 2020, así como su antecedente, esto es, la liquidación aduanera No. 40581421 por US$ 10.246,76 Dólares de los Estados Unidos de América, debiéndose aplicar la subpartida arancelaria 8518.50.00.00 en relación con las mercancías en controversia amparadas en la declaración aduanera No. 028- 2019-10-00699410, aceptada el 19 de septiembre de 2019.º*. (fs. 339 vuelta expediente de instancia). **3.3.- Recurso de casación.-** Mediante escrito de fecha 9 de septiembre de 2021, 11h47, la abogada Daniela del Rosario Engracia Fernández, procuradora judicial legitimada por el Director Distrital de Guayaquil del SENAE, interpone el recurso de casación en contra del fallo antes referido, con fundamento en el caso quinto del artículo 268 del COGEP por el vicio de errónea interpretación de las Reglas Generales 1 y 6 para la Interpretación del Sistema Armonizado. También por el caso segundo del artículo 268 del COGEP, por falta de motivación en la sentencia recurrida, amparado en los artículos 76 numeral 7 literal l) de la Constitución y 89 del COGEP. **3.4.- Calificación.-** El Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario calificó el recurso de casación en auto de 15 de septiembre de 2021, a las 10h04, en los términos de los artículos 266 y 269 del COGEP y dispuso elevar el expediente a la Sala especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia. **3.5.- Admisión**.- En auto de 18 de noviembre de 2024, las 11h37, el doctor Juan Francisco Martínez Castillo en su calidad de Conjuez de la Sala, dispuso a la parte recurrente que aclare y complete su recurso en un término de cinco días. (fs. 37 - 37 vuelta expediente de casación). Posteriormente, mediante escrito presentado el 21 de noviembre de 2024, 16h37, el procurador judicial de la institución recurrente presenta la aclaración solicitada. (fs. 6 y 7 expediente de casación). Finalmente, en auto de 4 de diciembre de 2024, 08h45, el referido Conjuez de la Sala resolvió admitir el recurso de casación propuesto en los siguientes términos: *ª 25. ADMITIR PARCIALMENTE el recurso de casación presentado por el SERVICIO NACIONAL DE ADUANA DEL ECUADOR, por intermedio de su procuradora judicial, abogada Daniela del Rosario Engracia Fernández; en consecuencia, se admite el siguiente cargo: 25.1 Por el caso quinto del artículo 268 del COGEP, por el que se acusa que en la decisión recurrida se incurrió en: (i) Errónea interpretación de las reglas generales 1 y 6 para la interpretación el sistema armonizado.º*. (fs. 50 - 54 vuelta expediente de casación).

4.- Fundamentación del recurso de casación.- 4.1.- Para fundamentar el recurso respecto del caso quinto por el vicio de errónea interpretación, la institución recurrente menciona que si el Tribunal no

hubiera interpretado mal las Regla Generales 1 y 6 para la Interpretación del Sistema Armonizado, hubiera concluido sin lugar a dudas que la Administración Aduanera hizo bien en clasificar la mercancía denominada *ª¼ PARLANTE AMPLIFICADO MODELO B208P¼º*, en la partida arancelaria 8527.13.00.00. Menciona que la Aduana dentro sus competencias privativas establecidas en el Art. 110 del Reglamento al Libro V del COPCI, está la de determinar la clasificación arancelaria de una mercancía; indicando que para poder determinar correctamente la clasificación arancelaria de una mercancía hay que aplicar las Reglas Generales para la Interpretación del Sistema Armonizado, en el caso que nos ocupa la compañía INTERGROW declaró bajo la subpartida 8518.50.00.00. (fs. 348 vuelta expediente de instancia). **4.2.-** Respecto de la Regla 1 de las Reglas Generales para la Interpretación del Sistema Armonizado señala que los títulos de las Secciones, de los Capítulos o de los Subcapítulos sólo tienen un valor indicativo, ya que la clasificación está determinada legalmente por los textos de las partidas y de las Notas de Sección o de Capítulo y, si no son contrarias a los textos de dichas partidas y Notas. El texto de la partida 85.27 es el siguiente: *ª Aparatos receptores de radiodifusión, incluso combinados en la misma envoltura con grabador o reproductor de sonido o con reloj.º*. Notas Explicativas de la partida 85.27. Esta partida comprende los aparatos de grabación de sonido, los aparatos de reproducción y los aparatos que son capaces de realizar ambas funciones. Generalmente, el sonido es grabado o reproducido en un dispositivo de almacenamiento interno o en un soporte. Afirma que en atención a las características técnicas de la mercancía motivo de consulta, al ser un aparato electrónico para reproducción de sonido (USB, SD, Bluethooth), equipado con un equipo eléctrico de amplificación de sonido, en atención al texto de la partida 85.27 y a las notas explicativas de dicha partida, se estima pertinente su clasificación arancelaria en la citada partida 85.27. (fs. 349 expediente de instancia). **4.3.-** Respecto de la Regla 6 señala que la clasificación de mercancías en las subpartidas de una misma partida está determinada legalmente por los textos de estas subpartidas y de las notas de subpartida así como, mutatis mutandis, por las reglas anteriores, bien entendido que solo pueden compararse subpartidas del mismo nivel. A efecto de esta regla, también se aplican las notas de sección y de capítulo, salvo disposición en contrario. Al ser la mercancía en consulta un aparato electrónico para reproducción de sonido (USB, SD, Bluethooth), el cual utiliza un soporte semiconductor, equipado con un equipo eléctrico de amplificación de sonido, se realiza su clasificación en aplicación de las Reglas Generales de Interpretación 1 y 6, de acuerdo al texto de partida 85.27, se define la subpartida arancelaria 8527.13.00.00. (fs. 349 expediente de instancia). **4.4.-** Finalmente, señala que la ficha técnica es una de las pruebas que presenta el importador al momento de declarar determinada mercancía, pero esto no quiere decir que la Aduana dentro de sus competencias privativas determine la correcta clasificación arancelaria en base a la misma. Indica que en el presente caso la ficha técnica decía dentro de sus características ª amplificar sonidoº, y además que reproducía tarjetas memoria, memorias usb, bluetooth, entre otros. Por lo que,

indica que la ficha es un documento privado emitido por la compañía que fabrica el producto pero ellos no son expertos en clasificación arancelaria, y no podemos decir que si la ficha técnica dice que es un amplificador de sonido se debe clasificar como tal, ya que se estaría desconociendo las atribuciones de la Aduana. Por consiguiente, expresa que es la Aduana la que determina cuál es la característica principal de la mercancía y en el presente caso para la mercancía en controversia se determinó que la misma es un reproductor de sonido. (fs. 349 vuelta expediente de instancia). **4.5.-** La institución recurrente en su aclaración al recurso menciona que los títulos de las Secciones, de los Capítulos o de los Subcapítulos sólo tienen un valor indicativo, ya que la clasificación está determinada legalmente por los textos de las partidas y de las Notas de Sección o de Capítulo. Afirma que el texto de la partida 85.19 es el siguiente: *ª 8519 Aparatos de grabación de sonido; aparatos de reproducción de sonido; aparatos de grabación y reproducción de sonidoº* Notas Explicativas de la partida 85.19. Esta partida comprende los aparatos de grabación de sonido, los aparatos de reproducción y los aparatos que son capaces de realizar ambas funciones. Generalmente, el sonido es grabado o reproducido en un dispositivo de almacenamiento interno o en un soporte. (fs. 45 expediente de casación). **4.6.-** Señala que de la clasificación denominada *ª los demás aparatos que utilicen un soporte magnético, óptico o semiconductorº ,* los aparatos de este grupo pueden ser portátiles; pueden también estar equipados con, o diseñados para incorporar, dispositivos acústicos (bocinas, auriculares, audífonos) y un amplificador¼ C) Aparatos de soporte semiconductor. Este grupo comprende aparatos que utilizan soportes semiconductores (por ejemplo, dispositivos semiconductores de almacenamiento permanente). El sonido se registra en forma de código digital convertido a partir de corrientes amplificadas de intensidad variable (señal analógica) sobre la superficie del soporte de la grabación. El sonido puede reproducirse leyendo dicho soporte. Los soportes semiconductores pueden estar permanentemente instalados en el aparato, o presentarse como dispositivos amovibles de almacenamiento. Se incluyen aquí los reproductores de audio de memoria ª flashº (por ejemplo, ciertos reproductores MP3) que son aparatos portátiles operados mediante pilas y consisten esencialmente en una envoltura (carcasa) que contiene una memoria ª flashº (interna o amovible), un microprocesador, un sistema electrónico que incluye un amplificador de audiofrecuencia, una pantalla de cristal líquido (LCD) y botones de mando. El microprocesador se programa para utilizar archivos en formato MP3 o similares. Los aparatos se pueden conectar a una máquina automática de tratamiento o procesamiento de datos para descargar archivos MP3 o similares¼ º. (fs. 45 expediente de casación). **4.7.-** De esta manera menciona que el ejercicio de los derechos se regirá por los principios procesales, en el sentido que ninguna norma jurídica podrá restringir el contenido de los derechos ni de las garantías constitucionales; y en materia de derechos y garantías constitucionales, las servidoras y servidores públicos, administrativos o judiciales, deberán aplicar la norma y la interpretación que más favorezcan su efectiva vigencia, conforme lo establece el

numeral 4 y 5 de la Constitución de la República; y precisamente, una de las garantías es respetar el principio de especialidad en razón de la materia aduanera, que se estructura en normas sustanciales como es el Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones, COPCI, en jerarquía de leyes orgánicas. Tanto es así, que para su expedición, reforma, derogación e interpretación con carácter generalmente obligatorio de las leyes orgánicas requerirán mayoría absoluta de los miembros de la Asamblea Nacional. Mencionando que son aspectos que constituye para materia aduanera los lineamientos del COPCI, y por ser orgánica regula la organización y funcionamiento de las instituciones creadas por la Constitución, como es el caso del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador conforme lo establece el Art. 133 de la Constitución. En ella, se precisa el marco normativo para el Servicio Nacional de Aduana del Ecuador, como una persona jurídica de derecho público, de duración indefinida, con autonomía técnica, administrativa, financiera y presupuestaria, domiciliada en la ciudad de Guayaquil y con competencia en todo el territorio nacional, por lo que es un organismo al que se le atribuye en virtud del COPCI, las competencias técnico administrativas necesarias para llevar adelante la planificación y ejecución de la política aduanera del país y para ejercer, en forma reglada, las facultades tributarias de determinación, de resolución, de sanción y reglamentaria en materia aduanera, de conformidad con el COPCI y su Reglamentos, conforme lo establece el Art. 212 COPCI. Así mismo, para el procedimiento de los reclamos administrativos conforme lo determina el artículo 103 del CPCI, en todo lo que no se halle expresamente previsto en esta Ley, se aplicarán las normas del Código Tributario que tiene el carácter de ley orgánica. (fs. 45 vuelta y 46 expediente de casación). **4.8.-** Adicionalmente, expresa que el proceso del reclamo administrativo dentro del Código Tributario es específico en su artículo 124, mencionando que la autoridad aduanera procede a impulsar de oficio el reclamo administrativo otorgando un término de prueba de 30 días conforme lo determina el artículo 129 del Código Tributario y dentro de ese término de prueba, el reclamante puede presentar las pruebas de las cuales se crea asistido; así como también, se solicitan los informes pertinentes a las Direcciones respectivas. Una vez culminado la etapa de prueba, la administración aduanera procede a solicitar los informes técnicos en los cuales analizan y valoran las pruebas presentadas por el reclamante dentro del término de prueba. Dentro del proceso del reclamo administrativo el siguiente proceso es la emisión de la resolución del reclamo administrativo. Por tanto, señala que dentro del proceso no hay una instancia o etapa que disponga que los informes técnicos deben de someterse a la contradicción por parte del reclamante, cuando el reclamante esté bien en cualquier parte del proceso (sic). (fs. 46 y 46 vuelta expediente de casación). **4.9.- Contestación al recurso.-** Corrido traslado con el recurso admitido, mediante escrito presentado el 10 de enero de 2025, 16h58, comparece el abogado José Miguel Ledesma Huerta, en calidad de procurador judicial de la compañía INTERGROW S.A., para dar contestación al recurso interpuesto y señala que la causal escogida por el recurrente y admitida, se trata del caso quinto del Art. 268 del

COGEP, caso en el cual está vedado apartarse de las conclusiones y hechos determinados en la sentencia por parte del Tribunal A quo, ya que al invocar la antes referida causal, el recurrente reconoce que el Tribunal A quo acertó en las conclusiones sobre los hechos contenidos en las pruebas, por lo que el Tribunal de casación no puede apartarse de los hechos considerados como ciertos en la sentencia recurrida, conforme así ha quedado ratificado por la jurisprudencia y doctrina, particularmente de lo expuesto por el Doctor Santiago Andrade U. en su libro ª La Casación Civil en el Ecuadorº, páginas 181 y 195. (fs. 56 vuelta expediente de casación). **4.10.**- De esta forma, cuestiona que la Administración Aduanera pretende desconocer los hechos y conclusiones determinadas en la sentencia recurrida en atención a que el Tribunal A quo declaró como probados a efectos de justificar y llegar así pues, a la conclusión constante en el considerando 7.4.4. Por lo que, hace énfasis en que no tiene relevancia, ni es determinante en lo decidido en la sentencia materia del caso que nos ocupa, el supuesto yerro de errónea interpretación de las reglas 1 y 6 del Sistema Armonizado, teniendo presente que la administración aduanera lo que pretende es que se vuelva a revisar la prueba, lo cual está vedado mediante la causal escogida e incluso por el cuarto inciso del Art. 270 del Código Orgánico General de Procesos; sin perjuicio de que el Tribunal A quo declaró con lugar la demanda interpuesta en base al 2 y 3 objeto de la controversia, de lo cual deviene en inane el yerro acusado por la recurrente conforme el stare decisis auto vinculante constante del fallo dictado por la mayoría de ustedes, el 3 de julio de 2023, dentro del Juicio No. 09501-2020-00300, considerando 6.3.1, 6.3.4 y 6.3.5. (fs. 56 vuelta y 57 expediente de casación). **4.11.-** Concluye la contestación haciendo referencia a que la sentencia No. 1797-18-EP/20 dictada el 16 de diciembre del 2020 por la Corte Constitucional, página 25, considerando 78, en relación a que la Corte Constitucional ha reiterado en su jurisprudencia que el universo de análisis de la Corte de Casación se circunscribe a la sentencia objeto del recurso de casación en función de lo planteado por el recurrente y, en consecuencia, escapa a las competencias de la Corte Nacional de Justicia el pronunciarse sobre asuntos que no fueron expresamente alegados por los recurrentes o ajenas al control de legalidad. (fs. 57 expediente de casación).

5.- Delimitación del problema jurídico.- 5.1.- En base a los argumentos esgrimidos por la institución recurrente, corresponde determinar si la sentencia impugnada ha incurrido en el caso quinto del artículo 268 del COGEP, por el vicio de errónea interpretación de las Reglas Generales 1 y 6 para la Interpretación del Sistema Armonizado.

6.- Análisis del Tribunal de Casación.- 6.1.- 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 el caso quinto del artículo 268 del COGEP, admitido por el Conjuez de la Sala, considera:

6.2.- Caso quinto.- El caso quinto del artículo 268 del COGEP ocurre *"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."*. **6.3.-** La **errónea interpretación** *"Se trata de la exégesis equivocada de la norma en su contenido mismo, independientemente de las cuestiones de hecho debatidas en la sentencia y del caso que trata de regular. La norma jurídica es la que gobierna el asunto, pero en sentido diverso, por lo tanto, yerra en el enfoque verdadero de ella, en su espíritu y alcances. Hay entonces insuficiencia del juicio o exceso al formularlo. El sentenciador acierta en la norma pero falla en su verdadero significado, alejándose de su espíritu y finalidad."*[1]. **6.3.1.-** Las normas señaladas como infringidas son: **a) Reglas Generales 1 y 6 para la Interpretación del Sistema Armonizado.-** *"La clasificación de mercancías en la Nomenclatura se regirá por los principios siguientes: 1. Los títulos de las Secciones, de los Capítulos o de los Subcapítulos solo tienen un valor indicativo, ya que la clasificación está determinada legalmente por los textos de las partidas y de las Notas de Sección o de Capítulo y, si no son contrarias a los textos de dichas partidas y Notas, de acuerdo con las Reglas siguientes: (...) 6. La clasificación de mercancías en las subpartidas de una misma partida está determinada legalmente por los textos de estas subpartidas y de las Notas de subpartida así como, mutatis mutandis, por las Reglas anteriores, bien entendido que solo pueden compararse subpartidas del mismo nivel. A efectos de esta Regla, también se aplican las Notas de Sección y de Capítulo, salvo disposición en contrario."*. **6.3.2.-** La casacionista para fundamentar su recurso alega, principalmente, que entre las competencias privativas de la aduana está la de determinar la clasificación arancelaria de una mercancía, a efectos de lo cual se aplican las Reglas Generales para la Interpretación del Sistema Armonizado. La administración aduanera determinó que la correcta clasificación arancelaria debía hacerse bajo la subpartida 8527.13.90. Así, explica que en atención a las características técnicas de la mercancía motivo de la consulta, al ser un aparato electrónico para reproducción de sonido (USB, SD, Bluetooth) equipado con un equipo eléctrico de amplificación de sonido, en atención al texto de la partida 85.27 y a las notas explicativas de dicha partida, se estima pertinente su clasificación arancelaria en la partida 85.27. A su vez, señala que al ser la mercancía en consulta un aparato electrónico para reproducción de sonido (USB, SD, Bluetooth), el cual utiliza un soporte semiconductor, equipado con un equipo eléctrico de

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

amplificación de sonido, se realiza su clasificación en aplicación de las Reglas Generales de Interpretación 1 y 6, de acuerdo al texto de la partida 85.19, se define la partida arancelaria 8527.13.90.00. Finalmente, señala que la ficha es un documento privado emitido por la compañía que fabrica el producto pero ellos no son expertos en clasificación arancelaria, y no podemos decir que si la ficha técnica dice que es un amplificador de sonido se debe clasificar como tal, ya que se estaría desconociendo las atribuciones de la Aduana. Por consiguiente, expresa que es la Aduana la que determina cuál es la característica principal de la mercancía y en el presente caso para la mercancía en controversia se determinó que la misma es un reproductor de sonido. **6.3.3.-** Esta Sala especializada en observancia del yerro alegado con sustento en el caso quinto del artículo 268 del COGEP, esto es, error in judicando, inicia el análisis a partir de los hechos probados en instancia. Así, del fallo impugnado se desprenden los siguientes hechos probados: **i.** El Tribunal considera que el informe jurídico de la parte demandada es totalmente improcedente de conformidad con el ordenamiento jurídico ecuatoriano. (fj. 338 vuelta). **ii.** Revisado el texto de la partida 8527 constante del arancel nacional de aduanas se desprende que las mercancías que se clasifican en la partida 8527 son mercancías que pueden funcionar ª sin fuente de energía exteriorº. (fj. 339). **iii.** El Tribunal ha determinado y valorado la ficha técnica practicada en este proceso de las mercancías en controversia y destaca que la función principal de la mercancía en controversia es la de amplificar sonido, corresponde pues, en derecho conforme lo manda la nota tres de la sección XVI del arancel nacional de aduanas que las mercancías que tienen varias funciones se clasifiquen según su función principal que en el caso en controversia, es la de amplificar sonido al tenor de lo prescrito en las reglas 1 y 6 del Sistema Armonizado de Designación y Codificación de Mercancías, esto es, en la subpartida 8518.50.00.00 equipos eléctricos para amplificación de sonido. (fj. 339). **iv.** En el procedimiento de cambio de partida arancelaria se ha vulnerado el derecho a la defensa y a la seguridad jurídica. (fj. 339). **v.** En la emisión de la Resolución No. SENAE-DDG-2020-0142-RE de 16 de junio de 2020 se ha vulnerado la garantía constitucional consagrada en el artículo 76 numeral 7 literal l) de la Constitución. (fj. 339 vuelta). **6.3.4.-** En este orden de ideas, es necesario referir lo que los juzgadores de instancia han expuesto en su fallo, considerando 7.4.1: *ª Por lo tanto, al estar demostrado que la amplificación de sonidos es la función principal que caracteriza al producto importado,* ***en aplicación de la regla 1*** *que se refiere a que la clasificación arancelaria se determina por los textos de las partidas, nos remitidos al texto de la partida 85.18 que en su parte pertinente ubica a los equipos electrónicos para amplificación de sonido, en concordancia con la nota explicativa que señala expresamente que en la partida 85.18 se clasifican los amplificadores eléctricos de audiofrecuencia de cualquier tipo así como también indica que se clasifican también aquí (refiriéndose al texto de la partido 8518) ª los aparatos eléctricos de amplificación de sonidoº. Por*

ende, para determinar los demás dígitos de la subpartida arancelaria, ***en aplicación de la regla 6*** *que refiere que la clasificación de mercancías en sub partidas están determinadas legalmente por los textos de las sub partidas,* ***por lo tanto, se determina para el producto importado la sub partida arancelaria No. 8518.50.00.00 en virtud de que el texto señala que se clasifican en esta sub partida los equipos eléctricos para amplificador de sonido****, lo cual fue también corroborado por el perito Walter Segovia Muentes, en su informe pericial practicado en la Audiencia de Juicio.º*. (El resaltado nos pertenece). **6.3.5.-** Así también, es necesario citar la conclusión a la que han arribado los juzgadores distritales una vez revisada la prueba, considerando 7.4.4: *ª De lo expuesto, (...) así como también revisado el texto de la partida 8527 constante del arancel nacional de aduanas se desprende que las mercancías que se clasifican en la partida 8527 son mercancías que pueden funcionar ª sin fuente de energía exteriorº razón por la cual el Tribunal rechaza las afirmaciones constantes de los documentos probatorios de la parte demandada que clasifican a la mercancía en controversia en la subpartida 8527.91.00.00, ya que en dichos documentos probatorios sostienen que la mercancía en controversia ª solamente funciona con energía externaº lo cual hace que no pueda ser clasificada la mercancía en controversia en la subpartida antes referida y a su vez, este Tribunal rechaza las afirmaciones constantes en los documentos probatorios de la parte demandada que hacen referencia a que la mercancía en controversia debe ser clasificada en la subpartida arancelaria No. 8527.13.00.00, ya que en dichos documentos probatorios si bien sostienen que las mercancía en controversia ª sí funciona sin fuente de energía exteriorº, lo cual haría aplicable que sean clasificadas en la partida 8527, hacen mención también a que una de sus varias funciones es la de reproducir sonido, pero aceptan también que otra de sus funciones es la de amplificar sonido y siendo que este Tribunal ha determinado y valorado la ficha técnica practicada en este proceso de las mercancías en controversia, la cual no fue discutida ni observada por la parte demandada, que la función principal de la mercancía en controversia es la de amplificar sonido,* ***corresponde pues, en derecho conforme lo manda la nota tres de la sección XVI del arancel nacional de aduanas que las mercancías que tienen varias funciones se clasifiquen según su función principal que en el caso en controversia, es la de amplificar sonido al tenor de lo prescrito en las reglas 1 y 6 del Sistema armonizado de designación y codificación de mercancías, esto es, en la subpartida 8518.50.00.00 equipos eléctricos para amplificación de sonido****.º*. (El resaltado nos pertenece). **6.3.6.-** Con los antecedentes expuestos, esta Sala especializada considera que los juzgadores de instancia han aplicado las Reglas 1 y 6 del Sistema Armonizado de Designación y Codificación de Mercancías y en atención a la prueba que han evaluado durante el juicio han llegado a la conclusión de que la partida arancelaria aplicable a la mercancía en controversia corresponde a la 8518.50.00.00, realizando una correcta interpretación de las mismas. Además, este Tribunal de casación advierte que en la línea

argumentativa del recurso de la demandada se denota, más bien, una inconformidad con la valoración probatoria realizada, pues insiste en el hecho de que en aplicación de las Reglas de Interpretación 1 y 6 y, siendo que la característica principal de la mercancía es que es un reproductor de sonido (USB, SD, Bluetooth), el cual utiliza un soporte semiconductor, equipado con un equipo eléctrico de amplificación de sonido, se realiza su clasificación arancelaria de acuerdo al texto de la partida 85.27, que define la subpartida arancelaria 8527.13.00.00. Es decir, la recurrente se refiere a consideraciones diferentes respecto de la prueba. **6.3.7.-** Entonces, se advierte con claridad que los juzgadores de instancia, al revisar el primer objeto de la controversia: ª *Establecer si existe errado e ilegal cambio de la subpartida arancelaria declarada por su representada esta es, la 8518.50.00.00, que en el acto de aforo fue inicialmente modificado por la subpartida arancelaria 8527.91.00.00 y que luego fue nuevamente cambiada de forma errónea mediante la resolución SENAE-DDG-2020-0142-RE, materia del caso que nos ocupa, por la subpartida arancelaria 8527.13.00.00.º ,* señalan en el considerando 7.4.1 de su fallo, antes transcrito, que analizada la prueba practicada por las partes procesales en su conjunto y refiriéndose a las Reglas Generales de Interpretación, refiriendo la nota 3 de la sección XVI que señala: *ª las combinaciones de máquinas de diferentes clases destinadas a funcionar conjuntamente y que formen un solo cuerpo, así como las máquinas concebidas para realizar dos o más funciones diferentes, alternativas o complementarias, se clasifican según la función principal que caracterice al conjunto.º* , de tal forma que han establecido que la amplificación de sonido es la función principal que caracteriza al producto importado, aplicando la Regla 1 y 6 se remiten al texto de la partida 85.18 y en concordancia con la nota explicativa, llegan a la conclusión de que para el producto importado la subpartida arancelaria es la No. 8518.50.00.00, equipos eléctricos para amplificación de sonido. De ahí que, esta Sala especializada advierte que los juzgadores, una vez que valoraron las pruebas aportadas por las partes determinaron cuál es la partida arancelaria que corresponde a la mercadería en controversia. Adicionalmente de haber declarado la invalidez jurídica de la Resolución No. SENAE-DDG-2020-0142-RE de 16 de junio de 2020, por haberse vulnerado el derecho a la defensa, a la seguridad jurídica y por falta de motivación del acto administrativo aduanero impugnado, respecto de lo cual, nada se dice en el recurso interpuesto, por lo que de estar a la tesitura del vicio alegado tampoco se alteraría la decisión adoptada. Con los antecedentes expuestos, esta Sala especializada advierte que en la línea argumentativa del recurso de la demandada se denota, más bien, una inconformidad con la valoración probatoria realizada, de tal forma que no se aprecia una errónea interpretación de las Reglas 1 y 6 del Sistema Armonizado de Designación y Codificación de mercancías y se rechaza el recurso interpuesto.

7.- Decisión

7.1.- La Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, Administrando justicia, en nombre del pueblo soberano del Ecuador, y por autoridad de la Constitución y las leyes de la República, **RESUELVE:**

7.2.- NO CASAR el fallo impugnado dictado el 17 de junio de 2021, a las 10h31, por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el cantón Guayaquil, provincia del Guayas, en el juicio de impugnación No. 09501-2020-00234.

7.3.- Actúe la doctora Ligia Marisol Mediavilla como Secretaria Encargada de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario, en virtud de la acción de personal vigente.

7.4.- Sin costas.

7.5.- Notifíquese, publíquese y devuélvase al Tribunal de origen.

GORDILLO CEVALLOS DIEGO PATRICIO

JUEZ NACIONAL (E) (PONENTE) (E)

GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA

JUEZ NACIONAL

MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA

JUEZA NACIONAL

Validar únicamente en FirmaEC.
Firmado electrónicamente por:
LIGIA MARISOL MEDIAVILLA

FUNCIÓN JUDICIAL

270064862-DFE

Juicio No. 01501-2021-00037 RESOLUCION 571-2025

JUEZ PONENTE: GORDILLO CEVALLOS DIEGO PATRICIO, JUEZ NACIONAL (E) (PONENTE) (E)

AUTOR/A: GORDILLO CEVALLOS DIEGO PATRICIO

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. - SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. Quito, martes 26 de agosto del 2025, las 10h30.

Resolución de fácil lectura

La Sala especializada de lo Contencioso Tributario al analizar los vicios sustentados en los casos primero y quinto del artículo 268 del COGEP, ha considerado que el fallo no ha incurrido en los vicios alegados con amparo en los casos referidos y ha resuelto no casar el fallo.

VISTOS.- El abogado Francisco Agustín Gottifredi Neira, procurador judicial de MOSUMI S.A. CEN, interpone recurso de casación en contra del fallo dictado el 10 de junio de 2022, a las 16h45, por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el cantón Cuenca, provincia del Azuay, en el juicio de impugnación No. 01501-2021-00037.

1.- Competencia.- 1.1.- La Corte Nacional de Justicia, a través de sus Salas Especializadas, tiene jurisdicción y competencia para conocer y resolver los recursos de casación interpuestos dentro de las distintas causas que se sustancian en todo el territorio ecuatoriano, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 184 numeral 1 de la Constitución de la República del Ecuador (léase también CRE); artículo 184 del Código Orgánico de la Función Judicial (léase también COFJ) y artículo 266 y siguientes del Código Orgánico General de Procesos (léase también COGEP). **1.2.-** El Pleno de la Corte Nacional de Justicia, mediante Resolución No. 02-2021, conformó sus seis Salas Especializadas según lo faculta el Código Orgánico de la Función Judicial en su artículo 183. **1.3.-** La Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia es competente para conocer y resolver el presente recurso de casación, en virtud de lo previsto en la segunda parte del artículo 185 numeral 1 del COFJ. **1.4.-** Luego del sorteo de ley correspondiente, realizado el 7 de

FUNCIÓN JUDICIAL DOCUMENTO FIRMADO ELECTRÓNICAMENTE Firmado por DIEGO PATRICIO GORDILLO CEVALLOS C=EC L=QUITO CI 0501385058

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

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

marzo de 2025, las 15h36, se radicó la competencia en el Tribunal integrado por los doctores José Suing Nagua (Ponente), Gustavo Durango Vela y Rosana Morales Ordóñez, Jueces Nacionales de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario; no obstante, a través del acta de sorteo de 01 de julio de 2024, a las 14h00, se encargó al Dr. Diego Gordillo Cevallos, Conjuez Nacional Temporal, el despacho del Dr. José Suing Nagua, a partir del 03 de julio de 2024, asumiendo la calidad de Juez Nacional Encargado y consecuentemente la ponencia de la presente causa. **1.5.-** En tal virtud, según lo que dispone el artículo 160.1 del Código Orgánico de la Función Judicial, el Tribunal en su actual integración es el conformado por los doctores Diego Gordillo Cevallos, Juez Nacional Encargado, Ponente; Gustavo Durango Vela, Juez Nacional Encargado; y, Rosana Morales Ordóñez, Jueza Nacional; quienes avocan conocimiento y son competentes para resolver el presente recurso de casación.

2.- Validez procesal.- De la revisión del proceso no se observa ninguna circunstancia que pueda afectar su validez procesal y tampoco existe nulidad alguna que declarar, como así lo manifestaron los procuradores judiciales de las partes, en audiencia de casación llevada a cabo el día lunes 25 de agosto de 2025, a las 11h00.

3.- Antecedentes procesales.- 3.1.- Objeto de la controversia.- De la sentencia de instancia se desprende que la controversia radica en: *ª 1. Determinar si en el presente caso, al momento de emitir la Rectificación de Tributos N° JRP2-2019-0057-D001, la Administración Aduanera ha vulnerado la seguridad jurídica y la motivación, en virtud de haber aplicado normas derogadas legales y no vigentes, así como normas técnicas no vigentes, siempre que estos hechos hayan sido cuestionados en el reclamo administrativo; 2. Determinar si la resolución impugnada adolece de falta de motivación, en virtud de no haber resuelto todos los puntos planteados en el reclamo y por las incongruencias señaladas en la demanda; 3. Determinar si para efectos del cobro del Impuesto a los Consumos Especiales (ICE) de los vehículos, se debe tener en cuenta la capacidad de carga de los pasajeros o la capacidad de carga total, resultante de la sumatoria de sus ejes; 4. Verificar si se ha vulnerado el derecho a la publicidad y la jurisprudencia de la Corte Constitucional; 5. Verificar si en el presente caso se ha vulnerado el derecho a la contradicción; 6. Verificar si se ha vulnerado el Art. 17 de la Decisión 778 de la Comunidad Andina (CAN); 7. Dilucidar si se ha producido la nulidad de la Rectificación de Tributos N° JRP2- 2019-0057-D001, en virtud de no haber analizado los descargos presentados respecto al Informe de Resultados Preliminares; 8. Determinar si se ha vulnerado el Art. 100 del Código Orgánico Administrativo; 9. Determinar si en el presente caso se ha invertido en*

forma ilegal la carga de la prueba; 10. Determinar si se ha producido la nulidad de las Notificaciones realizadas.ª. (fs 294 y 294 vuelta expediente de instancia). **3.2.- Resolución impugnada.-** El Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario en el fallo antes referido resolvió: *ª declarar sin lugar la acción de impugnación deducida por el Abg. FRANCISCO AGUSTÍN GOTTIFREDI NEIRA, como Procurador Judicial del señor representante legal de la compañía MOSUMI S.A. CEN, en contra de la Directora Nacional Jurídica del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador, como consecuencia de lo cual se confirma la validez legal Resolución Impugnada N° SENAE-DNJ-2021-0042-RE, emitida por dicha autoridad el 21 de febrero de 2021, así como de la Rectificación de Tributos N° JRP2-2019-0057-D001.ª*. (fs 305 expediente de instancia) **3.3.- Recurso de casación.-** Mediante escrito de fecha 21 de julio de 2022, 15h44, el abogado Francisco Agustín Gottifredi Neira, procurador judicial de MOSUMI S.A. CEN, interpone recurso de casación en contra del fallo antes referido, con fundamento en el caso primero del artículo 268 del COGEP por el vicio de indebida aplicación del art. 5.18 del Código Orgánico Integral Penal y artículo 4 de la Ley Orgánica de Garantías Jurisdiccionales y Control Constitucional y por el vicio de errónea interpretación de los arts. 85 y 105 del Código Orgánico Tributario. También por el caso quinto del artículo 268 del COGEP por la indebida aplicación de la sentencia N° 1158-17-EP/21 y por la falta de aplicación de la sentencia No. 148-18-SEP-CC. **3.4.- Calificación.-** El Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario calificó el recurso de casación en auto de 27 de julio de 2022, las 09h12, en los términos de los artículos 266 y 269 del COGEP. En tanto que en auto de 23 de septiembre de 2022, a las 10h40, se dispuso elevar el expediente a la Sala especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia. **3.5.- Admisión**.- En auto de 9 de diciembre de 2024, 09h05, el doctor Juan Francisco Martínez Castillo en su calidad de Conjuez de la Sala, dispuso a la parte recurrente que complete su recurso en un término de cinco días. (fs. 4 y 5 expediente de casación). Posteriormente, el procurador judicial de la recurrente en escrito presentado el 16 diciembre de 2024, 15h24, presenta el escrito completando el recurso. Finalmente, en auto de 15 de enero de 2025, las 10h06, el referido Conjuez de la Sala resolvió admitir el recurso de casación propuesto en los siguientes términos: *ª 27. ADMITIR el recurso de casación presentado por la compañía MOSUMI S.A., por intermedio de su procurador judicial, abogado Iván Augusto Navas Iturralde; en consecuencia, se admiten los siguientes cargos: 27.1. Por el caso primero del artículo 268 del COGEP, por el que se acusa que en la decisión recurrida se incurrió en: (i) Aplicación indebida de los artículos 5.18 del COIP y 4 de la LOGJYCC, señalándose que no se aplicó los artículos 133 del Código Tributario y 30.1 numeral 4 del Código Orgánico Administrativo; (ii) Errónea interpretación de los artículos 85 y 105 del Código Tributario; 27.2 Por el caso quinto del artículo 268 del COGEP, por el que se acusa que en la decisión recurrida se incurrió en: (iii) Aplicación indebida del precedente jurisprudencial obligatorio contenido en sentencia 1158-17-EP/21 de la Corte*

Constitucional, señalando que correspondía aplicarse el precedente jurisprudencial obligatorio contenido en la sentencia 227-12-SEP-CC de la Corte Constitucional; y, (iv) Falta de aplicación del precedente jurisprudencial obligatorio contenido en sentencia 148-18-SEP-CC de la Corte Constitucional, señalando que se aplicó el artículo 17 literal l) de la Decisión 778 de la CAN.º. (fs. 18 a 22 vuelta expediente de casación). Sin embargo, hay que señalar que la casacionista se refiere en su recurso al artículo 30.1 numeral 4 del Código Orgánico Tributario, siendo que en la admisión se cita al Código Orgánico Administrativo, por lo que siendo un lapsus calami queda convalidado.

4.- Fundamentación del recurso de casación.- 4.1.- La casacionista para fundamentar su recurso respecto del caso primero del artículo 268 del COGEP por el vicio de indebida aplicación de normas de los arts. 5.18 del COIP y artículo 4 de la Ley Orgánica de Garantías Jurisdiccionales y Control Constitucional, indica que dentro de los puntos materia de controversia, constaba que dentro del proceso del reclamo administrativo, se alegaron una serie de puntos que no son ni siquiera mencionados en la resolución de dicho reclamo, lo cual generó el incumplimiento del Art. 133 del Código Orgánico Tributario. (fs. 313 expediente de instancia). **4.2.-** Menciona que si bien se reconoce la obligación de resolver las cuestiones planteadas, en lo posterior centra su justificación en el numeral 18 del artículo 5 del COIP que refiere a los principios procesales y al numeral 9 del Art. 4 de la Ley Orgánica de Garantías Jurisdiccionales y Control Constitucional, normas que evidentemente no son aplicables al caso concreto, por un lado al existir norma específica en la materia (Art. 133 COT), como al no ser aplicables en procesos tributarios de control posterior, pues inclusive el Art. 4.9 de la LOGJCC regula las actuaciones de naturaleza constitucional. Así, indica que la obligación contenida en las normas referidas, alcanza a los procesos penales y constitucionales, más no a un proceso tributario-aduanero ni contencioso tributario-aduanero, procesos regidos por leyes específicas de la materia (COPCI-RCOPCI-COT-COA-COGEP). Expone que el hecho de que en un proceso ordinario se discuta vulneración de derechos, no significa que al mismo le sea aplicable la Ley Orgánica de Garantías Jurisdiccionales y Control Constitucional, menos aún pensar que dicha ley le es aplicable a procedimientos aduanero-tributarios. (fs. 313 vuelta expediente de instancia). **4.3.-** Hace énfasis en que en la sentencia no se pudo aplicar desde ningún punto de vista los principios procesales del Código Orgánico Integral Penal ni la Ley Orgánica de Garantías Jurisdiccionales y Control Constitucional, norma procesal en materia constitucional para desconocer la obligación surgida por la norma tributaria, la cual es específica al caso concreto de las actuaciones del SENAE. Señala que en la sentencia nunca se indica por qué los argumentos no analizados no son relevantes al caso y peor aún si el SENAE manifestó de alguna manera ese carácter de irrelevancia. Como desenlace del vicio incurrido por el SENAE se generó que el Tribunal considere que el administrado no debe recibir

respuesta de todos los argumentos que plantee en un reclamo, generando con ello el incumplimiento normativo del artículo 133 del Código Tributario e inclusive el 30.1.4 del COT que establece el derecho a recibir una respuesta por parte de la administración tributaria. De haberse considerado adecuadamente las normas aplicables al caso, se hubiese colegido que no existió cumplimiento al deber de motivación en la esfera infraconstitucional, contemplado en el Art. 133 del Código Orgánico Tributario, pues el SENAE no analizó ni resolvió varios puntos del reclamo administrativo omitiendo abarcar todos aquellos argumentos presentados por las partes y generando un acto nulo. (fs. 314 y 314 vuelta expediente de instancia). **4.4.-** En cuanto al vicio de errónea interpretación del artículo 85 y 105 del Código Orgánico Tributario, menciona que las normas establecen la obligación de notificar los actos de determinación y resoluciones de autoridades tributarias (Art. 85); y, por otra parte, señalan el concepto de notificación como aquel acto por el cual se da a conocer un acto o resolución administrativa o un requerimiento de autoridad competente (Art. 105). En todo caso, es claro el contexto en el cual se debe interpretar el Art. 85 del Código Orgánico Tributario, pues esta norma como su título lo indica, alcanza solo a los actos administrativos y su importancia radica en la última parte de su texto, al precisar que a partir de la notificación surtirá efectos el acto. Cuestiona que el Art. 105 solo indica la obligación de notificar actos y resoluciones administrativas y los requerimientos de autoridad competente, sin embargo no define cuáles son estos requerimientos ni establece que solo esos actos han de notificarse. Así, a su decir el Tribunal A quo interpretó las normas en el sentido de que sólo los actos administrativos y resoluciones administrativas deben notificarse dentro de un proceso de control posterior, por ende no existe afectación a la defensa del administrado si no se notifican todas las actuaciones. (fs. 314 vuelta y 315 expediente de instancia). **4.5.-** Por tanto, indica que ninguna de las normas establece que no serán notificados los actos de simple administración o aquellos que no sean actos administrativos o resoluciones administrativas. Es decir, menciona que no existe pronunciamiento expreso en las normas legales, respecto a la obligatoriedad o no de notificar todas las actuaciones de un proceso. En virtud de ello, señala que se debe observar la Constitución y con ello la publicidad de los procesos, pues es evidente que la notificación como tal, es el punto de partida del derecho defensa, permitiendo al administrado de forma primordial, el ejercicio del derecho a la publicidad y contradicción. Menciona que el Art. 76 numeral 7 de la Constitución, en sus literales d) y h) recogen el derecho a la publicidad y contradicción. Indica que la norma constitucional establece que las partes deben tener la posibilidad de acceder a todos los documentos y actuaciones del procedimiento y de la misma forma contradecir los argumentos de la contraparte. (fs. 315 vuelta y 316 expediente de instancia). **4.6.-** De esta manera señala que el Art. 85 y 105 del Código Orgánico Tributario, no pueden presuponer una restricción del acceso al expediente, por lo que se pregunta si ¿es posible acceder a documentos cuando no se conoce de su existencia? A lo que responde que no, pues la publicidad se garantiza con el traslado de la información al administrado, pues de lo contrario,

se establecería que el administrado debe acudir a la autoridad tributaria las 8 horas laborables del día, para verificar las actuaciones de la administración, pues de lo contrario se pueden realizar actos (no administrativos), con contenido de toda índole sin que el administrado los sepa. De igual manera, es importante señalar que es ilógico pretender que una persona requiera el acceso a un documento cuando desconoce su existencia, de ahí lo importante de que todas las actuaciones sean notificadas a la contraparte. (fs. 316 expediente de instancia). **4.7.-** Por lo que, indica que interpretar la norma en el sentido de que sólo los actos administrativos y resoluciones administrativas deben ser notificados, no guarda congruencia con lo establecido por la Corte Constitucional, que refiere en primer lugar que todas las actuaciones deben ser notificadas, y que la omisión de notificar debe impedir la réplica de argumentos y, en definitiva, debe aminorar las posibilidades de defensa de la parte. (fs. 317 expediente de instancia). **4.8.-** En tanto que en referencia al caso quinto por el vicio de indebida aplicación de la sentencia N° 1158-17-EP/21, el procurador judicial desiste en audiencia la sustentación del vicio. **4.9.-** En cuanto al caso quinto por el vicio de falta de aplicación de la sentencia No. 148-18-SEP-CC, indica que la Corte Constitucional en la mencionada sentencia, precisó con absoluta claridad el tema procesal de la interpretación de normas de la Comunidad Andina, refiriendo en primer lugar la obligatoriedad de la consulta interpretativa cuando exista una disposición comunitaria en controversia y, por otra parte, indicó que la inexistencia de la consulta al órgano competente y el ejercicio de una facultad interpretativa que no le corresponde a un Tribunal nacional, genera un actuación contraria a la normativa constitucional y legal. (fs. 319 vuelta expediente de instancia). **4.10.-** Es por este motivo que señala que con el antecedente expuesto, como consta del párrafo 82 de la sentencia, uno de los puntos del objeto de la controversia consistió en verificar si se ha vulnerado el Art. 17 de la Decisión 778 de la Comunidad Andina (CAN), lo cual se origina en lo alegado en el libelo de la demanda, en cuanto a la obligación de mantener informados a los interesados en la investigación que realiza, cuestión que no es facultativa, sino obligatoria, en base a lo cual le corresponde comunicar todas y cada una de las actuaciones que realice sin importar su naturaleza dentro de un proceso de control posterior. Señala que la sentencia del Tribunal A quo interpreta la norma comunitaria indicando que la norma se encuentra desarrollado en normas nacionales, mismas que no establecen la obligación de informar sobre todas las actuaciones sino sobre algunas, por lo cual el alcance del Art. 17 literal 1 de la Decisión 778 de la CAN no establece la obligación que se afirmó en la demanda. (fs. 320 expediente de instancia). **4.11.-** Finaliza este punto indicando que como resultado de esta inobservancia, la sentencia recurrida es nula, a más de que la interpretación realizada por el Tribunal sin competencia para hacerlo, influenció directamente en las decisiones emitidas, pues en base a dicha interpretación se otorgó a la norma controvertida un alcance específico y reducido, alcance que nunca debió existir. Señala que de haberse considerado efectivamente la obligación de elevar en consulta la norma, hubiese sido el organismo competente el

que dirima el sentido a dársele a la disposición, que de la verificación del tenor literal de la norma, no establece exclusiones de documentos a notificarse y, por otra parte, hasta recibir la respuesta del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina, ni siquiera podía emitirse una sentencia. (fs. 320 vuelta expediente de instancia). **4.12.-** En tanto que en el pedido realizado por el Conjuez, la recurrente menciona en referencia al caso primero por el vicio de indebida aplicación del art. 5.18 del Código Orgánico Integral Penal y artículo 4 de la Ley Orgánica de Garantías Jurisdiccionales y Control Constitucional que la sentencia reconoce la obligación de resolver las cuestiones planteadas, en lo posterior centra su justificación en el numeral 18 del artículo 5 del COIP que refiere a los principios procesales y al numeral 9 del Art. 4 de la Ley Orgánica de Garantías Jurisdiccionales y Control Constitucional, normas que evidentemente no son aplicables al caso concreto, por un lado al existir norma específica en la materia (Art. 133 COT), como al no ser aplicables en procesos tributarios de control posterior, pues inclusive el Art. 4.9 de la LOGJCC regula las actuaciones de naturaleza constitucional. También asegura que el Art. 133 del Código Orgánico Tributario y 30.1.4 del mismo cuerpo legal, son normas aplicables en materia aduanera por mandato del Art. 103 del Código Orgánico de la Producción Comercio e Inversiones que establece al Código Orgánico Tributario como norma subsidiaria y además es especial en la materia. (fs. 7 vuelta y 8 expediente de casación). **4.13.-** Por lo que indica que se debe considerar que los derechos pueden tener una doble naturaleza y alcance; así, por ejemplo, la motivación como derecho constitucional, posee parámetros específicos, mismos que no necesariamente son iguales a la motivación abordada en materia contenciosa tributaria. Así puede darse el caso que se vulnere la motivación contemplada en el Art. 133 del Código Orgánico Tributario, más no se afecte la motivación en su esfera constitucional, tal cual se ha definido en la Constitución y se ha desarrollado en los precedentes de la Corte Constitucional. En el caso concreto, señala que las normas aplicables en materia Tributaria fueron específicamente alegadas, las cuales refieren que han de abordarse todos los puntos planteados por las partes, sin distinción alguna, así como tampoco define categorías de relevancia o irrelevancia. Aplicando el sentido literal de la Ley como lo reconoce la propia sentencia, previo al análisis viciado, la disposición del Art. 133 del Código Orgánico Tributario aplica a todos los argumentos esgrimidos por las partes, más no a los ªrelevantesº y el derecho contemplado en el del Art. 30.1.4 del COT no posee limitaciones. En definitiva, indica que la sentencia no pudo aplicar desde ningún punto de vista los principios procesales del Código Orgánico Integral Penal ni de la Ley Orgánica de Garantías Jurisdiccionales y Control Constitucional, norma procesal en materia constitucional, para desconocer la obligación surgida por norma tributaria, la cual es específica al caso concreto de las actuaciones del SENAE. (fs. 9 expediente de casación). **4.14.-** En cuanto a la errónea interpretación del arts. 85 y 105 del Código Orgánico Tributario, atribuida al caso primero, menciona que las normas establecen por tanto, la obligación de notificar los actos de determinación y resoluciones de autoridades tributarias (Art. 85);

y, por otra parte, señalan el concepto de notificación como aquel acto por el cual se da a conocer un acto o resolución administrativa o un requerimiento de autoridad competente (Art. 105). De estas normas, señala que ninguna establece que los actos de simple administración o documentos probatorios de la autoridad Tributaria no deben notificarse. De ahí de la literalidad de las normas su interpretación no puede conllevar de manera tácita, que los actos que no gocen la calidad de acto administrativo deban ser ajenos al conocimiento del administrado, pues incluso implica una interpretación restrictiva de derechos. En virtud de ello, señala que el Art. 85 y 105 del Código Orgánico Tributario, no pueden presuponer una restricción del acceso al expediente, lo cual nos lleva a una nueva consideración, sustancial para efectos de determinar la interpretación de las normas. Por otra parte, menciona que el Arts. 76 numeral 7 de la Constitución en sus literales d) y h), resguardan que los administrados tienen el derecho de acceder a todos los documentos de un proceso y además tienen el derecho de contradecirlos. (fs. 10 y 11 expediente de casación). **4.15.-** Acerca del caso quinto, por el vicio de indebida aplicación de la sentencia N° 1158-17-EP/21, es de reiterar que fue desistido en audiencia. **4.16.-** Finalmente, en cuanto al vicio de falta de aplicación de la sentencia No. 148-18-SEP-CC, por el caso quinto, menciona que la norma contenida en el Art. 17 literal l) de la Decisión 778 de la CAN fue interpretada por el Tribunal A quo en desconocimiento de la sentencia de la Corte Constitucional, originando que se resuelva el punto controvertido bajo la premisa que la normativa comunitaria permite ciertas restricciones nacionales a la cooperación y transmisión de actuaciones en un proceso de control posterior, situación que más allá de ser errónea, sólo podía ampararse en un pronunciamiento del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina. Por tanto, concluye que la falta de aplicación de la Jurisprudencia Constitucional provocó la omisión de elevar en consulta la interpretación de la normativa comunitaria en controversia, esto es el Art. 17 de la Decisión 778 de la CAN, norma que es erróneamente interpretada de manera directa por el Tribunal A quo, viciando de nulidad la sentencia y pronunciándose sobre un punto del objeto de la Litis sobre el cual no podía emitir criterio sin que el Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina se haya pronunciado, pues la consulta interpretativa de normas es obligatoria y no facultativa. (fs. 15 vuelta y 16 expediente de instancia). **4.17.- Contestación al recurso de casación**.- Mediante escrito presentado en fecha 18 de febrero de 2025, a las 15h04, comparece la abogada Johanna Villavicencio López, en calidad de procuradora judicial de la Directora Nacional Jurídica Aduanera del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador, para contestación al recurso interpuesto. Menciona en referencia al vicio alegado en el caso primero por la indebida aplicación del Art. 5 numeral 18 del Código Orgánico Integral Penal y Art. 4 de la Ley Orgánica de Garantías Jurisdiccionales y Control Constitucional que dichas normas están enmarcadas dentro de la motivación de la sentencia, respecto a las obligaciones del juez de pronunciarse sobre las pretensiones de las partes, y más si la motivación es un derecho constitucional y así lo hace constar el Tribunal A quo en el párrafo 48 de la sentencia. Por lo tanto,

señala que las normas referidas, se encuentran correctamente aplicadas al ser aquellas que forman parte de la motivación de la sentencia por el Tribunal A quo, la cual explica los elementos fácticos y jurídicos que le llevaron a tomar dicha decisión, y cumple con el estándar de suficiencia tal como lo ha afirmado esta misma Sala en la sentencia del caso 01501-2018-00118 del 14 de febrero de 2025 *ª (¼) con lo cual se ha establecido un estándar de suficiencia en la argumentación jurídica para que la motivación sea suficiente (sentencia No. 188-15-EP/20)º*. Finaliza este punto señalando que se ha alegado que el Tribunal ha dejado de aplicar el Art. 133 del Código Tributario, situación totalmente alejada de la realidad, pues basta revisar el párrafo 62 de la sentencia y se observa el análisis del mismo, por lo tanto no debe prosperar el vicio invocado al no ser cierta la fundamentación del recurso, y en cuanto al Art. 30.1.4 del Código Tributario, señala que la misma no resuelve la situación puesta a conocimiento del juez por ello no debía ser aplicada, pues no existe discusión en el hecho de que se planteó un reclamo administrativo y la administración emitió una respuesta oportuna al mismo, caso contrario seguramente se hubiese interpuesto una acción por silencio administrativo, lo cual no ocurrió. (fs. 18 a 22 vuelta expediente de casación). **4.18.-** En referencia a la errónea interpretación de normas procesales respecto al Art. 85 y 105 del Código Tributario, por el caso primero, señala que el casacionista en este punto indica que el Tribunal realizó una errónea interpretación al indicar que ninguna de dichas normas establece que los actos de simple administración o actos probatorios no deben notificarse. Indica que del tenor literal del Art. 85 del Código Tributario se desprende que existe obligatoriedad de notificar los actos administrativos y las resoluciones que dicten las autoridades respectivas, lo que el Tribunal ha interpretado de la única manera posible, fue entendido en su verdadero alcance ya que se refiere a este tipo de actos administrativos. Menciona que al concluir que se trata de actos de simple administración se concluyó que no existe obligación de ser notificados al no causar efectos jurídicos de manera directa al tener naturaleza consultiva y preparatoria de la voluntad administrativa y que por sí mismos no expresan dicha voluntad, no siendo por ello impugnables, sin que ello menoscabe derecho alguno del sujeto pasivo como el derecho a la defensa, por lo tanto, al ser entendido de esta manera no cabe la aplicación del Art. 76 numeral 7 literales d) y h) de la Constitución, pues se trata de actos de naturaleza consultiva, al contrario el Tribunal ha indicado que cuando estos informes pasan a formar parte de los actos administrativos el actor cuenta con la vía expedida para su impugnación como en el caso que nos ocupa que ejerció impugnación administrativa y judicial. Siendo así, indica que no cabe equiparar un informe con un acto administrativo de determinación o la resolución del Reclamo Administrativo como pretende hacerlo parecer el casacionista. (fs. 24 vuelta y 25 expediente de casación). **4.19.-** En referencia al caso quinto, por el vicio alegado de indebida aplicación de la sentencia 1158-17-EP/21, conforme se indicó, es menester señalar que la defensa técnica del recurrente en audiencia ha desistido de sustentarla, por lo cual no merece pronunciamiento alguno de parte de esta Sala. **4.20.-** Finalmente, acerca del caso quito

por el vicio de falta de aplicación de la sentencia 148-18-SEP-CC, hace énfasis que en el caso en concreto se requiere una consulta de norma la cual es facultativa de conformidad con el Art. 11 del Estatuto del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina. Por lo tanto, señala que si es una consulta facultativa, no obligatoria no se requería la consulta al Tribunal Andino razón por la cual no correspondía aplicar la sentencia referida, el caso citado en la sentencia de casación y se refiere a una consulta obligatoria para la Sala de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia y no para el Tribunal de lo Contencioso Tributario con sede en la ciudad de Cuenca, pues el fallo que nos ocupa es susceptible del recurso de casación, razón suficiente para que no prospere este caso, siendo lo correcto aplicar la norma cuestionada como un punto de la Litis, tal como consta en la sentencia. De esta manera deja en claro que la obligación de la consulta es cuando la sentencia no fuere susceptible de recursos, como es el caso de la sentencia emitida por la Corte Nacional de Justicia, no la del Tribunal A quo por la cual se recurre. (fs. 26 vuelta y 27 expediente de casación).

5.- Delimitación del problema jurídico.- 5.1.- En base a los argumentos esgrimidos por la recurrente, corresponde determinar si la sentencia impugnada ha incurrido en el caso primero del artículo 268 del COGEP por el vicio de aplicación indebida de los artículos 5 numeral 18 del COIP y 4 de la LOGJCC habiéndose dejado de aplicar los artículos 133 y 30.1 numeral 4 del Código Tributario; o, en errónea interpretación de los artículos 85 y 105 del Código Tributario. Así también, corresponde determinar si se ha incurrido en el caso quinto del artículo 268 del COGEP, por la falta de aplicación de la sentencia No. 148-18-SEP-CC de la Corte Constitucional habiéndose aplicado el artículo 17 literal l) de la Decisión 778 de la CAN.

6.- Análisis del Tribunal de Casación.- 6.1.- 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 los casos primero y quinto del artículo 268 del COGEP, admitidos por el Conjuez de la Sala, considera:

6.2.- Caso primero.- *ª Cuando se haya incurrido en aplicación indebida, falta de aplicación o errónea interpretación de normas procesales, que hayan viciado al proceso de nulidad insubsanable o causado indefensión y hayan influido por la gravedad de la transgresión en la decisión de la causa, y siempre que la respectiva nulidad no haya sido subsanada en forma legal.º* . **6.2.1.-** La **aplicación indebida** se presenta *ª (¼) cuando la norma ha sido entendida rectamente en su alcance y*

significado, más se la ha utilizado para un caso que no es el que ella contempla.º [1]. En tanto que, para Calamandrei, el vicio de aplicación indebida puede llegarse *ª(¼) por dos distintos modos que son perfectamente aplicables en nuestra técnica: porque, o puede errarse al precisar las circunstancias de hecho que son relevantes para que la norma entre en juego (yerro de diagnosis jurídica), o pueda padecerse equivocación al establecer la diferencia o semejanza que media entre la hipótesis legal y la tesis del caso concreto.º*.[2] **6.2.2.-** Las normas señaladas como infringidas son: **a) Artículo 5 numeral 18 del Código Orgánico Integral Penal.-** *ª Principios procesales.- El derecho al debido proceso penal, sin perjuicio de otros establecidos en la Constitución de la República, los instrumentos internacionales ratificados por el Estado u otras normas jurídicas, se regirá por los siguientes principios: (...) 18. Motivación: la o el juzgador fundamentará sus decisiones, en particular, se pronunciará sobre los argumentos y razones relevantes expuestos por los sujetos procesales durante el proceso. (...).* **b) Artículo 4 numeral 9 de la Ley Orgánica de Garantías Jurisdiccionales y Control Constitucional.-** *ª Principios procesales.- La justicia constitucional se sustenta en los siguientes principios procesales: (...) 9. Motivación.- La jueza o juez tiene la obligación de fundamentar adecuadamente sus decisiones a partir de las reglas y principios que rigen la argumentación jurídica. En particular, tiene la obligación de pronunciarse sobre los argumentos y razones relevantes expuestas durante el proceso por las partes y los demás intervinientes en el proceso. (...)º*. **c) Artículo 133 del Código Tributario.-** *ª Resolución expresa.- Las resoluciones serán motivadas en la forma que se establece en el artículo 81, con cita de la documentación y actuaciones que las fundamentan y de las disposiciones legales aplicadas. Decidirán todas las cuestiones planteadas por los interesados y aquellas otras derivadas del expediente o de los expedientes acumulados.º*. **d) Artículo 30.1 numeral 4 del Código Tributario.-** *ª Derechos de los sujetos pasivos.- Constituyen derechos de los sujetos pasivos, a más de los establecidos en otros cuerpos normativos, los siguientes: 1. A ser tratado con imparcialidad, respeto, sin discriminación, con cortesía, consideración y ética por el personal de la administración tributaria.º*. **6.2.3.-** La casacionista para fundamentar su recurso en el caso primero, por el que acusa al fallo de aplicación indebida de los artículos 5 numeral 18 del COIP y 4 de la LOGJCC, sostiene que el Tribunal centra su fundamentación en las normas referidas, que evidentemente no son aplicables al caso concreto, pues existe norma específica en la materia (artículo 133 del COT); siendo que el artículo 4 numeral 9 de la LOGJCC regula las actuaciones en materia constitucional. Afirma que las normas referidas alcanzan a los procesos penales y constitucionales, más no a un proceso tributario aduanero, respecto de los cuales las normas aplicables son los artículos 133 y 30.1.4 del COT, por mandato expreso del artículo

1 Ecuador. Registro Oficial No. 12 de 31 de enero de 2003, 28.

2Humberto Murcia Ballén, *"Recurso de casación civil"*, (Bogotá: Ediciones Jurídica Gustavo Ibáñez, 2 015), 318.

103 del COPCI. De las normas sustantivas referidas, afirma que no existe exclusión a los derechos del administrado cuando se trata de resolver sus peticiones, sino que la autoridad administrativa debe abordar todos los puntos planteados y emitir una respuesta. Finalmente, señala que el Tribunal A quo recoge la obligación de las autoridades de resolver la totalidad de los puntos planteados por las partes; sin embargo, en lo posterior resalta que no deben considerarse la totalidad de los puntos sino sólo los ©relevantes© habiendo aplicado indebidamente la norma procesal en materia penal y constitucional. **6.2.4.-** Esta Sala especializada de lo Contencioso Tributario ha señalado de manera reiterada que el recurso de casación es un recurso extraordinario, excepcional, de alta técnica jurídica, que cuestiona de manera concreta el vicio o los vicios en los que incurre el juzgador de instancia en su decisión, de manera que, identificados los yerros con los debidos sustentos, la Sala de Casación procede a verificar si los mismos se producen para atenderlos y proceder en consecuencia. **6.2.5.-** El artículo 268 del COGEP en su numeral 1 determina que el recurso de casación procede cuando el fallo impugnado incurra en falta de aplicación, aplicación indebida o errónea interpretación de normas procesales, que hayan viciado el proceso de nulidad insanable o causado indefensión y que hayan influido por la gravedad de la transgresión en la decisión de la causa. La Constitución de la República del Ecuador en su artículo 76 revela un conjunto de garantías inherentes al derecho al debido proceso, al señalar: *ª Art. 76.- En todo proceso en el que se determinen derechos y obligaciones de cualquier orden, se asegurará el derecho al debido proceso que incluirá las siguientes garantías básicas: 7. El derecho de las personas a la defensa incluirá las siguientes garantías: a) Nadie podrá ser privado del derecho a la defensa en ninguna etapa o grado del procedimiento. [¼].º*. En este sentido, esta Sala especializada debe advertir que la recurrente en la aclaración a su recurso precisa que las normas que acusa de indebida aplicación han sido aplicadas en el numeral 62. del fallo impugnado. Así, en el numeral referido los jueces distritales han citado el artículo 4 numeral 9 de la LOGJCC, señalando que en los casos de garantías constitucionales, la norma prevé la obligación de pronunciarse sobre los argumentos relevantes de las partes, más no sobre todas las alegaciones vertidas. Al efecto, en el fallo se citan algunos párrafos de la sentencia No. 1158-17-EP/21 expedida por la Corte Constitucional, para concluir en el numeral 63. que: *ª En base al análisis realizado, la Sala concluye que el vicio de falta de motivación no puede configurarse por la omisión de la resolución de todos los argumentos vertidos dentro de un proceso administrativo, sino solamente por la falta de aquellos que sean relevantes para la adopción de la decisión final, de allí que uno será el resultado por la falta de resolución de todos los argumentos vertidos por el reclamante o interesado y otro distinto por la falta de resolución de uno o algunos que no sea relevante para la toma de la decisión por parte de la Administración. En consecuencia, se rechaza el argumento del Procurador de la compañía accionante sobre este tema.º*. **6.2.6.-** En este orden de ideas, se debe señalar que el artículo 5 numeral 18 del COIP que ha sido acusado de indebidamente aplicado, fundamenta parte del análisis que los

jueces constitucionales realizan en su fallo No. 1158-17-EP/21, más no ha sido aplicado directamente por los jueces distritales en la sentencia recurrida en casación. En lo que se refiere a la indebida aplicación del artículo 4 numeral 9 del LOGJCC se debe aclarar que los jueces de instancia señalan que la norma en cuestión trata procesos de garantías jurisdiccionales, de ahí que se refieren a la sentencia constitucional No. 1158-17-EP/21. **6.2.7.-** Ahora bien, como quedó enunciado en líneas anteriores el caso 1 del artículo 268 del COGEP se refiere a la infracción de normas procesales que hayan viciado el proceso de nulidad insanable o hayan causado indefensión. La recurrente no ha explicado de forma alguna en su recurso cómo la aplicación del artículo 5 numeral 18 del COIP, que no ha sido aplicado directamente en el fallo, así como el artículo 4 numeral 9 de la LOGJCC han viciado el proceso de nulidad insanable o provocado indefensión, tanto más las normas en cuestión no son normas que regulan el proceso contencioso. El caso 1 se refiere a la infracción de normas procesales en la sustanciación del proceso en sede contenciosa, de tal forma que la inobservancia de las normas procesales causa una nulidad insanable o produce indefensión, y que por su gravedad corresponda declarar la nulidad del proceso contencioso al momento en que se haya producido el vicio. Sin embargo, la casacionista se refiere a una indebida motivación del fallo cuando se aplican los artículos en cuestión, alegando que debieron aplicarse los artículos 133 y 30.1.4 del Código Tributario. En realidad, lo que la casacionista alega es una indebida motivación de fallo, así como una incongruencia entre las partes, acusación que no corresponde al caso 1 del artículo 268 del COGEP, de modo tal que no se ha viciado el presente proceso de impugnación de nulidad insanable y tampoco se ha causado indefensión a la actora. En tal sentido, se desechan los vicios de aplicación indebida de los artículos 5 numeral 18 del COIP y 4 de la LOGJCC y de falta de aplicación de los artículos 133 y 30.1 numeral 4 del Código Tributario, con sustento en el caso primero interpuesto.

6.3.- 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*.[3]. **6.3.1.-** Las normas señaladas como infringidas son: **a) Artículo 85 del Código Tributario.-** *ª Notificación de los actos administrativos.- Todo acto administrativo relacionado con la determinación de la obligación tributaria, así como las resoluciones que dicten las autoridades respectivas, se notificará a los peticionarios o reclamantes y a quienes puedan resultar directamente afectados por esas decisiones, con arreglo a los preceptos de*

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

este Código. El acto de que se trate no será eficaz respecto de quien no se hubiere efectuado la notificación.ª. **b) Artículo 105 del Código Tributario.-** *ª Concepto.- Notificación es el acto por el cual se hace saber a una persona natural o jurídica el contenido de un acto o resolución administrativa, o el requerimiento de un funcionario competente de la administración en orden al cumplimiento de deberes formales.ª*. **6.3.2.-** En resumen, la casacionista para fundamentar su recurso alega que los artículos 85 y 105 del Código Tributario establecen la obligación de notificar los actos de determinación y resoluciones de autoridades tributarias. Explica cuál es el contexto en el que se debe interpretar el artículo 85 ibídem, pues como su título lo indica, alcanza solo a los actos administrativos y su importancia radica en la última parte de su texto, al precisar que a partir de la notificación surtirá efectos el acto. Señala que el artículo 105 sólo indica la obligación de notificar actos y resoluciones administrativas. Afirma que de las normas referidas ninguna establece que los actos de simple administración o documentos probatorios de la autoridad tributaria no deban notificarse. De ahí que, considerar que los actos que no gocen de la calidad de acto administrativo deban ser ajenos al conocimiento del administrado, implica una interpretación restrictiva de derechos. Finalmente, señala que los artículos 85 y 105 referidos no pueden presuponer una restricción del acceso al expediente, lo que además le impide acceder a documentos cuando no se conoce su existencia violentando el principio de publicidad, contraviniendo normas constitucionales (artículo 76 numeral 7 literales d) y h) de la Constitución). Señala que de haberse interpretado adecuadamente las normas se establecería que ellas no tienen una restricción respecto de qué actos han de notificarse y cuáles no. **6.3.3.-** Esta Sala especializada, con el fin de analizar la acusación de errónea interpretación de los artículos 85 y 105 del Código Tributario, con amparo en el caso 1 del artículo 268 del COGEP, debe nuevamente señalar que el recurso de casación procede cuando el fallo impugnado incurra en falta de aplicación, aplicación indebida o errónea interpretación de normas procesales, que hayan viciado el proceso de nulidad insanable o causado indefensión y que hayan influido por la gravedad de la transgresión en la decisión de la causa. Así las cosas, la recurrente se refiere en la aclaración a su recurso a los párrafos 73., 74. y 75. del fallo impugnado. Efectivamente, en el considerando 73, el Tribunal Distrital cita el artículo 85 del Código Tributario en concordancia con el artículo 105 del mismo Código, y señala que: *ª De esto a su vez se desprende que la notificación es el requisito indispensable para la exteriorización válida de la voluntad de la administración, así como para posibilitar el conocimiento de su contenido por parte de sus destinatarios, a fin de que puedan ejercer su derecho a la defensa; consecuentemente, la omisión de la notificación o su notificación defectuosa, implica que el acto legalmente producido está incompleto para la administración, y no existe para el sujeto pasivo, puesto que la eficacia y existencia comienza desde el momento en el que el funcionario señalado en la ley cumple con dicha notificación, de tal suerte que la notificación no solamente constituye un requisito para la eficacia del acto administrativo, sino que garantiza y preserva el*

derecho a la defensa. 74. Sin embargo, del texto del Art. 85 se infiere que la obligación de notificar se refiere a los actos administrativos relacionados con la determinación de la obligación tributaria, así como a las resoluciones que dicten las autoridades respectivas, por lo que corresponde verificar si los diferentes Memorándums, Oficios e Informes a los que se refiere el Procurador de la compañía accionante, revisten de alguna de estas características, de modo que su notificación sea requisito del que no se pueda eludir¼º. En este escenario, los jueces distritales analizan cada unos de los memorandos y oficios a los que se refiere la actora, para finalmente en el considerando 75. del fallo, llegar a la conclusión de que: *ª De esto se infiere que los Memorándums, Oficios e Informes Técnicos y Jurídicos a los que se refiere el Procurador de la compañía accionante, no son más que documentos a través de los cuales se solicita y se remite la información solicitada, así como dictámenes o informes que se han solicitado para la emisión tanto de la rectificación de tributos como de la resolución impugnada, cuyo propósito no es otro que aportar ₡4 elementos de opinión o juicio, para la formación de la voluntad administrativa.©como así lo dispone el inciso primero del Art. 122 del Código Orgánico Administrativo; en otros términos, dichos Memorándums e Informes no pasan de ser actos de simple administración, los que según el Art. 120 Ibídem, son ©. toda declaración unilateral de voluntad, interna o entre órganos de la administración, efectuada en ejercicio de la función administrativa que produce efectos jurídicos individuales y de forma indirecta.©esto significa que al ser un acto de simple administración no produce ningún efecto directo en contra de los administrados, por lo mismo no le causa ningún perjuicio ni beneficio por su propia cuenta, sino cuando pasa a formar parte de un acto administrativo, de un reglamento o de algún hecho administrativo, puesto que el acto de simple administración tiene una naturaleza consultiva y preparatoria de la manifestación de la voluntad administrativa, que por lo mismo no son propiamente impugnables y por ende tampoco requieren ser notificados, sin que esto menoscabe ningún derecho del sujeto pasivo, puesto que ha contado con el camino expedito para proponer su reproche una vez que han pasado a formar parte de los actos administrativos hoy impugnados, como en efecto así ha ocurrido en este caso. En base al análisis realizado, se rechaza el argumento del Procurador de la compañía accionante sobre este tema.º*. **6.3.4.-** El argumento de la recurrente está encaminado a demostrar una errónea interpretación de las normas en cuestión; sin embargo, no lo hace al amparo del caso 1 alegado, puesto que no explica cómo la errónea interpretación de las normas en el fallo recurrido ha viciado el proceso de nulidad insanable o ha provocado indefensión, tanto más, la recurrente debía referirse a una interpretación equivocada de normas de derecho procesal, señalando el momento procesal en la sustanciación de la causa contenciosa que ha viciado el proceso de nulidad insanable o provocado indefensión, y; sin embargo, la recurrente se refiere a normas que regulan el procedimiento en sede administrativa. En tal virtud, no se advierte una infracción de los artículos 85 y 105 del Código Tributario en los términos que expone la casacionista y al amparo del caso 1, por lo

que se desecha el caso intentado.

6.4.- Caso quinto.- El caso quinto del artículo 268 del COGEP ocurre *ª 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*. **6.4.1.-** La **aplicación indebida** se presenta *ª (¼) cuando la norma ha sido entendida rectamente en su alcance y significado, más se la ha utilizado para un caso que no es el que ella contempla.º* [4]. En tanto que, para Calamandrei, el vicio de aplicación indebida puede llegarse *ª (¼) por dos distintos modos que son perfectamente aplicables en nuestra técnica: porque, o puede errarse al precisar las circunstancias de hecho que son relevantes para que la norma entre en juego (yerro de diagnosis jurídica), o pueda padecerse equivocación al establecer la diferencia o semejanza que media entre la hipótesis legal y la tesis del caso concreto.º* [5]. **6.4.2.-** Las normas señaladas como infringidas son: **a) Sentencia No. 1158-17-EP/21 de la Corte Constitucional.-** *ª La Corte analiza si una sentencia de casación vulneró el derecho al debido proceso en la garantía de la motivación y, para ello, realiza un balance sistemático de la jurisprudencia de la Corte Constitucional: se aleja explícitamente del test de motivación y, con base en la jurisprudencia reciente de la Corte, establece varias pautas para examinar cargos de vulneración de la referida garantía. Esas pautas incluyen un criterio rector, según el cual, toda argumentación jurídica debe tener una estructura mínimamente completa (de conformidad con el art. 76.7.l de la Constitución). Las pautas también incorporan una tipología de deficiencias motivacionales, es decir, de incumplimientos de dicho criterio rector: la inexistencia, la insuficiencia y la apariencia; esta última surge cuando la argumentación jurídica incurre en algún tipo de vicio motivacional, como son: la incoherencia, la inatinencia, la incongruencia y la incomprensibilidad.º*. **b) Sentencia No. 227-12-SEP-CC de la Corte Constitucional.-** *Sentencia que establece el test de motivación y se refiere a los parámetros de razonabilidad, lógica y comprensibilidad.* **6.4.3.-** La recurrente a través de su procurador judicial Dr. Iván Navas, de viva voz en audiencia de 25 de agosto de 2025, las 11h00 ha manifestado que declina expresamente el sustentar este vicio alegado originariamente de forma escrita en su recurso, lo cual conforme el principio dispositivo (art. 19 COFJ) sin que haya existido oposición de la parte contraria, de ello no existe deber jurídico alguno para esta Sala de pronunciarse al respecto del caso 5.

4 Ecuador. Registro Oficial No. 12 de 31 de enero de 2003, 28.

5Humberto Murcia Ballén, *"Recurso de casación civil"*, (Bogotá: Ediciones Jurídica Gustavo Ibáñez, 2 015), 318.

6.5.- La **falta de aplicación.**- *ª 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.º* .[6] **6.5.1.-** Las normas señaladas como infringidas son: **a) Sentencia 148-18-SEP-CC de la Corte Constitucional.-** *ª En el caso concreto, esta Corte observa que los jueces de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, al emitir su sentencia, no constataron el cumplimiento de la obligación del tribunal de instancia de efectuar la consulta prejudicial obligatoria al Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina, respecto de la interpretación de las disposiciones comunitarias que enunció en su resolución, así como tampoco declararon nula la sentencia dictada por el tribunal de instancia ante la ausencia de cumplimiento de dicha solemnidad sustancial. Más aún, al interpretar ellos mismos que el sentido de las disposiciones contenidas en las normas comunitarias establecían un mandato absoluto de confidencialidad -en eventual contradicción con el derecho a la defensa de la parte actora-, sin haber efectuado la consulta al Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina sobre su sentido y alcance, los jueces distrajeron a las partes de su juez natural. Más aún, al otorgar directamente a las normas comunitarias un sentido determinado, excedieron su esfera constitucional y legal de actuación y desvanecieron una duda interpretativa que no les correspondía resolver.º* . (pág. 26). **b) Artículo 17 literal l) de la Decisión 778 de la CAN.-** *ª Artículo 17.- Corresponde a las unidades de control posterior: (...) l) Mantener informados y colaborar con los interesados para facilitar el mejor cumplimiento voluntario de las obligaciones tributarias y aduaneras; (...).º* . **6.5.2.-** Respecto del vicio de falta de aplicación, la casacionista para fundamentar su recurso alega, en resumen, que uno de los puntos materia de discusión se centró en determinar si el SENAE había vulnerado el derecho a la defensa, en la publicidad y contradicción del administrado al no notificar todas las actuaciones que realizó en el proceso de control posterior. Así, afirma que el Tribunal A quo aplicó erróneamente el artículo 17 literal l) de la Decisión 778 de la CAN, cuando correspondía aplicar la sentencia No. 148-18-SEP-CC y por ende requerir una interpretación prejudicial sobre la norma en discusión. Señala que la sentencia constitucional en cuestión estableció la obligatoriedad de la consulta interpretativa cuando exista una decisión comunitaria en controversia, y; por otra parte, señaló que la inexistencia de la consulta al órgano competente y el ejercicio de la facultad interpretativa no le corresponde a un Tribunal nacional y genera un actuación contraria a la normativa constitucional y legal. Afirma que es claro que los Tribunales de lo Contencioso Tributario no pueden interpretar las normas comunitarias sino que deben, obligatoriamente, elevar en consulta al Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina la interpretación de la norma, pues de no hacerlo se vulnera una solemnidad sustancial y por ende la sentencia es nula. En el presente caso, la norma

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

contenida en el Art. 17 literal l) de la Decisión 778 de la CAN fue interpretada por el Tribunal A quo en desconocimiento de la sentencia de la Corte Constitucional, originando que se resuelva el punto controvertido bajo la premisa de que la normativa comunitaria permite ciertas restricciones nacionales a la cooperación y transmisión de actuaciones en un proceso de control posterior, situación que más allá de ser errónea, sólo podía ampararse en un pronunciamiento del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina. **6.5.3.-** Con el fin de analizar el vicio de falta de aplicación de la sentencia constitucional No. 148-18-SEP-CC, esta Sala especializada advierte que el fallo constitucional en mención expedido el 18 de abril de 2018 en el caso No. 2158-16-EP, atiende la acción extraordinaria de protección interpuesta por el señor Mahesh Mukhi, por sus propios derechos y en representación de la persona jurídica Mahesh Mukhi S.A., en contra de la sentencia de 27 de septiembre de 2016, dictada por la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, dentro del recurso de casación N.° 0538-2014. En la referida sentencia constitucional se cita el artículo 33[7] del Tratado de Creación del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina. También se cita al Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina en su resolución de 3 de diciembre de 1987 dentro del proceso de consulta prejudicial N.° l-IP-87 y la resolución de 20 de febrero de 2015, dentro del proceso de consulta prejudicial N.° 152-IP-2014, para finalmente concluir que: *"Por lo tanto, cuando la sentencia en la que deba aplicarse una norma comunitaria que requiera interpretación sea expedida por la autoridad jurisdiccional no sea objeto de recurso de derecho interno, la consulta prejudicial al Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina tiene el carácter de obligatoria, y el juez tendrá la obligación de suspender el procedimiento. Por el contrario, cuando la sentencia de instancia sea susceptible de la interposición de recursos, la consulta prejudicial es potestativa."*, y pronunciarse respecto de la causa puntual que se analizaba en la sentencia No. 148-18-SEP-CC, en los siguientes términos: *"**En el caso concreto,** esta Corte observa que los jueces de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, al emitir su sentencia, **no constataron el cumplimiento de la obligación del tribunal de instancia de efectuar la consulta prejudicial obligatoria al Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina,** respecto de la interpretación de las disposiciones comunitarias que enunció en su resolución, así como tampoco declararon nula la sentencia dictada por el tribunal de instancia ante la ausencia de cumplimiento de dicha solemnidad sustancial. Más aún, al interpretar ellos mismos que el sentido de las disposiciones contenidas en las*

7 Art. 33.- "Los jueces nacionales que conozcan de un proceso en el que deba aplicarse o se controvierta alguna de las normas que conforman el ordenamiento jurídico de la Comunidad Andina, podrán solicitar, directamente, la interpretación del Tribunal acerca de dichas normas, siempre que la sentencia sea susceptible de recursos en derecho interno. Si llegare la oportunidad de dictar sentencia sin que hubiere recibido la interpretación del Tribunal, el juez deberá decidir el proceso. En todos los procesos en los que la sentencia no fuere susceptible de recursos en derecho interno, el juez suspenderá el procedimiento y solicitará directamente de oficio o a petición de parte la interpretación del Tribunal.".

normas comunitarias establecían un mandato absoluto de confidencialidad -en eventual contradicción con el derecho a la defensa de la parte actora-, sin haber efectuado la consulta al Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina sobre su sentido y alcance, los jueces distrajeron a las partes de su juez natural. Más aún, al otorgar directamente a las normas comunitarias un sentido determinado, excedieron su esfera constitucional y legal de actuación y desvanecieron una duda interpretativa que no les correspondía resolver.º. (El resaltado nos corresponde). **6.5.4.-** Con estos antecedentes, este Tribunal de Casación considera que el fallo constitucional en mención recoge lo que la normativa comunitaria dispone respecto de la interpretación de normas que conforman el ordenamiento jurídico de la comunidad andina, cuando dichas normas deban aplicarse o se controviertan en un proceso; tanto más, el fallo constitucional se refiere de manera puntual al *caso concreto* respecto del cual se interpuso una acción extraordinaria de protección. En tal sentido, es de anotar que el repudio efectuado resulta intrascendente toda vez que se entiende que la obligatoriedad de consulta no está dada por la sentencia constitucional referida como inobservada, sino que obedece a la misma normativa comunitaria. Así las cosas, desde la técnica casacional que comporta la actuación de esta Sala, se debe puntualizar que la fundamentación de la casacionista respecto del vicio en estudio, -como así lo precisa el recurrente en dichos términos en su escrito al referirse a la incidencia del vicio-, cuando señala que la falta de aplicación de la jurisprudencia constitucional provocó la omisión de elevar en consulta la interpretación de la norma comunitaria en controversia, artículo 17 literal l) de la Decisión 778 de la CAN; siendo que la obligación de elevar en consulta las normas del ordenamiento jurídico comunitario está dispuesto en el artículo 33 del Tratado de Creación del Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina, norma que no ha sido acusada de falta de aplicación en el recurso interpuesto. De modo tal que, en atención a la formalidad del recurso de casación y a la técnica casacional que corresponde en estos casos, este Tribunal está impedido de corregir las fallas en que ha incurrido la casacionista en su recurso. En tal virtud, no se ha producido una falta de aplicación de la sentencia constitucional No. 148-18-SEP-CC que haya provocado que se aplicará el artículo 17 literal l) de la Decisión 778 de la CAN, y se rechazada el caso intentado.

7.- Decisión

7.1.- La Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, Administrando justicia, en nombre del pueblo soberano del Ecuador, y por autoridad de la Constitución y las leyes de la República,

RESUELVE:

7.2.- NO CASAR el fallo impugnado dictado el 10 de junio de 2022, a las 16h45, por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el cantón Cuenca, provincia del Azuay, en el juicio de impugnación No. 01501-2021-00037.

7.3.- En virtud de que la parte recurrente ha rendido caución según lo dispuesto en el artículo 271 del COGEP, se dispone que el Tribunal Distrital proceda conforme lo dispuesto en el artículo 275 ibídem.

7.4.- Actúe la doctora Ligia Marisol Mediavilla como Secretaria Encargada de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario, en virtud de la acción de personal vigente.

7.5.- Sin costas.

7.6.- Notifíquese, publíquese y devuélvase al Tribunal de origen.

GORDILLO CEVALLOS DIEGO PATRICIO

JUEZ NACIONAL (E) (PONENTE) (E)

MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA

JUEZA NACIONAL

GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA

JUEZ NACIONAL

Validar únicamente en FirmaEC.
Firmado electrónicamente por:
LIGIA MARISOL MEDIAVILLA

FUNCIÓN JUDICIAL

270065232-DFE

Juicio No. 17510-2021-00109 RESOLUCION 573-2025

JUEZ PONENTE: GORDILLO CEVALLOS DIEGO PATRICIO, JUEZ NACIONAL (E) (PONENTE) (E)

AUTOR/A: GORDILLO CEVALLOS DIEGO PATRICIO

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. - SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. Quito, martes 26 de agosto del 2025, las 10h32.

Resolución de fácil lectura

La Sala especializada de lo Contencioso Tributario al analizar el vicio de errónea interpretación del artículo 30 del Código Civil, sustentado en el caso quinto del artículo 268 del COGEP, ha considerado que en el fallo se establece una interpretación literal de la norma; por lo que, ha resuelto no casar el fallo impugnado.

VISTOS.- El abogado Moisés Valarezo Chica, en calidad de procurador judicial acreditado por el Director Distrital de Guayaquil del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador, interpone recurso de casación en contra del fallo dictado el 1 de abril de 2022, a las 13h59, por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el Distrito Metropolitano de Quito, provincia de Pichincha, en el juicio de impugnación No. 17510-2021-00109.

1.- Competencia.- 1.1.- La Corte Nacional de Justicia, a través de sus Salas Especializadas, tiene jurisdicción y competencia para conocer y resolver los recursos de casación interpuestos dentro de las distintas causas que se sustancian en todo el territorio ecuatoriano, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 184 numeral 1 de la Constitución de la República del Ecuador (léase también CRE); artículo 184 del Código Orgánico de la Función Judicial (léase también COFJ) y artículo 266 y siguientes del Código Orgánico General de Procesos (léase también COGEP). **1.2.-** El Pleno de la Corte Nacional de Justicia, mediante Resolución No. 02-2021, conformó sus seis Salas Especializadas según lo faculta el Código Orgánico de la Función Judicial en su artículo 183. **1.3.-** La Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia es competente para

FUNCIÓN JUDICIAL DOCUMENTO FIRMADO ELECTRÓNICAMENTE Firmado por DIEGO PATRICIO GORDILLO CEVALLOS C=EC L=QUITO CI 0501385058

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

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

conocer y resolver el presente recurso de casación, en virtud de lo previsto en la segunda parte del artículo 185 numeral 1 del COFJ. **1.4.-** Luego del sorteo de ley correspondiente, realizado el 7 de marzo de 2025, a las 15h35 (fj. 24 exp. Casación), se radicó la competencia en el Tribunal integrado por los doctores José Suing Nagua (Ponente), Gustavo Durango Vela y Rosana Morales Ordóñez, Jueces Nacionales de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario; no obstante, a través del acta de sorteo de 01 de julio de 2024, a las 14h00, se encargó al Dr. Diego Gordillo Cevallos, Conjuez Nacional Temporal, el despacho del Dr. José Suing Nagua, a partir del 03 de julio de 2024, asumiendo la calidad de Juez Nacional Encargado y consecuentemente la ponencia de la presente causa. **1.5.-** En tal virtud, según lo que dispone el artículo 160.1 del Código Orgánico de la Función Judicial, el Tribunal en su actual integración es el conformado por los doctores Diego Gordillo Cevallos, Juez Nacional Encargado, Ponente; Gustavo Durango Vela, Juez Nacional Encargado; y, Rosana Morales Ordóñez, Jueza Nacional; quienes avocan conocimiento y son competentes para resolver el presente recurso de casación.

2.- Validez procesal.- De la revisión del proceso no se observa ninguna circunstancia que pueda afectar su validez procesal y tampoco existe nulidad alguna que declarar, como así lo manifestaron los procuradores judiciales de las partes, en audiencia de casación llevada a cabo el día 25 de agosto de 2025, a las 14h45.

3.- Antecedentes procesales.- 3.1.- Objeto de la controversia.- De la sentencia de instancia se desprende que la controversia radica en: *ª Dilucidar respecto de la legitimidad de la resolución nro. SENAE JREG-2020-0049-RE, emitida el 18 de diciembre de 2020 por el jefe de procesos aduaneros regímenes especiales GYEM del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador, con la cual se le impuso la multa de USD. $ 14.800, por la contravención prevista en el artículo 190 letra j) del Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones, en concordancia con su artículo 191 letra e).º* . (fs 350 vuelta expediente de instancia). **3.2.- Resolución impugnada.-** El Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario en el fallo antes referido resolvió: *ª aceptamos la demanda presentada por Pablo Antonio Ontaneda Andrade, y declaramos la ilegitimidad de la resolución nro. SENAE-JREG-2020-0049-RE, emitida el 16 de diciembre de 2020 por el jefe de procesos aduaneros regímenes especiales GYEM del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador, por lo que se deja sin efecto la multa impuesta.º* . (fs. 353 vuelta expediente de instancia). **3.3.- Recurso de casación.-** Mediante escrito de fecha 18 de mayo de 2022, 12h04, el abogado Moisés Valarezo Chica, procurador judicial legitimado por el Director Distrital de Guayaquil del SENAE, interpone recurso de casación en contra del fallo

antes referido, con fundamento en el caso quinto del artículo 268 del COGEP por el vicio de falta de aplicación del artículo 162 del Código Orgánico de la Producción Comercio e Inversiones, del artículo 82 de la Constitución de la República del Ecuador y de los artículos 86, 146, 149, 198 y 234 literal d) del Reglamento al Título de Facilitación Aduanera del Libro V del Código Orgánico de la Producción Comercio e Inversiones. Por el vicio de indebida aplicación del artículo 337 del Código Orgánico Administrativo y por la errónea interpretación del artículo 30 del Código Civil. **3.4.- Calificación.-** El Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario calificó el recurso de casación en auto de 18 de mayo de 2022, a las 13h58, en los términos de los artículos 266 y 269 del COGEP y dispuso elevar el expediente a la Sala especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia. **3.5.- Admisión**.- En auto 4 de diciembre de 2024, las 12h58, el doctor Juan Francisco Martínez Castillo en su calidad de Conjuez de la Sala, dispuso a la parte recurrente que complete su recurso en un término de cinco días. (fs. 4 y 5 expediente de casación). Posteriormente, el procurador judicial de la institución recurrente, mediante escrito presentado el 11 de diciembre de 2024, 09h54, completa el recurso interpuesto. (fs. 7 - 10 expediente de casación). Finalmente, en auto de 15 de enero de 2025, las 10h04, el referido Conjuez de la Sala, resolvió admitir el recurso de casación propuesto en los siguientes términos: *"32. ADMITIR PARCIALMENTE el recurso de casación presentado por el SERVICIO NACIONAL DE ADUANA DEL ECUADOR, por intermedio de su procurador judicial, abogado Moisés Valarezo Chica; en consecuencia, se admite el siguiente cargo: 32.1 Por el caso quinto del artículo 268 del COGEP, por el que se acusa que en la decisión recurrida se incurrió en: (i) Errónea interpretación del artículo 30 del Código Civil."*. (fs. 12 - 18 expediente de casación).

4.- Fundamentación del recurso de casación.- 4.1.- La casacionista para fundamentar su recurso señala que el artículo 30 del Código Civil establece de manera expresa que se llama fuerza mayor o caso fortuito, el imprevisto a que no es posible resistir, como un naufragio, un terremoto, el apresamiento de enemigos, los actos de autoridad ejercidos por un funcionario público, etc.; y partiendo del principio de interpretación literal de la ley de acuerdo a lo establecido en el artículo 3 numeral 7 de la Ley Orgánica de Garantías Jurisdiccionales y Control Constitucional, dicho caso fortuito o fuerza mayor no es aplicable al presente caso por la sencilla razón de que el objeto de la situación alegada por el actor y motivada por el Tribunal no es un imprevisto al que no es posible resistir; existiendo a su vez una indebida aplicación del artículo 337 del Código Orgánico Administrativo. (fs. 361 vuelta expediente de instancia). **4.2.-** Por tanto, concluye que la parte actora desde el momento en que fue aceptado el régimen especial de depósito aduanero el 18 de julio de 2019; cuando inició el asunto de la pandemia por COVID en el 2020, declarando emergencia sanitaria en 17 de marzo de 2020 y venciendo el régimen el 21 de octubre de 2020, teniendo aproximadamente

1 año 3 meses, el actor ha tenido el tiempo necesario para optar por otras medidas para culminar su régimen aduanero; no siendo aplicable el caso fortuito o fuerza mayor, debido a que es muy notable de que no se trata de un imprevisto que no es posible resistir, tal como lo aplica el Tribunal en su sentencia. Adicionalmente, señala que desde el momento en que el actor ingresa su solicitud de diferimiento arancelario al Comité de Comercio Exterior el 12 de diciembre de 2019 hasta su aprobación en fecha 22 de enero de 2021 y, al verificar que su plazo de régimen de depósito aduanero estaba por vencerse, contó con el tiempo necesario para adoptar la medida del cambio de régimen. (sic). Por lo tanto, no es aplicable el caso fortuito o fuerza mayor ya que se ha demostrado que es un hecho del cual si era posible resistir debido a que se contó con el tiempo necesario para prevenir dichas situaciones ante la Administración Aduanera. (fs. 349 expediente de instancia). **4.3.-** En el escrito que completa el recurso, la institución recurrente menciona que la emergencia sanitaria no está señalada en dicha norma de manera textual -el imprevisto a que no es posible resistir, como un naufragio, un terremoto, el apresamiento de enemigos, los actos de autoridad ejercidos por un funcionario público, etc.-. Partiendo del principio de interpretación literal de la ley de acuerdo a lo establecido en el artículo 3 literal 7 de la Ley Orgánica de Garantías Jurisdiccionales y Control Constitucional, el caso fortuito o fuerza mayor no es aplicable al presente caso por la sencilla razón de que objeto de la situación alegada por el actor y motivada por el Tribunal no es un imprevisto al que no es posible resistir. (fs. 9 vuelta expediente de casación). **4.4.-** La institución recurrente concluye su escrito señalando que las instituciones públicas acataron esta emergencia sanitaria y por consiguiente emitieron diversas resoluciones con respecto al conteo de términos y plazos al igual que lo hizo en su momento el Consejo de la Judicatura, pero refiriéndonos únicamente al SENAE se emitieron varias resoluciones, en donde se ordenan las fechas en las cuales se suspenden estos términos y plazos y que tienen que ser acatados por importadores y exportadores. En consecuencia, señala que por los hechos ocurridos, todas las resoluciones publicadas por el SENAE y lo indicado en el Acuerdo Ministerial es que indican que existe una errónea interpretación del artículo 30 del Código Civil. (fs. 10 expediente de instancia). **4.5.- Contestación al recurso.-** Corrido traslado con el recurso admitido, mediante escrito presentado el 30 de enero de 2025, 12h08, comparece la abogada Denisse Rendón, en calidad de procuradora judicial del señor Pablo Antonio Ontaneda Andrade, para dar contestación al recurso interpuesto y señala que lo afirmado por la administración aduanera no tiene sentido lógico alguno, ya que indica que la errónea interpretación en la sentencia proviene de que, a su muy peculiar criterio, los efectos que tuvo la pandemia de COVID 19 que generaron retrasos en la atención de las entidades públicas no constituye fuerza mayor o caso fortuito y, es más, que es un imprevisto que si es posible resistir. Sin embargo, expresa que no explica lógicamente la administración aduanera, de qué manera una situación catastrófica y que reconoce como imprevisible, como la pandemia mencionada, reconocida en pronunciamientos sobre suspensiones en las actividades del Estado, podía ser previsible

o podría ser resistida. (fs. 21 vuelta expediente de casación). **4.6.-** Hace énfasis en que es importante que se analice que en su sentencia el Tribunal realiza un extenso análisis sobre el "tema probandum" y menciona la abundante y contundente prueba presentada por el actor para demostrar la existencia de fuerza mayor/caso fortuito; y que, por el contrario, la administración aduanera no logró probar en sus afirmaciones. Así lo hace notar el Tribunal en su sentencia, al afirmar con claridad meridiana: *ª... es decir, la demora por la cual se le ha multado, no obedece a causas que le fueren imputables; o, al menos, no se ha demostrado lo contrario por parte de la administración aduanera, pues la prueba que actuó se limita a la sustanciación del procedimiento sumario que culminö en la sanción. (...)º*. Por tanto, expresa que la naturaleza extraordinaria del recurso de casación impide que el casacionista se base únicamente en la inconformidad que tiene respecto de la sentencia emitida, sino que debe probar a satisfacción y de manera técnica que el Tribunal a quo ha incurrido en el vicio que alega. Eso no ocurrió en la instancia única y tampoco en el recurso de casación interpuesto en el presente caso. (fs. 21 vuelta expediente de casación). **4.7.-** De esta manera concluye mencionando que: a) Ha operado la despenalización de la conducta por la que se impuso la sanción, por lo que se debe considerar la aplicación del principio ªin dubio pro reoº, que obliga constitucionalmente a que se aplique la sanción en el sentido más favorable a la persona infractora en cualquier etapa procesal. b) Sin perjuicio de que la Sala se pronuncie sobre dicha alegación de orden constitucional, también se ha demostrado en esta contestación que no se ha generado en la sentencia recurrida, vicio alguno que se pueda considerar errónea interpretación, ya que el Tribunal A quo se pronunció motivadamente y de manera correcta, analizando las pruebas presentadas por las partes que demostraron que Pablo Antoni Ontaneda Andrade no incurrió en causal de sanción ya que no era imputable por causa de fuerza mayor o caso fortuito; otorgándole a la norma que se refiere a la fuerza mayor un sentido plausible, dentro de la interpretación autorizada, dentro de su correspondiente y normal alcance. Siendo que el Tribunal, también señala que la administración aduanera no pudo desvirtuar estas pruebas, ni presentó pruebas fehacientes a favor de su argumento, sino que se basó únicamente en el mismo proceso sancionatorio. c) La administración aduanera ha fallado al proporcionar la necesaria explicación técnica-jurídica que establezca la existencia de una errónea interpretación, siendo que todo su recurso de casación se basa en la inconformidad con lo decidido por el Tribunal, pero que de ninguna manera ha desacreditado que la sentencia emitida es un resultado lógico, coherente y racional. Por lo que, no procede que la sentencia sea casada. (fs. 22 expediente de casación).

5.- Delimitación del problema jurídico.- 5.1.- En base a los argumentos esgrimidos por la institución recurrente, corresponde determinar si la sentencia impugnada ha incurrido en el caso quinto del artículo 268 del COGEP, por el vicio de errónea interpretación del artículo 30 del Código Civil.

6.- Análisis del Tribunal de Casación.- 6.1.- 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 el caso quinto del artículo 268 del COGEP, admitido por el Conjuez de la Sala, considera:

6.2.- Caso quinto.- El caso quinto del artículo 268 del COGEP ocurre *"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."*.

6.3.- La **errónea interpretación** *"Se trata de la exégesis equivocada de la norma en su contenido mismo, independientemente de las cuestiones de hecho debatidas en la sentencia y del caso que trata de regular. La norma jurídica es la que gobierna el asunto, pero en sentido diverso, por lo tanto, yerra en el enfoque verdadero de ella, en su espíritu y alcances. Hay entonces insuficiencia del juicio o exceso al formularlo. El sentenciador acierta en la norma pero falla en su verdadero significado, alejándose de su espíritu y finalidad."*.[1]. **6.3.1.-** La norma señalada como infringida es: **a) Artículo 30 del Código Civil.-** *"Art. 30.- Se llama fuerza mayor o caso fortuito, el imprevisto a que no es posible resistir, como un naufragio, un terremoto, el apresamiento de enemigos, los actos de autoridad ejercidos por un funcionario público, etc."*. **6.3.2.-** La casacionista para fundamentar su recurso alega, principalmente, que el artículo 30 del Código Civil define lo que debe considerarse como caso fortuito y fuerza mayor, siendo que la emergencia sanitaria no está señalada en dicha norma de manera textual. Así señala que, partiendo del principio de interpretación literal, el caso fortuito o fuerza mayor no es aplicable al presente caso por la sencilla razón de que el objeto de la situación alegada por el actor y motivada por el Tribunal no es un imprevisto al que no es posible resistir. Afirma que desde el 18 de julio de 2019 cuando fue aceptado el régimen especial de depósito aduanero, transcurrió un año tres meses hasta el vencimiento del régimen el 21 de octubre de 2020, habiendo tenido el actor, el tiempo necesario para optar por otras medidas para culminar su régimen aduanero, no siendo aplicable el caso fortuito o fuerza mayor, pues no se trata de un imprevisto que no es posible resistir. Finalmente, que el momento desde que el actor ingresa su solicitud de diferimiento arancelario el 12 de diciembre de 2019 hasta su aprobación el 22 de enero de 2021, al verificar que el plazo del régimen de depósito

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

aduanero estaba por vencer, contó con el tiempo suficiente para adoptar la medida de cambio de régimen, por tanto, no es aplicable el caso fortuito o fuerza mayor pues era un hecho posible de resistir. **6.3.3.-** Esta Sala especializada en observancia estricta del yerro alegado con sustento en el caso quinto del artículo 268 del COGEP, esto es, *error in judicando*, debe partir de los hechos no controvertidos y de los hechos probados en la sentencia de instancia. Así, entre los hechos no controvertidos tenemos: **i.** El 8 de abril de 2019 el Fideicomiso Mercantil Proyecto Turístico Hotelero Giardini, representado por la compañía Generatrust, Administradora de Fondos y Fideicomisos, GTSA S.A. y el Ministerio de Turismo, suscribieron un contrato para la construcción del proyecto River Garden Hotel + Suites. (fj. 352 vuelta). **ii.** El 8 de diciembre de 2019 el Fideicomiso solicitó el diferimiento temporal del pago de tarifas arancelarias. (fj. 352 vuelta). **6.3.3.1.-** Entre los hechos probados tenemos: **i.** Con fecha 22 de enero de 2021 se aprobó el diferimiento arancelario a favor del Fideicomiso para las importaciones a consumo que realice por sí mismo o a través de terceros. (fj. 353 vuelta). **ii.** El Servicio Nacional de Aduana conoció el Acuerdo Ministerial No. 001-2021 con el cual el Comité de Comercio Exterior aprobó el diferimiento arancelario a favor del Fideicomiso en virtud del oficio No. SENAE-SGN-2021-0087-OF de 26 de enero de 2021 suscrito por la subdirectora general de Normativa Aduanera del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador. (fj. 353 vuelta). **iii.** El B/L No. CCFCAN1901729 da fé del endoso de la mercancía efectuado el 27 de mayo de 2019 por el actor al Fideicomiso. (fj. 353 vuelta). **iv.** Entre el actor y el Fideicomiso existió una relación comercial, nacida en virtud del contrato que suscribió con el Ministerio de Turismo el 8 de abril de 2019, y que pudo ser perfeccionada una vez que el Estado ecuatoriano, a través del Comité de Comercio Exterior, se pronunció respecto del diferimiento arancelario solicitado. (fj. 353 vuelta). **v.** La demora por la cual se le ha multado al actor, no obedece a causas que le fueren imputables. (fj. 353 vuelta). **6.3.4.-** Ahora bien, la recurrente acusa al fallo de instancia del vicio de errónea interpretación del artículo 30 del Código Civil, siendo entonces necesario citar el pronunciamiento de los jueces de instancia sobre la norma en estudio. En el considerando 6.2.1 del fallo, los jueces distritales exponen que: *ª A esto ha agregado la Corte que el principio de caso fortuito o fuerza mayor, tiene aplicación incluso en los casos en que no se haga un juicio de culpabilidad subjetiva; es decir, en los eventos en que se aplique responsabilidad objetiva, ya que nada impide que tales postulados tengan vigencia, pues de todas maneras la institución de fuerza mayor y caso fortuito no pierden su vigencia como factores eximentes de responsabilidad, ya que nadie se encuentra obligado a lo imposible (C-10/2003.) Pero incluso en este escenario y, reconociéndose amplia y expresamente esta realidad, es de distinguir el hecho de que no se sancione a la persona por existir una causal de exoneración de la responsabilidad, y que no esta no esté obligado a cumplir con el deber que da lugar a la infracción administrativa. (sic). En este sentido, la Corte también ha sido enfática en diferenciar: una cosa es*

que la fuerza mayor exonera a la persona de que se le imponga una sanción; y otra muy distinta que el individuo deba responder a la Administración por las obligaciones tributarias en cuestión. Ahora, en el caso que nos ocupa, el actor alega caso fortuito en la observancia del plazo otorgado para el cumplimiento del régimen especial al cual importó la mercancía en cuestión. ***En este sentido, partimos del hecho que el caso fortuito es un hecho que no pudo ser previsto o que no pudo o era imposible evitar, como establece el artículo 30 del Código Civil, por ende excluye al agente de responsabilidad por los hechos que acontecen fortuitamente****, en tanto que la imputación objetiva del resultado no puede ser connotada típicamente porque, aun cuando desplegada por el agente como una condición para el resultado, éste escapa a la capacidad de control del autor, dado su carácter imprevisible.º* . (El resaltado nos pertenece). A lo que, los juzgadores de instancia después del análisis y valoración de la prueba llegan a la conclusión de que: *ª (...), se pronunció respecto del diferimiento arancelario solicitado; es decir, la demora por la cual se le ha multado, no obedece a causas que le fueren imputables; o, al menos, no se ha demostrado lo contrario por parte de la administración aduanera, pues la prueba que actuó se limita a la sustanciación del procedimiento sumario que culminó en la sanción.º* . **6.3.5.**- En este orden de ideas, la Sala especializada advierte que la interpretación del artículo 30 del Código Civil en el fallo impugnado es la adecuada, por cuanto únicamente se limita a señalar *que el caso fortuito es un hecho que no pudo ser previsto o que no pudo o era imposible evitar, como establece el artículo 30 del Código Civil,* tanto más que la precitada norma ejemplifica al señalar : ª *[...] ,* ***como*** *un naufragio, un terremoto, el apresamiento de enemigos, los actos de autoridad ejercidos por un funcionario público,* ***etc¼*** º (lo resaltado le pertenece a la Sala) Es decir, su regulación no es taxativa como lo pretende la administración tributaria aduanera, de tal forma que no se observa una errónea interpretación del artículo ibídem, tanto más, la casacionista en su recurso no ha señalado cuál es la correcta interpretación que debía darse a la norma en cuestión, sino que se la ha limitado a insistir en el hecho de que el actor contó con el tiempo necesario para adoptar una medida de cambio de régimen, por lo cual no sería aplicable el caso fortuito o fuerza mayor, pues a su entender se trataba de un hecho que es posible resistir. Es decir, la línea argumentativa del recurso se ha construido sobre la base de hechos que no están acreditados como probados en el fallo, pues la recurrente afirma que ª el caso fortuito o fuerza mayor no es aplicable al presente caso por la sencilla razón de que el objeto de la situación alegada por el actor y motivada por el Tribunal no es un imprevisto al que no es posible resistir.º. Sin embargo, ha acusado al fallo de errónea interpretación de una norma que ha sido interpretada en su sentido literal, y sin que pueda considerarse que al no estar prevista de manera textual la circunstancia de la pandemia del COVID 19 en el artículo 30 del Código Civil, se haya dado a la norma una interpretación equivocada como argumenta la demandada; tanto más, los jueces de instancia han llegado a la convicción de que *la demora por la cual se le ha multado, no obedece a causas que le fueren*

imputables, lo cual en resumen propiamente muestra de suyo la inconformidad con lo resuelto antes que el vicio alegado. En tal virtud, no se ha configurado el vicio intentado y se rechaza el recurso interpuesto.

7.- Decisión

7.1.- La Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, Administrando justicia, en nombre del pueblo soberano del Ecuador, y por autoridad de la Constitución y las leyes de la República, **RESUELVE:**

7.2.- NO CASAR el fallo impugnado dictado el 1 de abril de 2022, a las 13h59, por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el Distrito Metropolitano de Quito, provincia de Pichincha, en el juicio de impugnación No. 17510-2021-00109.

7.3.- Actúe la doctora Ligia Marisol Mediavilla como Secretaria Encargada de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario, en virtud de la acción de personal vigente.

7.4.- Sin costas.

7.5.- Notifíquese, publíquese y devuélvase al Tribunal de origen.

GORDILLO CEVALLOS DIEGO PATRICIO

JUEZ NACIONAL (E) (PONENTE) (E)

MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA

JUEZA NACIONAL

GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA

JUEZ NACIONAL

Validar únicamente en FirmaEC.
Firmado electrónicamente por:
LIGIA MARISOL MEDIAVILLA



Mgs. Jaqueline Vargas Camacho
DIRECTORA (E)

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

www.registroficial.gob.ec

MG/AM

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.