

REGISTRO OFICIAL[®]

ÓRGANO DE LA REPÚBLICA DEL ECUADOR



CORTE NACIONAL DE
JUSTICIA

FUNCIÓN JUDICIAL Y
JUSTICIA INDÍGENA

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA

SALA ESPECIALIZADA
DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO:

SENTENCIAS, RESOLUCIONES,
JUICIOS Y AUTOS

**J17502-2011-0054, J09501-2018-00117,
J09501-2018-00639, J01501-2019-00005,
J01501-2019-00029, J01501-2020-00027,
J01501-2014-0119, J01501-2020-00043,
J17510-2019-00206, J13501-2012-0100.**

FUNCIÓN JUDICIAL

201364651-DFE

Juicio No. 17502-2011-0054

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

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. - SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. Quito, jueves 20 de abril del 2023, las 16h19. **VISTOS:** El doctor Mario A. Prado M. como abogado autorizado del ingeniero Leonardo Abrahan Galarza Izquierdo, representante legal de la compañía Ingeniería Andina Bromco Ina-Bromco Cía. Ltda., interpone recurso de casación en contra del fallo dictado por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el Distrito Metropolitano de Quito, provincia de Pichincha, el 12 de abril de 2019, las 11h56, dentro del juicio de impugnación No. 17502-2011-0054.

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

SEGUNDO: DECISIÓN DE INSTANCIA.- En el fallo de instancia se resolvió aceptar parcialmente la demanda presentada por el señor Leonardo Abrahan Galarza Izquierdo, en su calidad de representante legal de la compañía Ingeniería Andina Bromco INA- BROMCO Cía. Ltda., por las razones expuestas en el considerando cuarto de la sentencia, modificando parcialmente la resolución 117012011RREC009763 de 9 de mayo de 2011 emitida por el Director Regional Norte del Servicio de Rentas Internas; y, en consecuencia modificó el acta de determinación No. 1720100100272 por impuesto a la renta del año 2006 y la obligación contenida en ella.

TERCERO: PRESENTACIÓN DEL RECURSO.- Con fecha 13 de mayo de 2019, 14h14, el doctor Mario Prado M. como abogado autorizado del ingeniero Leonardo Abrahan Galarza Izquierdo, representante legal de la compañía Ingeniería Andina Bromco Ina- Bromco Cía. Ltda., interpone recurso de casación en contra de la sentencia antes referida, mismo que fue calificado en auto de mayoría de 6 de junio de 2019, las 11h38, de conformidad con los artículos 2, 5, 7, 8 y 11 de la Ley de Casación para ante los Jueces de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte

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

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

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

Nacional de Justicia, competentes para conocer y resolver este recurso.

CUARTO: ADMISIÓN.- Mediante auto de admisión de 17 de agosto de 2022, las 11h00, la doctora Monica Alexandra Heredia Proaño, Conjueza de esta Sala, declaró la admisibilidad parcial del recurso de casación propuesto por la compañía recurrente, señalando que lo admite por la causal primera del artículo 3 de la Ley de Casación por el vicio de falta de aplicación del artículo 1 de la Resolución 04.Q.ICI.002 del Superintendente de Compañías, publicada en el Registro Oficial No. 389 de 30 de julio de 2004.

QUINTO: CONTESTACIÓN AL RECURSO.- Corrido traslado con el recurso admitido, mediante escrito presentado el 24 de agosto de 2022, 15h48, comparece la abogada Jhosselyn Micaela Paredes Viteri, en calidad de procuradora fiscal debidamente legitimada por parte de la autoridad tributaria demandada, y solicita que se rechace el recurso extraordinario de casación y se ratifique la sentencia emitida por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en la ciudad de Quito.

SEXTO: INTEGRACIÓN TRIBUNAL JUZGADOR.- Mediante sorteo de la causa No. 17502-2011-0054 (1), realizado el 26 de agosto de 2022, las 12h25, se radicó la competencia en la Sala integrada por los doctores Gilda Rosana Morales Ordóñez, Jueza Nacional, Gustavo Durango Vela, Juez Nacional (E); y, José Suing Nagua, Juez Nacional, ponente en la presente causa. Mediante Resolución No. 003-2021 de 26 de enero de 2021, el Pleno del Consejo de la Judicatura dispuso dar cumplimiento al mandamiento de ejecución expedido por el Tribunal de lo Contencioso Administrativo en la causa No. 17811-2014-0463, ratificando la continuación en el ejercicio de funciones de los doctores José Suing Nagua y Gustavo Durango Vela, de Juez y Conjueza Nacionales, respectivamente; con Resolución No. 008-2021 de 28 de enero de 2021, el Pleno del Consejo de la Judicatura designó a la doctora Gilda Rosana Morales Ordóñez, Jueza Nacional; el Pleno de la Corte Nacional de Justicia, mediante Resolución No. 2 de 5 de febrero de 2021, integró la Sala de lo Contencioso Tributario con los doctores Rosana Morales Ordóñez y José Suing Nagua; mediante Oficio No. 92-P-CNJ-2021 de 12 de febrero de 2021, el Presidente de la Corte Nacional de Justicia, llamó a integrar la Sala al doctor Gustavo Durango Vela, en reemplazo de la doctora Ana María Crespo, avalado con la acción de personal No. 166-UATH-2021-2021-HB de 19 de febrero de 2021.

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

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

NOVENO: ERROR ALEGADO.- La compañía recurrente considera que el fallo impugnado incurre en la **causal primera** del artículo 3 de la Ley de Casación por el vicio de falta de aplicación del artículo 1 de la Resolución 04.Q.ICI.002 del Superintendente de Compañías, publicada en el Registro Oficial No. 389 de 30 de julio de 2004.

DÉCIMO: NORMAS SEÑALADAS COMO INFRINGIDAS.- La norma que la compañía recurrente refiere como infringida, con fundamento en la causal primera del artículo 3 de la Ley de Casación es: **Artículo 1 de la Resolución 04.Q.ICI.002 del Superintendente de Compañías, publicada en el Registro Oficial No. 389 de 30 de julio de 2004.-** *“ Ampliar en cinco años el plazo establecido en la Resolución No. 99.1.3.3.0011 para amortizar el diferencial cambiario proveniente de la corrección monetaria de activos y pasivos en moneda extranjera, a las compañías que lo hubieren registrado como una cuenta de activo diferido.”*

DÉCIMO PRIMERO: CONTENIDO DE LA CAUSAL PRIMERA DEL ARTÍCULO 3 DE LA LEY DE CASACIÓN.- La **causal primera** del artículo 3 de la Ley de Casación se constituye por: *“ Aplicación indebida, falta de aplicación o errónea interpretación de normas de derecho, incluyendo los precedentes jurisprudenciales*

DÉCIMO SEGUNDO: ARGUMENTOS DEL RECURRENTE POR EL VICIO ACUSADO.- Respecto de la falta de aplicación del artículo 1 de la Resolución 04.Q.ICI.002 del Superintendente de Compañías, el recurrente señala que INA-BROMCO estableció en su demanda que la deducibilidad del valor observado por la Administración Tributaria tenía su soporte en la Resolución No.

04.Q.ICL002 emitida por la Superintendencia de Compañías, publicada en el Registro Oficial No. 389 del 30 de julio de 2004, la cual amplió en cinco años adicionales el plazo para amortizar el diferencial cambiario proveniente de la corrección monetaria de activos y pasivos en moneda extranjera para las compañías que lo hubieren registrado como un activo diferido. Que el Servicio de Rentas Internas alegó que dicho gasto no era deducible en el ejercicio 2006, por cuanto la amortización de pérdida por diferencial cambiario, ya no se encontraba vigente para dicho ejercicio económico. Que la Sala juzgadora establece en sentencia que la amortización de pérdida por diferencial cambiario tiene su sustento en el sistema de corrección monetaria que se aplicaba en el país cuando el sucre era moneda oficial, conforme el artículo 22 de la Ley de Régimen Tributario Interno vigente a la época, el cual establecía: *“Corrección Monetaria Integral.- Con el objeto de determinar la real situación financiera y la base imponible del contribuyente, se aplicará el sistema de corrección monetaria integral, atendiendo las normas contables de general aceptación sobre la base de los siguientes principios: (1/4)º. Que en concordancia cita también el Reglamento de la Ley de Régimen Tributario Interno: “Art. 32.- Objetivo del Sistema.- El Sistema de Corrección Monetaria de los Estados Financieros busca revalorizar las cuentas de activos y pasivos no monetarios y el patrimonio, cuyos valores en libros sean susceptibles de ser diferente del valor de mercado como resultado de la inflación, la devaluación o de pactos de ajuste”º. Que la reforma al Reglamento de Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno contenida en Decreto No. 1628 publicado en el Registro Oficial No. 350 de 30 de diciembre de 1999 dispuso: “Disposición Transitoria Sexta.- Si al 31 de diciembre de 1999 y luego de haber actualizado los activos y pasivos en moneda extranjera de acuerdo con lo establecido en la Ley de Régimen Tributario Interno y este Reglamento, la diferencia en cambio neto, realizada y no realizada, correspondiente al ejercicio impositivo comprendido entre el 1ro de mayo y el 31 de diciembre de 1999, resulta un saldo deudor, a opción del contribuyente, dicho saldo podrá registrarse total o parcialmente como un activo diferido a ser amortizado en un plazo de hasta cinco años a partir del año 2000.”º. Que con base a tales normas, la Sala concluye que la amortización de la pérdida por diferencial cambiario tuvo el tratamiento de un activo diferido, e interpreta la Disposición Transitoria Sexta citada considerando que solo a partir del año 2000 hasta el año 2004 podía ser amortizada la pérdida generada en el año 1999. Que el fallo establece que no cabía aplicar la resolución No. 04.Q.ICL.002 del Superintendente de Compañías pues a criterio del Tribunal A quo dicha Resolución estableció además una deducción tributaria no contemplada en la ley. Que sin embargo, si se analiza detalladamente la Resolución 04.Q.ICL.002, desconocida por el SRI y por el Tribunal A quo, se encuentra en su parte considerativa las siguientes reflexiones interesantes sobre la coyuntura que vivía el Ecuador en esa etapa, así manifiesta que: *“Que, según la información estadística de la Superintendencia de Compañías, un significativo número de empresas aún no han amortizado en forma total o no han iniciado la amortización del diferencial cambiario proveniente de**

la corrección monetaria de activos y pasivos en moneda extranjera; Que, debido a las pérdidas de muchas empresas, es necesario aplicar un mecanismo que coadyuve a la solución de este problema del sector real de la economía; Que, es función de esta institución velar por la supervivencia legal de las empresas y el mantenimiento de las fuentes de trabajo y riqueza.^o. Que la actuación de la Superintendencia de Compañías no fue un acto discrecional o carente de motivación, sino que se originó en el temor de que muchas empresas iban a quebrar y la entidad intervino. Si las empresas quebraban ni siquiera se hubieran recaudado tributos, la actuación de la Superintendencia no buscaba crear deducciones tributarias, sino salvar las fuentes de trabajo y riqueza. Esa es la esencia de dicha resolución. Que en la parte de las consideraciones se establece además que la competencia del Superintendente de Compañías, nace de los artículos 293 y 433 de la Ley de Compañías, vigente a la época que establecían: *“ Art. 293.- Toda compañía deberá conformar sus métodos de contabilidad, sus libros y sus balances a lo dispuesto en las leyes sobre la materia y a las normas y reglamentos que dicte la Superintendencia de Compañías para tales efectos.”*. *“ Art. 433.- El Superintendente de Compañías expedirá las regulaciones, reglamentos y resoluciones que considere necesarios para el buen gobierno, vigilancia y control de las compañías mencionadas en el Art. 431 de esta Ley y resolverá los casos de duda que se suscitaren en la práctica.”*. Que dicha Resolución no estableció deducciones o beneficios tributarios, sino que determinó el tratamiento societario que debieron observar únicamente aquellas compañías que hubiesen registrado como una cuenta de activo diferido a la amortización por pérdida generada por diferencial cambiario. Que sólo aquellas empresas que como INA-BROMCO registraron la pérdida como un activo diferido pudieron tener su amortización hasta el año 2009, conforme la ampliación de plazo otorgada por la Superintendencia de Compañías, para evitar la quiebra de las empresas. Que en cuanto al artículo 293 de la Ley de Compañías citado, cabe considerar que guarda total concordancia y armonía con la Ley de Régimen Tributario Interno, que en su Art. 20 vigente para el ejercicio 2006 establecía: *“ Art. 20. - Principios generales. - La contabilidad se llevará por el sistema de partida doble, en idioma castellano y en dólares de los Estados Unidos de América, tomando en consideración los principios contables de general aceptación, para registrar el movimiento económico y determinar el estado de situación financiera y los resultados imputables al respectivo ejercicio impositivo. En el reglamento se determinarán los requisitos a los que se sujetarán los libros y demás registros contables y la forma de establecer el mantenimiento y confección de otros registros y libros auxiliares, con el objeto de garantizar el mejor cumplimiento y verificación de las obligaciones tributarias.”*. Que la contabilidad es una sola y debe acatar las reglas tanto societarias como tributarias. Es decir que no existen normas que obliguen a una sociedad a llevar una contabilidad para la Superintendencia de Compañías y otra para el SRI. Que a pesar de ello, la sentencia desconoce totalmente las disposiciones emanadas en ejercicio de su competencia por la Superintendencia de Compañías y deja de aplicar el Art. 1 de la Resolución

04.Q.ICL002 habiendo incurrido en falta de aplicación, siendo determinante en la resolución de la causa, puesto que sí se hubiera aplicado, se habría establecido que INA-BROMCO tenía derecho en el año 2006 a la amortización por pérdida del diferencial cambiario.

DÉCIMO TERCERO: ANÁLISIS DE LOS VICIOS ALEGADOS.- Esta Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, para resolver el problema jurídico planteado derivado del cuestionamiento al fallo de instancia, con fundamento en la causal primera del artículo 3 de la Ley de Casación, admitida por la Conjuenza de la Sala, considera: **i. La falta de aplicación** *“ocurre cuando el sentenciador niega en el fallo la existencia de un precepto, lo ignora frente al caso debatido. Es error contra ius, es rebeldía y desconocimiento de la norma. Es error de existencia de la norma por haberse excluido ésta en la sentencia.”¹* **ii.** El recurrente acusa la falta de aplicación del artículo 1 de la Resolución 04.Q.ICL002 del Superintendente de Compañías; sostiene que INA-BROMCO estableció en su demanda que la deducibilidad del valor observado por la Administración Tributaria tenía su soporte en la Resolución No. 04.Q.ICL002 emitida por la Superintendencia de Compañías, publicada en el Registro Oficial No. 389 del 30 de julio de 2004, la cual amplió en cinco años adicionales el plazo para amortizar el diferencial cambiario proveniente de la corrección monetaria de activos y pasivos en moneda extranjera para las compañías que lo hubieren registrado como un activo diferido, que la Administración Tributaria y el Tribunal consideran no aplicable; **iii.** El cuestionamiento está encaminado a dilucidar si la norma acusada de falta de aplicación en efecto corresponde aplicar para resolver la controversia, toda vez que el Servicio de Rentas Internas considera que el rubro declarado como gasto por la empresa actora no era deducible en el ejercicio 2006, porque la amortización de pérdida por diferencial cambiario, ya no se encontraba vigente para dicho ejercicio económico; **iv.** La amortización de pérdida por diferencial cambiario tenía sustento en el sistema de corrección monetaria que se aplicaba en el país cuando el sucre era moneda oficial, al tenor de lo preceptuado en el artículo 22 de la Ley de Régimen Tributario Interno vigente a la época, norma que establecía el mecanismo de *“Corrección Monetaria Integral”*, diferencial que podía registrarse total o parcialmente como activo diferido amortizable en un plazo de cinco años, de conformidad con la disposición transitoria sexta de la reforma al Reglamento de Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno contenida en Decreto No. 1628 publicado en el Registro Oficial No. 350 de 30 de diciembre de 1999; **v.** La normativa aplicable al caso es la referida en el numeral precedente, sin que exista una modificación expresa que extienda la vigencia del plazo de amortización contenida en la disposición transitoria sexta de la norma reglamentaria que establece el

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

plazo de amortización; v. Al existir normativa tributaria expresa que regula tanto la corrección monetaria como la amortización del diferido, no se justifica la aplicación del artículo 1 de la Resolución 04.Q.ICI.002 de la Superintendencia de Compañías, norma que tiene una jerarquía menor y un ámbito de incidencia específica en función de las atribuciones de la Superintendencia, de regulación y control de las compañías mercantiles.

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

JOSE DIONICIO SUING NAGUA

JUEZ NACIONAL (PONENTE)

GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA

JUEZ NACIONAL

MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA

JUEZA NACIONAL

FUNCIÓN JUDICIAL

201403091-DFE

Juicio No. 09501-2018-00117

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

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. - SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. Quito, viernes 21 de abril del 2023, las 10h01. **VISTOS:** La Eco. Gabriela Germania Orellana Rosero, Directora Zonal 8 del Servicio de Rentas Internas, SRI, interpone recurso de casación en contra del auto de ejecución del 16 de marzo del 2021, las 15h02, dictado por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el cantón Guayaquil, Provincia del Guayas, dentro del juicio No. 09501-2018-00117 propuesto por la empresa EMPACADORA CRUSTAMAR S.A. -EMPACRUSA- en contra de la Resolución No 109012017RREC200304 de 13 de noviembre de 2017, en la que se ordena a la entidad demandada, que cumpla lo dispuesto en la sentencia del 29 de agosto de 2018, en el término de ocho días.

PRIMERO: COMPETENCIA.- La Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia es competente para conocer y resolver el recurso de casación, de conformidad con lo dispuesto en los artículos 184 numeral 1 de la Constitución de la República del Ecuador, 184, 185 segunda parte, numeral 1 del Código Orgánico de la Función Judicial y 269 del Código Orgánico General de Procesos.

SEGUNDO: INTEGRACIÓN DEL TRIBUNAL JUZGADOR.- En virtud del sorteo de la causa realizado el 20 de junio del 2022, a las 12h36, se radicó la competencia en la Sala integrada por los doctores Gilda Rosana Morales Ordóñez, José Dionicio Suing Nagua (Jueces Nacionales) y Gustavo Adolfo Durango Vela (Juez Nacional encargado, Ponente). Mediante Resolución Nro. 003-2021 de 26 de enero de 2021, el Pleno del Consejo de la Judicatura dispuso dar cumplimiento al mandamiento de ejecución expedido por el Tribunal de lo Contencioso Administrativo en la causa No. 17811-2014-0463, ratificando la continuación en el ejercicio de funciones de los Doctores José Suing Nagua y Gustavo Durango Vela, de Juez y Conjuez Nacionales, respectivamente; además, con Resolución Nro. 008-2021, de 28 de enero de 2021 el Pleno del Consejo de la Judicatura designó a la Doctora Gilda Rosana Morales Ordóñez, Jueza Nacional. El Pleno de la Corte Nacional de Justicia, mediante Resolución Nro. 2, de 5 de febrero de 2021, integró la Sala de lo Contencioso Tributario con los Doctores Gilda Rosana Morales Ordóñez y José Suing Nagua. Mediante oficio Nro. 635-SG-CNJ, la Doctora Paulina Aguirre Suárez, Presidenta de la Corte Nacional de Justicia llama al Doctor Gustavo Durango Vela para que asuma el despacho de la Sala Contencioso Tributaria, en reemplazo de la

FUNCIÓN JUDICIALDOCUMENTO FIRMADO
ELECTRÓNICAMENTEFirmado por
GUSTAVO
ADOLFO
DURANGO VELA
C=EC
L=QUITO
CI
1703594588**FUNCIÓN JUDICIAL**DOCUMENTO FIRMADO
ELECTRÓNICAMENTEFirmado por
GILDA ROSANA
MORALES
ORDÓÑEZ
C=EC
L=QUITO
CI
1710658640**FUNCIÓN JUDICIAL**DOCUMENTO FIRMADO
ELECTRÓNICAMENTEFirmado por
JOSE DIONICIO
SUING NAGUA
C=EC
L=QUITO
CI
1706860440

Doctora Ana María Crespo Santos, ratificado mediante oficio Nro. 92-P-CNJ-2021, de 12 de febrero de 2021, suscrito por el Doctor Iván Saquicela Rodas, Presidente de la Corte Nacional de Justicia y abalado con Acción de Personal No. 166-UATH-2021-NB de 19 de febrero de 2021.

TERCERO: PRESENTACIÓN DEL RECURSO.- La Administración Tributaria interpone recurso de casación (fs. 463 a 469), ampliado y aclarado por orden del Conjuez de la Sala (fs. 6 a 10 cuaderno casacional), el cual es calificado de oportuno por el Tribunal de instancia en auto de 19 de mayo del 2021, a las 08h58 y remite el proceso a la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia.

CUARTO: ERRORES ALEGADOS Y ADMITIDOS.- Mediante auto de 4 de febrero del 2022, las 11h46, dictado por la doctora Mónica Alexandra Heredia Proaño, Conjueza de la Corte Nacional de Justicia, se admite a trámite el recurso de casación interpuesto por el **caso 2** del Art. 268 del Código Orgánico General de Procesos, COGEP, por cuanto el auto de ejecución de 16 de marzo del 2021, adopta en su parte dispositiva decisiones incompatibles con lo señalado en la sentencia de 29 de agosto de 2018, infringiendo el Art. 100 de COGEP.

QUINTO: 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 también lo manifestaron los procuradores en la audiencia de casación, por lo que, se declara la plena validez del mismo.

Cabe recalcar que a la presente sentencia de casación, le han antecedido los siguientes actos procesales que denotan su validez: providencia de jueves 6 de abril de 2023, las 10h04, dictada por el Juez Nacional Ponente en la que se convoca a las partes a audiencia de casación en vía telemática para el día jueves 13 de abril de 2023, misma que no se realizó por pedido de la procuradora judicial de la empresa EMPACRUSA, señalándose en consecuencia, su realización para el día jueves 20 de abril de 2023, a las 09h30; la que efectivamente se realizó, y en la cual fue escuchada la Administración Tributaria, ahora recurrente, a través de su procurador judicial, el abogado Johnny Daniel Amat Díaz. La señora Secretaria certifica que no asiste ni presencial ni telemáticamente la procuradora judicial de Empacadora CRUSTAMAR S.A. EMPACRUSA, habiendo hecho constar este particular en la grabación de la misma.

La Sala suspendió la audiencia y entró a deliberar, se reanudó al cabo de quince minutos en el que el juez ponente dio a conocer oralmente el veredicto al que en forma unánime ha llegado. Se cumple

ahora con la obligación legal de notificar por escrito la sentencia emitida.

SEXTO: ARGUMENTOS DE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA RECURRENTE POR EL VICIO SEÑALADO.- Respecto del vicio alegado y aceptado por la Conjuenza Nacional, el SRI manifiesta que existen decisiones incompatibles entre el auto dictado el 16 de marzo de 2021 versus lo señalado en la sentencia de 29 de agosto de 2018; razón por la cual al existir este vicio se transgrede el Art. 100 del COGEP cuando en su parte pertinente dispone que el juzgador no podrá modificar parte alguna de la sentencia, pues la misma es inmutable. Manifiesta que, el Tribunal de instancia declaró la nulidad de la resolución impugnada y del acto que le precedió, no obstante en el auto de 16 de marzo de 2021 del que se recurre, se contraría lo dispuesto en sentencia firme y ejecutoriada, puesto que: 1. No ha existido la declaración de nulidad del proceso determinativo como tal o su orden de determinación que dio inicio a dicho proceso; 2. El procedimiento debió retrotraerse al momento previo a la expedición del Acta de Determinación No. 09201724900365427 anulada por la sentencia; lo que dispone el Tribunal *A quo*, respaldando su criterio en el Art. 107 del Código Orgánico Administrativo, COA, es que el SRI debió retrotraer el proceso al momento previo a la expedición del acta de determinación, no obstante, al momento de haberse declarado la nulidad del Acta de Determinación en sentencia, su efecto, como tal, es nulitar o invalidar dicho acto administrativo y así lo señala el mismo artículo citado por el Tribunal de instancia. Como se puede apreciar, existe una incompatibilidad entre la sentencia y el auto dictado, toda vez que la nulidad lo único que acarrea es al acto determinativo, es decir, el Tribunal *A quo* mal hace en indicar que debía retrotraerse el proceso hasta antes de la emisión del acto de determinación si lo único que nulitó en sentencia fue la Resolución impugnada y el acto que le precedió, en este caso, el Acta de Determinación No. 09201724900365427. Manifiesta que al momento de la emisión de la sentencia se constata que existe una nulidad absoluta al momento de haber declarado nula la Resolución administrativa y el acto que le precedió. Dice que el Tribunal de instancia pretende que el SRI proceda a retrotraer todo un proceso determinativo cuando ello no se dispuso en la sentencia, pues, el Art. 107 del COA dispone que *“La declaración de nulidad tiene efecto retroactivo a partir de la fecha de expedición del acto declarado nulo”*, en este caso, la resolución impugnada y el acto que le precedió, esto es, el Acta de Determinación. Dice que la nulidad implica que dicho acto nunca existió. Cuando el Tribunal de instancia ordena que se retrotraiga el proceso se evidencia la incompatibilidad de lo ordenando en sentencia que fue únicamente la declaración de nulidad del acto administrativo y no que se retrotraiga el proceso hasta antes de la emisión del acta de determinación; más aún cuando por el motivo que sentenció con lugar la demanda, el referido Tribunal lo atribuía a una falta de motivación, vicio no convalidable. En esto el Art. 107 COA también es claro cuando dispone que sólo en el caso de que se declare la nulidad del procedimiento se debe retrotraer o reponer el proceso antes del vicio recurrido.

Manifiesta que el Tribunal de instancia resolvió sobre pedidos y pretensiones que no constaban en la demanda, es decir, que emitió un auto sobre puntos que no se encontraban dentro de la traba de la *litis*. Dice que el vicio de incompatibilidad se constata, cuando el Tribunal *A quo* perjudicando y violentando los derechos de una de las partes, e influye directamente en la parte dispositiva de la sentencia versus el auto dictado. Dicho Tribunal no puede exceder los límites de su potestad, si declaró la nulidad del acto impugnado y su antecedente debe entenderse que dichos actos nunca existieron pero mencionar que debía retrotraerse el proceso al acto previo a la emisión del Acta de Determinación es una disposición diferente a la que se señaló en la sentencia que se encuentra ejecutoriada y al encontrarse en ese estado hace inmutable e inamovible su resultado. Manifiesta que la pretensión de la empresa actora constante en la demanda era: *“se deje sin efecto la resolución No 109012017RREC200304 emitida por el Director Zonal 8 del Servicio de Rentas Internas, y se den de baja las glosas establecidas en el Acta de Determinación No. 09201724900365427 (1/4)º*. Sobre lo expuesto, el Tribunal de instancia ordena, en la providencia recurrida, que el proceso debe retrotraerse al acto previo a la emisión del acta de determinación es diferente a lo dispuesto en sentencia, lo que ocasiona el vicio de incompatibilidad, pues, por un lado, establece la nulidad de ambos actos administrativos que se circunscriben a la invalidez y, en la providencia de 16 de marzo de 2021 indica que el proceso debía retrotraerse hasta antes de la emisión del acto de determinación cuando lo que dispone el Art. 107 COA es que la nulidad versa y se retrotrae a partir de la fecha de expedición del acto declarado nulo que en este caso es la Resolución y el Acta de Determinación referidos. Solicita admitir el recurso de casación.

SÉPTIMO: CONTESTACIÓN DEL RECURSO POR LA ACTORA.- De la revisión del proceso se desprende que la empresa actora presentó su escrito de contestación del recurso de forma prematura, sin embargo de aquello y con la finalidad de tutelar sus derechos, esta Sala Casacional lo considerará en sus aspectos netamente jurídicos. El representante de la empresa EMPACRUSA manifiesta que el recurso alegado es improcedente porque la providencia que se busca casar se encuentra emitida en la fase de ejecución de la sentencia, sin que ella resuelva ningún punto esencial no controvertido ni contradice la sentencia de 29 de Agosto de 2018, al contrario, solicita la ejecución y el cumplimiento de no generar una nueva orden de determinación por el año 2013 ya que se encuentra en un procedimiento de determinación abierto, además, la sentencia declaró nulos únicamente el Acta de Determinación y su Resolución, por lo que no es objeto del recurso planteado. Dice que, la casacionista no justifica o motiva la presentación del recurso de casación, lo que pretende es inducir al error a los Magistrados de la Sala Casacional con el fin de no cumplir una sentencia que ha pasado por todas las instancias, incluso por la Corte Constitucional, lo que evidencia que el único afán de la Administración es dilatar la ejecución del fallo. Dice que el SRI se confunde en sus

propios argumentos, puesto que, le concede la razón al Tribunal de instancia al explicar la procedencia y aplicación de la nulidad declarada pero luego, bajo el mismo argumento, indica que es improcedente. Dice que es importante mencionar que la Dirección Zonal del SRI presentó el 13 de abril del 2021 y 28 de abril del mismo año, sendas solicitudes de prórroga para el cumplimiento de lo dispuesto en el auto emitido el 16 de marzo de 2021, es decir, existió la aceptación por parte del SRI y lo único que estaban solicitando era un plazo adicional para cumplir con lo ordenado, plazo que fue concedido por el Tribunal de instancia. Dice que la casacionista argumenta que *“El tribunal de instancia resolvió sobre pedidos y pretensiones que no constaban en la demanda, es decir, que emitió un auto sobre puntos que no se encontraban dentro de la traba de la litis.”* y que sobre los vicios de incompatibilidad y congruencia así como todo lo alegado, la Administración en su recurso no los fundamenta, simplemente los enuncia, desconociendo lo formal y extraordinario del recurso de casación, pretendiendo confundir a la Sala Casacional y modificar un fallo que se encuentra firme y ejecutoriado, donde, incluso, la Corte Constitucional no dio paso a su afán dilatorio. Dice que la Administración Tributaria sostiene en su recurso que la supuesta incongruencia se da a consecuencia de la comparación de la parte resolutive del auto con la sentencia así como de las pretensiones de la demanda y la contestación a la misma; el Tribunal *A quo* no puede exceder sus potestades, si declaró la nulidad del acto impugnado y su antecedente, debe entenderse que dichos actos nunca existieron pero mencionar que debía retrotraerse el proceso al acto previo a la emisión del acta de determinación, es una disposición diferente a la que se señaló en sentencia y que ante dicho fallo, que se encuentra ejecutoriado, hace inamovible su resultado. Sostiene que lo que indica la Administración Tributaria en nada contraria lo establecido en la sentencia ejecutoriada, todo lo contrario, siendo el deber de ejecutar dicho fallo, y hacer cumplir con lo ordenando en el mismo, el Tribunal de instancia, basándose en la sentencia procede a la ejecución del mismo, incluso explicándole, cual clase de derecho, lo que corresponde. Dice que en ninguna parte de la providencia que se recurre existe contradicción, sin embargo con el ánimo de confundir a los Magistrados, el SRI no explica clara y concisamente que hace el Tribunal de instancia para caer en contradicción con la sentencia recurrida, por el contrario, se refiere a partes mutiladas de la providencia, sacando lo que no le conviene, ya que la providencia recurrida, reconoce lo establecido en sentencia, le explica claramente lo que indica la misma, que en ninguna parte de la sentencia se ha declarado nulidad del proceso determinativo, y le ordena que cumpla en su totalidad con el fallo. El auto de 16 de marzo del 2021 dispone a la Dirección Zonal del SRI la ejecución íntegra de la sentencia, es decir, que declarada la nulidad de la Resolución y del acto precedente, esto es, el acta de determinación sin que haya declaratoria de nulidad del proceso determinativo como tal, se debe mantener el procedimiento de determinación en razón de que nunca se declaró la nulidad del mismo, debido a que la litis se mantuvo únicamente respecto de la nulidad del Acta de Determinación No. 09201724900365427 y de la Resolución No.

109012017RREC200304, y de ser el caso, continuar desde dicho punto; debemos recordar que el efecto de la nulidad es retrotraer hasta el momento previo al acto que fue declarado nulo, conforme lo establece tanto la sentencia como el auto de ejecución, por lo que, claramente se puede evidenciar que no existe contradicción alguna, de ahí que, no existe causal para la procedencia del recurso. Destaca además que la Administración Tributaria solicitó en dos ocasiones prórroga para cumplir con la providencia de 16 de marzo de 2021.

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

8.1. Análisis del problema jurídico planteado. - El recurso de casación se fundamenta en el caso 2 del Art. 268 del COGEP que dispone:

“Art. 268.- Casos. ^a El recurso de casación procederá en los siguientes casos: (1/4) 2. Cuando la sentencia o auto no contenga los requisitos exigidos por la ley o en su parte dispositiva se adopten decisiones contradictorias o incompatibles así como, cuando no cumplan el requisito de motivación.”

El numeral segundo se refiere a la transgresión de normas relacionadas con la estructura, contenido y forma de la sentencia o auto, la que podría configurarse, de tres formas: 1) por defectos en la estructura del fallo que se dan por la falta de requisitos exigidos por la ley para la sentencia o auto; 2) por incongruencia en la parte dispositiva del fallo en cuanto se adopten resoluciones contradictorias o incompatibles; y, 3) cuando la sentencia no cumpla el requisito constitucional y legal de la debida motivación.

8.2. Alcance doctrinario del error: Sobre las providencias dictadas en la fase de ejecución del fallo el Dr. Santiago Andrade Ubidia, en la obra ^aLa Casación Civil en el Ecuador^o (Andrade & Asociados Editorial). Quito. 2005. Pág. 101, sostiene que:

“En lo que respecta al inciso segundo del art. 2 de la L. de C. para que proceda el recurso contra estas providencias, es necesario que exista “lo que se denomina desajuste entre la ejecutoria, y lo ejecutado”, según se señala en la exposición de motivos de la ley española 10/1992 de 3 de abril de 1992, criterio ilustrativo para la debida comprensión del inciso segundo de nuestra L. de C., ya que esta disposición legal sin duda alguna se inspiró en el artículo 1687 ordinal 2 de la Ley española de Enjuiciamiento Civil de 1981, por ser prácticamente iguales en su redacción. El eje del recurso es la existencia de la cosa juzgada, de manera que, para que pueda ser casada una providencia de las señaladas en el inciso

segundo del artículo 2 en análisis, la discrepancia o "desajuste" se debe dar con lo ejecutoriado, ha de existir total conexión entre el fallo que se lleva a ejecución y la providencia que se aparte del mismo; pero no procedería el recurso si la providencia impugnada no tiene ninguna relación con la sentencia o el auto que se está llevando a ejecución, como sería, por ejemplo, el auto que resuelve respecto de la reclamación de nulidad de un remate y que adjudica el bien rematado.°

8.3. Norma legal aplicable al caso.- Las normas alegadas y aceptadas por la Conjuenza Nacional en su auto de admisión es la siguiente:

Código Orgánico General de Procesos

"Art. 100.- Inmutabilidad de la sentencia. Pronunciada y notificada la sentencia, cesará la competencia de la o del juzgador respecto a la cuestión decidida y no la podrá modificar en parte alguna, aunque se presenten nuevas pruebas. Podrá, sin embargo, aclararla o ampliarla a petición de parte, dentro del término concedido para el efecto. Los errores de escritura, como de nombres, de citas legales, de cálculo o puramente numéricos podrán ser corregidos, de oficio o a petición de parte, aun durante la ejecución de la sentencia, sin que en caso alguno se modifique el sentido de la resolución.°

8.4. ANÁLISIS DEL CASO SUB JUDICE.- Con la finalidad de verificar si el Tribunal de instancia ha cometido el yerro alegado por la Administración Tributaria, esto es, la incompatibilidad entre la sentencia dictada por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el cantón Guayaquil del 29 de Agosto de 2018 y el auto de ejecución, dictado por el mismo Tribunal de 16 de Marzo del 2021, esta Sala de Casación considera:

8.4.1. La referida sentencia, en su parte dispositiva señala: *"(1/4) declara CON LUGAR LA DEMANDA. Se declara la nulidad de la resolución impugnada y del acta de determinación que le precedió."* (subrayado fuera de texto)

8.4.2. Para llegar a esta conclusión, sentencia previamente determinó que el objeto de la controversia fue fijado en lo siguiente: *"6.1.1) Determinar si fue o no procedente el rechazo que la administración realizó, de 4 de los 7 comparables empleados por el contribuyente en la aplicación de los precios de transferencia; 6.1.2) Determinar si han sido o no correctamente aplicados los ajustes económicos por parte de la administración en el método de precios de transferencia empleado; 6.1.3) Determinar si*

se han aplicado retroactivamente normas legales; 6.1.4) Establecer si la determinación está motivada.° (fs. 390).

8.4.3. La pretensión de la parte actora constante en el texto de su demanda fue: *° (1/4) solicito se deje sin efecto la resolución No. 109012017RREC200304 emitida por el Director Zonal 8 del Servicio de Rentas Internas, y se den de baja las glosas establecidas en el Acta de Determinación No. 09201724900365427 (1/4)*°

8.4.4. La pretensión de la institución demandada y que consta en el escrito de contestación a la demanda fue: *° (1/4) solicito que en sentencia se confirme la validez de la Resolución No. 109012017RREC200304 emitida por el Director Zonal 8 del Servicio de Rentas Internas el 13 de noviembre de 2017 y notificada el mismo día, mes y año; y en consecuencia se deseche la demanda de impugnación y se disponga el archivo de la causa.*° (fs. 364)

8.4.5. De las referencias transcritas se puede concluir que el Tribunal de instancia acogió en su totalidad la pretensión de la empresa actora, EMPACADORA CRUSTAMAR S.A. EMPACRUSA, esto es, declaró la nulidad de la resolución impugnada y del acta de determinación que le precedió; además los recursos horizontales de aclaración y ampliación solicitado por el SRI, fueron rechazados y el recurso de casación propuesto por el mismo órgano tributario, fue rechazado por haberse presentado extemporáneamente.

8.4.6. Con estos antecedentes, se emite el auto de ejecución del 16 de marzo del 2021, en el que, el Tribunal de instancia dispone: *° (1/4) la nulidad de los actos administrativos impugnados, devinieron por deficiencias en su motivación, sin establecerse nulidad procesal alguna, que invalidara el proceso determinativo como tal, o su respectiva Orden de Determinación. En concordancia con el artículo 105 del Código Orgánico Administrativo, el artículo 139 del Código Tributario establece que los actos administrativos serán nulos *° cuando hubieren sido dictados con prescindencia de las normas de procedimiento o de las formalidades que la ley prescribe, siempre que se haya obstado el derecho de defensa o que la omisión hubiere influido en la decisión del reclamo.*° (2.6) Los efectos de la declaración de nulidad, están explicados en el artículo 107 del Código Orgánico Administrativo, explicando que la misma *° tiene efecto retroactivo a partir de la fecha de expedición del acto declarado nulo, salvo que la nulidad sea declarada con respecto a los vicios subsanables.*°, afectando *° exclusivamente al acto viciado, salvo en los casos en que el procedimiento administrativo deba también ser declarado nulo de conformidad con este Código.*° lo que no ha ocurrido en el presente caso , ya que no ha existido declaratoria de nulidad del proceso determinativo como tal o su*

orden de determinación que dio inicio a dicho proceso. Conforme a lo ordenado en sentencia firme y ejecutoriada, el procedimiento debió retrotraerse al momento previo a la expedición del Acta de Determinación No. 09201724900365427, anulada por la sentencia, y procederse en base al proceso determinativo en curso; lo que no ha acontecido conforme a lo expresado por las partes, y las pruebas que adjuntan al proceso. (3) Por los considerandos anteriores, sin que sea necesario revocar el auto de archivo dictado dentro de esta causa, ya el 11 de enero del 2021, por cuanto el Tribunal es competente para disponer la ejecución de la sentencia dictada en la presente acción, SE ORDENA a la parte demandada, esto es, al Servicio de Rentas Internas, que acate la sentencia expedida en fecha 29 de agosto de 2018, en su totalidad.- La parte demandada informe al Tribunal en el término de OCHO DÍAS, el cumplimiento de lo ordenado.- NOTIFIQUESE y CUMPLASE.º (subrayado fuera de texto)

8.4.7. Los efectos de la nulidad, a la que hace referencia el Tribunal *A quo* en su sentencia, se encuentran previstos en la norma del Art. 107 del Código Orgánico Administrativo que establece: *“La declaración de nulidad tiene efecto retroactivo a partir de la fecha de expedición del acto declarado nulo, salvo que la nulidad sea declarada con respecto a los vicios subsanables. La declaración de nulidad con respecto a los derechos de terceros, adquiridos de buena fe, generará efectos desde su expedición. La declaración de nulidad de un acto administrativo afecta exclusivamente al acto viciado, salvo en los casos en que el procedimiento administrativo deba también ser declarado nulo de conformidad con este Código. Cuando se trata de la declaración de nulidad del procedimiento administrativo, este debe reponerse al momento exacto donde se produjo el acto administrativo viciado. El órgano que declare la nulidad del procedimiento administrativo dispondrá la conservación de aquellos actos administrativos, diligencias, documentos y más pruebas cuyo contenido se ha mantenido igual de no haberse incurrido en el vicio que motiva la declaración de nulidad del procedimiento.º* (El subrayado nos corresponde). Llama la atención de esta Sala Especializada, que los juzgadores de instancia sustenten sus motivos en una norma de carácter supletorio, existiendo norma expresa en materia tributaria.

8.4.8. La nulidad declarada judicialmente en sentencia, afecta los actos administrativos contenidos en la Resolución No. 109012017RREC200304 de 13 de noviembre de 2017 así como al Acta de Determinación No. 09201724900365427 de 20 de Abril de 2017, y si bien así se señala en la providencia recurrida, también se hace referencia a la norma supletoria contenida en el Art. 107 del COA y precisa que tan sólo estos actos administrativos fueron declarados sin valor y efecto jurídico; sin embargo y así lo declara también el Tribunal de instancia en el auto de ejecución cuando expresa: ^a (¼) *que no ha existido declaratoria de nulidad del proceso determinativo como tal o su orden de*

determinación que dio inicio a dicho proceso., asuntos que no fueron analizados en el fallo expedido por los juzgadores A quo, pues no fueron controvertidos por las partes y por ende, tampoco ejercieron su derecho a la defensa sobre dichos asuntos, por lo que esta Sala Especializada, con esta declaratoria por parte del Tribunal de instancia, verifica que este pronunciamiento va más allá de aquel contenido en la sentencia respectiva.

8.4.9. Por consiguiente, el Tribunal de instancia al haberse pronunciado en el auto de ejecución sobre el procedimiento determinativo en sí, sin que este haya sido asunto litigioso analizado por los juzgadores de instancia, así como sobre la Orden de determinación, ha incurrido en el vicio alegado, pues existe una clara incompatibilidad entre lo decidido en la sentencia y lo dispuesto en el auto de ejecución, pues en sentencia se declaró la nulidad por falta de motivación de la resolución impugnada y de su antecedente.

8.4.10. En definitiva, se transgrede el Art. 100 del COGEP cuando en su parte pertinente dispone que el juzgador no podrá modificar parte alguna de la sentencia, pues la misma es inmutable. De existir cualquier otro asunto que no fuere materia del fallo expedido por el Tribunal A quo, deberán seguirse los canales respectivos en caso de ser procedente, para el análisis e impugnación que corresponda, de ser el caso.

8.4.11. Por las razones señaladas, se acepta el recurso planteado por el cargo establecido en el numeral 2 del artículo 268 del Código Orgánico General de Procesos, COGEP.

NOVENO: SENTENCIA DE MÉRITO.-

En virtud de lo señalado en el art. 273 del COGEP en concordancia con lo dispuesto por el Pleno de la Corte Nacional de Justicia en su Resolución de carácter vinculante Nro. 07-2016, casado el auto definitivo corresponde dictar sentencia de mérito, para lo cual se considera:

9.1. La sentencia dictada por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el cantón Guayaquil el 29 de Agosto de 2018, en su parte dispositiva declara: *“(1/4) CON LUGAR LA DEMANDA. Se declara la nulidad de la resolución impugnada y del acta de determinación que le precedió.”*; es decir la nulidad de tanto de la Resolución No. 109012017RREC200304 emitida por el Director Zonal 8 del Servicio de Rentas Internas el 13 de noviembre de 2017 como su antecedente el Acta de Determinación No. 09201724900365427, fueron declaradas nulas por falta de motivación por incumplir lo preceptuado en el art. 76, numeral 7 literal 1 de la Constitución de la República del

Ecuador, nulidad que es definitiva e inmutable, quedando fuera de la vida jurídica.

9.2. El auto de ejecución, dictado por el mismo Tribunal de 16 de Marzo del 2021, que ha sido casado en esta sentencia, considera: ^a (2.6) *Los efectos de la declaración de nulidad, están explicados en el artículo 107 del Código Orgánico Administrativo, explicando que la misma ^a tiene efecto retroactivo a partir de la fecha de expedición del acto declarado nulo, salvo que la nulidad sea declarada con respecto a los vicios subsanables^o afectando ^a exclusivamente al acto viciado, salvo en los casos en que el procedimiento administrativo deba también ser declarado nulo de conformidad con este Código.^o lo que no ha ocurrido en el presente caso, ya que no ha existido declaratoria de nulidad del proceso determinativo como tal o su orden de determinación que dio inicio a dicho proceso. Conforme a lo ordenado en sentencia firme y ejecutoriada, el procedimiento debió retrotraerse al momento previo a la expedición del Acta de Determinación No. 09201724900365427, anulada por la sentencia, y procederse en base al proceso determinativo en curso; lo que no ha acontecido conforme a lo expresado por las partes, y las pruebas que adjuntan al proceso.^o*, parte que, según se ha fundamentado en esta sentencia, contradice y hace incompatible con lo resuelto en la sentencia de instancia.

9.3. El auto de ejecución simplemente dirá en el numeral 2.6 del mismo, lo siguiente en lugar de lo señalado en el ítem anterior: ^o (2.6) La declaratoria de nulidad de la Resolución impugnada y su antecedente fue por falta de motivación, nulidad resuelta en sentencia, de conformidad con el art. 76.7 l) de la Constitución de la República, consecuentemente se trata de una nulidad absoluta y, por tanto, no es subsanable^o. En lo demás deberá observarse el contenido del auto de ejecución referido.

DÉCIMO: DECISIÓN.-

10.1. Por las consideraciones antes referidas, esta Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, **ADMINISTRANDO JUSTICIA EN NOMBRE DEL PUEBLO SOBERANO DEL ECUADOR Y POR AUTORIDAD DE LA CONSTITUCIÓN Y LAS LEYES DE LA REPÚBLICA**, resuelve **CASAR** el auto de ejecución dictado por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el cantón Guayaquil, provincia del Guayas del 16 de marzo del 2021, dentro del juicio de impugnación No. 09501-2018-00117 y se esté a lo resuelto por esta Sala.

10.2. Sin costas.

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

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

GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA
JUEZ NACIONAL (PONENTE)

MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA
JUEZA NACIONAL

JOSE DIONICIO SUING NAGUA
JUEZ NACIONAL

FUNCIÓN JUDICIAL

202673561-DFE

Juicio No. 09501-2018-00117

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. - SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. Quito, martes 9 de mayo del 2023, las 10h12. **ACLARACIÓN**

PRIMERO: Mediante decreto de 2 de mayo de 2023 se corrió traslado por 48 horas al representante legal de la compañía EMPACADORA CRUSTAMAR S.A. EMPACRUSA con el escrito de aclaración presentado por el abogado Johnny Daniel Amat Díaz, procurador fiscal del Director Zonal 8 del Servicio de Rentas Internas, autoridad tributaria demandada, el cual ha sido contestado oportunamente por el representante legal de la compañía, esta Sala se pronuncia en los siguientes términos:

SEGUNDO: En el recurso horizontal de aclaración, la entidad tributaria nacional, solicita: 2.1.- *“Al respecto, (la sentencia resuelve casar el auto de ejecución del 16 de marzo de 2021 y se esté a lo resuelto por esta Sala) en acatamiento a lo dispuesto en el auto de ejecución de fecha 16 de marzo de 2021 mediante oficio Nro. NAC-FGCOIOV21-00000001-M la Administración Tributaria informó al sujeto pasivo que la Orden de Determinación Nro. DZ8-AGFDETC20-00000003-M no producía efecto jurídico alguno y, por ende, se declaraba su invalidez. 2.2. Debido a que no subsiste ninguna orden de determinación por concepto de Impuesto a la Renta del año 2013, de conformidad a lo establecido en los artículos 253 y 255 del Código Orgánico General de Procesos (COGEP) dígñense señores Jueces ACLARAR si a partir de la ejecutoria de su fallo de casación estará habilitado el Servicio de Rentas Internas para proceder a abrir una nueva orden de determinación.”*

TERCERO: Resolución.- El Código Orgánico General de Procesos, norma aplicable a este caso, en el artículo 253, establece que: *“La aclaración tendrá lugar en caso de sentencia oscura. La ampliación procederá cuando no se haya resuelto alguno de los puntos controvertidos, o se haya omitido decidir sobre frutos, intereses o costas.”* Bajo este precepto normativo, considerando que no se trata de un recurso que permita refutar, cuestionar o controvertir nuevamente los aspectos ya resueltos en la sentencia u otros ajenos a la Litis y, respecto del pedido de aclaración constantes en el numeral 2. de este auto, esta Sala establece que no es el momento procesal oportuno para efectuar dichas alegaciones. .

TERCERO: Se verifica que la misma contiene los argumentos y fundamentos con los que se resolvió, se han expuesto de manera clara y sencilla sin que se observe alguna deficiencia o error que deba ser

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

FUNCIÓN JUDICIAL
DOCUMENTO FIRMADO
ELECTRÓNICAMENTE

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

subsanao, pues **su redacción no es ininteligible o existe vaguedad en su alcance que permita interpretaciones equivocadas de lo decidido**. En todo caso, vale la pena reiterar en lo resuelto: *“ El auto de ejecución, dictado por el mismo Tribunal de 16 de Marzo del 2021, que ha sido casado en esta sentencia, considera: “(2.6) Los efectos de la declaración de nulidad, están explicados en el artículo 107 del Código Orgánico Administrativo, explicando que la misma “ tiene efecto retroactivo a partir de la fecha de expedición del acto declarado nulo, salvo que la nulidad sea declarada con respecto a los vicios subsanables” afectando “ exclusivamente al acto viciado, salvo en los casos en que el procedimiento administrativo deba también ser declarado nulo de conformidad con este Código.” lo que no ha ocurrido en el presente caso, ya que no ha existido declaratoria de nulidad del proceso determinativo como tal o su orden de determinación que dio inicio a dicho proceso. Conforme a lo ordenado en sentencia firme y ejecutoriada, el procedimiento debió retrotraerse al momento previo a la expedición del Acta de Determinación No. 09201724900365427, anulada por la sentencia, y procederse en base al proceso determinativo en curso; lo que no ha acontecido conforme a lo expresado por las partes, y las pruebas que adjuntan al proceso.”, parte que, según se ha fundamentado en esta sentencia, contradice y hace incompatible con lo resuelto en la sentencia de instancia. **9.3.** El auto de ejecución simplemente dirá en el numeral 2.6 del mismo, lo siguiente en lugar de lo señalado en el ítem anterior: “(2.6) La declaratoria de nulidad de la Resolución impugnada y su antecedente fue por falta de motivación, nulidad resuelta en sentencia, de conformidad con el art. 76.7 l) de la Constitución de la República, **consecuentemente se trata de una nulidad absoluta y, por tanto, no es subsanable**”. En lo demás deberá observarse el contenido del auto de ejecución referido”.*

Por lo expuesto, al no existir oscuridad alguna que aclarar, y lo que pretende el SRI es que se le absuelva una consulta, sin que haya sido motivo sobre el que se haya trabado la Litis, no cabe pronunciamiento alguno por parte de esta Sala de Casación. Notifíquese y Devuélvase.-

GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA
JUEZ NACIONAL (PONENTE)

MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA
JUEZA NACIONAL

JOSE DIONICIO SUING NAGUA
JUEZ NACIONAL

LIGIA MARISOL
MEDIAVILLA



Firmado digitalmente por
LIGIA MARISOL
MEDIAVILLA
Fecha: 2023.07.31 18:31:11
-05'00'

FUNCIÓN JUDICIAL

201403620-DFE

Juicio No. 09501-2018-00639

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

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. - SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. Quito, viernes 21 de abril del 2023, las 10h05. **VISTOS:** El Ab. Luis Renato Salas Erazo, procurador judicial del Director Nacional Jurídico del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador, SENA, interpone recurso de casación en contra de la sentencia dictada el 17 de junio del 2019, las 10h50, por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el cantón Guayaquil, provincia del Guayas, dentro del juicio No. 09501-2018-00639 propuesto por la compañía CERVECERÍA NACIONAL S.A. en contra de la Resolución No. SENA-DNJ-2018-0155-RE de 12 de septiembre del 2018 suscrita por la Autoridad Tributaria Aduanera que resuelve declarar sin lugar el recurso de revisión No. 298-2014 y ratifica la validez de la Resolución No. SENA-DDG-2014-0224-RE de 10 de abril del 2014.

PRIMERO: COMPETENCIA.- La Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia es competente para conocer y resolver el recurso de casación, de conformidad con lo dispuesto en los artículos 184 numeral 1 de la Constitución de la República del Ecuador; 184, 185 segunda parte, numeral 1 del Código Orgánico de la Función Judicial y 269 del Código Orgánico General de Procesos.

SEGUNDO: INTEGRACIÓN DEL TRIBUNAL JUZGADOR.- En virtud del sorteo de la causa, realizado el 26 de agosto del 2022, a las 10h06, se radicó la competencia en la Sala integrada por los doctores Gilda Rosana Morales Ordóñez, José Dionicio Suing Nagua (Jueces Nacionales) y Gustavo Adolfo Durango Vela (Juez Nacional encargado, Ponente). Mediante Resolución Nro. 003-2021 de 26 de enero de 2021, el Pleno del Consejo de la Judicatura dispuso dar cumplimiento al mandamiento de ejecución expedido por el Tribunal de lo Contencioso Administrativo en la causa No. 17811-2014-0463, ratificando la continuación en el ejercicio de funciones de los Doctores José Suing Nagua y Gustavo Durango Vela, de Juez y Conjuez Nacionales, respectivamente; además, con Resolución Nro. 008-2021, de 28 de enero de 2021 el Pleno del Consejo de la Judicatura designó a la Doctora Gilda Rosana Morales Ordóñez, Jueza Nacional. El Pleno de la Corte Nacional de Justicia, mediante Resolución Nro. 2, de 5 de febrero de 2021, integró la Sala de lo Contencioso Tributario con los Doctores Gilda Rosana Morales Ordóñez y José Suing Nagua. Mediante oficio Nro. 635-SG-CNJ, la Doctora Paulina Aguirre Suárez, Presidenta de la Corte Nacional de Justicia llama al Doctor Gustavo

FUNCIÓN JUDICIAL
DOCUMENTO FIRMADO
ELECTRÓNICAMENTE

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

FUNCIÓN JUDICIAL
DOCUMENTO FIRMADO
ELECTRÓNICAMENTE

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

FUNCIÓN JUDICIAL
DOCUMENTO FIRMADO
ELECTRÓNICAMENTE

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

Durango Vela para que asuma el despacho de la Sala Contencioso Tributaria, en reemplazo de la Doctora Ana María Crespo Santos, ratificado mediante oficio Nro. 92-P-CNJ-2021, de 12 de febrero de 2021, suscrito por el Doctor Iván Saquicela Rodas, Presidente de la Corte Nacional de Justicia y abalado con Acción de Personal No. 166-UATH-2021-NB de 19 de febrero de 2021.

TERCERO: PRESENTACIÓN DEL RECURSO.- El procurador judicial del SENAE, interpone recurso de casación (fs. 147 a 154), posteriormente aclarado (fs. 37 a 44 del cuaderno casacional), el cual es calificado de oportuno por el Tribunal de instancia en auto de 9 de julio de 2019, las 16h08 y remite el proceso a esta Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia.

CUARTO: ERROR ALEGADO Y ADMITIDO.- Mediante auto de 28 de marzo del 2022, las 12h08 dictado por la doctora Mónica Alexandra Heredia Proaño, Conjueza de la Corte Nacional de Justicia, se admite a trámite el recurso de casación por el **caso 5** del Art. 268 del COGEP, por **falta de aplicación** de los Arts. 69 y 73 del Reglamento al Título de la Facilitación Aduanera del Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones, COPCI.

QUINTO: 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 también lo manifestaron los procuradores en la audiencia de casación, por lo que, se declara la plena validez del mismo.

Cabe recalcar que a la presente sentencia de casación, le han antecedido los siguientes actos procesales que denotan su validez: providencia de jueves 13 de abril de 2023, las 16h03, dictada por el Juez Nacional Ponente en la que se convoca a las partes a audiencia de casación en vía telemática para el día jueves 20 de abril de 2023, a las 11h00, misma que efectivamente se realizó, y en la cual fueron escuchadas las partes procesales a través de sus procuradores judiciales; por la parte actora, la compañía Cervecería Nacional CN S.A., la abogada Priscila Johanna Roditti Nuñez; y por la Administración Tributaria Aduanera, ahora recurrente, el abogado Fabricio Alberto Giler Garzón; quienes intervinieron con sus alegatos, debidamente autorizados e hicieron uso de su derecho a la réplica y contrarréplica, como se podrá verificar del acta de audiencia que obra del proceso, así como del CD, que contiene la grabación de la misma.

La Sala suspendió la audiencia y entró a deliberar; se reanudó al cabo de quince minutos y el juez ponente dio a conocer oralmente el veredicto al que en forma unánime ha llegado. Se cumple ahora

con la obligación legal de notificar por escrito la sentencia emitida.

SEXTO: ARGUMENTOS DE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA ADUANERA RECURRENTE POR EL VICIO SEÑALADO:

6.1. El Servicio Nacional de Aduana del Ecuador, SENAЕ, a través de su procurador judicial, respecto de la falta de aplicación del Art. 73 del Reglamento al Título de Facilitación Aduanera del Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones (en adelante COPCI), manifiesta que los puntos de la controversia se centraron primero en analizar si el recurso de revisión se encuentra debidamente motivado; y, segundo, determinar si la actora justifica las causales invocadas en la proposición del referido recurso. Como antecedente señala que el reclamo de pago indebido No. 033-2014, presentado por la empresa actora fue declarado sin lugar mediante Resolución No. SENAЕ-DDG-2014-0224-RE convirtiéndose en un acto firme y ejecutoriado en virtud de que no existió impugnación alguna dentro del plazo señalado por la ley, sin embargo, la empresa actora insinuó un recurso de revisión fundamentándose en las causales 1 y 2 del Art. 143 del Código Tributario en base a dos cartas de porte internacional de carretera No. 0010901/2013AR y 0010902/2013AR, sobre las cuales la Administración Aduanera manifestó que la importación fue realizada a través de un canal de aforo automático, donde no se hace la revisión física ni documental sino que se efectúa una validación electrónica de la declaración aduanera; es por ello que si existe novedades en la importación por este sistema automático, deben solicitar el cambio de canal de aforo sea al físico o documental para que de tal forma la administración aduanera pueda corroborar el error o novedad acaecida. Manifiesta que el Art. 73 del Reglamento al Título de Facilitación Aduanera del COPCI es la norma que el Juzgador de instancia debió aplicar a los hechos materia de la *Litis*. Manifiesta que respecto a la referida norma reglamentaria es necesario indicar que ésta disposición está señalada como norma infringida y que el Tribunal de instancia no podía tomar en cuenta las cartas de porte con las cuales el actor pretendía justificar la causal 2 del artículo 143 del Código Tributario, por cuanto, esta clase de documentos constituyen documentos de soporte que, de conformidad con el Art. 71 del mismo Reglamento, son documentos que deben acompañarse a la Declaración Aduanera, por lo que, de acuerdo a esta norma el SENAЕ no podía acoger aquellos documentos como sí lo hace el Tribunal de instancia en su sentencia para sustentar la causal de revisión del numeral 2 del Art. 143 del Código Tributario que señala ^a cuando con posterioridad aparecieren documentos de valor trascendental ignorados al expedirse el acto o resolución de que se trate^o, en razón de que los mismos, al ser documentos de soporte, son presentados junto a la declaración aduanera y no después como erradamente concluye el Tribunal *A quo*, lo cual desvirtúa, en su totalidad, el fundamento del Art. 143.2 del Código Tributario. Manifiesta que, la empresa actora tenía conocimiento de aquellos documentos, por cuanto, debían

acompañarse a la DAI, por lo que, mal pudo el Tribunal de instancia acoger la alegación del accionante de que las cartas de porte son documentos que aparecieron posteriormente, de valor trascendental, ignorados al expedirse el acto administrativo que negó el reclamo administrativo y que no podía, inclusive, ser objeto de revisión por el hecho de encontrarse firme y ejecutoriado, como lo afirma el Tribunal *A quo* en su sentencia. Dice que el Tribunal de instancia no pudo haber declarado con lugar la demanda y disponer la devolución de los valores supuestamente ^aindebidamente pagados^o a través de la revisión de un acto firme y ejecutoriado cuando las cartas de porte no justifican la causal del Art. 143.2 del Código Tributario, sobre el cual, el accionante no presentó ningún recurso judicial. Manifiesta que la actividad aduanera es una materia reglada en el COPCI y en los Reglamentos expedidos por la máxima autoridad del SENA, conforme lo prevé el literal j) del Art. 216 del COPCI. Dice que al existir una norma especial en materia aduanera y en la cual se establecen de forma expresa el procedimiento, parámetros y obligaciones que tienen los importadores en adjuntar los documentos de acompañamiento, de soporte a las DAI, así como el procedimiento a seguir en caso de que existan errores en dichos documentos con el fin de subsanar cualquier error previo al levante de la mercancía y teniendo en cuenta de que el contenido de las declaraciones aduaneras son de responsabilidad del importador o del agente de aduana, el Tribunal de instancia mal pudo aplicar y acoger en sentencia documentos que de conformidad con la ley son documentos que se conocen al momento de emitir la declaración aduanera, inobservando el Art. 73 del Reglamento al Título de Facilitación Aduanera del COPCI, norma que se acusa como infringida por su falta de aplicación ya que, la carta de porte al ser un documento de transporte, mismo que es considerado como un documento de soporte que va acompañado a la DAI, mal puede considerarse como un documento que el importador o la Administración Aduanera no haya tenido conocimiento del mismo y sea considerado como sustento por parte del Tribunal para determinar la procedencia de la causal 2 del Art. 143 del Código Tributario. Dice que, respecto al numeral 2 del Art. 143 del Código Tributario, el Tribunal de instancia cimienta se decisión afirmando que la pretensión de devolución era procedente al haberse cumplido el supuesto previsto en dicha normativa, sin embargo, en ninguna parte de la sentencia recurrida, se fundamenta si los documentos que se sirven de sustento de la causal invocada en el recurso de revisión, sean documentos de valor trascendental que hayan sido ^adesconocidos por el importador, aparecido posteriormente^o o hayan sido ignorados al expedirse la resolución tal como se vislumbra en el numeral 7.6.7 de la sentencia recurrida. El Tribunal de instancia, para fundamentar si procedía o no la causal 2da. del art. 143 del Código Tributario, debió analizar si los documentos de transporte eran documentos desconocidos por el importador y el SENA o que no hayan existido al momento de la importación o del reclamo administrativo, sin embargo, se procedió a omitir este requisito, procediendo, en lo posterior, a analizar ilegítimamente si existió o no pago indebido, hecho que fue resuelto y que el acto administrativo que lo resolvió se

encontraba firme y ejecutoriado. Dice la Administración casacionista que para que haya una correcta aplicación de una norma legal esta no debe contravenir otras normas legales expresas y que al hacerlo, el Tribunal de instancia adecua su actuar a una aplicación indebida de dicha norma, atenta al debido proceso y a la seguridad jurídica; además, dice que debe considerarse que la norma aplicada no contraría la norma que pretende suplir y, en este caso, es evidente que el numeral 2 del Art. 143 del Código Tributario se contrapone con el Art. 73 del Reglamento al Título Facilitación Aduanera del COPCI, pues, es imposible aplicar la causal del recurso de revisión cuando no se cumplen los presupuestos para su aplicación. Con lo dicho sostiene que es evidente que se ha producido un error o vicio *in iudicando* en la sentencia recurrida. Dice que como consecuencia del vicio en la decisión tomada, se procedió a declarar con lugar la demanda presentada por la empresa actora, teniendo en cuenta la afirmación del propio actor en el sentido de que por un error involuntario no se asoció con el sistema a la DAI No. 028-2013-10-00689911 el MRL de la carga CLHU4338826 de la factura 1003-0000-7969, siendo el importador o el agente de aduana el responsable de los errores o inconsistencias de los datos establecidos en la declaración aduanera, además que se realizó un aforo automático a las mercancías importadas, por lo que, el importador pudo haber solicitado, previo al levante de la mercancía, el cambio de aforo a fin de que el contenedor, que no tenía salida autorizada, sea asociada a la DAI No. 028-2013-10-00689911, o a su vez realice una declaración sustitutiva prevista en el Art. 69 del Reglamento al Título Facilitación Aduanera del COPCI, sin embargo el Tribunal *A quo* declaró la invalidez de la Resolución No. SENAE-DNJ-2018-0155-RE y su antecedente la Resolución No. SENAE-DDG-0224-RE ocasionándole un perjuicio a los intereses del SENAE. Dice que no es posible la aplicación del Art.143.2 del Código Tributario y que el Art. 73 considera a los documentos de transporte como documentos que deben acompañar la declaración aduanera lo que conlleva que los mismos sean de pleno conocimiento desde antes del levante de la mercancía por la Administración Aduanera, por lo que, no puede determinarse que sean desconocidos; en tal sentido, se torna imposible la aplicación de una causal en la cual no se cumplen los presupuestos. Dice, además, que de haberse aplicado la normativa, que se ha señalado como infringida, no se hubiese procedido a declarar la invalidez legal de los actos administrativos impugnados y no se hubiesen vulnerado las atribuciones que la ley atribuye al SENAE, así como al derecho al debido proceso y a la seguridad jurídica.

6.2. Respecto a la falta de aplicación del Art. 69 del Reglamento al Título Facilitación Aduanera del COPCI, la Administración Aduanera sostiene que oportunamente se señalaron cuáles fueron los puntos objeto de la controversia siendo uno de ellos el determinar si el actor justifica las causales invocadas en la proposición del recurso de revisión, y en la sentencia se llega a afirmar que por un error propio del importador en el contenido de la Declaración Aduanera no asoció un segundo conocimiento de embarque y segundo contenedor, por lo cual, procedió a presentar el reclamo administrativo de pago indebido que le fue negado. Manifiesta que ante el error cometido y reconocido por el

importador, éste debía, para subsanar los errores, realizar una declaración sustitutiva conforme lo prevé el Art. 69 del Reglamento al Título Facilitación Aduanera del COPCI, sin embargo el accionante, a sabiendas de la existencia del error en su declaración, debió hacer uso del trámite que la ley le otorga, en consecuencia, de conformidad con los Arts. 83 y 84 del Código Tributario, el antecedente del acto impugnado dentro del presente proceso, se encontraba firme y ejecutoriado, por lo tanto, no cabía volver a revisar dicho acto administrativo. Existe un principio de derecho que señala que no cabe que las partes se beneficien de sus propios errores, por lo que, el Tribunal *A quo* debió negar las pretensiones del actor en la que se advierta la incuria, dolo o mala fe en las que hubiera incurrido el peticionario. Manifiesta que el Tribunal de instancia debió haber aplicado y motivado el Art. 69 del Reglamento al Título de Facilitación Aduanera del COPCI, con lo cual hubiese verificado que la Administración Aduanera no podía verificar el error que incurrió el propio importador y, más aún, cuando una parte de la mercadería salió de zona primaria y que su control se realizó a través de un canal de aforo automático. Manifiesta que la norma que fue aplicada, por el Tribunal de instancia, en lugar del Art. 69 del Reglamento al Título de Facilitación Aduanera del COPCI fue el numeral 2 del Art. 306 del Código Tributario y que, de acuerdo con esta disposición, el SENA E habría cobrado una obligación inexistente. Al respecto dice que la Administración no emitió una liquidación sin que exista previamente una obligación tributaria, por cuanto, el accionante emitió la DAI No. 028-2013-10-00699756 por la mercancía importada en el contenedor No. ECMU4685203 generándose la liquidación de tributos por US\$ 17.259,34, por lo tanto, el Tribunal *A quo* no debió ni mencionar dicha disposición legal en su sentencia porque el SENA E no ha procedido arbitrariamente a recaudar valores que se aducen pagados indebidamente y, más aún, cuando existe una declaración aduanera emitida por el mismo importador que provocó el nacimiento de la obligación tributaria. El Art. 306.2 del Código Tributario fue aplicado indebidamente, por cuanto, el actor en ninguno de sus alegatos ha señalado que la liquidación de tributos haya sido emitida sin que haya nacido la obligación tributaria, al contrario, afirma que los valores fueron pagados en virtud de la existencia de una obligación tributaria, sin embargo, la misma se canceló dos veces, de ahí que, no existe sustento legal alguno para que se alegue pago indebido, por cuanto, para determinar aquello el accionante en ningún momento emitió una declaración sustitutiva, nunca impugnó el reclamo administrativo que negó el pago indebido quedando de esta manera firme y ejecutoriado, además que, los documentos con los cuales se quiere sustentar la causal 2 del Art. 143 del Código Tributario, consisten en documentos de soporte que se acompañan al momento de la DAI; por todas estas consideraciones el Tribunal de instancia erró en aplicar la norma prevista en el numeral 2 del Art. 306 del Código Tributario. De haberse aplicado el Art. 69 del Reglamento al Título de Facilitación Aduanera del COPCI, se habría concluido que al existir algún error al emitir la DAI por parte del accionante, él debía haber hecho declaración sustitutiva para subsanar cualquier error o inconsistencia considerando

que el declarante es el responsable ante el SENA E por la exactitud de la información consignada en la declaración, conforme lo señala el tercer inciso del Art. 64 del mismo Reglamento, sin embargo, no existió ninguna corrección del declarante o su agente de aduana. Manifiesta que como consecuencia del vicio en la decisión tomada por el Juez *A quo* se declaró con lugar la demanda presentada por un importador que no justificó las causales invocadas en la proposición del recurso de revisión, trayendo consigo la invalidez legal de la Resolución No. SENA E-DNJ-2018-0155 de 12 de septiembre del 2018 ocasionándole un perjuicio al SENA E, toda vez que se están dejando de percibir valores por concepto de tributos al comercio exterior por los montos de tributos debidamente pagados por el valor de USD \$ 17.259,39. Solicita se case la sentencia.

SÉPTIMO: CONTESTACIÓN DEL RECURSO POR PARTE DE LA PARTE ACTORA.-

En su escrito de contestación al recurso, la parte actora, respecto a la **falta de aplicación** del Art. 69 del Reglamento al Título de Facilitación Aduanera del COPCI manifiesta que, la Administración Aduanera pretende confundir a la Sala alegando que, al evidenciarse errores en la transmisión de la DAI, el sujeto pasivo tenía la obligación de presentar una declaración sustitutiva a fin de subsanar el error, es por ello que alega que se debió aplicar el Art. 69 del referido Reglamento. En vía administrativa como en judicial, se demostró que hubo un error de buena fe, el que no pudo ser evidenciado sino hasta después de la salida autorizada de la mercadería, esto es, en zona secundaria dentro de las instalaciones de la empresa donde se determinó que existía una inconsistencia en el peso de lo declarado en la DAI versus el peso de lo desaduanizado en físico; por lo tanto, siendo el estado de la DAI ^aCerrada^o sistemáticamente no era posible realizar una declaración sustitutiva y que, a criterio de un funcionario aduanero, lo que procedía era presentar una nueva declaración aduanera, pagar los tributos y posterior a ello realizar el reclamo de pago indebido, por lo que, no se explica cómo es que el SENA E hoy pretende que el Tribunal *A quo* haya aplicado una norma que ni siquiera la misma administración en su debido momento consideró, pues esto se debe al hecho de que legalmente no era posible realizar una sustitutiva ya que el Manual Específico para la Corrección, Sustitución y Rechazo de la Declaración Aduanera de Importación (DAI) expedido mediante Resolución No. SENA E-DGN-2013-0257-RE de 12 de julio del 2013 indica claramente que cuando existan valores a favor del sujeto pasivo no podrá realizarse una sustitutiva, debiendo presentarse en esos casos un reclamo de pago indebido, conforme lo señala el punto 5.17 del referido Manual, por lo que, el SENA E cuestiona que el Tribunal *A quo* no solamente haya aplicado una norma que la misma administración no consideró sino que también pretende que sean obviados sus propios actos normativos. Dice que para hacer un análisis de la aplicación correcta del Art. 143.2 del Código Tributario hay que revisar los puntos que fueron objeto de la controversia siendo uno de ellos el determinar si el actor justificaba las causales invocadas en la proposición del recurso de revisión para

lo cual era necesario realizar el análisis y aplicación de la referida disposición, puesto que, la demanda y el recurso de revisión objeto de impugnación, versaban sobre la aparición de documentos trascendentales que fueron ignorados en el reclamo de pago indebido, documentos que confirmaban la trazabilidad entre la mercancía declarada y la mercancía física sobre la cual se pagó dos veces los mismos tributos, confirmándose con la documentación aportada en revisión, el pago indebido, por lo que, de manera acertada, el Tribunal de instancia analizó y motivo su fallo bajo la aplicación de la norma en mención; el Tribunal *A quo*, respetando el principio de seguridad jurídica, no ha considerado la aplicación del Art. 69 del Reglamento, pues, sería contradictorio al proceso, por el simple hecho de que fue la misma Administración Aduanera, a través del Director de Despacho, quien indicó en la etapa de importación, el procedimiento a seguir era presentar una nueva declaración aduanera y posteriormente ingresar un reclamo de pago indebido, que es lo que se hizo.

Respecto a la **falta de aplicación** del Art. 73 del Reglamento al Título de Facilitación Aduanera del COPCI, la empresa actora manifiesta que el SENAE considera que el Tribunal de instancia debió aplicar lo establecido en la referida disposición. Es necesario dejar en claro lo que es un documento de transporte y lo que es una carta de porte, pues se trata de documentos distintos, más no de un tipo de clasificación en general que la Ley de la materia permita incluir a cualquier documento dentro del concepto de ^a documento de transporte^o. Hace referencia a los Arts. 2 que en el literal dd) define el ^a Documento de Transporte^o y al Art. 34 Elementos del Documento de transporte, del referido Reglamento y concluye diciendo que el documento de transporte conocido como *Bill of Lading* es un documento que sirve como evidencia del contrato de transporte entre el expedidor y la naviera, emitido por la naviera o su agente y puerto de destino a bordo del buque indicado y bajo las condiciones acordadas entre el vendedor y el comprador de la mercancía. En el caso, este documento fue debidamente adjuntado a la declaración aduanera de importación No. 028-2013-10-00689911, por lo cual, el argumento del procurador del SENAE está fuera de lugar pues este documento goza de la calidad de documento de transporte más no una carta de porte como pretende hacer ver. Manifiesta que, la mercancía objeto de la controversia originaria de Argentina, fue movilizada desde este país hasta Chile, ya que, la mercancía salía desde el puerto San Antonio de Chile, y es por el traslado terrestre de las mercancías desde Argentina hacia Chile, que se emite la Carta de Porte Internacional, así como el Manifiesto Internacional de Carga por Carretera. A su vez, el Manifiesto de Carga Internacional (MCI), es el documento de control aduanero que ampara las mercancías que se transportan internacionalmente por carretera, desde el lugar en donde se las carga en un vehículo habilitado para el efecto hasta el lugar donde se las descarga para su entrega al destinatario, como se desprende del documento ingresado en vía administrativa como judicial. También la Carta de Porte Internacional por Carretera, es el documento utilizado por los operadores o transportistas que efectúan el servicio de transporte internacional de mercancías por carretera para justificar el desplazamiento de

las mercancías de un país hacia otro distinto tal como se desprende del documento que se adjuntó al recurso de revisión y a la demanda de impugnación como prueba que justificaba el Art. 143.2 del Código Tributario pues este documento contenía los datos de la mercancía sobre la cual se pagó dos veces el tributo. Manifiesta que el SENA no está considerando que su negativa al resolver, el reclamo de pago indebido así como el recurso de revisión, fue el hecho de que por tratarse de un Aforo Automático no podían tener la certeza de que la mercancía haya constado o no dentro del contenedor, que ya había obtenido la salida autorizada, generando un accionar contradictorio al otorgar al operador, por un lado, la modalidad de foro automático para su carga, por el buen perfil que ostenta y, por otro, dudando de su proceder generando una falta de confianza legítima al cuestionar su accionar, por lo que, el Manifiesto Internacional de Carga así como la Carta de Porte, presentados en el recurso de revisión, subsanaban tal duda, siendo esa la razón principal por la cual el Tribunal *A quo* concluyó que del transporte terrestre de cada grupo de carga, antes de su embarque en navío, en los que por la referencia que hacen a la factura, a la identificación de cada contenedor y a la cantidad de bultos, permiten asociarlo al correspondiente *bill of landing* o conocimiento de embarque que es mencionado en cada declaración, lo cual permite asegurar que en la importación de la primera declaración sólo estaba físicamente la mercancía de dos de las tres facturas, por lo que, el pago realizado respecto de la tercera factura, que fue también declarada en la segunda declaración, fue duplicado. Dice que con lo expuesto se deja claro que el Manifiesto Internacional de Carga por Carretera así como la Carta de Porte Internacional no son los documentos a los que se refiere el Art. 73 del Reglamento, pues, el documento de transporte es el *bill of landing* o conocimiento de embarque que si fue asociado al DAI, por lo tanto, el Tribunal de instancia en el fallo recurrido, no podría haber aplicado una normativa sobre un documento que no se regula o condiciona bajo la misma, pues la obligatoriedad de presentación junto a la transmisión de la DAI, al que se refiere el Art. 71 del Reglamento, aplica a los documentos de soporte establecidos en el Art. 73 de la misma norma. Además, la obligatoriedad de presentar los documentos de soporte en conjunto a la declaración aduanera está en el Art. 71 del Reglamento más no en el Art. 73 del mismo, por lo que, incluso la norma sobre la cual se deduce falta de aplicación y se pretende casar, se encuentra incorrectamente planteada. Sostiene que está claro que lo que pretende el Procurador Judicial del SENA es que se analice nuevamente la prueba aportada dentro de la demanda de impugnación. Manifiesta que el recurso de casación presentado se fundamenta en el caso 5 del Art. 268 del COGEP y este caso tiene como limitante la revalorización de las pruebas y debe ser planteado a partir de los hechos probados en la sentencia. Debe haber una violación directa de normas sustantivas en la sentencia y la transgresión debe ser determinante en la parte resolutive del fallo. Finaliza manifestando que los argumentos de la parte recurrente denotan inconformidad con la conclusión a la que llegó el Tribunal *A quo*, lo cual no significa que el fallo adolezca de falta de motivación o se haya emitido inobservando

normas de derecho sustantivo y, por otro lado, el principal fundamento del recurso de casación (documentos probatorios) hace pensar que el recurrente debió presentar su recurso bajo otra causal, pues cuestiona el contenido de ciertas normas y su aplicación, sin embargo, todas versan sobre la validez de la prueba, situación que no puede ser abordada bajo la causal 5ta. del Art. 268 del COGEP por el vicio de falta de aplicación de normas de derecho sustantivo. Solicita no casar la sentencia.

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

8.1. Análisis del problema jurídico planteado.- El recurso de casación se fundamenta en el caso 5 del Art. 268 del COGEP que dispone:

“Art. 268.- Casos. “El recurso de casación procederá en los siguientes casos: (1/4) 5. Cuando se haya incurrido en aplicación indebida, falta de aplicación o errónea interpretación de normas de derecho sustantivo, incluyendo los precedentes jurisprudenciales obligatorios que hayan sido determinantes en la parte dispositiva de la sentencia o auto.”

El numeral cinco contiene los denominados errores *in iudicando* en la sentencia, en otras palabras, la violación directa de la norma sustantiva señalada por el recurrente. En este caso, de configurarse el error jurídico de la sentencia ésta debe ser corregida. Este caso tiene como limitante la revaloración de las pruebas y debe ser planteado a partir de los hechos probados en la sentencia. Para que se configure el mismo se requiere la presencia de dos elementos: el primero, que debe haber violación directa de las normas sustantivas en la sentencia impugnada; y, el segundo, que la transgresión haya sido determinante en la parte resolutive del fallo recurrido.

8.2. Alcance doctrinario del error.- Muchos autores y estudiosos del tema, se han pronunciado sobre los vicios alegados, el jurista ecuatoriano Luis Cueva Carrión en su obra *“La casación en materia civil”* (Ediciones Cueva Carrión. 2011. Pág. 226), consiste en:

“El error in iudicando tiene relación directa con el derecho sustantivo o de fondo; es el que se comete al violar las normas jurídicas de derecho sustantivo o material. Es el defecto en el juicio de derecho.”

La parte recurrente ha alegado la **falta de aplicación** de varias normas de derecho; el autor Luis Armando Tolosa Villabona, al respecto sostiene:

“Según la doctrina y la jurisprudencia, en consonancia con los dispositivos legales, ocurre la

falta de aplicación cuando se deja de aplicar un precepto legal, y ello constituye "la infracción directa típica", por haberlo ignorado el sentenciador o por no haberle reconocido validez, sea por desconocimiento del fallador o por abierta rebeldía contra el precepto¹⁴ (Tolosa Villabona, "Teoría y Técnica de la Casación". 2008. Bogotá-Colombia. Ediciones Doctrina y Ley Ltda. Pág. 361).

La falta de aplicación "ocurre cuando el sentenciador niega en el fallo la existencia de un precepto, lo ignora frente al caso debatido. Es error contra ius, es rebeldía y desconocimiento de la norma. Es error de existencia de la norma por haberse excluido ésta en la sentencia."

8.3. Normas reglamentarias aplicables al caso.- Las normas reglamentarias que la recurrente estima infringidas, son:

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

"Art. 69.- Declaración sustitutiva.- La declaración sustitutiva constituye una herramienta de corrección para el declarante o su agente de aduana, para realizar ajustes a la Declaración Aduanera de mercancías cuyo levante se haya realizado, en los casos en que se haya registrado información incompleta o errada al momento de la presentación de la Declaración. La declaración sustitutiva a la Declaración Aduanera se presentará de manera electrónica acorde a los formatos y el procedimiento que para el efecto establezca la Dirección General del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador. Sólo se podrá presentar una declaración sustitutiva por cada Declaración Aduanera. Cuando los cambios requeridos mediante Declaraciones Sustitutivas involucren mercancías sujetas a restricciones comerciales, que hubieran estado vigentes al momento de la declaración original, no se podrá efectuar el cambio hasta que el Comité de Comercio Exterior lo autorice expresamente; aquellas Declaraciones de Mercancías sobre las que se requieran realizar cambios, que dependan de Documentos de Acompañamiento o Soporte que no se poseían al momento de la declaración original, estarán sujetas al pronunciamiento expreso de la entidad emisora competente. Este tipo de cambios se realizará sin perjuicio de las sanciones a que hubiere lugar."

"Art. 73.- Documentos de soporte.- Los documentos de soporte constituirán la base de la información de la Declaración Aduanera a cualquier régimen. Estos documentos originales,

ya sean en físico o electrónico, deberán reposar en el archivo del declarante o su Agente de Aduanas al momento de la presentación o transmisión de la Declaración Aduanera, y estarán bajo su responsabilidad conforme a lo determinado en la Ley. Los documentos de soporte son: **a) Documento de transporte.-** Constituye ante la Aduana el instrumento que acredita la propiedad de las mercancías. Este podrá ser endosado hasta antes de la transmisión o presentación de la Declaración Aduanera a consumo según corresponda. El endoso del documento de transporte, implica el endoso de los demás documentos de acompañamiento a excepción de aquellos de carácter personalísimo, como son las autorizaciones del CONSEP, Ministerio de Defensa, entre otras; (1/4)°

8.4. ANÁLISIS DEL CASO SUB JUDICE.- Visto el recurso de casación planteado por el SENA y en razón de que alega la **falta de aplicación** de las normas contenidas en los arts. 69 y 73 del Reglamento al Título de la Facilitación Aduanera del Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones, (en adelante Reglamento COPCI), por estar íntimamente ligados esta Sala de Casación pasa a revisarlos de manera conjunta.

8.4.1. Esta Sala de Casación, de manera uniforme en sus fallos, ha considerado que la fundamentación técnico-jurídica de esta causal debe orientarse a determinar, en primer lugar, cuál es la norma a aplicarse a los hechos materia de la *litis* y que el juzgador dejó de aplicarla; posteriormente, argumentar sobre las razones por las cuales se debía aplicar la norma propuesta; luego, determinar que norma fue aplicada en lugar de aquella que da solución al problema jurídico materia de la decisión judicial; y, finalmente, demostrar la incidencia o trascendencia del vicio en la decisión tomada por el juzgador. El cumplimiento de todos estos requisitos permite a la Sala analizar la existencia o no del error alegado.

8.4.2. Como se ha referido *ut supra* este es el caso que tiene como limitante la revaloración de las pruebas y debe ser planteado a partir de los hechos probados en la sentencia, sin embargo, bien vale referir al objeto de la *litis* señalado en la sentencia y fijado por las partes de común acuerdo con el juzgador en la audiencia preliminar, la que consistió en: ***“ i) EL OBJETO DE LA CONTROVERSIA SE CIRCUNSCRIBE A DOS PUNTOS, PRIMERO DETERMINAR SI EL RECURSO DE REVISIÓN SE ENCUENTRA DEBIDAMENTE MOTIVADO Y SEGUNDO DETERMINAR SI EL ACTOR JUSTIFICA LAS CAUSALES INVOCADAS EN LA PROPOSICIÓN DEL RECURSO DE REVISIÓN.”*** (mayúsculas no nos corresponden)

8.4.3. De la revisión de los recaudos procesales, aparecen como hechos considerados como probados

en la sentencia, los siguientes: (i) La empresa actora CERVECERÍA NACIONAL CN S.A. efectuó, por la importación de etiquetas, dos declaraciones aduaneras signadas con los números 028-2013-10-00689911 y 028-2013-10-00699756, acompañando los respectivos documentos aduaneros de respaldo. (ii) Por tales importaciones la empresa canceló los tributos aduaneros correspondientes, mismos que constan en las liquidaciones Nos. 31856308, por el valor de USD. 44.560,14 y la 31864946 por USD. 17.259,34. (iii) La información de la mercancía importada, esto es: descripción, cantidad, origen, destino, precio unitario, valor FOB, valor total, número de contenedores en las que fue embarcada, bultos y peso bruto, constan justificadas de las pruebas aportadas procesalmente. (iv) La empresa solicitó expresamente al Director Distrital Guayaquil del SENA E se realice una inspección física del contenedor ECMU4685203 que pertenecía al MRN No. CEC2013CMAU0097-0015-0001 asociado a la Declaración de Importación 028-2013-10-00689911 que salió del puerto el 24 de octubre de 2013, que se encontraba en las instalaciones de la empresa actora para que se determine que la cantidad de carga declarada en la DAI no se encontraba dentro del contenedor retirado, ya que, a criterio de la actora, por un error involuntario el sistema no asoció a la declaración 028-2013-10-00689911 el segundo MRN de la carga No. CEC2013CMAU0097-0016-0001 donde contempla el contenedor No. CLHU4338826 en el que se encuentra el resto de la mercancía declarada. (v) La empresa actora, por sugerencia de un funcionario aduanero, presenta un Reclamo de Pago Indebido, signado con el No. 033-2014 por los tributos pagados indebidamente mediante liquidación No. 31864946, el mismo que fue declarado sin lugar por el Director Distrital de Guayaquil del SENA E mediante Resolución No. SENA E-DDG-2014-0224-RE. (vi) Ante la decisión de la Autoridad Aduanera, la empresa actora interpone Recurso de Revisión, signado con el No. 298-2014, invocando las causales contenidas en el Art. 143 numerales 1 y 2 del Código Tributario, el cual fue declarado sin lugar mediante Resolución No. SENA E-DNJ-2018-0155-RE de 12 de septiembre del 2018 y en el que se ratifica la legalidad y validez de la Resolución No. SENA E-DDG-2014-0224-RE de 10 de abril del 2014.

8.5. La entidad estatal recurrente cuestiona el fallo de instancia porque a su criterio, el Tribunal dejó de aplicar las normas de los Arts. 69 y 73 del Reglamento COPCI; alegando que la primera disposición regula el proceso a seguir cuando existen errores en la declaración aduanera, esto es, se debió realizar una Declaración Sustitutiva si detectó la existencia de error en su declaración, conforme el trámite previsto en la ley. Como norma que fue aplicada en su lugar señala que en el fallo recurrido el Tribunal A quo aplicó erróneamente el numeral 2 del Art. 306 del Código Tributario. Así mismo fundamenta la falta de aplicación del Art. 73 del referido Reglamento alegando que las cartas de porte con las cuales el actor pretendió justificar la causal 2 del Art. 143 del Código Tributario, son documentos de soporte por lo que debieron ser previamente presentados junto con la declaración

aduanera más no después, por tanto, el Tribunal de instancia aplicó erróneamente el numeral 2 del Art. 143 del Código Tributario.

8.6. En la demanda de impugnación, la empresa CERVECERÍA NACIONAL solicita se deje sin efecto la Resolución No. SENAE-DNJ-2018-0155-RE de 12 de septiembre del 2018, por la que se resuelve declarar sin lugar el recurso de revisión No. 298-2014 insinuado por ella, en base a la causal 2 del art. 143 del Código Tributario, pues considera que hizo un pago indebido por USD \$ 17.259,34, pues los tributos pagados por la importación realizada ya habían sido pagados con los 2 conocimientos de embarque (DMCQSCL0037805 y DMCQSCL0037806) realizados el 22 de octubre de 2013, pago que fue hecho por recomendación de un funcionario del propio SENAE.

8.7. El Tribunal de instancia, fundamentado en las disposiciones de los Arts. 5 del COGEP y 19 del Código Orgánico de la Función Judicial, referentes al principio dispositivo, en primer término analizó si la resolución emitida estaba correctamente motivada y luego lo relacionado a si el actor justifica la causal invocada en la proposición del recurso de revisión en base al art. 143.2 del Código Tributario (*“2. Cuando con posterioridad aparecieren documentos de valor trascendental ignorados al expedirse el acto o resolución de que se trate.”*).

8.7.1. Respecto del primer punto, la sentencia expresamente concluyó: *“ (1/4) el Tribunal determina que la Resolución del Recurso de Revisión, se encuentra debidamente motivado.”* (numeral 7.5). No es tema de discusión en casación.

8.7.2. Sobre el segundo punto de la *Litis*, es decir, si los documentos presentados con posterioridad a la resolución del reclamo de pago indebido son de valor trascendental y si éstos fueron ignorados por la Administración el momento de expedir la resolución que desestimó el reclamo administrativo, el Tribunal A quo resolvió: *“ (1/4) dejar sin efecto y declarar la nulidad de la resolución que negó el pago indebido, pues al contrario de lo que señala dicha resolución si es posible llegar racionalmente a la conclusión de que en la primera importación no constaba la mercancía correspondiente a la factura que posteriormente fue considerada en la segunda importación. En consecuencia, puede entrar a analizarse el acto administrativo que fue objeto del recurso, concluyéndose que la pretensión de devolución era procedente al haberse cumplido el supuesto previsto en el numeral 2 del artículo 306 del Código Tributario, al haberse pagado tributos en la primera importación, respecto de mercancías detalladas en tres facturas, cuando en realidad la carga ingresada correspondía a solo dos de ellas, por lo que se pagó tributos respecto a una mercancía (comprendida en una *“tercera”* factura) que no ingresó al Ecuador, y que por tanto no provocó el nacimiento de la obligación*

tributaria aduanera respecto de la misma, conforme a los artículos 107 y 109 del Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones (COPCI); mercancía que fue ingresada recién con ocasión de otra importación, por la que se pagaron los tributos correspondientes (por una segunda ocasión). En consecuencia se dispone la devolución del valor pagado indebidamente.^o (subrayado fuera de texto). Es evidente entonces, que el Tribunal de instancia resolvió sobre un acto administrativo dictado en un recurso de revisión que negó un reclamo de pago indebido que se encontraba firme y ejecutoriado, con base a documentos de valor trascendental ignorados por la Administración el momento de negar la devolución, específicamente de aquellos que fueron presentados en la primera, cuando se hizo la comprobación física la mercadería correspondía a 2 de las 3 facturas, por lo que el pago realizado por la tercera, según el Tribunal, fue pagado dos veces por un mismo tributo aduanero y sobre una misma mercadería importada.

8.7.3. De otro lado, hay que considerar que el SENAE pretende que se case la sentencia de instancia, argumentando falta de aplicación de los arts. 69 y 73 del Reglamento al Título de la Facilitación Aduanera del COPCI normas de derecho que se refieren a la "declaración sustitutiva" que constituye una herramienta de corrección para el declarante o su agente de aduana, sin tomar en cuenta que tal sustitutiva, según el art. 69, cabe cuando el importador encuentra que debe pagar más de lo que ha consignado como impuestos en su importación (Manual Específico para la Corrección, Sustitución y Rechazo de Declaración Aduanera de Importación, punto 5.17) y el art. 73 que se refiere a los documentos que acredita la propiedad de las mercancías, son normas que tienen características de procesales y no sustantivas como exige el caso 5 del art. 268 del COGEP; pero más importante aún es que, la no aplicación de dichas normas no influyeron en la ratio decidendi de la sentencia impugnada, pues el Tribunal resolvió los puntos a los que se limitó el objeto de la litis, y resuelve que el recurso de revisión fue negado sin ningún sustento y por tanto se declaró la nulidad de la resolución que negó el pago indebido y en consecuencia procedente el recurso de revisión al amparo de la causal 2 del art. 143 del Código Tributario, por tanto intrascendentes en su decisión las normas que acusa no han sido aplicadas.

8.8. Con los antecedentes expuestos, esta Sala de Casación resuelve que no se ha configurado el vicio denunciado, al amparo del caso 5 del art. 268 del COGEP alegado, al no cumplirse la proposición jurídica completa.

NOVENO: DECISIÓN.-

9.1. Por las consideraciones antes referidas, esta Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, **ADMINISTRANDO JUSTICIA EN NOMBRE DEL PUEBLO**

SOBERANO DEL ECUADOR Y POR AUTORIDAD DE LA CONSTITUCIÓN Y LAS LEYES DE LA REPÚBLICA, resuelve **NO CASAR** la sentencia dictada por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario de Guayaquil, del 17 de junio del 2019, dentro del juicio de impugnación No. 09501-2018-00639.

9.2. Sin costas.

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

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

GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA
JUEZ NACIONAL (PONENTE)

JOSE DIONICIO SUING NAGUA
JUEZ NACIONAL

MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA
JUEZA NACIONAL

FUNCIÓN JUDICIAL

201520481-DFE

Juicio No. 01501-2019-00005

**JUEZ PONENTE: MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA, JUEZA NACIONAL
(PONENTE)****AUTOR/A: MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA****CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. - SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO
TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL DE JUSTICIA.** Quito, lunes 24 de abril del 2023, las
10h55. **VISTOS.-****ASUNTO**

Resolver los recursos de casación interpuestos por el doctor Iván Augusto Navas Iturralde, procurador judicial del señor David Josué Contreras Solís, y por la abogada Jéssica Fernanda Méndez Campoverde, procuradora fiscal de la Directora General y del Director Nacional Jurídico del SENA, en contra de la sentencia de 20 de diciembre de 2021, cuyo recurso de ampliación/aclaración fue resuelto del 21 de enero de 2022, expedidos por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en la ciudad de Cuenca, dentro del juicio No. 01501-2019-00005.

1. ANTECEDENTES

1.1 Del contenido de la sentencia impugnada con relación al objeto del presente recurso de casación.- En la sentencia recurrida se resolvió aceptar parcialmente la demanda presentada y se dispuso que la Administración Aduanera proceda al ajuste del valor de las mercancías detalladas en los cuadros No. 3,4,5 y6 de la Determinación de control Posterior No. JRP3-2017-0044-D001, en base a la aplicación del tercer método de valor, con excepción de los ítems que constan en el apartado 6.7.2.2 del fallo. La administración tributaria proceda a emitir la liquidación correspondiente, considerando lo resuelto en el fallo de instancia.

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

1.2.1 Auto de 12 de julio de 2022, a las 08h06, dictado por el doctor Fernando Antonio Cohn Zurita, Conjuez Nacional (E) de la Corte Nacional de Justicia, en el que se declara la admisibilidad de los recursos de casación interpuestos bajo el caso 2 y 5 del art. 268 del COGEP, alegando falta de motivación y errónea interpretación del art. 15.2.b del Acuerdo de Valoración de la OMC,

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

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

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

respectivamente.

1.2.2 Sorteo de la causa número 01501-2019-00005 efectuado por la Presidencia de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, el 19 de diciembre del 2022, mediante el que se radicó la competencia en este Tribunal de Casación.

1.2.3 Auto de 14 de abril de 2023, en el que se convoca a las partes a audiencia para el día 21 de abril de 2023 a las 11h00.-

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

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

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

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

2.3 Problema jurídico planteado.

CASO 2: El actor en instancia, considera que la sentencia de instancia incumple con el requisito de motivación, vulnerando los arts. 76.7 l) de la Constitución y 89 del Código Orgánico General de

Procesos, así como la sentencia No. 1158-17-EP/21 de la Corte Constitucional.

CASO 5: La administración aduanera, considera que existe una errónea interpretación del art. 15.2.b del Acuerdo de Valoración de la OMC.

2.4 Fundamentación del recurso de casación interpuesto por la parte actora.- La casacionista en la fundamentación del recurso por el vicio de falta de motivación señala: Que en instancia se señalaron varias inconsistencias respecto al descarte de los métodos de valoración y su aplicación, sin embargo si bien el tribunal acogió varias de ellas, cuando analizó el nivel comercial de las mercancías similares justificó la correspondencia de los ítems importados con los usados como comparables, momento en el cual se produce la falta de motivación. Que en el fallo, hay varios apartados en los que se señala que la parte actora señaló que el acto de determinación nunca justificó que las mercancías usadas como comparables posean el mismo nivel comercial y que no se presentó en el juicio justificativo de ello, para el efecto se refiere al literal i) del numeral 6.7.2 donde a criterio del recurrente, le correspondía al tribunal realizar un análisis que determine si el nivel comercial de las importaciones contrastado con el nivel comercial de los comparables, había sido el mismo, de modo que pueda confirmarse si las importaciones fueron realizadas en calidad de mayoristas, minoristas, consumidor final, etc. Que el tribunal A quo señala que si hubo análisis en el acto impugnado, sin embargo no especifica en la sentencia cuál es el nivel comercial de las importaciones, que no se analiza los argumentos planteados y que sólo se menciona el nivel comercial en el numeral 6.7.2.3 *“ 1/4 el valor de transacción de las mismas corresponde a ventas realizadas al mismo nivel comercial y sustancialmente en las mismas cantidades que las mercancías objeto de valoración”*^{1/4}, de lo que se desprende que se configura el vicio de falta de motivación, pues nunca se indicó si quiera cuál es dicho nivel comercial. Que no se puede afirmar que dos importaciones poseen el mismo nivel comercial cuando ni siquiera se define cuál es el nivel comercial. Que concluye estableciendo que este vicio produjo que no se analice cuáles eran los niveles comerciales comparados para efecto de la aplicación del tercer método de valoración, por lo que solicita se case la sentencia.

2.5 El Servicio Nacional de Aduana del Ecuador no ha dado contestación al recurso de casación interpuesto.

2.6 Fundamentación del recurso de casación interpuesto por el SENA E.- El casacionista en la fundamentación del recurso señala lo siguiente: Que para la aplicación del tercer método de valoración, el art. 15.2.b referido debe entenderse en el sentido de que las mercancías que van a servir como comparables no deben ser iguales en todo, puesto que dicha exigencia corresponde de forma exclusiva a la aplicación del segundo método de valoración. Que para que las mercancías se consideren similares hay que observar la calidad, prestigio comercial y la existencia de una marca

comercial. Que el tribunal interpreta erróneamente dicha norma en el numeral 6.7.2.1, pues a su criterio existe diferencias en las marcas, descripción comercial, origen y cantidad de las mercancías objeto de control, frente a las mercancías utilizadas como comparables. Que los comparables no deben ser iguales en todo a la mercancía objeto del control posterior, pero deben tener características y composición semejante que les permita cumplir las mismas funciones y sean comercialmente intercambiables. Que de haber realizado una correcta interpretación de la norma, la decisión hubiese sido declarar sin lugar la demanda presentada. Solicita que se case el fallo recurrido.

2.7. La parte actora en instancia, en la contestación al recurso interpuesto argumenta que el SENA E critica el alcance dado a los términos marca, descripción comercial, origen y cantidad que se detallan en el art. 15 reprochado; sin embargo, afirma que dicha norma no contiene los parámetros de origen y cantidad. Por lógica, si la norma acusada de vicio, no contiene referencia alguna a dichos términos, mal podría existir una interpretación errónea, pues no se puede interpretar mal lo que no existe. Que la descripción de los vicios pretende una nueva valoración probatoria, pues se refiere a la prueba del proceso y realiza afirmaciones sobre estas. Que la CAN ya ha resuelto sobre la aplicación del tercer método, indicando que al SENA E le corresponde la prueba de los parámetros utilizados para efectos de su aplicación, siendo negligente que el SENA E no realice investigaciones para confirmar el prestigio comercial y costo marca de las mercancías. Finalmente, que en el recurso debía señalar la Aduana cuál es la errónea interpretación que realizó el Tribunal y no concentrarse en establecer errores en los hechos que los juzgadores han considerado probados. Los supuestos errores que aduce el recurrente, no guardan relación con la norma como tal, sino con las pruebas presentadas y valoradas, indicando en varias ocasiones que sí se cumplieron los presupuestos para la aplicación del tercer método de valoración, lo cual torna improcedente al recurso planteado. Por lo expuesto solicita rechazar el recurso interpuesto.

2.7 Audiencia.- La audiencia convocada se llevó a cabo el día 21 de abril del 2023, a las 11h00.- Comparecieron a la misma, la abogada Jessica Méndez en calidad de procuradora judicial del SENA E. Por la parte accionante en instancia, si bien se certificó que se encontraba presente en la audiencia, el abogado Iván Navas Iturralde, éste no se encontraba legitimado para actuar en la audiencia conforme lo establece el art. 42 y 86 del Código Orgánico General de Procesos, así lo certificó la Secretaria de esta Sala al señalar que no consta procuración judicial alguna en el proceso y que no se encontraba presente tampoco el Sr. David Contreras (parte accionante y recurrente), por lo que la Sala Especializada tuvo que atender el contenido del art. 87.1 del COGEP respecto al recurso de casación presentado por el señor David Contreras y, el art. 87.2 del COGEP, respecto al recurso de casación presentado por la autoridad aduanera.- La procuradora judicial del SENA E, intervino en su alegato, como se podrá verificar del acta de audiencia que obra del proceso, así como del CD que contiene la

grabación de la misma.-

En virtud de lo señalado, esta Sala procederá al análisis exclusivo del recurso de casación presentado por la autoridad aduanera:

3. ANÁLISIS Y RESOLUCIÓN DEL PROBLEMA JURÍDICO PLANTEADO

3.1 Del análisis del problema jurídico planteado.- El recurso de casación interpuesto se fundamenta en el caso 5 del art. 268 del Código Orgánico General de Procesos que establece: ^a **Art. 268.- CASOS.-** *El recurso de casación procederá en los siguientes casos: ¼ 5. Cuando haya incurrido en aplicación indebida, falta de aplicación o errónea interpretación de normas de derecho sustantivo, incluyendo los precedentes jurisprudenciales obligatorios, que hayan sido determinantes en la parte dispositiva de la sentencia o auto°.*

El caso 5 tiene como limitante la revaloración de las pruebas y debe ser planteado a partir de los hechos probados en la sentencia; para que se constituya se requiere la presencia de dos elementos: el primero, que debe haber violación directa de las normas sustantivas en la sentencia impugnada; y, el segundo, que la transgresión haya sido determinante en la parte resolutive del fallo recurrido.

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

3.3 La compañía recurrente manifiesta que se han violentado las siguientes normas:

ACUERDO DE VALORACIÓN DE LA OMC

Art. 15.2 b): ^a 2. *En el presente Acuerdo: ¼ b) se entenderá por "mercancías similares" las que, aunque no sean iguales en todo, tienen características y composición semejantes, lo que les permite cumplir las mismas funciones y ser comercialmente intercambiables. Para determinar si las mercancías son similares habrán de considerarse, entre otros factores, su calidad, su prestigio comercial y la existencia de una marca comercial*°.

4. RECURSO DE CASACION PRESENTADO POR EL SENAE.-

Caso 5:

a) La Administración Aduanera argumenta que existe errónea interpretación del art. 15.2 b) del Acuerdo de Valoración del GATT, porque el tribunal A quo considera que existen diferencias en las marcas, descripción comercial, origen y cantidad de las mercancías objeto de control, frente a las mercancías utilizadas como comparables, mientras que lo que corresponde al comparar con mercancías similares, es que estos no sean idénticas.

b) Cuando se invoca el caso 5 del art. 268 del COGEP, esta Sala Especializada debe contrastar que el tribunal de instancia hubiere aplicado correctamente el derecho a los hechos probados, que no pueden volver a valorarse en sede casacional.

c) En virtud de lo señalado, en la especie consta como hechos probados en el numeral 6.7.2.2 del fallo recurrido: *a) En el Cuadro No. 3 las mercancías correspondientes a los ítems 48, 116, 155¼ no coinciden en cuanto a la marca de las mercancías utilizadas como comparables. En cambio, en la descripción comercial de las mercancías de los ítems 528, 530¼, no concuerdan con la descripción de los comparables, puesto que, mientras las mercancías objeto de valoración se identifican simplemente como zapatos, en los comparables constan como zapatos de dama, por lo que no se conoce a ciencia cierta qué tipo de mercancía fue comparada; b) En el Cuadro No. 4¼ no coinciden en cuanto a la marca de las mercancías utilizadas como comparables¼ En cambio, en la descripción comercial de las mercancías de los ítems ¼, no concuerdan con la descripción de los comparables, puesto que, mientras las mercancías objeto de valoración se identifican simplemente como zapatos, en los comparables constan como zapatos de dama, por lo que no se conoce a ciencia cierta qué tipo de mercancía fue comparada; c) En el Cuadro No. 5, las mercancías correspondientes a los ítems¼ no coinciden en cuanto a la marca de las mercancías utilizadas como comparables, incluso en el caso de los ítems¼ las cantidades son ostensiblemente diferentes. Por otro lado, las mercancías de los ítems¼ tienen distinto origen de las mercancías utilizadas como comparables, puesto que las primeras son originarias de Bangladesh y las segundas son de China¼ En base al análisis realizado, la Sala concluye que la Administración Aduanera ha aplicado el tercer método de valoración con apego a las normas de valoración ¼ con excepción de los ítems últimamente detallados¼ En cambio, a lo que se refiere al argumento de que se ha comparado marcas diferentes, sin analizar el prestigio comercial y su calidad, la Administración Aduanera en realidad no ha realizado ningún tipo de análisis, pese a que las marcas de las mercancías comparadas son diferentes¼° Se verifica de estos hechos probados, resultantes de la valoración realizada por los juzgadores en instancia, que no se ha interpretado erróneamente el art. 15.2 b) del Acuerdo de Valoración del GATT, pues se lo ha aplicado en su tenor literal, considerando los parámetros en él establecidos. Por otro lado, no se observa que*

dicha norma contenga los parámetros de ^a origen y cantidad^o cuestionados por el SENAE, por lo que, por este lado, tampoco prospera la errónea interpretación alegada, más allá, de que la propia autoridad aduanera no ha sabido explicar cuál es a su criterio la correcta interpretación de esa norma y cuál fue la errónea interpretación que le dio el Tribunal, por lo que se desecha el yerro acusado.

5. RESOLUCIÓN

5.1. Por las consideraciones antes referidas, esta Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, ^a ADMINISTRANDO JUSTICIA, EN NOMBRE DEL PUEBLO SOBERANO DEL ECUADOR, Y POR AUTORIDAD DE LA CONSTITUCIÓN Y LAS LEYES DE LA REPÚBLICA^o, resuelve **NO CASAR** la sentencia de 20 de diciembre de 2021, expedida por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en la ciudad de Cuenca, dentro del juicio No. 01501-2019-00005.

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

5.3 Sin costas.

5.4 Notifíquese, publíquese y devuélvase al Tribunal de origen.

MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA

JUEZA NACIONAL (PONENTE)

JOSE DIONICIO SUING NAGUA

JUEZ NACIONAL

GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA

JUEZ NACIONAL

FUNCIÓN JUDICIAL

201519659-DFE

Juicio No. 01501-2019-00029

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

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. - SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. Quito, lunes 24 de abril del 2023, las 10h51. **VISTOS:** Los abogados Francisco Agustín Gottifredi Neira e Iván Augusto Navas Iturralde, procuradores judiciales del CONSORCIO REVISIÓN VEHICULAR DANTON, interponen recurso de casación en contra de la sentencia dictada el 5 de septiembre del 2019, las 08h036, por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en Cuenca, provincia de Azuay, dentro del juicio No. 01501-2019-00029, propuesto en contra del Director Distrital de Guayaquil y Jefe de Procesos Aduaneros Regímenes Especiales Gyem del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador, SENAE, sentencia que rechaza la demanda y ratifica la validez de la Resolución No. SENAE-JREG-2019-0003-RE de 28 de enero de 2019.

PRIMERO: COMPETENCIA.- La Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia es competente para conocer y resolver el recurso de casación, de conformidad con lo dispuesto en los artículos 184 numeral 1 de la Constitución de la República del Ecuador; 184, 185 segunda parte, numeral 1 del Código Orgánico de la Función Judicial y 269 del Código Orgánico General de Procesos.

SEGUNDO: INTEGRACIÓN DEL TRIBUNAL JUZGADOR.- En virtud del sorteo de la causa, realizado el 26 de agosto del 2022, a las 11h46, se radicó la competencia en la Sala integrada por los doctores Gilda Rosana Morales Ordóñez, José Dionicio Suing Nagua (Jueces Nacionales) y Gustavo Adolfo Durango Vela (Juez Nacional encargado, Ponente). Mediante Resolución Nro. 003-2021 de 26 de enero de 2021, el Pleno del Consejo de la Judicatura dispuso dar cumplimiento al mandamiento de ejecución expedido por el Tribunal de lo Contencioso Administrativo en la causa No. 17811-2014-0463, ratificando la continuación en el ejercicio de funciones de los Doctores José Suing Nagua y Gustavo Durango Vela, de Juez y Conjuez Nacionales, respectivamente; además, con Resolución Nro. 008-2021, de 28 de enero de 2021 el Pleno del Consejo de la Judicatura designó a la Doctora Gilda Rosana Morales Ordóñez, Jueza Nacional. El Pleno de la Corte Nacional de Justicia, mediante Resolución Nro. 2, de 5 de febrero de 2021, integró la Sala de lo Contencioso Tributario con los Doctores Gilda Rosana Morales Ordóñez y José Suing Nagua. Mediante oficio Nro. 635-SG-CNJ, la Doctora Paulina Aguirre Suárez, Presidenta de la Corte Nacional de Justicia llama al Doctor Gustavo

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

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

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

Durango Vela para que asuma el despacho de la Sala Contencioso Tributaria, en reemplazo de la Doctora Ana María Crespo Santos, ratificado mediante oficio Nro. 92-P-CNJ-2021, de 12 de febrero de 2021, suscrito por el Doctor Iván Saquicela Rodas, Presidente de la Corte Nacional de Justicia y abalado con Acción de Personal No. 166-UATH-2021-NB de 19 de febrero de 2021.

TERCERO: PRESENTACIÓN DEL RECURSO.- El CONSORCIO REVISIÓN VEHICULAR DANTON, interpone recurso de casación (fs. 85 a 88 vta.), el cual es calificado de oportuno por el Tribunal de instancia en auto de 4 de octubre de 2019, las 15h28 y remite el proceso a esta Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia.

CUARTO: ERRORES ALEGADOS Y ADMITIDOS.- Mediante auto de 31 de mayo del 2022, las 15h27, dictado por el doctor Fernando Antonio Cohn Zurita, Conjuez de la Corte Nacional de Justicia, se admite a trámite el recurso de casación interpuesto por el **caso 5** del artículo 268 del Código Orgánico General de Procesos, COGEP, por **indebida aplicación** del Art. 103 del Código Orgánico Administrativo, COA; y, **falta de aplicación** de los Arts. 306.5 del COGEP, 82 del Código Tributario y 82 y 76.7. i) de la Constitución de la República.

QUINTO: 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 también lo manifestaron los procuradores en la audiencia de casación, por lo que, se declara la plena validez del mismo.

Cabe recalcar que a la presente sentencia de casación, le han antecedido los siguientes actos procesales que denotan su validez: providencia de jueves 13 de abril de 2023, las 16h13, dictada por el Juez Nacional Ponente por la que se convoca a las partes a audiencia de casación en vía telemática para el día viernes 21 de abril de 2023, a las 10h00, misma que efectivamente se realizó, y en la cual fueron escuchadas las partes procesales a través de sus procuradores judiciales; por la parte del CONSORCIO REVISIÓN VEHICULAR DANTON, ahora recurrente, la abogada María Paz Muñoz Torres; y, por la Administración Tributaria Aduanera, la abogada Paola Alejandra Arguello Paredes; quienes intervinieron con sus alegatos, debidamente autorizados. La procuradora de la empresa recurrente no hizo uso de su derecho a la réplica, por tanto tampoco hubo contrarréplica, como se podrá verificar del acta de audiencia que obra del proceso, así como del CD, que contiene la grabación de la misma.

La Sala suspendió la audiencia y entró a deliberar, se reanudó al cabo de quince minutos en el que el juez ponente dio a conocer oralmente el veredicto al que en forma unánime ha llegado. Se cumple

ahora con la obligación legal de notificar por escrito la sentencia emitida.

SEXTO: ARGUMENTOS DE LA RECURRENTE POR LOS VICIOS SEÑALADOS:

6.1. Para fundamentar su recurso y como antecedente la empresa actora en instancia manifiesta que, la Dirección Distrital de Cuenca del SENA E emitió la resolución sancionatoria No. SENA E-DDC-2018-0260-RE de 28 de diciembre del 2018, por cuanto, el CONSORCIO supuestamente incurrió en la contravención prevista en el Art. 190 literal j) del Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones, COPCI, al establecer un incumplimiento del plazo del Régimen de Admisión Temporal con Reexportación en el mismo estado. Posteriormente, el 30 de enero del 2019, la Dirección Distrital del SENA E a través de la Jefatura de Procesos Aduaneros y Regímenes Especiales, emite una nueva resolución sancionatoria No. SENA E-JREG-2019-0003-RE por los mismos hechos. Presentada la demanda en contra de esta última resolución, la Dirección Distrital de Cuenca del SENA E declara la nulidad de la primera mediante resolución No. SENA E-DDC-2019-0302-RE el 3 de junio del 2019. La audiencia de juicio se realizó el 22 de agosto del 2019 fecha en la que habían transcurrido 58 días hábiles (incluido el 3 de junio del 2019) desde la declaratoria de nulidad. Respecto de la aplicación indebida del Art. 103 COA dice que la sentencia recurrida señala que al haberse declarado nula la resolución emitida el 28 de diciembre del 2018, ya no existe doble juzgamiento, pues, el acto se encuentra extinto conforme al referido Art. 103 COA al operar una causal insubsanable. Manifiesta que la sentencia recurrida, para descartar el doble juzgamiento, basa su exposición en que la resolución que declara la nulidad extinguió del mundo jurídico la sanción previa impuesta por la Dirección Distrital de Guayaquil, sin embargo, no considera que a la fecha de la audiencia la declaratoria de nulidad no se encontraba en firme, pues sólo habían transcurrido 58 días hábiles desde la expedición de esta resolución que declaraba la nulidad de la sanción y el proceso llevado a cabo por la Dirección Distrital de Cuenca. Dice que el Art. 306.5 COGEP establece la posibilidad de presentar acciones contencioso tributarias de impugnación o directas en 60 días hábiles desde la notificación del acto; es decir, la declaratoria de nulidad no estaba en firme y, por ende, subsistía doble sanción, situación que no fue considerada. Manifiesta que la norma que debía aplicar el Tribunal *A quo* es la constante en el Art. 306.5 COGEP y se debía determinar que subsistía una doble sanción pues la declaratoria del SENA E no estaba en firme. Sobre la falta de aplicación del referido Art. 306.5 COGEP sostiene la casacionista que al tener 60 días para presentar acciones contra la declaratoria de nulidad, la resolución SENA E-DDC-2019-0302-RE de 13 de junio del 2019 no se encontraba en firme, por ende no se encontraba en firme la declaratoria de nulidad de la primera resolución emitida por la SENA E en la cual se le impuso a la actora una sanción y, por ende, subsistía un doble juzgamiento. No cabía, por tanto, considerar la firmeza de la extinción del acto en base al Art. 103

COA pues no se cumplen los presupuestos requeridos.

SÉPTIMO: CONTESTACIÓN DEL RECURSO POR PARTE DEL SENAE.- De la revisión de los recaudos procesales se puede determinar que la institución demandada no ha contestado el recurso pese a estar legalmente notificada.

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

8.1. Análisis del problema jurídico planteado.- El recurso de casación se fundamenta en el caso 5 del Art. 268 del COGEP, que dispone:

“Art. 268.- Casos. “El recurso de casación procederá en los siguientes casos: (1/4) 5. Cuando se haya incurrido en aplicación indebida, falta de aplicación o errónea interpretación de normas de derecho sustantivo, incluyendo los precedentes jurisprudenciales obligatorios que hayan sido determinantes en la parte dispositiva de la sentencia o auto.”

El numeral cinco contiene los denominados errores *in iudicando* en la sentencia, en otras palabras, la violación directa de la norma sustantiva señalada por el recurrente. En este caso, de configurarse el error jurídico de la sentencia ésta debe ser corregida. Este es el caso que tiene como limitante la revaloración de las pruebas y debe ser planteado a partir de los hechos probados en la sentencia. Para que se configure el mismo se requiere la presencia de dos elementos: el primero, que debe haber violación directa de las normas sustantivas en la sentencia impugnada; y, el segundo, que la transgresión haya sido determinante en la parte resolutive del fallo recurrido.

8.2. CASO 5.- Alcance doctrinario del error: Muchos autores y estudiosos del tema, se han pronunciado sobre el **error in iudicando**, el jurista ecuatoriano Luis Cueva Carrión en su obra ^aLa casación en materia civil^o (Ediciones Cueva Carrión. 2011. Pág. 226), manifiesta:

“El error in iudicando tiene relación directa con el derecho sustantivo o de fondo; es el que se comete al violar las normas jurídicas de derecho sustantivo o material. Es el defecto en el juicio de derecho.”

Sobre la **aplicación indebida**, que es el vicio denunciado por la parte casacionista, el autor Luis Armando Tolosa Villabona, señala que:

“ (1/4) es un error de selección de una norma jurídica. El juez aplica una norma que no es llamada a regular, gobernar u operar en el caso debatido. Se trata de una sentencia injusta,

y el error, es error de subsunción o de aplicación. A la norma se la entiende rectamente pero se aplica a un hecho no gobernado por ella, haciéndole producir efectos que no contempla° (Tolosa Villabona, Luis Armando. "Teoría y Técnica de la Casación". 2008. Bogotá-Colombia. Ediciones Doctrina y Ley Ltda. Pág. 359).

Más contundente incluso cuando señala, sobre el vicio de indebida aplicación:

° (1/4) 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.° Para Calamandrei, al vicio de aplicación indebida puede llegarse ° (1/4) 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.°

La parte actora recurrente también ha alegado la **falta de aplicación** de varias normas de derecho; el referido autor, Luis Armando Tolosa Villabona, al respecto sostiene:

° Según la doctrina y la jurisprudencia, en consonancia con los dispositivos legales, ocurre la falta de aplicación cuando se deja de aplicar un precepto legal, y ello constituye ° la infracción directa típica°, por haberlo ignorado el sentenciador o por no haberle reconocido validez, sea por desconocimiento del fallador o por abierta rebeldía contra el precepto^{1/4}° (Opus cit. Pág. 361).

La falta de aplicación ° ocurre cuando el sentenciador niega en el fallo la existencia de un precepto, lo ignora frente al caso debatido. Es error contra ius, es rebeldía y desconocimiento de la norma. Es error de existencia de la norma por haberse excluido ésta en la sentencia.°

8.3. Normas legales aplicables al caso.- Las normas aplicables al presente caso son:

Constitución de la República

° Art. 76.- En todo proceso en el que se determinen derechos y obligaciones de cualquier orden, de asegurará el derecho al debido proceso que incluirá las siguientes garantías básicas: (1/4) 7. El derecho de las personas a la defensa incluirá las siguientes garantías: (1/4) i) Nadie podrá ser juzgado más de una vez por la misma causa y materia. Los casos resueltos

por la jurisdicción indígena deberán ser considerados para este efecto.º

“Art. 82.- El derecho a la seguridad jurídica se fundamenta en el respecto a la Constitución y en la existencia de normas jurídica previas, claras, públicas y aplicadas por las autoridades competentes.º

Código Tributario

“Art. 82.- Los actos administrativos tributarios gozarán de las presunciones de legitimidad y ejecutoriedad y están llamados a cumplirse; pero serán ejecutivos, desde que se encuentren firmes o se hallen ejecutoriados. Sin embargo, ningún acto administrativo emanado de las dependencias de las direcciones y órganos que administren tributos, tendrán validez si no han sido autorizados o aprobados por el respectivo director general o funcionario debidamente delegado.º

Código Orgánico General de Procesos

“Art. 306.- Para el ejercicio de las acciones contencioso tributarias y contencioso administrativas se observará lo siguiente: (¼) 5. En las acciones contencioso tributarias de impugnación o directas, el término para demandar será de sesenta días a partir del día siguiente al que se notificó con el acto administrativo tributario o se produjo el hecho o acto en que se funde la acción.º

Código Orgánico Administrativo

“Art.103.- Causas de extinción del acto administrativo. El acto administrativo se extingue por: 1. Razones de legitimidad, cuando se declara su nulidad. 2. Revocatoria, en los casos previstos en este Código. 3. Cumplimiento, cuando se trata de un acto administrativo cuyos efectos se agotan. 4. Caducidad, cuando se verifica la condición resolutoria o se cumple el plazo previsto en el mismo acto administrativo o su régimen específico. 5. Ejecución de los derechos o cumplimiento de las obligaciones que se deriven de él, de conformidad con la ley, si no se ha previsto un régimen específico.

8.4. ANÁLISIS DEL CASO SUB JUDICE.-

8.4.1. Esta Sala considera que resulta de gran importancia, el referir cual fue el objeto de la Litis, fijada en audiencia preliminar con anuencia de las partes, que se delimitó en: *“ Si al sancionar a la actora el SENAÉ actuó con competencia. 2. Si por el mismo hecho se han establecido dos sanciones diferentes. 3. Si se juzgó a la actora dos veces por el mismo hecho”*.

8.4.2. Como se dijo anteriormente y lo exige la técnica casacional, al no tener posibilidad de revalorizar prueba, se debe partir de los hechos probados en juicio. Efectivamente, consta en el proceso como hechos probados los siguientes: **i)** El Servicio Nacional de Aduana del Ecuador, SENAÉ, distrito Guayaquil, mediante providencia SENAÉ-JREG-2018-0455-PV de 20 de diciembre del 2018, notificada el 7 de enero del 2019 (fs. 21 a 22 vta.) inició sumario sancionatorio al CONSORCIO, por infracción aduanera al haber excedido el plazo autorizado de permanencia de mercancías declaradas mediante DAI 028-2007-20-20-000169 bajo el régimen de Internación Temporal con reexportación en el mismo estado, por tanto de plena competencia del SENAÉ. **ii)** Mediante Resolución No. SENAÉ-DDC-2018-0260-RE de 28 de diciembre del 2018 (fs. 23 a 25), el Director Distrital Cuenca del SENAÉ, dentro del sumario administrativo No. 061-2018, impone al CONSORCIO REVISIÓN VEHICULAR DANTON una multa equivalente a la suma de US. 109.286,00. **iii)** Mediante Resolución SENAÉ-JREG-2019-0003-RE de 28 de enero del 2019 el Jefe de Procesos Aduaneros Regímenes Especiales GYEM con sede en la ciudad de Guayaquil, (fs.10 a 11 vta.) dentro del sumario No. DPMG-JREG-2018-0036-PS, impone al Consorcio actor una sanción de US. 110.047,00 al encontrarse el contribuyente excedido en el plazo de permanencia de la mercancía ingresada con DAI No. 028-2007-20-20000169. **iv)** Mediante Resolución SENAÉ-DDC-2019-0302-RE de 3 de junio del 2019 (fs. 51 a 52), la Directora Distrital de Cuenca del SENAÉ, resuelve *“ Declarar **LA NULIDAD** de todo el procedimiento administrativo sancionatorio identificado con el Sumario Administrativo No. 061-2018, y consecuentemente la nulidad de su Resolución contenida en documento No. SENAÉ-DDC-2018-0260-RE, de fecha 28 de diciembre del 2018 por haber sido tramitados y dictados respectivamente, por autoridad manifiestamente incompetente, en razón de lo expuesto en la Disposición Transitoria Primera, de la Resolución No. SENAÉ-DGN-2016-0058-RE, quedando por tanto, extintos todos los actos administrativos dictados dentro del Sumario Administrativo No. 061-2018.”* (La negrilla no nos corresponde). **v)** En el procedimiento sancionatorio y dentro del término concedido la empresa **no prestó** escrito alguno de descarte. **vii)** La notificación con la resolución sancionatoria fue hecha el 28 de enero de 2019 sin que se establezca periodo de tiempo para emitir dicha sanción. **viii)** Que es improcedente lo alegado por la actora en el sentido de que ha existido dos valores diferentes, lo cual no coincide con la verdad (solo US 110.047) y el Tribunal no encuentra falta de motivación por ello. **ix)** El Tribunal conforme a los hechos

demostrados afirma que el acto dictado sin competencia (SENAE-DDC-2018-0260-RE) es nulo de pleno derecho y carece de efectos jurídicos y fue eliminado del mundo jurídico.

8.4.3. La parte casacionista alega que la sentencia recurrida ha cometido el yerro de **aplicación indebida** del Art. 103 del Código Orgánico Administrativo, COA. Respecto de esta causal, es necesario señalar que para que prospere este yerro, es necesario que el casacionista determine con precisión las razones por las cuales no debió aplicarse la norma en la solución de los hechos que se juzga; así mismo, determinar y señalar cuál es la norma que correspondía ser aplicada al caso objeto de la controversia; y, demostrar la incidencia o transcendencia del vicio en la decisión tomada por el juzgador. De la revisión del escrito de casación, en este punto, se puede determinar que la casacionista se limita a manifestar que el Tribunal de instancia consideró que al haberse declarado nula la Resolución de 28 de diciembre del 2018, ya no existió doble juzgamiento, pues, el acto se encuentra extinto en base al Art. 103 del COA al operar una causal insubsanable, sin embargo no se tomó en cuenta que a la fecha de la audiencia de juicio en el presente proceso, la declaratoria de nulidad no se encontraba firme, tanto así que sólo habían transcurrido cincuenta y ocho días hábiles desde la expedición de esta Resolución y que en su lugar debía haberse aplicado la disposición del Art. 306 numeral 5 del COGEP. Como se puede apreciar, la argumentación presentada por el actor es insuficiente, puesto que, no hace un análisis certero y exacto de las razones por las cuales no debió aplicarse la norma en la solución de los hechos que se juzga, tampoco demuestra contundentemente la incidencia o transcendencia del vicio en la decisión tomada por el juzgador y, en este punto, se limita a señalar que la consecuencia de la inobservancia de todas las normas expuestas y alegadas es la afectación a sus derechos constitucionales y que, de haberse aplicado dichas normas por parte del Juzgador de instancia, se habría declarado con lugar la acción y la nulidad de la segunda sanción que se le impuso. No existe una adecuada fundamentación del recurso, puesto que, no se observa argumento alguno que sustente la causal alegada y en especial, la aplicación indebida de la norma alegada, visto que el Tribunal la aplica con acierto como norma que correspondía para señalar que un acto debe desaparecer de la vida jurídica, con lo cual no resulta trascendente la alegación sobre la falta de aplicación del Art. 103 del COA. Es por demás evidente que no se cumple con todos los requisitos exigidos por la técnica y jurisprudencia casacional para la aceptación del recurso, por LA causal invocada. Por lo expuesto no se ha cumplido la proposición jurídica completa para entrar a analizar en casación el vicio alegado.

8.4.4. El consorcio casacionista, alega también que la sentencia recurrida ha cometido el yerro de **falta de aplicación** de los Arts. 306.5 COGEP y 82 del Código Tributario. Para que la causal alegada prospere, según la línea jurisprudencial sentada por esta Sala de Casación, debe señalarse cuál es la

norma legal que debe aplicarse a los hechos que son objeto de la *litis* y que el Juzgador de instancia ha dejado de aplicarla; para lo cual se deberá argumentar jurídica y suficientemente sobre las razones por las cuales se debe aplicar la norma propuesta por la casacionista; y por fin, demostrar adecuadamente la incidencia o trascendencia del vicio en la sentencia dictada por el juzgador, condición ésta última, fundamental para admitir el recurso de casación, pues, de no hacerlo no podría admitirse el mismo. En el presente caso, el CONSORCIO DANTON casacionista sostiene en su escrito que no fue aplicado el Art. 306.5 del COGEP, pues, al tener sesenta días para presentar acciones contra la declaratoria de nulidad, es decir la Resolución SENAE-DDC-2019-0302-RE no se encontraba firme y por ende la declaratoria de nulidad de la Resolución emitida por el SENAE, y por lo tanto, subsistía un doble juzgamiento, es decir no cabía considerar la firmeza de la extinción del acto en base al Art. 103 del COA pues no se cumplían los presupuestos requeridos. Siendo estos los argumentos del casacionista, de igual forma, se evidencia que no existe una adecuada fundamentación del recurso, puesto que, no se observa argumento alguno que sustente la causal alegada y en especial, la falta de aplicación de la norma alegada, esto es, el Art. 306.5 del COGEP. Adicionalmente debe considerarse que, la impugnación se realiza sobre la segunda resolución del SENAE, por tanto no se evidencia por qué el Tribunal de instancia debía aplicar una norma que refiere a la oportunidad de presentación de un acto que no estaba impugnado. Se llama la atención a los procuradores judiciales de la empresa recurrente, al argumentar una situación contraria a Derecho, puesto que, no cabe que un acto administrativo que ha sido dejado sin efecto por nulidad por el propio SENAE, sea factible de impugnación en vía contenciosa, pues el administrado no está habilitado de impugnarlo en consideración a lo señalado en el art. 303 del COGEP, pues al dejar sin efecto una sanción en su contra dejó de ser el titular de un derecho subjetivo y por tanto no cabe que se considere lesionado por dicho acto. Es por demás evidente que no se cumple con todos los requisitos exigidos por la técnica y jurisprudencia casacional para la aceptación del recurso.

8.4.5. Respecto a la **falta de aplicación** del Art. 82 del Código Tributario, el consorcio casacionista, reproduce parcialmente el contenido de esta disposición legal y, para sustentar el supuesto yerro cometido por el Juez *A quo*, manifiesta, exclusivamente, que la ejecutividad de los actos como la posibilidad de ser planteados ante terceros requiere firmeza y ejecutoriedad de los mismo, lo cual no sucedió en el presente caso, pues, estos presupuestos no se cumplieron a la fecha de la audiencia del 22 de agosto del 2019, ya que existían acciones de impugnación que podían ser propuestas, siendo improcedente la aplicación del art. 103 del COA ante norma expresa que condiciona la ejecutividad de un acto. Al igual que en los vicios denunciados y ya analizados, se evidencia que no existe una adecuada fundamentación del recurso, puesto que, no se observa argumento alguno que sustente adecuadamente la causal alegada y en especial, la falta de aplicación de la norma alegada, esto es, el

Art. 82 del Código Tributario, que por otra parte, en nada incide en la decisión del Tribunal de instancia. No se cumple con todos los requisitos exigidos por la técnica y jurisprudencia casacional para la aceptación del recurso. Al parecer, la casacionista orienta sus argumentos como si el recurso de casación se tratase de un recurso ordinario cuando la naturaleza de este recurso exige condiciones estrictas que el recurrente debe necesariamente observar a efectos de su conocimiento y resolución por parte de esta Sala Casacional.

Por todas las consideraciones realizadas, se desecha este cargo contenido en el Art. 268 numeral 5 del Código Orgánico General de Procesos, COGEP.

NOVENO: DECISIÓN.-

9.1. Por las consideraciones antes referidas, esta Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, **ADMINISTRANDO JUSTICIA EN NOMBRE DEL PUEBLO SOBERANO DEL ECUADOR Y POR AUTORIDAD DE LA CONSTITUCIÓN Y LAS LEYES DE LA REPÚBLICA**, resuelve **NO CASAR** la sentencia dictada por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en Cuenca, provincia de Azuay el 05 de septiembre del 2019, dentro del juicio de impugnación No. 01501-2019-00029.

9.2. Sin costas.

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

9.4. La caución rendida por la empresa recurrente, para suspender la ejecución de fallo de instancia, será considerada como abono a la deuda, al tenor de lo señalado en el art. 275 del COGEP.

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

GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA

JUEZ NACIONAL (PONENTE)

JOSE DIONICIO SUING NAGUA

JUEZ NACIONAL

MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA

JUEZA NACIONAL

FUNCIÓN JUDICIAL

2015363

Juicio No. 01501-2020-00027

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

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. - SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. Quito, lunes 24 de abril del 2023, las 12h13. **VISTOS:** El señor Manolo Benigno Soto Alemán, por sus propios derechos, interpone recurso de casación en contra del fallo dictado por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en Cuenca, provincia de Azuay, el 04 de mayo del 2021, las 12h04, dentro del juicio de impugnación No. 01501-2020-00027.

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

SEGUNDO: DECISIÓN DE INSTANCIA.- El fallo de instancia, declara sin lugar la acción de impugnación deducida por el señor Manolo Benigno Soto Alemán, por sus propios derechos, en contra del Director General del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador, como consecuencia de lo cual se confirma la validez legal de la providencia No. SENAE-DNJ-2019-1115-PV, emitida por el delegado de dicha autoridad el 25 noviembre del 2019.

TERCERO: PRESENTACIÓN DEL RECURSO.- Con fecha 18 de junio del 2021, las 10h53, el señor Manolo Benigno Soto Alemán, interpone recurso de casación, mismo que es calificado, en auto de 24 de junio del 2021, las 15h50, en el término de los artículos 266 y 269 del Código Orgánico General de Procesos, para ante los Jueces de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, competentes para conocer y resolver este recurso.

CUARTO: ADMISIÓN.- En auto de 24 de octubre del 2022, las 12h04, el doctor Fernando Antonio Cohn Zurita, Conjuez de esta Sala, declaró la admisibilidad del recurso de casación, por el caso quinto del artículo 268 del Código Orgánico General de Procesos, por el vicio de aplicación indebida de los artículos 143 y 145, numeral 5 del Código Tributario.

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

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

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

QUINTO: CONTESTACIÓN AL RECURSO.- En escrito de 31 de octubre del 2022, las 16h22, el abogado Henry Jiménez Herrera, Procurador Judicial de la Administración Aduanera, dio contestación al recurso de casación interpuesto por el señor Manolo Benigno Soto Alemán, y argumentó que el recurso planteado confunde la naturaleza jurídica de la delegación efectuada mediante acto administrativo, pues el otorgamiento de la facultad puede ser retomado en cualquier momento. Que sería diferente si fuese una ley la que otorga la facultad legal de resolver el recurso de revisión a un órgano o autoridad de inferior jerarquía administrativa, en este caso a la Directora General del SENA, pero ese no es el escenario. Que cuando se acusa la indebida aplicación de una norma, la argumentación jurídica debe cumplir con los requisitos de solvencia, y las afirmaciones genéricas no caben. Que en el presente caso, el artículo 143 del Código Tributario, contiene 6 hipótesis, todas diferentes, al respecto de los supuestos en los que un recurso de revisión, en materia tributaria procede. Que en el recurso interpuesto, se identifica las hipótesis de manera genérica; y de la revisión de la carga argumentativa, se colige que la misma es contradictoria, pues en principio, si se afirma que existe una indebida aplicación, no se puede, como se hace, por otro lado sostener que era totalmente procedente la revisión de conformidad con la norma, ello contradice la naturaleza jurídica de la causal invocada y pretender desnaturalizar el recurso deducido, vulnerando la seguridad jurídica. Solicita se lo rechace.

SEXTO: INTEGRACIÓN TRIBUNAL JUZGADOR.- Mediante sorteo de la causa realizado el 19 de diciembre del 2022, las 12h33, se radicó la competencia en la Sala integrada por los doctores Gustavo Durango Vela, Juez Nacional (E), Rosana Morales Ordóñez, Jueza Nacional y José Suing Nagua, Juez Nacional, Ponente en la presente causa. Mediante Resolución No. 003-2021 de 26 de enero de 2021, el Pleno del Consejo de la Judicatura dispuso dar cumplimiento al mandamiento de ejecución expedido por el Tribunal de lo Contencioso Administrativo en la causa No. 17811-2014-0463, ratificando la continuación en el ejercicio de funciones de los doctores José Suing Nagua y Gustavo Durango Vela, de Juez y Conjueza Nacionales, respectivamente; con Resolución No. 008-2021 de 28 de enero de 2021, el Pleno del Consejo de la Judicatura designó a la doctora Gilda Rosana Morales Ordóñez, Jueza Nacional; el Pleno de la Corte Nacional de Justicia, mediante Resolución No. 2 de 5 de febrero de 2021, integró la Sala de lo Contencioso Tributario con los doctores Rosana Morales Ordóñez y José Suing Nagua; mediante Oficio No. 92-P-CNJ-2021 de 12 de febrero de 2021, el Presidente de la Corte Nacional de Justicia, llamó a integrar la Sala al doctor Gustavo Durango Vela, en reemplazo de la doctora Ana María Crespo, avalado con la acción de personal No. 166-UATH-2021-2021-HB de 19 de febrero de 2021.

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

OCTAVO: AUDIENCIA.- Mediante auto de 24 de marzo del 2023, las 10h27, se convocó a las partes procesales para la audiencia de sustentación del recurso de casación para el día miércoles 19 de abril del 20123, las 15h00, en la que participaron el abogado Henry Jiménez Herrera, en calidad de Procurador Judicial de la Administración Aduanera; y el señor Manolo Benigno Soto Alemán, acompañado de su abogado patrocinador, el doctor Carlos Pontón Cevallos, quienes intervinieron argumentando en defensa de los intereses de sus representados, en los términos que obran de la grabación de la audiencia que se agrega en formato digital al proceso, suspendida la audiencia, la misma se reanuda el viernes 21 de abril de 2023, las 12h15, en la que se da a conocer en forma oral la decisión adoptada sobre el recurso.

NOVENO: ERROR ALEGADO.- El recurrente considera que el fallo, incurre en el caso quinto del artículo 268 del Código Orgánico General de Procesos, por el vicio de aplicación indebida de los artículos 143 y 145, numeral 5 del Código Tributario.

DÉCIMO: NORMAS SEÑALADAS COMO INFRINGIDAS.- Las normas que el recurrente considera infringidas son: *a) Código Tributario: Art. 143.- Causas para la revisión.- "El Director General del Servicio de Rentas Internas, en la administración tributaria central y los prefectos provinciales y alcaldes, en su caso, en la administración tributaria seccional y las máximas autoridades de la administración tributaria de excepción, tienen la potestad facultativa extraordinaria de iniciar, de oficio o por insinuación debidamente fundamentada de una persona natural o jurídica, que sea legítima interesada o afectada por los efectos jurídicos de un acto administrativo firme o resolución ejecutoriada de naturaleza tributaria, un proceso de revisión de tales actos o resoluciones que adolezcan de errores de hecho o de derecho, en los siguientes casos: 1. Cuando hubieren sido expedidos o dictados con evidente error de hecho o de derecho, verificados y justificados según informe jurídico previo. En caso de improcedencia del mismo, la autoridad competente ordenará el archivo del trámite; 2. Cuando con posterioridad aparecieren documentos de valor trascendental ignorados al expedirse el acto o resolución de que se trate; 3. Cuando los documentos que sirvieron de base fundamental para dictar tales actos o resoluciones fueren manifiestamente nulos, en los términos de los artículos 47 y 48 de la Ley Notarial, o hubieren sido declarados nulos por sentencia judicial ejecutoriada; 4. Cuando en igual caso, los documentos, sean*

públicos o privados, por contener error evidente, o por cualquiera de los defectos señalados en el Código Orgánico General de Procesos, o por pruebas posteriores, permitan presumir, grave y concordantemente, su falsedad; 5. Cuando habiéndose expedido el acto o resolución, en virtud de prueba testimonial, los testigos hubieren sido condenados en sentencia judicial ejecutoriada, por falso testimonio, precisamente por las declaraciones que sirvieron de fundamento a dicho acto o resolución; y, 6. Cuando por sentencia judicial ejecutoriada se estableciere que, para dictar el acto o resolución materia de la revisión, ha mediado delito cometido por funcionarios o empleados públicos que intervinieron en tal acto o resolución.^o **Art. 145.- Improcedencia del recurso.-** *“No procede el recurso de revisión en los siguientes casos: (1/4) 5. Cuando el asunto controvertido haya sido resuelto mediante resolución expedida por la máxima autoridad de la administración tributaria respectiva.”*^o

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

DÉCIMO SEGUNDO: ARGUMENTOS DEL RECURRENTE POR EL VICIO ALEGADO.- El recurrente alega que el Tribunal A quo incurre en la indebida aplicación del numeral 5 del artículo 145 del Código Tributario, al momento de considerar que el recurso de revisión es improcedente por esta causal, en vista que la Rectificación de Tributos No. JRP3-2018-0345-D001 (acto administrativo impugnado en el recurso de revisión) proviene de la máxima autoridad aduanera que actuó a través de la Mgs. Tania Lorena Montero Mueses, como Directora Regional 3 de Intervención de la Dirección Nacional de Intervención del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador, porque delegó la potestad de emitir determinaciones de control posterior y rectificaciones de tributos. Que si bien es cierto, que a través de la Resolución No. SENAE-SENAE-2017-0587-RE, publicada en el Suplemento del Registro Oficial No. 118 de 13 de noviembre del 2017, artículo 1, numeral 7, se delega a los Directores Regionales de Intervención de la Dirección Nacional de Intervención del SENAE, en el ámbito de control posterior, fase de control aduanera, la emisión de determinaciones de control posterior y rectificaciones de tributos (informes definitivos), también es cierto que, a través del Estatuto por Procesos del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador, Resolución del SENAE No. 282, publicado

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

en el Registro Oficial, Edición Especial No. 244 de 10 de febrero del 2012, el Director General de la Administración Aduanera, define en su artículo 6, la estructura organizacional de la institución, con sustento en su base legal y direccionamiento estratégico institucional y establece, con criterio de desconcentración administrativa, por ser el representante legal de la entidad, las atribuciones y responsabilidades de las Direcciones Regionales de Intervención y establece que esta dependencia efectuará *“ ¼ las acciones de control aplicando las normas, políticas y procedimientos determinados en el Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones, en el reglamento al Título II del Libro V del Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones y demás disposiciones aplicables; así como contratos vigentes.”* Es decir, el mismo Director General del SENA E mediante resolución de carácter general, en función de su potestad reglamentaria, transfiere o traspasa, a través del Estatuto por Procesos la titularidad o ejercicio de una competencia propia de la máxima autoridad a la Direcciones Regionales de Intervención, que son órganos administrativos dependientes y jerárquicamente inferiores dentro de la misma Administración Tributaria. Por este motivo, la rectificación de tributos, como parte de los actos de control posterior en materia aduanera, ya no son atribuciones exclusivas de la máxima autoridad del SENA E, pues las mismas han sido desconcentradas a la Direcciones Regionales de Intervención, conforme lo señala la norma del Estatuto de Procesos Institucional de manera permanente y no solamente son funciones delegadas. Que el yerro del Tribunal A quo es establecer como caso de improcedencia, conforme al artículo 145, numeral 5 del Código Tributario, que la Rectificación de Tributos No. JRP3-2018-0345-D001, emitida por la Directora Regional 3 de Intervención de la Dirección Nacional de Intervenciones del SENA E, es un acto que se emitió como acto de la Dirección General del SENA E, cuando esta función le corresponde por atribución permanente a las Direcciones Regionales de Intervención. Como consecuencia de la indebida aplicación de la norma referida, ha derivado que la Sala también aplique indebidamente el artículo 143 del Código Tributario, pues es claro que la Rectificación de Tributos No. JRP3-2018-0345-D001 es un acto de determinación tributaria aduanera, como un acto de control posterior, que ha causado firmeza y es de naturaleza tributaria, condicionantes indispensables que señala la norma alegada para activar un recurso de revisión. Que el Tribunal A quo justifica como improcedente el recurso de revisión y justifica la no admisión a trámite del recurso planteado y la no resolución o respuesta definitiva al recurso que confirme, modifique o invalide la rectificación de tributos impugnada. Que al ser un acto de determinación de tributos de carácter firme, conforme al artículo 83 del Código Tributario, porque no se ha interpuesto reclamación o impugnación administrativa alguna contra el mismo, cabía perfectamente insinuar un recurso extraordinario de revisión ante la máxima autoridad de la Administración Aduanera, para que lo revise, como control estricto de legalidad los errores de hecho establecidos en la rectificación de tributos, a fin de que se abra un expediente sumario y permita probar y argumentar al contribuyente los errores del acto. Que

el yerro se produce al no permitir la sustanciación del recurso de revisión por considerarlo de forma errónea como improcedente.

DÉCIMO TERCERO: ANÁLISIS DEL VICIO ALEGADO.- 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 fundamentos en el caso quinto del artículo 268 del Código Orgánico General de Procesos, admitido por el señor juez de la Sala, considera: i. La aplicación indebida se produce ^a (1/4) 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.² Para Calamandrei, al vicio de aplicación indebida puede llegarse ^a (1/4) 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.³ ii. El recurrente alega que el Tribunal juzgador incurre en la indebida aplicación del numeral 5 del artículo 145 y del artículo 143 del Código Tributario, al considerar que el recurso de revisión es improcedente porque la Rectificación de Tributos No. JRP3-2018-0345-D001 proviene de la máxima autoridad aduanera que actuó a través de la Directora Regional 3 de Intervención de la Dirección Nacional de Intervención del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador, porque delegó la potestad de emitir determinaciones de control posterior y rectificaciones de tributos; agrega además, que este error conduce a la indebida aplicación del artículo 143 del mismo Código Tributario, sin explicar qué numeral del referido artículo fue aplicado indebidamente; iii. El Tribunal de instancia desecha el recurso insinuado porque considera que se encuentra inmerso en el caso 5 del artículo 145 del Código Tributario, es decir, ^a Cuando el asunto controvertido haya sido resuelto mediante resolución expedida por la máxima autoridad de la administración tributaria respectiva.^o; iv. El punto en discusión es verificar si la causal de improcedencia del recurso de revisión utilizada por la administración tributaria, encontrada procedente por el Tribunal juzgador en su sentencia, configura el vicio de indebida aplicación de la norma, alegada por el recurrente; v. Analizados los argumentos del recurrente, con los vertidos por el Tribunal en su decisión, se tiene que no existe indebida aplicación (es el sentido de la norma pero se aplica a un hecho que no corresponde) sino errónea interpretación pues el Tribunal mal interpreta la norma al darle un alcance que no tiene, pues, la Rectificación de Tributos No. JRP3-2018-0345-D001, no es una **resolución** cual es la exigencia de la norma aplicada, sino un acto administrativo de determinación, por lo que se configura la errónea interpretación, porque es la norma que gobierna el tema, pero el Juzgador le da un significado distinto; vi. El recurrente al

²Ecuador. Registro Oficial No. 12 de 31 de enero de 2003, 28.

³ Humberto Murcia Ballén, ^a *Recurso de casación civil*^o, (Bogotá: Ediciones Jurídica Gustavo Ibáñez, 2015), 318.

acusar de indebida aplicación, sin mencionar siquiera la norma que en su lugar correspondería aplicar, equivoca su cuestionamiento, sin que la Sala pueda corregir el yerro por el carácter excepcional y extraordinario del recurso de casación; **vii.** Los errores en la formulación del recurso, que no pueden ser subsanados por la Sala, impiden entrar a analizar el fondo del tema en cuestión, lo cual no significa que esta decisión avale lo resuelto por el Tribunal juzgador; **viii.** Al no configurarse los vicios alegados, el recurso no procede y se lo rechaza.

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

JOSE DIONICIO SUING NAGUA
JUEZ NACIONAL (PONENTE)

MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA
JUEZA NACIONAL

GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA

JUEZ NACIONAL

FUNCIÓN JUDICIAL

201539526-DFE

Juicio No. 01501-2014-0119

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

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. - SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. Quito, lunes 24 de abril del 2023, las 12h31. **VISTOS:** El abogado Christian Santiago Jaramillo Vázquez, procurador judicial del Director General y Director Regional del Austro y Funcionario Ejecutor del Servicio de Rentas Internas, deduce recurso de casación en contra de la sentencia de 15 de noviembre del 2018, las 11h16, dictada por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el cantón Cuenca, provincia del Azuay, dentro del juicio de acción directa No. 01601-2014-0119, propuesto por el señor Diego Pozo Talbot por los derechos que representa de la compañía RODALE VEHÍCULOS CIA. LTDA., en contra del proceso coactivo No. 005-2002 iniciado por la Dirección Regional del Servicio de Rentas Internas del Austro.

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

SEGUNDO: INTEGRACIÓN DEL TRIBUNAL JUZGADOR.- En virtud del sorteo de la causa, realizado el 26 de agosto de 2022, a las 12h24, se radicó la competencia en la Sala integrada por los doctores Gilda Rosana Morales Ordóñez y José Dionicio Suing Nagua (jueces titulares) y Gustavo Adolfo Durango Vela (Juez encargado, ponente de esta causa). Mediante Resolución Nro. 003-2021 de 26 de enero de 2021, el Pleno del Consejo de la Judicatura dispuso dar cumplimiento al mandamiento de ejecución expedido por el Tribunal de lo Contencioso Administrativo en la causa No. 17811-2014-0463, ratificando la

FUNCIÓN JUDICIALDOCUMENTO FIRMADO
ELECTRÓNICAMENTEFirmado por
GUSTAVO
ADOLFO
DURANGO VELA
C=EC
L=QUITO
CI
1703594588**FUNCIÓN JUDICIAL**DOCUMENTO FIRMADO
ELECTRÓNICAMENTEFirmado por
JOSE DIONICIO
SUING NAGUA
C=EC
L=QUITO
CI
1706860440**FUNCIÓN JUDICIAL**DOCUMENTO FIRMADO
ELECTRÓNICAMENTEFirmado por
GILDA ROSANA
MORALES
ORDONEZ
C=EC
L=QUITO
CI
1710658640

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

TERCERO: PRESENTACIÓN DEL RECURSO.- Mediante escrito de 6 de diciembre de 2018, 09h09 (fs. 403 a 405 de los autos), el procurador judicial de las autoridades tributarias demandadas, presenta recurso de casación, el cual es calificado de oportuno por la Sala juzgadora, que cumple con los requisitos de ley y dispone subir el proceso al superior mediante auto de 12 de diciembre de 2018, 16h19, en los términos de los artículos 2, 5, 6, 7 y 8 de la Ley de Casación, para ante los Jueces de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional.

CUARTO: ERRORES ALEGADOS Y ADMITIDOS.- Con auto de 11 de julio de 2022, las 09h10, la doctora Mónica Alexandra Heredia Proaño, Conjueza Temporal de la Corte Nacional de Justicia admite el recurso de casación interpuesto, por la causal 1ra. del artículo 3 de la Ley de Casación por el cargo de falta de aplicación de los artículos 105 del Código Tributario y 351 del Código de Procedimiento Civil.

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

En providencia de 3 de febrero de 2023, las 11h48, el Juez ponente de la causa solicitó pasen los autos en relación para dictar sentencia.

SEXTO: ARGUMENTOS DEL RECORRENTE POR EL VICIO SEÑALADO.-

El SRI recurrente señala que la sentencia incurre en el vicio de falta de aplicación de los arts. 105 del Código Tributario y 351 del Código Procedimiento Civil, pues a su criterio su inobservancia ha provocado que el Tribunal de instancia al expedir la resolución haya decidido declarar la nulidad del proceso coactivo con posterioridad a la emisión del auto de pago de 22 de julio de 2002, sin tomar en consideración que para que se declare tal nulidad, la citación del auto de pago debió haber provocado que el demandado o quien legalmente lo representa no haya podido deducir excepciones o hacer valer sus derechos; error que se verifica en el numeral 4.2.1 del considerando CUARTO de la sentencia que es materia de esta impugnación. Afirma que el juzgador en su análisis no ha considerado el hecho que la Administración Tributaria al momento de realizar las gestiones para notificar el auto de pago dentro del correspondiente proceso coactivo al contribuyente, lo tenía que hacer en el domicilio tributario fijado por este, conforme lo establecido en el art. 105 del Código Tributario, pero no se lo pudo ubicar, razón por la cual debía proceder con la notificación por la prensa conforme el art. 111 del mismo cuerpo legal, es decir procedió conforme lo ordena el art. 163 ibídem y que no ha sido aplicada en la sentencia de instancia, pues no se percata de que la citación por la prensa no vicia el procedimiento coactivo de nulidad insanable o provocado indefensión, es necesario que ésta citación haya influido en la continuación de la causa y que la respectiva nulidad no hubiere quedado convalidada legalmente, lo cual no ocurre en el presente caso, pues está por demás claro que el actor fue debidamente notificado y citado con el auto de pago por la prensa, tanto es así que pudo ejercer su derecho a la defensa al no estar de acuerdo con el proceso coactivo iniciado por parte de la Administración Tributaria. Concluye su argumento refiriendo que como consecuencia de ello, el tribunal tampoco consideró lo dispuesto en el art. 351 del Código de Procedimiento Civil.

SÉPTIMO: CONTESTACIÓN AL RECURSO.-

RODALE VEHÍCULOS parte actora en instancia, ha dado contestación al recurso de la administración tributaria señalando en lo principal que, *“La sentencia recurrida, fundamenta*

su decisión en el artículo 163 del Código Tributario, 82 del Código de Procedimiento Civil (1/4) El análisis de los argumentos expuestos, permitirán establecer a su autoridad que el recurso planteado, carece de sustento, se hace un escueto análisis para establecer la supuesta falta de aplicación de dos normas de derecho, sin considerar que la Administración cometió varios yerros en el acto administrativo los cuales lo nulitaron, mismos que no fueron probados en la etapa procesal correspondiente, siendo importante indicar además que al establecer la nulidad del proceso, no se consideró pertinente por parte del Tribunal ad quo analizar que los títulos de crédito en los que se basaba la acción coactiva habían prescrito.^o

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

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

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

Esta causal hace referencia a la violación directa de la Ley, y en caso de configurarse el yerro jurídico en la sentencia recurrida, la misma debe ser corregida. La causal tiene como limitante la revaloración de las pruebas y debe ser planteada a partir de los hechos probados en la sentencia. Para que esta se constituya, se requiere la presencia de dos elementos: el primero, que debe haber violación directa de las normas sustantivas en la sentencia impugnada; y, el segundo, que la transgresión haya sido determinante en la parte resolutive del fallo recurrido.

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

*^a En referencia a la **falta de aplicación** dice: ^a Según la doctrina y la*

jurisprudencia, en consonancia con los dispositivos legales, ocurre la falta de aplicación cuando se deja de aplicar un precepto legal, y ello constituye ^a la infracción directa típica, por haberlo ignorado el sentenciador o por no haberle reconocido validez, sea por desconocimiento del fallador o por abierta rebeldía contra el precepto^{1/4}

8.3. Normas legales que se estiman infringidas.- Las normas que el recurrente considera infringidas al tenor de la causal primera son:

Código Tributario

^aArt. 105.- 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.^o

Código de Procedimiento Civil

Art. 351.- Para que se declare la nulidad, por no haberse citado la demanda al demandado o a quien legalmente le represente, será preciso: 1.- Que la falta de citación haya impedido que el demandado deduzca sus excepciones o haga valer sus derechos; y, 2.- Que el demandado reclame por tal omisión al tiempo de intervenir en el pleito.

NOVENO: ANÁLISIS DEL CASO SUB JUDICE.-

9.1. El recurrente señala como vicio de la sentencia, la falta de aplicación de los arts. 105 del Código Tributario (CT) y 351 del Código de Procedimiento Civil (CPC), pues a su criterio el Tribunal de instancia, declaró la nulidad del todo lo actuado en el procedimiento coactivo No. 005-2002, sin considerar que la notificación por la prensa no se encuentra viciada, señalando que el actor ha ejercido su derecho a la defensa, lo cual convalida legalmente la citación.

9.2. Es pretensión de la demanda que se declare la nulidad del auto de pago, que se levanten las medidas cautelares establecidas y subsidiariamente se declare la prescripción de los títulos de crédito emitidos por el funcionario competente, parta lo cual proponer acción directa en contra del Proceso Coactivo Nro. 005-2002.

9.3. Como se manifestó ut supra, esta causal no permite a la Sala de Casación revalorizar la prueba que el Tribunal de instancia ha considerado para su decisión, parte de los hechos ciertos aceptados por las partes litigantes, que son: **1)** El 22 de julio de 2002 se dicta auto de pago con base a los 12 títulos de crédito que se detallan con su respectiva numeración. **2)** El funcionario ejecutor dispone que al contribuyente RODALE CIA. LTDA. se le cite en su domicilio ubicado en la Av. España y Francisco Pizarro del cantón Cuenca, provincia del Azuay. **3)** Que en el extracto de citación se lee: ^a en vista de la razón sentada por la Secretaria Ad-hoc, en la que se establece que no se pudo citar al coactivado por cuanto su domicilio es difícil de establecer, se CITA por la prensa (¼)°, documento que no tiene firma de responsabilidad.

9.4. Bajo estos elementos fácticos, los juzgadores de instancia establecen que, al no existir firma de responsabilidad, el acto impugnado no puede tener validez legal y en el supuesto de que fuera válido, cuestiona el contenido del mismo en base a las siguientes consideraciones:

9.4.1. No consta en las copias certificadas del proceso coactivo otorgadas por el SRI y presentadas por el actor, la razón sentada por la secretaria por lo que el Tribunal declara que: *“ el documento en mención no tiene validez legal por no tener firma de responsabilidad, que la orden de citación no ha sido dada por el funcionario ejecutor, única persona autorizada para hacerlo; y que, de tener validez en documento jurídico la afirmación de que es difícil establecer el domicilio no está contemplada en la Ley como causa suficiente para la citación por la prensa, pues lo que se debía establecer es la imposibilidad de esa determinación.”*°; así mismo el Tribunal de instancia afirma que, el art. 163 del Código Tributario que se refiere a la notificación por la prensa, la condiciona cuando se trate de personas *“ ¼ cuya individualidad o residencia sea imposible determinar”*°; sin embargo en el documento materia de análisis, se observa que en la razón sentada se justifica tal citación por cuanto *“ es difícil establecer”*°, es claro entonces que el tenor literal de la ley no admite interpretaciones extensivas; estas son las actuaciones que configuran la citación con el auto de pago que da inicio al proceso coactivo No. 005-2002 en contra de la compañía RODALE VEHÍCULOS CÍA. LTDA., y que los jueces de instancia establecen que tal proceder ocasiona que estas sean nulas, al verificarse el incumplimiento del numeral 5 del art. 165 del Código Tributario, pues la citación del auto de pago constituye una solemnidad sustancial dentro del proceso coactivo y cuya omisión acarrea la nulidad del proceso coactivo y así lo declaran a partir de la

citación del auto de pago.

9.4.2. Como consecuencia de esta declaración del Tribunal de instancia, resulta inoficioso tratar de dejar sin efecto la sentencia recurrida, en base a la ^a falta de aplicación^o de los artículos 105 del Código Tributario, que define lo que ha de entenderse por ^a notificación^o y 351 del Código de Procedimiento Civil, vigente a esa fecha, y de aplicación supletoria en materia tributaria que, supedita la declaratoria de nulidad por falta de citación en caso de que *“haya impedido que el demandado deduzca excepciones o haga valer sus derechos”*, es una norma prevista dentro del párrafo de nulidades procesales en general, propia del proceso judicial, el cual no puede ser invocado dentro de un proceso de ejecución de la coactiva en materia tributaria que sobre la citación tiene norma expresa, justamente el Art. 163 del Código Tributario en concordancia con los arts. 111 y 165.5 del mismo Código, que son en la que se fundamentó la decisión de instancia, cuyas normas regulatorias se encuentra previstas de manera clara y precisa para el caso de citación por la prensa con el auto de pago a las personas cuyo domicilio sea imposible determinar y para el caso concreto de manera acertada son aplicadas por el Tribunal de instancia.

9.4.3. En el supuesto caso de que las normas acusadas por la entidad aduanera recurrente como no aplicadas hubiera sido factible (que en el caso no tenían por qué serlo); la decisión de instancia no hubiera sido diferente, pues el fundamento del fallo radicó en la vulneración del procedimiento utilizado por el SENAE en la citación con el auto de pago por la prensa que dio inicio al procedimiento de ejecución 005-2002 su nulidad.

9.4.4. Por lo expuesto, no se evidencia que se haya configurado el vicio de falta de aplicación de los arts. 105 del Código Tributario y 351 del Código de Procedimiento Civil denunciadas por el SRI.

DÉCIMO: DECISIÓN.-

10.1. Por las consideraciones antes referidas, esta Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, **ADMINISTRANDO JUSTICIA, EN NOMBRE DEL PUEBLO SOBERANO DEL ECUADOR, Y POR AUTORIDAD DE LA CONSTITUCIÓN Y LAS LEYES DE LA REPÚBLICA**, resuelve **NO CASAR** la sentencia dictada el 15 de noviembre de 2018, las 11h16 por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el cantón Cuenca, provincia del Azuay, dentro del juicio

de impugnación No. 01501-2014-0119.

10.2. Sin costas.

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

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

GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA
JUEZ NACIONAL (PONENTE)

JOSE DIONICIO SUING NAGUA
JUEZ NACIONAL

MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA
JUEZA NACIONAL

FUNCIÓN JUDICIAL

20165013

Juicio No. 01501-2020-00043

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

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. - SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. Quito, martes 25 de abril del 2023, las 12h12. **VISTOS:** El abogado Andrés Orellana Tosi en calidad de procurador judicial de la señora Ana Eulalia Tosi León, representante legal de la compañía Paktana Holding Cía. Ltda., interpone recurso de casación en contra de la sentencia dictada por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el cantón Cuenca, el 25 de enero de 2021, las 10h55, dentro del juicio de impugnación No. 01501-2020-00043.

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

SEGUNDO: DECISIÓN DE INSTANCIA.- En el fallo de instancia referido se resolvió rechazar la demanda presentada por Paktana Holding Cía. Ltda., en contra del Coordinador Financiero del GAD Municipal del cantón Cuenca y subsidiariamente del Alcalde y del Procurador Síndico del GAD Municipal del cantón Cuenca, y como consecuencia se confirma la validez legal de la Resolución No. 10146 de 14 de febrero de 2020.

TERCERO: PRESENTACIÓN DEL RECURSO.- Mediante escrito presentado con fecha 8 de marzo de 2021, 16h45, el abogado Andrés Orellana Tosi, procurador judicial de la compañía Paktana Holding Cía. Ltda., interpuso recurso de casación en contra de la sentencia antes referida, mismo que fue calificado en auto de 16 de marzo de 2021, 9h02, en los términos del artículo 269 del Código Orgánico General de Procesos, para ante los Jueces de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, competentes para conocer y resolver estos recursos.

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

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

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

CUARTO: ADMISIÓN.- En auto de 18 de octubre de 2022, 8h59, el doctor Fernando Antonio Cohn Zurita, Conjuez de la Sala, resuelve la admisión del recurso de casación propuesto con fundamento en el caso quinto del artículo 268 del COGEP, por falta de aplicación de los artículos 15, 16, 122 y 306 del Código Tributario; y, por el caso primero del artículo 268 del COGEP por el vicio de falta de aplicación del artículo 306 numeral 6 del Código Orgánico General de Procesos.

QUINTO: INTEGRACIÓN TRIBUNAL JUZGADOR.- Mediante sorteo de la causa realizado el 19 de diciembre de 2022, las 12h27, se radicó la competencia en la Sala integrada por los doctores Gustavo Durango Vela, Juez Nacional (E), Gilda Rosana Morales Ordóñez, Jueza Nacional y José Dionicio Suing Nagua, Juez Nacional, ponente en la causa. Mediante Resolución No. 003-2021 de 26 de enero de 2021, el Pleno del Consejo de la Judicatura dispuso dar cumplimiento al mandamiento de ejecución expedido por el Tribunal de lo Contencioso Administrativo en la causa No. 17811-2014-0463, ratificando la continuación en el ejercicio de funciones de los doctores José Suing Nagua y Gustavo Durango Vela, de Juez y Conjuez Nacionales, respectivamente; con Resolución No. 008-2021, de 28 de enero de 2021 el Pleno del Consejo de la Judicatura designó a la doctora Gilda Rosana Morales Ordóñez, Jueza Nacional; el Pleno de la Corte Nacional de Justicia, mediante Resolución No. 2 de 5 de febrero de 2021, integró la Sala de lo Contencioso Tributario con los doctores Rosana Morales Ordóñez y José Suing Nagua; mediante Oficio No. 92-P-CNJ-2021 de 12 de febrero del 2021 el Presidente de la Corte Nacional de Justicia, llamó a integrar la Sala al doctor Gustavo Durango Vela, en reemplazo de la doctora Ana María Crespo, avalada con la acción de personal No. 166UATH-2021-2021-HB de 19 de febrero de 2021.

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

SÉPTIMO: AUDIENCIA.- Mediante providencia de 24 de marzo de 2023, las 10h32, se convocó a las partes procesales para la audiencia de sustentación del recurso de casación para el día lunes 24 de abril de 2023, las 11h00, diligencia en la que participó el abogado Iván Andrés Orellana Tosi, procurador judicial de la compañía Paktana Holding Cía. Ltda.; no comparece ningún profesional en representación del GAD Municipal del cantón Cuenca y del Alcalde y del Procurador Síndico del GAD Municipal del cantón Cuenca; el procurador de la empresa intervino argumentando en defensa de los intereses de su representada en los términos que obran de la grabación de la audiencia que se

agrega en formato digital al proceso; en la misma audiencia se da a conocer en forma oral la decisión adoptada sobre el recurso.

OCTAVO: ERRORES ALEGADOS.- La compañía recurrente considera que el fallo impugnado incurre en el **caso quinto** del artículo 268 del COGEP, por falta de aplicación de los artículos 15, 16, 122 y 306 del Código Tributario; y, en el **caso primero** del artículo 268 del COGEP por falta de aplicación del artículo 306 numeral 6 del COGEP.

NOVENO: NORMAS SEÑALADAS COMO INFRINGIDAS.- Las normas que la compañía casacionista considera infringidas son: **a) Código Tributario: Artículo 15.-** *“Concepto.- Obligación tributaria es el vínculo jurídico personal, existente entre el Estado o las entidades acreedoras de tributos y los contribuyentes o responsables de aquellos, en virtud del cual debe satisfacerse una prestación en dinero, especies o servicios apreciables en dinero, al verificarse el hecho generador previsto por la ley.”.* **Artículo 16.-** *“Hecho generador.- Se entiende por hecho generador al presupuesto establecido por la ley para configurar cada tributo.”.* **Artículo 122.-** *“Pago indebido.- Se considerará pago indebido, el que se realice por un tributo no establecido legalmente o del que haya exención por mandato legal; el efectuado sin que haya nacido la respectiva obligación tributaria, conforme a los supuestos que configuran el respectivo hecho generador. En iguales condiciones, se considerará pago indebido aquel que se hubiere satisfecho o exigido ilegalmente o fuera de la medida legal.”.* **Artículo 306.-** *“Reclamo administrativo.- El reclamo administrativo de pago indebido y la solicitud de pago en exceso se presentarán ante la autoridad tributaria que tenga competencia para conocer en única o última instancia los reclamos tributarios, conforme a los artículos 64, 65 y 66 de este Código, en los siguientes casos: 1. Cuando se ha realizado el pago conforme a un erróneo acto de determinación o de acuerdo a una acta de fiscalización u otro acto, del que no se hubiere presentado reclamo alguno; y, 2. Cuando se ha pagado una obligación tributaria inexistente, en todo o en parte, por cuenta propia o ajena. La autoridad administrativa tramitará y resolverá el reclamo con sujeción a lo previsto en el Capítulo Segundo, Título Segundo del Libro Segundo de este Código. La resolución que se dicte será impugnante ante el Tribunal Distrital de lo Fiscal, con arreglo*

al artículo 229.º . b) Artículo 306 numeral 6 del COGEP.-^a Oportunidad para presentar la demanda. Para el ejercicio de las acciones contencioso tributarias y contencioso administrativas se observará lo siguiente: 6. Las acciones de pago indebido, pago en exceso o devoluciones de lo debidamente pagado se propondrán en el plazo de tres años desde que se produjo el pago o desde la determinación, según el caso.º .

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

DÉCIMO PRIMERO: ARGUMENTOS DEL RECORRENTE POR LOS VICIOS ACUSADOS.- A. Para fundamentar el recurso de casación interpuesto, respecto de la falta de aplicación del artículo 122 del Código Tributario la casacionista señala que el punto de la controversia fijado en la audiencia preliminar fue establecer si se ha producido o no el pago indebido de los citados impuestos municipales, toda vez que para criterio de la Administración Municipal es que la compañía Paktana Holding Cía. Ltda. sí era sujeto pasivo de los tributos de Patentes Municipales y del 1.5 por mil sobre los Activos Totales y, por ello, el pago efectuado fue debido; mientras que la compañía actora sostenía que en aplicación del artículo 429 de la Ley de Compañías y la norma interpretativa a dicha norma contenida en el artículo 62 de la Ley Orgánica de Fomento Productivo, Atracción de Inversiones, Generación de Empleo, y Estabilidad y Equilibrio Fiscal, no era sujeto pasivo de los tributos; y, por tanto al no haberse configurado el hecho generador de los tributos el pago que realizó es indebido. Que, siendo un hecho no controvertido que la compañía Holding canceló los impuestos de patentes y del 1.5 por mil sobre los Activos Totales por los años 2017 y 2018, había que determinar si efectivamente existió o no un pago indebido y le correspondía al Tribunal de instancia aplicar el artículo 122 del Código Tributario, y solo así determinar si el pago fue efectuado sin que haya nacido la respectiva obligación tributaria, conforme a los supuestos que configuran el respectivo hecho generador; es decir, debía confirmar si la empresa Paktana Holding Cía. Ltda., en dichos años tuvo o

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

no ingresos gravados con el impuesto a la renta en virtud de lo establecido en el artículo 429 de la Ley de Compañías y su norma interpretativa, y allí determinar si la compañía holding respetó su naturaleza específica y, por tanto, su condición o no de sujeto pasivo de los tributos analizados. Que, en la sentencia recurrida no se aplica el artículo 122 del Código Tributario a pesar de ser esta la norma tributaria que establece cuando opera el pago indebido de un tributo, y desconociendo que justamente el pago indebido es una institución del Derecho Tributario encaminada a subsanar el error en el que pueda incurrir una persona natural o jurídica al pagar un tributo sobre el cual no estaba obligado, aplica normas impertinentes al caso y llega a establecer que *“el alcance del Art. 429 de la Ley de Compañías, en el sentido interpretado por la Ley de Fomento Productivo fue siempre el mismo desde su expedición, por lo que, en base a esta misma presunción, se entiende que el alcance y sentido de la referida norma fue conocido por la compañía Paktana Holding Cía. Ltda., y por todos los habitantes de la República desde que entró en vigencia la Ley de Compañías, es decir la empresa hoy accionante conocía de antemano que no era sujeto pasivo del Impuesto de Patente Municipal, ni del impuesto del 1.5 por mil sobre los activos totales durante los ejercicios 2017 al 2018 ...”*; y que, por tanto, la compañía no podía solicitar el pago indebido de los impuestos municipales que pagó sin tener la obligación legal para hacerlo. Que, para que opere el pago indebido -objeto de la controversia- se requiere de dos supuestos: 1. El pago del tributo: Tema sobre el cual, como consta en el apartado 6.1.1 de la sentencia, *“no se discute en el presente caso y así consta en los comprobantes de pago que fueron actuados como prueba por ambas partes”*, y; 2. Inexistencia de la obligación: Que en este caso puntual se circunscribía en determinar si la tesis del actor era la correcta o, en su defecto, si la tesis de la parte accionada era la pertinente. Y para ello, tal y como consta de la sentencia recurrida, las partes actuaron las pruebas pertinentes, conducentes y útiles para la resolución de la causa, debiendo por tanto el Tribunal A quo, aplicando el artículo 122 del Código Tributario, determinar si se cumplió o no este supuesto controvertido. No obstante, el Tribunal de instancia, a pesar de ser la norma llamada para el caso en concreto, no aplicó el artículo 122 del Código Tributario y, bajo un sui generis análisis, concluyó que el reclamo de pago indebido no correspondía, toda vez que, a su criterio, la compañía actora debía plantear una acción de impugnación en contra de la determinación efectuada por el GAD Municipal de Cuenca, a pesar de: a. Que, los títulos de crédito fueron emitidos en el mes de abril de los años 2017 y 2018, mientras que el reclamo de pago indebido fue presentado en el mes de octubre del 2019 en apego lo establecido en el artículo 305 del Código Tributario, el cual fue validado al resolver sobre las excepciones previas; b. Que, para impugnar dichos títulos el ordenamiento jurídico otorgaba un término de 30 días para presentar reclamo administrativo sobre ellos y que, por tanto, ya no correspondía efectuarlo; c. Que, conforme lo establece el artículo 75 de la Constitución de la República del Ecuador, la compañía actora tiene todo el derecho del acceso gratuito a la justicia y a la tutela efectiva, imparcial y expedita de sus derechos e intereses, con sujeción a los principios de

inmediación y celeridad, sin que pueda quedar en indefensión para reclamar un derecho plenamente reconocido en la ley. d. Que, la norma interpretativa al artículo 429 de la Ley de Compañías que subsanó cualquier oscuridad, confusión o error de interpretación que el auditorio en general pudo tener sobre el alcance del artículo interpretado y la naturaleza específica de las compañías holding o tenedora de acciones, fue recién publicado en el Suplemento del Registro Oficial No. 309, 21 de agosto 2018; y que justamente en el momento en que se aclaró el sentido de la norma la accionante identificó el error incurrido al haber efectuado el pago sobre unos tributos de los cuales no existía obligación tributaria: c. Que, el artículo 306 del Código Tributario determina que se podrá presentar un reclamo de pago indebido cuando se ha pagado una obligación tributaria inexistente, en todo o en parte; y, f. Que, finalmente, el objeto de la controversia no era determinar si correspondía o no el pago indebido como acción, sino por el contrario, era determinar si en el presente caso se ha producido el pago indebido de los impuestos. Por tanto, la aplicación del artículo 122 del Código Tributario para la resolución de esta causa resulta a todas luces pertinente, ya que es esta norma la que justamente regula de manera expresa y clara la materia de Litis. Que, a pesar de que el artículo 122 del Código Tributario era la norma que efectivamente daba solución al problema jurídico circunscrito en el objeto de la controversia, el Tribunal de instancia aplicó en su lugar el artículo 115 del Código Tributario; y, bajo una breve referencia de estas normas, concluyó que la actora *“si no estaba conforme con la determinación realizada, debió presentar un reclamo administrativo cuestionando dicho acto de determinación.”*, cuando el objeto de la controversia era determinar si en el caso en concreto se había producido o no un pago indebido, más no si el contribuyente podía o no presentar un reclamo administrativo. Que, la aplicación en la sentencia del artículo 115 del Código Tributario, en lugar del artículo 122 del citado cuerpo normativo, no solo lleva a conclusiones absurdas y alejadas al objeto de la controversia, sino que vulnera el derecho de los ciudadanos a contar con los recursos y medios para recuperar lo que fue cancelado al Estado sin que haya nacido la obligación tributaria por un error; lo cual a todas luces denota una afección al patrimonio del ciudadano y un enriquecimiento injustificado del Estado al mantener recursos que le fueron entregados cuando en derecho no le correspondían.

B.- Respecto de la falta de aplicación de los artículos 15 y 16 del Código Tributario, señala que en virtud de que el presupuesto jurídico del pago indebido contempla que se haya realizado el pago sin que haya nacido la respectiva obligación tributaria, el Tribunal de instancia debía aplicar los artículos 15 y 16 del Código Tributario que, justamente, establecen cuándo se da el nacimiento de la obligación. Por tanto, estas dos normas establecen en sus líneas, el principio de legalidad en materia tributaria definido en la máxima *“No hay tributo sin ley”* toda vez que las prestaciones tributarias surgen de obligaciones establecidas en la ley, las mismas que generan una relación jurídica específica

establecida entre un sujeto acreedor y un sujeto deudor y que tienen como sustento la obligación tributaria y el hecho imponible o hecho generador del tributo. Que, si el objeto de la controversia se encasillaba en determinar si existía o no un pago indebido pues no nació la obligación tributaria, lo lógico era que dentro del análisis del Tribunal se apliquen los artículos 15 y 16 del Código Tributario, ya que no puede ser considerada la empresa actora como sujeto pasivo de los Impuestos de Patentes Municipales y del 1.5 por mil sobre los Activos Totales en los años 2017 y 2018, pues como se refleja de la sentencia como hechos probados, Paktana Holding Cía. Ltda., no tuvo ingresos gravados con el impuesto a la renta en dichos ejercicios fiscales. Que, si bien son los artículos 547 y 553 del COOTAD son los que prevén cuáles son los hechos generadores del impuesto de patentes (ejercicio permanente de actividades comerciales, industriales, financieras, inmobiliarias y profesionales), y del impuesto del 1.5 por mil sobre los activos totales (ejercicio permanente de actividades económicas), el Tribunal de instancia debía verificar si la sociedad a la que la entidad municipal cobró indebidamente los tributos, y que es la que reclama su devolución, en efecto se encasilla en los presupuestos de hechos generadores previstos en las normas, como lo señala el artículo 16 del Código Tributario; lo cual no ocurrió en la sentencia recurrida. Que, en la sentencia de análisis del Tribunal A quo en vez de aplicar los artículos 15 y 16 del Código Tributario, simplemente nombró a los artículos ya referidos del COOTAD y el artículo 115 del Código Tributario y se abstuvo de analizar el objeto de la controversia al sostener que la empresa debía presentar un reclamo administrativo en contra del proceso de determinación efectuado por el GAD Municipal de Cuenca en abril del 2017 y 2018. Cuando lo lógico era aplicar los artículos 15 y 16 del Código Tributario para determinar si efectivamente nació o no la obligación tributaria y, en virtud de ello, resolver si existió o no en este caso un pago indebido. Que, el vicio de falta de aplicación de los artículos 15 y 16 del Código Tributario tuvo una incidencia directa en la resolución de la causa, ya que su omisión en el análisis de esta causa ocasionó que el Tribunal de instancia no pudiera analizar en derecho que al no haber nacido la obligación tributaria de Paktana Holding Cía. Ltda., sobre los impuestos, los pagos efectuados por dichos tributos fueron realizados de manera indebida.

C.- Respecto de la falta de aplicación del artículo 306 del Código Tributario la casacionista señala que se debió aplicar el artículo 306 del Código Tributario, y que al haber sido el GAD Municipal de Cuenca la autoridad tributaria que emitió los títulos de crédito bajo un presupuesto citado -de que la compañía Paktana Holding Cía. Ltda., sí era sujeto pasivo de los Tributos analizados- y que, continuando con ese error la compañía canceló los mismos a pesar de que no había nacido la obligación tributaria, el momento que la empresa actora tomó conciencia del error incurrido interpuso reclamo administrativo de pago indebido y es justamente la resolución que se dictó dentro de este

reclamo la que fue materia de impugnación dentro de esta causa. Que, debió aplicar el artículo 306 del Código Tributario para resolver el objeto de la controversia, ya que del mismo se desprende que la compañía actora, en ejercicio de sus derechos y conforme el término establecido en el artículo 305 del mismo cuerpo legal, presentó el recurso administrativo de pago indebido ante el GAD Municipal de Cuenca no porque ^a no haya estado conforme con los valores determinados^o, sino que lo hizo porque no había nacido la obligación tributaria al no ser la empresa sujeto pasivo de los tributos municipales analizados. Y que la resolución que se dictó en ese reclamo administrativo en apego al artículo 306 del Código Tributario, fue justamente el acto administrativo impugnado, ya que a criterio de la autoridad demandada sí nació la obligación tributaria porque para ellos la compañía Paktana Holding Cía. Ltda., sí era sujeto pasivo de los Tributos. Que, la pertinencia del artículo 306 en la resolución de la causa era claro, ya que de sus líneas se colige que el accionar de la empresa para reclamar sus derechos y buscar una tutela efectiva a fin de que se le restituya lo indebidamente pagado fue conforme a derecho, evidenciando así que el argumento esgrimido por el Juzgador de instancia de que la compañía ^a debía presentar un reclamo administrativo cuestionando dicho acto de determinación, y no presentar un reclamo de pago indebido^o, es injustificado, más aún cuando el legislador, bajo su potestad constitucional, creó justamente las normas pertinentes para que los ciudadanos que comentan errores al momento de realizar pagos de tributos que no debían ser exigidos por mandato legal, y los hayan hecho, puedan recuperarlos en aras de no ver vulnerado sus derechos patrimoniales ante el Estado. Que, el artículo 306 del Código Tributario tenía una injerencia directa en la resolución de la causa, ya que con su aplicación se habría confirmado que la presentación del reclamo de pago indebido efectuado por la actora cumplía con los requisitos establecidos en la ley -efectuado el pago sin que haya nacido la obligación tributaria- y que, por lo mismo, al ser pertinente la impugnación de la Resolución No. 10146, el Tribunal A quo debía declararla sin efecto por no haber considerado el GAD Municipal de Cuenca que Paktana Holding Cía. Ltda., al no ser sujeto pasivo de los tributos.

D.- Finalmente, sobre la falta de aplicación del artículo 306 numeral 6 del Código Orgánico General de Procesos señala que la norma procesal era absolutamente pertinente para la resolución de esta causa y confirma que la vía empleada por la compañía accionante para reclamar su derecho a devolución de lo indebidamente pagado era correcta, ya que se puede presentar esta acción en un plazo de tres años desde que se produjo el pago o desde la determinación; es decir, no necesariamente se debe interponer la acción en contra de la determinación tributaria (en este caso en contra de los títulos de crédito) sino que puede ser interpuesta desde que la actora por un error efectuó el pago sin que haya nacido la obligación tributaria. Que, el Tribunal Distrital debió aplicar el artículo 306 del COGEP para resolver el objeto de la controversia, ya que del mismo se desprende que la compañía actora en ejercicio de su

derecho a la defensa estaba facultada para interponer la acción en las condiciones en las que lo hizo, pues interpuso su reclamo dentro de los 3 años contados a partir del pago efectuado y, justamente a consecuencia de ese reclamo, la Autoridad Tributaria dictó la Resolución que fue materia de impugnación. Que, la pertinencia del artículo 306 en la resolución de la causa era claro, ya que de sus líneas se colige que el accionar de la empresa para reclamar sus derechos y buscar una tutela efectiva a fin de que se le restituya lo indebidamente pagado fue conforme a derecho; evidenciando así que el argumento esgrimido por el Juzgador de instancia de que la compañía ^a debía presentar el correspondiente reclamo administrativo cuestionando dicho acto de determinación mas no presentar el reclamo de pago indebido^o, no es correcto, ya que la norma prevé, en concordancia con el artículo 306 del Código Tributario, que puede demandarse el pago indebido desde que se efectuó el pago o desde la determinación; siendo por tanto excluyente una de la otra: es decir, reclamo o cuando efectúe el pago, o desde la determinación de tributos que no debían ser exigidos por mandato legal. Que, al igual que en los otros casos señalados, en la sentencia recurrida en vez de aplicar el artículo 306 del COGEP, simplemente el Tribunal de instancia señala el artículo 115 del Código Tributario como el llamado a resolver la causa, indicando que en base a ellos la compañía debió presentar un reclamo administrativo. Que, al no haberse aplicado el artículo 306 del COGEP, siendo una norma procesal pertinente para la causa, el Tribunal de instancia ha dejado en total indefensión a la compañía actora, ya que básicamente le ha cerrado las puertas para poder reclamar sus derechos a pesar de estar dentro del término legal para realizarlo, y así obtener, mediante la tutela judicial efectiva, la devolución de valores que fueron indebidamente pagados al no ser sujeto pasivo de los impuestos municipales de patentes y del 1.5 por mil sobre los activos totales 2017 y 2018, siendo éste un hecho probado en sentencia.

DÉCIMO SEGUNDO: CONTESTACIÓN DEL RECURSO.- Corrido traslado con el recurso admitido, no se ha presentado contestación alguna.

DÉCIMO TERCERO: ANÁLISIS DE LOS VICIOS ALEGADOS.- Esta Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, para resolver el problema jurídico planteado derivado del cuestionamiento al fallo de instancia, con fundamento en los casos primero y quinto del artículo 268 del Código Orgánico General de Procesos, admitidos por el señor Conjuez de la Sala, considera:

13.1. Vicios.- i. 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.*² **ii.** El cuestionamiento de la empresa recurrente gira en torno a la consideración de que la decisión del Tribunal para negar el reclamo de pago indebido, lo condiciona a la impugnación de la determinación practicada por la Administración Tributaria municipal, lo cual no ha ocurrido; **iii.** El Tribunal de instancia, en su decisión, en la parte pertinente de la sentencia cuestionada argumenta: ^a **6.1.2.- A pesar de lo señalado en el numeral anterior de este fallo, luego de que la compañía PAKTANA HOLDING CIA. LTDA., ha pagado voluntariamente el valor de la determinación tributaria, mediante escrito de fecha 24 de octubre de 2019 (fs. 9 a 10), ha interpuesto un reclamo administrativo de pago indebido, cuya resolución es materia de impugnación en este juicio, sin tener en cuenta que al estar en desacuerdo con los resultados de la determinación practicada, tenía el camino expedito para presentar el correspondiente reclamo impugnatorio en contra de la determinación realizada, sin que para ello se requiera el pago previo de la obligación determinada, pues, en garantía del derecho a la defensa consagrado en el Art. 76 numeral 7 de la Constitución de la República, con sustento en el Art. 115 del Código Tributario, facultaba a los administrados que se consideren afectados, en todo o en parte, por un acto determinativo de obligación tributaria puedan ^a presentar su reclamo ante la autoridad de la que emane el acto, dentro del plazo de veinte días, contados desde el día hábil siguiente al de la notificación respectiva^o. Consecuentemente, si la obligación ha sido determinada por la Administración Municipal, y en ese momento se encontraba vigente el artículo 429 de la Ley de Compañías en los términos interpretados por el Art. 62 de la Ley Orgánica de Fomento Productivo, y por lo mismo la empresa no estaba de acuerdo con tal determinación, le asistía el derecho a deducir el correspondiente reclamo administrativo; sin embargo, en el presente caso, tal determinación no ha sido materia de observación o impugnación en la vía administrativa, materializándose por lo mismo el principio de presunción legal contenido en el artículo 82 del Código Tributario, el cual señala que **“Los actos administrativos tributarios gozarán de las presunciones de legitimidad y ejecutoriedad y están llamados a cumplirse^{1/4} o; por el contrario, la compañía accionante, aceptando la determinación practicada por la Administración Municipal en uso de sus facultades legítimas, ha procedido****

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

*al pago de los Impuestos de Patente Municipal y del 1.5 por mil sobre Activos Totales, luego de lo cual, el 24 de octubre de 2019, es decir, una vez que los actos de determinación se encontraban firmes, tomando en cuenta que los títulos que constan como antecedentes de los comprobantes de pago han sido emitidos el 25 de abril de 2017; y, el 26 de abril de 2018 (fs. 2 a 3), ha presentado el reclamo de pago indebido que es objeto de la presente controversia.- En base al análisis realizado, la Sala concluye que la compañía PAKTANA HOLDING CIA. LTDA., si no estaba conforme con la determinación realizada, debió presentar un reclamo administrativo cuestionando dicho acto de determinación, y no presentar un reclamo de pago indebido, ya que de esa manera se estaría distorsionando la esencia y el espíritu de un reclamo de pago indebido, al permitirse en la práctica la impugnación de un acto de determinación tributaria firme y ejecutoriado mediante un reclamo de pago indebido^{1/4,º}. (Los resaltados en el texto); **iv.** Tratándose del caso quinto del artículo 268, por errores de derecho o *in iudicando*, se parte de hechos probados, que no se puede volver a analizar en casación y menos por la causal invocada; en el caso, no está en discusión que la empresa actora es una holding y que realizó el pago de los tributos que reclama como indebidos; **v.** Corresponde entonces verificar si el Tribunal debió aplicar y dejó de hacerlo, lo preceptuado en los artículos 122 y 306 del Código Tributario; el artículo 122 considera pago indebido, el que se realice por un tributo no establecido legalmente o del que haya exención por mandato legal; el artículo 306 prevé la presentación de un reclamo administrativo por pago indebido, en los siguientes casos: 1. Cuando se ha realizado el pago conforme a un erróneo acto de determinación o de acuerdo a una acta de fiscalización u otro acto, del que no se hubiere presentado reclamo alguno. 2. Cuando se ha pagado una obligación tributaria inexistente, en todo o en parte, por cuenta propia o ajena; **vi.** Habiéndose cuestionado una resolución que niega un reclamo de pago indebido, el Tribunal de instancia en efecto debió proceder a verificar si hubo el pago y si este fue indebido, por las razones que establece la Ley; no se encuentra que el Tribunal haya realizado tal verificación, por el contrario, reconoce la condición de pago debido al realizado por la empresa actora por haber pagado en forma voluntaria, y por no haber presentado reclamo del proceso de determinación de forma oportuna; es evidente que el Tribunal equivoca su análisis al afirmar que lo que se debía impugnar es la determinación en si misma; **vii.** Al respecto es necesario recordar que el artículo 62 de la Ley Orgánica para el Fomento Productivo, Atracción de Inversiones, Generación de Empleo, Estabilidad y Equilibrio Fiscal incluye la norma interpretativa del*

artículo 429 de la Ley de Compañías con el siguiente contenido: ^a *Disposición interpretativa del artículo 429 de la Ley de Compañías.- Interprétese el inciso primero del Artículo 429 de la Ley de Compañías en el sentido de que, dada la naturaleza específica de las compañías holding o tenedoras de acciones, mientras estas sociedades no tengan actividades económicas, entendiéndose por tales las actividades comerciales, industriales, financieras, inmobiliarias o profesionales gravadas con impuesto a la renta, las mismas no tendrán la calidad de sujeto pasivo de los impuestos de Patentes municipales y del 1,5 por mil sobre los activos totales*^o, disposición que deja en claro que las compañías holding o tenedoras de acciones como la del presente caso, no tienen la calidad de sujetos pasivos de los impuestos de patentes municipales y del 1.5 por mil sobre los activos totales, por lo que los valores pagados por tales impuestos devienen en indebidos; **viii.** Con lo expuesto, resulta innecesario analizar la falta de aplicación de los artículos 15 y 16 del Código Tributario, también alegados; de la misma manera, el reconocimiento de pago indebido cubre únicamente los valores que corresponden a los impuestos de patentes municipales y activos totales; **ix.** La Sala ya se ha pronunciado en el sentido que se deja expuesto, por ejemplo en el Recurso No. 01501-2019-00082, resolución de martes 13 de julio del 2021, las 11h26; **x.** Al configurarse el vicio acusado, analizado precedentemente, el recurso procede y corresponde emitir sentencia mérito.

13.2. Sentencia de mérito.- Al no estar en discusión la existencia del pago, resta por dilucidar si el mismo es indebido o no, lo que a la luz de lo previsto en el artículo 62 de la Ley Orgánica para el Fomento Productivo, Atracción de Inversiones, Generación de Empleo, Estabilidad y Equilibrio Fiscal, norma interpretativa del artículo 429 de la Ley de Compañías, deja fuera de toda duda de que, los valores pagados por la empresa actora son indebidos, porque se excluyen expresamente a esta clase de empresas de los impuestos en discusión, por lo que corresponde la devolución de lo reclamado como pago indebido.

DÉCIMO CUARTO.- DECISIÓN.- Por las consideraciones antes referidas, esta Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, **ADMINISTRANDO JUSTICIA, EN NOMBRE DEL PUEBLO SOBERANO DEL ECUADOR, Y POR AUTORIDAD DE LA CONSTITUCIÓN Y LAS LEYES DE LA REPÚBLICA**, resuelve **CASAR** el fallo impugnado en los términos que se dejan expuesto en el considerando DÉCIMO TERCERO de esta sentencia. Notifíquese, Publíquese y Devuélvase.-

JOSE DIONICIO SUING NAGUA
JUEZ NACIONAL (PONENTE)

GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA
JUEZ NACIONAL

MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA
JUEZA NACIONAL



201905831-DFE

Juicio No. 17510-2019-00206

JUEZ PONENTE: MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA, JUEZA NACIONAL (PONENTE)

AUTOR/A: MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. - SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. Quito, jueves 27 de abril del 2023, las 14h54. **VISTOS. ±**

A S U N T O

Resolver el recurso de casación interpuesto por la abogada Maite Del Carmen Levi Cabello, procuradora judicial del Director Distrital de Guayaquil Subrogante del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador (SENAE); en contra de la sentencia de 12 de marzo de 2020, a las 08h55, expedida por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el Distrito Metropolitano de Quito, provincia de Pichincha; dentro del juicio No. 17510-2019-00206, propuesto por la compañía Procesadora Nacional de Alimentos C.A. PRONACA, en contra de la Rectificación de Tributos No. 028-22-11-02-0803 de 22 de noviembre del 2022, emitida por la Gerencia General de la Corporación Aduanera CAE (actual SENAE), por concepto de obligaciones aduaneras, más multas e intereses causados.

1. ANTECEDENTES

1.1 Del contenido de la sentencia impugnada con relación al objeto del presente recurso de casación.- En la sentencia recurrida se resolvió aceptar la demanda presentada por la compañía Procesadora Nacional de Alimentos C.A., Pronaca; y, en consecuencia, se declaró la prescripción de la obligación tributaria contenida en la rectificación de tributos nro. 028-22-11-02-0803. En tal virtud, se ordenó que el Servicio Nacional de Aduana del Ecuador deberá archivar el procedimiento de ejecución coactiva iniciado con el auto de pago nro. 25-2003, por hallarse prescrita la deuda perseguida y, levantar toda medida impuesta en su función.

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

FUNCIÓN JUDICIAL
 DOCUMENTO FIRMADO
 ELECTRÓNICAMENTE

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

FUNCIÓN JUDICIAL
 DOCUMENTO FIRMADO
 ELECTRÓNICAMENTE

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

FUNCIÓN JUDICIAL
 DOCUMENTO FIRMADO
 ELECTRÓNICAMENTE

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

1.2.1 Auto de 29 de septiembre de 2022, a las 10h27, dictado por la doctora Mónica Heredia Proaño, Conjueza Nacional (E) de la Corte Nacional de Justicia, en el que se declara la admisibilidad parcial del recurso de casación por el caso 5 del art. 268 del Código Orgánico General de Procesos (COGEP), por el vicio de falta de aplicación del art. 263 del Código Tributario (vigente al año 2003) y la indebida aplicación del art. 247 del Código Tributario (vigente al año 2003).

1.2.2 La compañía Procesadora Nacional de Alimentos C.A. PRONACA, en la contestación al recurso interpuesto, solicita rechazar el recurso interpuesto.

1.2.3 Sorteo de la causa número 17510-2019-00206, efectuado por la Presidencia de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, el 19 de diciembre del 2022, mediante el que se radicó la competencia en este Tribunal de Casación.

1.2.4 Auto de 19 de abril de 2023, en el que se convoca a las partes a audiencia para el día 25 de abril de 2023, a las 14h45.

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

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

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

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

2.3 Problema jurídico planteado.- CASO 5: Falta de aplicación del art. 263 del Código Tributario (vigente al año 2003) e indebida aplicación del art. 247 del Código Tributario (vigente al año 2003).

2.4 Fundamentación del recurso.- El casacionista en la fundamentación del recurso señala: Que el art. 263 del Código Tributario debió ser aplicado, ya que la controversia se trataba sobre la prescripción de una obligación tributaria. Que la norma es clara al señalar que en el procedimiento de ejecución (fase administrativa) o en fase judicial (demanda), lo único que puede suspender una ejecución coactiva es el afianzamiento de la deuda, intereses y un 10% adicional. Que de lo expuesto se entiende que la interposición de cualquier petición en sede administrativa o demanda en sede judicial, no suspende de pleno derecho la continuación del procedimiento de ejecución coactiva, la condición que debe cumplirse para suspender la ejecución es el afianzamiento; sin embargo, la sentencia recurrida en su numeral 6.3 señala que: *“ cuestionó la legitimidad del título de crédito que se pretende cobrar en el procedimiento coactivo, a través de la acción deducida en el juicio nro. 17504-2003-2713 fs. 37-, motivo por el cual, de acuerdo a lo previsto en el artículo 247 del Código Tributario, vigente a dicha fecha, ese fue el motivo de la suspensión de su ejecutividad, ninguno otro”*. Que el Tribunal aduce que la interposición de la acción contenciosa suspende la ejecutoriedad de un proceso coactivo, situación que difiere de forma monumental con lo preceptuado en el art. 263 del Código Tributario vigente al año 2003: *“ Para hacer cesar las medidas cautelares que se ordenen en procedimientos de ejecución o en el trámite de la acción contencioso-tributaria, deberá afianzarse las obligaciones tributarias por un valor que cubra el principal, los intereses causados hasta la fecha del afianzamiento y un 10% adicional por intereses a devengarse y costas (1/4)”*. Que la interposición en la acción como tal no suspende un procedimiento de ejecución, lo que suspende la acción es el afianzamiento que dispone el art. 263 señalado, situación que desconoce el Tribunal al no aplicar la norma pertinente. Que si el Tribunal hubiera aplicado esa norma, éste jamás hubiera llegado a la conclusión que la interposición de la demanda suspendía el proceso de ejecución y por lo tanto, la administración podría citar el auto de pago, ya que la norma aludida es clara al señalar que lo que suspende el proceso de ejecución es el afianzamiento de los valores por objeto de caución, figura que se mantiene hasta el día de hoy en la legislación ecuatoriana. Sobre la indebida aplicación del art. 247 del Código Tributario. Que en la sentencia se señala que *“ de acuerdo a lo previsto en el artículo 247 del Código Tributario, vigente a dicha fecha, ese fue el motivo de la suspensión de su ejecutividad, ninguno otro, pues el presunto deudor no reconoció obligación alguna, sino que, al contrario, la desconoció y se opuso a la misma a través de la acción judicial, siendo que el auto de pago fue citado*

a la actora el 1, 2 y 3 de los mismos mes y año (1/4)°. Que la norma invocada hace referencia al señalamiento de domicilio especial para notificaciones, norma que no tiene relación alguna con la controversia, es decir, a la prescripción de la acción de cobro de la administración aduanera así como a la legalidad de la emisión del auto de pago. Que el Tribunal aplica de forma indebida esta norma, y debió aplicar el art. 263 del Código Tributario vigente al 2003, el cual señala que lo que suspende el cobro de una obligación aduanera es el pago de la caución y no la interposición de la demanda. Por lo expuesto solicita casar la sentencia recurrida.

2.5 Contestación del recurso de casación.- La compañía Procesadora Nacional de Alimentos C.A. PRONACA en la contestación al recurso interpuesto argumenta que sobre la falta de aplicación del arts. 263 del Código Tributario, de la lectura del recurso se evidencia que el sustento de este es la desavenencia del procurador fiscal respecto a lo resuelto por el Tribunal de instancia y no a ninguna falta de normas aplicables al caso. Que esto no es posible porque en la sentencia lo interpretado a la luz de los hechos fue verificar la prescripción de la obligación tributaria contenida en la rectificación de tributos, y como consecuencia de aquello la improcedencia del proceso coactivo que seguía el SENA. Que lo que pretende el procurador fiscal es que la Corte Nacional haga un nuevo recuento del proceso de determinación y sus antecedentes y actúe como una nueva instancia. Que es un hecho no controvertido que el auto de pago No. 25-2003 fue citado el 1, 2 y 3 de septiembre de 2003. Que lo que fue objeto de la controversia en la demanda de prescripción, fue determinar si ocurrió la prescripción de la acción de cobro al haber transcurrido en demasía el tiempo para que el SENA ejerza la acción de cobro. Que el art. 263 del Código Tributario vigente en el año 2003, señala como requisito *° Para hacer cesar las medidas cautelares que se ordenen en procedimientos de ejecución*° que se efectúe el afianzamiento del 10% de la obligación tributaria, sin embargo, resulta fundamental señalar que en septiembre del año 2003 no existían medidas cautelares ordenadas por parte de la Administración Aduanera, por tanto, la norma que el SENA señala como aplicable a la situación jurídica analizada por el Tribunal no es procedente. Que no existe la falta de aplicación de la norma en el contexto de los hechos dilucidados en la sentencia, por lo cual, bajo esta causal el recurso no puede prosperar. Que sobre la indebida aplicación del art. 247 del Código Tributario, tomando como base que el objeto controvertido de la acción de prescripción versó sobre determinar si era procedente declarar prescrita la acción de cobro de la obligación aduanera, no tiene ninguna relación con el objeto de la controversia determinar si la acción de impugnación correspondiente al proceso No. 17504-2003-2713 tenía o no vicios, ya que el SENA habría tenido más de 16 años para ejercer la acción de cobro y no lo hizo oportunamente. Que la situación que pretende ser base del recurso corresponde a un antecedente del proceso, por tanto, no tiene relación con la prescripción de la acción de cobro que dio origen al proceso que derivó en la emisión de la sentencia recurrida. Que con la fundamentación

presentada por el casacionista, la causal bajo la que se pretende que se acepte el recurso, no podría prosperar en esta etapa. Por lo expuesto se solicita rechazar el recurso interpuesto.

2.6 Audiencia.- La audiencia convocada se llevó a cabo el día 25 de abril del 2023, a las 14h45.- Comparecieron a la misma, por la parte recurrente el abogado Luis Vicente Salazar Ulloa, procurador judicial de la autoridad aduanera, y, por la contraparte, el abogado Jaime Santiago Mejía Andrade, procurador de la empresa accionante, quienes intervinieron debidamente autorizados en sus alegatos e hicieron uso de su derecho a la réplica, como se podrá verificar del acta de audiencia que obra del proceso, así como del CD que contiene la grabación de la misma.-

3. ANÁLISIS Y RESOLUCIÓN DEL PROBLEMA JURÍDICO PLANTEADO

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

El caso 5 tiene como limitante la revaloración de las pruebas y debe ser planteado a partir de los hechos probados en la sentencia, que se entiende son aceptados por las partes procesales; por lo que, el análisis de esta Sala Especializada consistirá en verificar si sobre tales hechos probados se ha aplicado correctamente el derecho.

3.2 Sobre la aplicación indebida el autor Luis Armando Tolosa Villabona, señala que este vicio consiste ^a *¼ es un error de selección de una norma jurídica. El juez aplica una norma que no es llamada a regular, gobernar u operar en el caso debatido. Se trata de una sentencia injusta, y el error, es error de subsunción o de aplicación. A la norma se la entiende rectamente pero se aplica a un hecho no gobernado por ella, haciéndole producir efectos que no contempla*° ; (Tolosa Villabona, Luis Armando, Teoría y Técnica de la Casación, 2008, Bogotá - Colombia, Ediciones Doctrina y Ley Ltda. pág. 359).

Respecto a la falta de aplicación alegada por el recurrente, esta Sala señala que, doctrinariamente este vicio consiste en que: ^a *¼ el juez, al dictar su sentencia, la primera investigación que debe hacer consiste en la selección de la aplicable, o sea determinar la existencia y validez de ésta. Será necesario entonces que considere los problemas de la ley en el tiempo y en el espacio, precisando los límites personales, temporales y espaciales de la regla jurídica*¼° . (Murcia Ballén, Humberto, 2005, Recurso de Casación Civil, Bogotá Colombia Ediciones Jurídicas Gustavo Ibáñez C. Ltda., pág. 327)

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

CÓDIGO TRIBUTARIO (vigente al año 2003)

“Art. 263.- Cesación de Medidas Cautelares: Afianzamiento.- Para hacer cesar las medidas cautelares que se ordenen en procedimientos de ejecución o en el trámite de la acción contencioso-tributaria, deberá afianzarse las obligaciones tributarias por un valor que cubra el principal, los intereses causados hasta la fecha del afianzamiento y un 10% adicional por intereses a devengarse y costas, por uno cualquiera de los siguientes modos:...”

“Art. 247.- Falta de otros Requisitos.- La falta de señalamiento de domicilio especial para notificaciones, no impedirá el trámite de la demanda; pero no se hará notificación alguna a quien hubiere omitido este requisito, hasta tanto lo cumpla. Tampoco impedirá el trámite de la demanda la falta de fijación de la cuantía.”

3.4 Revisado el fallo recurrido, esta Sala verifica los siguientes hechos probados en instancia y, aquellos hechos no controvertidos: **“6.3 DE LA PRESCRIPCIÓN COMO FORMA DE EXTINGUIR LAS OBLIGACIONES TRIBUTARIAS, INTERSES Y MULTAS: (1/4)** *En el caso que nos ocupa, la compañía actora solicita la declaratoria de prescripción de la obligación tributaria, intereses y multa contenida en la rectificación de tributos nro. 028-22-11-02-0803, que reconoce haberle sido notificada el 22 de noviembre de 2002. Indican las partes que con el procedimiento de ejecución coactivo nro. 25-2003 se ha perseguido su cobro, el cual consta incluso archivado por ejecución de 28 de mayo de 2019. Dicen que el proceso de recaudación forzosa tiene como antecedente el título de crédito nro. 028-194 (0003588), mismo que fue objeto de reclamación administrativa resuelta con resolución nro. 2587 de 4 de agosto de 2003 (expediente nro. 360-2003), habiendo sido ratificado. Informan y coinciden que el auto de pago que dio inicio al procedimiento coactivo fue citado el 1, 2 y 3 de septiembre de 2003, no obstante lo cual este fue suspendido el 3 de septiembre de 2003, por haberse interpuesto demanda de impugnación en contra de la resolución nro. 2587, la cual obtuvo su decisión final el 26 de junio de 2014, con la emisión del fallo de Corte Nacional de Justicia que la confirmó al haber adquirido ejecutoria. Las partes coinciden en que este es el acto jurisdiccional que debe observarse a fin de computar el plazo para que se verifique la prescripción pese a enunciarse la posible existencia de otro fallo, en diferentes términos, el cual no es analizado en la presente sentencia, por ser ajeno a la acción que nos ocupa en esta causa”*. (1/4) **6.4.2 DE LA FACULTAD RECAUDADORA DE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA: (1/4)**. *Es entonces de considerar que el procedimiento de ejecución coactiva, en términos generales, inicia con el mandamiento de pago que libra el ejecutor, luego de vencido el plazo de 8 días contados a partir de la fecha en la que se notifica el título de crédito, pues éste puede ser cancelado o cuestionado por*

el presunto deudor, como ha ocurrido en la especie, a través de la respectiva reclamación administrativa y posterior impugnación judicial nro. 17504-2003-2713, teniendo presente que solo ejecutivo el título, genera la presunción jurídica de crédito, motivo por el cual el título de deuda nro. 028-194 (0003588), no podía amparar procedimiento de ejecución alguno, justamente por hallarse cuestionado judicialmente. (1/4). Retomando el caso en cuestión y con estas premisas, es de advertir que el procedimiento de ejecución coactiva nro. 25-2003, si bien busca la recaudación del título de crédito nro. 028-194 (0003588) en función de la disposición del fallo de casación nro. 214-2012 , fue iniciado con un auto de pago emitido y citado cuando aún la deuda no amparaba el inicio del cobro forzoso, por hallarse suspendida la ejecutividad del título de crédito que la contenía, de acuerdo a lo previsto en el artículo 247 del Código Tributario, siendo que, por tal premura, ni siquiera se otorgó derecho a la accionante de pagar la deuda o dimitir bienes, en el término que le concede la ley, u oponer excepciones, como exige este tipo de cobros respecto de lo cual este tribunal no emitirá criterio alguno por no corresponder a la acción deducida. Por tal razón, en el procedimiento de ejecución coactiva nro. 25-2003, estructurado en función del título de crédito nro. 028-194 (0003588), que fue ejecutable desde el 2 de julio de 2014, no se ha emitido auto de pago legítimo que ampare su inicio y que haya interrumpido los plazos de prescripción, conforme lo dispuesto en el artículo 56 del Código Tributario “La prescripción se interrumpe por el reconocimiento expreso o tácito de la obligación por parte del deudor o con la citación legal del auto de pago”⁴, motivo que ameritaba la expedición de un nuevo auto de pago que, una vez conocido y ejecutoriado, legitime el procedimiento de cobro. Es así como, desde el 2 de julio de 2014 hasta la fecha en que se realiza el embargo de los bienes de la actora (27 de mayo de 2019), no se observa auto de pago que suspenda los plazos de prescripción, motivo por el cual el término para la recaudación feneció el 2 de julio de 2017, conforme lo previsto en el numeral 1 del artículo 12 del Código Tributario, considerando que las actuaciones administrativas realizadas momentáneamente dentro de ese tiempo, no comportan tal, ni lo puede suplir, mucho menos tienen la aptitud legal de interrumpir el plazo de prescripción de la acción de cobro. (1/4)^o. (el subrayado es de esta Sala de Casación).

3.5 Para el análisis que corresponde, debe partirse del objeto de la controversia fijado en instancia:
“ Establecer si ha operado o no la prescripción de la obligación tributaria aduanera contenida en la rectificación de tributos nro. 028-22-11-02-0803, incluidos intereses y multas generados; y, en consecuencia y en lo procedente, dejar sin efecto el procedimiento coactivo nro. 025-2003 y las acciones de cobro verificadas en el mismo^o.

3.6 En virtud de lo señalado se observan los límites dentro de los cuales el Tribunal de instancia debía enfocar su análisis, y dentro de aquel, se identificaron los siguientes hechos probados: **i)** La Rectificación de Tributos fue notificada el 22 de noviembre de 2002, emitiéndose el título de crédito

No. 028-194 (0003588), que fue objeto de reclamación administrativa resuelta por la Administración Tributaria, con Resolución No. 2587 de 4 de agosto de 2003 (expediente nro. 360-2003), en la cual se ratificó el actuar de la Aduana en la rectificación de tributos. **ii)** El auto de pago que dio inicio al procedimiento coactivo fue citado el 1, 2 y 3 de septiembre de 2003, no obstante, el procedimiento coactivo fue suspendido el mismo 3 de septiembre de 2003, por haberse interpuesto demanda de impugnación (17504-2003-2713) en contra de la Resolución No. 2587, la cual fue resuelta a través de sentencia el 26 de junio de 2014, con fallo de Corte Nacional de Justicia que la confirmó al haber adquirido ejecutoría. **iii)** Que por lo mencionado, el procedimiento de ejecución coactiva No. 25-2003, estructurado en función del título de crédito No. 028-194 (0003588), fue ejecutable desde el 2 de julio de 2014.

3.9 En virtud de lo expuesto se determina que en la especie el título de crédito No. 028-194 (0003588), emitido por el Autoridad Tributaria, fue objeto de reclamación administrativa (expediente No. 360-2003), resuelta mediante Resolución No. 2587 de 4 de agosto de 2003, resolución que fue impugnada ante los Tribunales Fiscales (causa No. 17504-2003-2713), y posteriormente se interpuso un recurso de casación, que fue resuelto mediante el fallo No. 214-2012 de 26 de junio de 2014, por la Corte Nacional de Justicia.

3.10 Es necesario insistir que el análisis principal de los juzgadores, guarda relación con la prescripción de la obligación contenida en la Rectificación de Tributos notificada el 22 de noviembre de 2003 y, para llegar a una conclusión, analizaron los hechos ocurridos alrededor del título de crédito expedido y el auto de pago, para llegar a establecer que el auto de pago se emitió de manera apresurada, pues aún se encontraba en discusión el título de crédito en sede judicial, y, por tal motivo, suspendida la ejecutividad del mismo, realizando la correspondiente contabilización para la ocurrencia de la prescripción, considerando para el efecto, el fallo expedido por la Corte Nacional de Justicia sobre la impugnación inicial a la resolución que resolvió el reclamo contra el título de crédito.

Ahora bien, el recurrente sostiene la falta de aplicación del art. 263 y la indebida aplicación del art. 247, ambos del Código Tributario, ante lo cual esta Sala, verificados que han sido los hechos probados, procede a analizar si en efecto esta norma debía ser aplicada en lugar de aquella que se aplicó indebidamente, a criterio del recurrente: **i)** El art. 247 del Código Tributario, norma aplicada por los juzgadores A quo, para afirmar que la interposición de la demanda suspendió la ejecutividad del título de crédito, se ha aplicado en su tenor literal para el análisis que a criterio de los juzgadores es el que correspondía. **ii)** El art. 263 del Código Tributario, norma que el recurrente considera debió ser aplicada en su lugar, regula lo que debe hacerse para que cesen las medidas cautelares. **iii)** Estas dos normas no se contraponen unas con otras, pues están previstas para situaciones distintas, por lo

que incluso llegado el caso, podrían ser aplicadas en un mismo análisis, pero en el caso puntual, no se observa que dentro del análisis del tribunal A quo y, mucho menos, dentro de los hechos probados, conste que se hubieren dictado medidas cautelares, como para que deba aplicarse el art. 263 del Código Tributario o, por otro lado, no se observa como la aplicación de esta norma hubiere incidido en la decisión de la causa, cuando ésta, lo que ha abordado y resuelto, es la prescripción de la acción de cobro del SENAE. iv) Como el yerro alegado se construyó correctamente, señalando la norma que a criterio del recurrente debía aplicarse y, en virtud de esto, se especificó la norma que se aplicó en su lugar indebidamente, no prosperando el vicio de falta de aplicación del art. 263 del Código Tributario, no procede analizar la indebida aplicación del art. 247 de la misma norma, pues éste último, sigue la suerte del vicio principal. Sin embargo, esta Sala observa que el art. 247 ibídem, fue debidamente aplicado para fundamentar en el análisis, la suspensión de la ejecutividad del título de crédito, análisis medular que llevó a la Sala a sostener su conclusión y que debía hacerse en torno a la prescripción de la acción de cobro, para la contabilización del plazo legal.

3.11 Por lo expuesto, no se configuran los cargos alegados al amparo del caso 5 del art. 268 del Código Orgánico General de Procesos.

4. RESOLUCIÓN

4.1. Por las consideraciones antes referidas, esta Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, ADMINISTRANDO JUSTICIA, EN NOMBRE DEL PUEBLO SOBERANO DEL ECUADOR, Y POR AUTORIDAD DE LA CONSTITUCIÓN Y LAS LEYES DE LA REPÚBLICA, resuelve **NO CASAR** la sentencia de 12 de marzo de 2020, a las 08h55, expedida por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el Distrito Metropolitano de Quito, provincia de Pichincha, dentro del juicio No. 17510-2019-00206.

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

4.3 Sin costas.

4.4 Notifíquese, publíquese y devuélvase al Tribunal de origen.

MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA
JUEZA NACIONAL (PONENTE)

GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA
JUEZ NACIONAL

JOSE DIONICIO SUING NAGUA
JUEZ NACIONAL

FUNCIÓN JUDICIAL

201931011-DFE

Juicio No. 13501-2012-0100

**JUEZ PONENTE: MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA, JUEZA NACIONAL
(PONENTE)****AUTOR/A: MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA****CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. - SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO
TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL DE JUSTICIA.** Quito, jueves 27 de abril del 2023,
las 16h27. **VISTOS.-**

El abogado Fabricio Alberto Giler Garzón en calidad de procurador judicial de la Directora General del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador, interpone recurso de casación en contra de la sentencia emitida el 21 de abril del 2022 por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Administrativo y Tributario con sede en Portoviejo, dentro del juicio de impugnación, accionado por la compañía ELABORADOS DEL CAFÉ ELCAFÉ C.A. dentro del procedimiento No. 13501-2012-0100.

PRIMERO: COMPETENCIA.-

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

SEGUNDO: INTEGRACIÓN TRIBUNAL JUZGADOR.-

Mediante sorteo de la causa No. 13501-2012-0100 realizado el 19 de diciembre de 2022, las 09h53, se radicó la competencia en la Sala integrada por los doctores Gilda Rosana Morales Ordóñez, Jueza Nacional (ponente), Gustavo Durango Vela, Juez Nacional (E), y, José Suing Nagua, Juez Nacional. Mediante Resolución No. 003-2021 de 26 de enero de 2021, el Pleno del Consejo de la Judicatura dispuso dar cumplimiento al mandamiento de ejecución expedido por el Tribunal de lo Contencioso Administrativo en la causa No. 17811-2014-0463, ratificado la continuación en el ejercicio de funciones de los doctores José Suing Nagua y Gustavo Durango Vela, de Juez y Conjuez Nacionales, respectivamente. Con Resolución No. 008-2021, de 28 de enero de 2021 el Pleno del Consejo de la Judicatura designó a la doctora Gilda Rosana Morales Ordóñez, Jueza Nacional. Mediante Resolución

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

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

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

No. 2 de 5 de febrero de 2021, el Pleno de la Corte Nacional de Justicia integró la Sala de lo Contencioso Tributario con los doctores Rosana Morales Ordóñez y José Suing Nagua. Mediante Oficio No. 92-P-CNJ-2021 de 12 de febrero de 2021, el Presidente de la Corte Nacional de Justicia, llama a integrar la Sala al doctor Gustavo Durango Vela, en reemplazo de la doctora Ana María Crespo.

Esta Sala es competente para conocer este proceso, en atención a lo previsto en los artículos 184 numeral 1 de la Constitución de la República del Ecuador; 185 segunda parte numeral 1 del Código Orgánico de la Función Judicial; y, numeral 2 del artículos 201 del Código Orgánico de la Función Judicial reformado por mandato de la Disposición Reformatoria Segunda número 4 del Código Orgánico General de Procesos y artículo 1 de la Ley de Casación.

TERCERO: ADMISIÓN Y CONTESTACIÓN DEL RECURSO.-

4.1 Mediante auto de 30 de agosto de 2022, a las 10h27, el abogado Fernando Cohn Zurita, conjuez temporal de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia admitió el recurso de casación por el vicio de falta de aplicación del art. 70 del Reglamento General a la Ley Orgánica de Aduanas, bajo la causal 1 del art. 3 de la Ley de Casación.

4.2 Mediante escrito presentado el 7 de septiembre de 2022, la compañía actora contesta el recurso, solicitando que se declare sin lugar el mismo, fundamentalmente en base a los hechos probados que constan en el numeral 8.5.1 del fallo recurrido, sobre los cuales no es relevante la aplicación del art. 70 del Reglamento General a la Ley Orgánica de Aduanas. Señala además que, el recurrente reconoce en el tercer párrafo del acápite V.III que es el Distrito de Manta quien debía emitir las liquidaciones como consecuencia del acto de aforo en atención al art. 46 de la Ley Orgánica de Aduanas.

CUARTO: DECISIÓN DE INSTANCIA.-

En la sentencia de instancia se declara con lugar la demanda presentada y se deja sin efecto la resolución No. SENAE-DNJ-2012-0008-RE y sus antecedentes y, se ordena la devolución de las garantías y renovaciones que se hubieren presentado en la fase administrativa y el afianzamiento judicial.

QUINTO: VALIDEZ PROCESAL.-

De la revisión del proceso no se observa ninguna circunstancia que puede afectar su validez procesal y tampoco existe nulidad alguna que declarar, por lo que se declara la plena validez del mismo.

SEXTO: ERROR ALEGADO.-

CAUSAL PRIMERA: Falta de aplicación del art. 70 del Reglamento General a la Ley Orgánica de Aduanas.

SÉPTIMO: ANÁLISIS JURÍDICO.-

7.1 La causal primera del artículo 3 de la Ley de Casación, de modo expreso establece: *“Aplicación indebida, falta de aplicación o errónea interpretación de normas de derecho, incluyendo los precedentes jurisprudenciales obligatorios, en la sentencia o auto, que hayan sido determinantes en su parte dispositiva”*.

7.2 La causal primera es conocida en la doctrina como la violación directa de la Ley, para su análisis debe partirse de los hechos probados, que se entiende son aceptados por las partes procesales y, no pueden ser revalorados en sede casacional. Esta Sala de Casación debe observar esos hechos probados y verificar si sobre estos se ha aplicado correctamente el derecho, a la luz del yerro y los vicios alegados por la parte recurrente.

7.3 Respecto a la **falta de aplicación**, Humberto Murcia Ballén señala dice que: *“¼ el juez, al dictar su sentencia, la primera investigación que debe hacer consiste en la selección de la aplicable, o sea determinar la existencia y validez de ésta. Será necesario entonces que considere los problemas de la ley en el tiempo y en el espacio, precisando los límites personales, temporales y espaciales de la regla jurídica¼”* (Humberto Murcia Ballén, *Recurso de Casación Civil*, Bogotá ± Colombia, 2005, Ediciones Jurídicas Gustavo Ibañez C. Ltda., página 327).

7.4 El art. 70 del Reglamento a la Ley Orgánica de Aduanas señala en la parte citada y utilizada por el recurrente para sostener el vicio alegado, lo siguiente: *“Art.70.- Tránsito Aduanero. - Para la aplicación de este régimen el Distrito de partida es el Distrito donde comienza la operación y, el Distrito de destino es la oficina del Distrito Aduanero donde finaliza.”*

7.5 El recurrente señala en su recurso al referirse al punto 8.5.1 de la sentencia recurrida: *“que las mercancías se encontraban en los contenedores cuando se autorizó el tránsito aduanero, el cual es un régimen por el cual las mercancía son transportadas bajo el control aduanero de una oficina distrital a otra oficina distrital, mal pudo el Tribunal desconocer que para la aplicación de este régimen, el distrito de partida, donde comenzó la operación ±distrito de Guayaquil- es el encargado del control aduanero, y por lo tanto, el encargado de emitir las liquidaciones en virtud de lo estipulado en el art. 70 del Reglamento General de la Ley Orgánica de Aduana¼ Por tales consideraciones el distrito de Manta exclusivamente era competente a partir de la recepción de la mercancía e informar del particular al distrito que lo autorizó al tenor de lo prescrito en el Reglamento General de la Ley Orgánica de Aduana¼”*. Señala también que la norma que se aplicó en su lugar fue el art. 51 del

mismo Reglamento y que si se hubiese aplicado el art. 70 reprochado no se hubiere llegado a la misma conclusión, pues se ha vulnerado los derechos, facultades y competencias del director distrital. Con esta argumentación, solicita que se case el fallo recurrido.

7.6 Se verifica del fallo de instancia que los juzgadores en el punto 8.5.2 establecen que les corresponde determinar si el Gerente Distrital de Guayaquil tenía competencia para emitir las liquidaciones aduaneras que fueron ratificadas por medio de la resolución impugnada, señalan también que las partes no discuten que la norma aplicable es la Ley Orgánica de Aduana y que se trata de un tránsito aduanero que salió desde el Distrito de Guayaquil con destino al Distrito de Manta, por lo que el tribunal afirma que estos al no ser hechos controvertidos, se dan por hechos probados. Afirman que tampoco existe discusión en cuanto las liquidaciones aduaneras por la suma de \$7000,17 y \$11705,15, dichos valores son producto del cobro de diferencia de tributos por robo de los contenedores. Considerando estos hechos probados, el tribunal de instancia proceder a aplicar el derecho, así: *“el art. 46 de la Ley Orgánica de Aduana que establece que el aforo es el acto administrativo de determinación tributaria a cargo de la administración aduanera que consiste en la verificación física o documental del origen, naturaleza y siendo que el Distrito de destino fue el Distrito de Manta conforme fue afirmado por las partes litigantes e incluso corroborado dentro del proceso de las fojas 66 a 68 se infiere pues, que la autoridad competente para realizar la determinación de tributos del caso en análisis era el Gerente Distrital de Manta, hoy director distrital de Manta, más aún cuando los arts. 51 y 54 del Reglamento General a la Ley Orgánica de Aduana establecen que la determinación de faltantes se realizará una vez que se haya realizado el acta de comprobación correspondiente, todo lo cual guarda armonía al referirse que la recepción del tránsito se lo realizará en el distrito de destino al tenor de lo prescrito en el Art. 74 del Reglamento lo cual conlleva una interpretación contextual conforme lo manda el Art. 18, numeral cuatro del Código Civil, norma supletoria concluyendo así este Tribunal que la Resolución Impugnada dentro de este proceso judicial no fue dictada apegada a derecho, ya que el director Distrital de Aduanas de Guayaquil no tenía competencia para emitir las liquidaciones aduaneras materia de caso que nos ocupa, generándose así la nulidad de los actos administrativos antes referidos al tenor de lo prescrito en el Art. 139, numeral uno del Código Orgánico Tributario y por ende, la administración aduanera efectivamente incurrió en el tenor de lo prescrito en el Art. 143 numeral 1 del Código Tributario, razón por la cual este Tribunal determina que existe error de derecho alegado por la parte actora de este proceso en su recurso de revisión”*. De esta cita textual se desprenden los hechos probados en instancia, los mismos que han sido subrayados por esta Sala para identificarlos.

7.7 Si bien las partes tanto en el recurso como en la contestación al mismo se refieren al punto 8.5.1 del fallo, terminan citando textualmente el contenido del punto 8.5.2, por ello ha sido considerado

aquel para el análisis, más allá de que, efectivamente de él se desprenden los hechos probados en instancia y aquellos no controvertidos.- Se observa que para los juzgadores de instancia la autoridad competente para emitir las liquidaciones aduaneras no era el director distrital de Guayaquil, sino el de Manta, pues considera que la determinación de faltantes se realiza una vez que se haga el acta de comprobación correspondiente, situación que a su entender se da en la recepción del tránsito; en tal virtud, concluyó que por haberse emitido dichas liquidaciones por autoridad incompetente, debía dejarse sin efecto el acto impugnado y todos sus antecedentes. Esta Sala ha verificado el art. 70 acusado como no aplicado, y, no encuentra cómo hubiera incidido en la decisión de la causa, si lo que se observa de este es que se define cuál es el distrito de partida y cuál el distrito de destino, pero ello no significa de ningún modo, que a través de la aplicación de dicha norma, se hubiere cambiado el análisis jurídico de instancia, pues una simple definición, no es en este caso, suficiente como para influir en la decisión de la causa, menos aún si la parte recurrente no ha podido explicar cómo esa aplicación hubiere cambiado la decisión. De hecho, incluso habiéndose aplicado dicha norma, no se observa que aporte en más o en menos dentro del análisis de los juzgadores A quo.

OCTAVO: SENTENCIA

8.1 Por las consideraciones precedentes, esta Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, ADMINISTRANDO JUSTICIA, EN NOMBRE DEL PUEBLO SOBERANO DEL ECUADOR, Y POR AUTORIDAD DE LA CONSTITUCIÓN Y LAS LEYES DE LA REPÚBLICA, resuelve **NO CASAR** la sentencia emitida el 21 de abril del 2022 por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Administrativo y Tributario con sede en Portoviejo dentro del procedimiento No. 13501-2012-0100.

8.2 Sin costas.

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

8.4 Notifíquese, publíquese y devuélvase al Tribunal de origen.

MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA
JUEZA NACIONAL (PONENTE)

JOSE DIONICIO SUING NAGUA
JUEZ NACIONAL

GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA
JUEZ NACIONAL



Abg. Jaqueline Vargas Camacho
DIRECTORA (E)

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

www.registroficial.gob.ec

JLE/PC

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

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

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