

REGISTRO OFICIAL[®]

ÓRGANO DE LA REPÚBLICA DEL ECUADOR



CORTE NACIONAL DE
JUSTICIA

**FUNCIÓN JUDICIAL Y
JUSTICIA INDÍGENA**

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA

**SALA ESPECIALIZADA
DE LO CONTENCIOSO
TRIBUTARIO**

**RESOLUCIONES Y
JUICIOS**

01501-2021-00101, 17510-2022-00001



275327013-DFE

Juicio No. 01501-2021-00101

RESOLUCION 730-2025

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

AUTOR/A: GORDILLO CEVALLOS DIEGO PATRICIO

**CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. - SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO
TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL DE JUSTICIA.** Quito, jueves 23 de octubre del
2025, las 13h57.

Resolución de fácil lectura

La Sala especializada de lo Contencioso Tributario al analizar los recursos interpuestos, determina que: a).- con relación al caso primero del artículo 268 del COGEP, ha considerado que el artículo 109 del COGEP regula la actividad jurisdiccional y no administrativa, por lo que no se ha producido una falta de aplicación de la norma ibídem; b).- con relación al caso tercero, considera que no se ha producido el vicio de *mínima petita* pues en el fallo se señala expresamente que al haberse determinado la invalidez de los actos administrativos impugnados no es necesario continuar con el análisis de los siguientes puntos del objeto de la controversia; c).- con relación al caso quinto, ha determinado que no se ha producido una errónea interpretación del artículo 139 numeral 2 del Código Tributario. En tal virtud, ha resuelto no casar el fallo impugnado.

VISTOS.- Comparecen, por una parte, la abogada Jéssica Fernanda Méndez Campoverde, en calidad de procuradora judicial de la Directora General del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador; y, por otra parte, la abogada Eybel Rosero Ruilova, en calidad de procuradora judicial del Director Nacional Jurídico del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador, e interponen sendos recursos de casación en contra del fallo dictado el 22 de noviembre del 2022, a las 16h38, por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el cantón Cuenca, provincia del Azuay, en el juicio de impugnación No. 01501-2021-00101.

1.- Competencia.- 1.1.- La Corte Nacional de Justicia, a través de sus Salas Especializadas, tiene jurisdicción y competencia para conocer y resolver los recursos de casación interpuestos dentro de las

FUNCIÓN JUDICIAL
DOCUMENTO FIRMADO
ELECTRÓNICAMENTE

Firmado por
DIEGO PATRICIO
GORDILLO
CEVALLOS
C=EC
L=QUITO
CI
0501385058

FUNCIÓN JUDICIAL
DOCUMENTO FIRMADO
ELECTRÓNICAMENTE

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

FUNCIÓN JUDICIAL
DOCUMENTO FIRMADO
ELECTRÓNICAMENTE

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

distintas causas que se sustancian en todo el territorio ecuatoriano, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 184 numeral 1 de la Constitución de la República del Ecuador (léase también solo Constitución o CRE); artículo 184 del Código Orgánico de la Función Judicial (léase también COFJ) y artículo 266 y siguientes del Código Orgánico General de Procesos (léase también COGEP). **1.2.-** El Pleno de la Corte Nacional de Justicia, mediante Resolución No. 02-2021, conformó sus seis Salas Especializadas según lo faculta el Código Orgánico de la Función Judicial en su artículo 183. **1.3.-** La Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia es competente para conocer y resolver el presente recurso de casación, en virtud de lo previsto en la segunda parte del artículo 185 numeral 1 del COFJ. **1.4.-** Luego del sorteo de ley correspondiente, realizado el 14 de mayo de 2025, a las 09h13 (fj. 32 exp. Casación), se radicó la competencia en el Tribunal integrado por los doctores José Suing Nagua (Ponente), Gustavo Durango Vela y Rosana Morales Ordóñez, Jueces Nacionales de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario; no obstante, a través del acta de sorteo de 01 de julio de 2024, a las 14h00, se encargó al Dr. Diego Gordillo Cevallos, Conjuez Nacional Temporal, el despacho del Dr. José Suing Nagua, a partir del 03 de julio de 2024, asumiendo la calidad de Juez Nacional Encargado y consecuentemente la ponencia de la presente causa. **1.5.-** En tal virtud, según lo que dispone el artículo 160.1 del Código Orgánico de la Función Judicial, el Tribunal en su actual integración es el conformado por los doctores Diego Gordillo Cevallos, Juez Nacional Encargado, Ponente; Gustavo Durango Vela, Juez Nacional Encargado; y, Rosana Morales Ordóñez, Jueza Nacional; quienes avocan conocimiento y son competentes para resolver el presente recurso de casación.

2.- Validez procesal.- De la revisión del proceso no se observa ninguna circunstancia que pueda afectar su validez procesal y tampoco existe nulidad alguna que declarar, como así lo manifestaron los procuradores judiciales de las partes, en audiencia de casación llevada a cabo el día 20 de octubre de 2025, a las 14h45.

3.- Antecedentes procesales.- 3.1.- Objeto de la controversia.- De la sentencia impugnada se desprende que la controversia radica en: *“1. Establecer si la autoridad tributaria tenía competencia para rectificar IVA e ICE. 2.- Si en la tramitación del reclamo administrativo que culminó en el acto impugnado, se dejó en indefensión a la compañía, y se vulneró el debido proceso al no acatar la suspensión de términos por la pandemia COVID. 3.- Competencia del SENA E para determinar técnicamente la capacidad de carga de los vehículos importados. 4.- Si al efectuar el procedimiento complementario de auditoría, el SENA E vulneró el debido proceso, derecho a la defensa, seguridad jurídica y motivación. 5.- Si se vulneraron derechos de la actora al haberse negado el acceso al*

expediente administrativo. 6.- Verificar si existió vulneración del derecho a la publicidad. 7.- Establecer si existió vulneración de derechos al no despachar la prueba. 8.- Determinar si existen violaciones legales al no resolver oportunamente la petición de ampliación del proceso de determinación complementaria. 9.- Si el SENA E violó el derecho a la igualdad. De haber sido cuestionados en el reclamo administrativo presentado en contra de la Rectificación de Tributos No. JRP2-2018-0316-D001, forma parte también como objeto de la controversia: a.- Si el procedimiento de control posterior es nulo por haberse iniciado y sustanciado con normas derogadas. b. Determinar si existió vulneración de los derechos a la defensa, seguridad jurídica, contradicción y debido proceso en la diligencia de reconocimiento de mercancías. c.- Si el Informe de resultados preliminares, adolece de falta de motivación, y se vulneraron los derechos a la defensa y contradicción. d.- Establecer si se vulneró el derecho a la defensa al haberse otorgado solo 9 días para ejercer la prueba, contradicción y alegaciones dentro del Informe preliminar de resultados. e.- Si se vulneró el derecho a la defensa al no analizar ni despachar los descargos, prueba y alegaciones. f.- Determinar si la rectificación de tributos no tiene motivación legal y constitucional, conforme a lo expuesto en la demanda. g.- Establecer si en la resolución impugnada se resolvieron todos los puntos propuestos.º. (fs. 1616 vuelta expediente de instancia).

3.2.- Resolución impugnada.- El Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario en el fallo antes referido resolvió que: *“ACEPTA LA DEMANDA propuesta por la compañía NEOYUNDAI S.A., en contra de la señora Directora General y del Director Nacional Jurídico Aduanero del SENA E, y al hacerlo declara: la invalidez del acto impugnado la Resolución No. SENA E-DNJ-2021-0144-RE, emitida el 01 de julio de 2021; la invalidez de la determinación complementaria a la Rectificación de Tributos No. JRP3-2018- 0316-D001 de fecha 21 de mayo de 2021; y la invalidez de su antecedente la Rectificación de Tributos No. JRP3-2018-0316-D001 emitida el 27 de enero de 2020.º. (fs. 1619 vuelta expediente de instancia).*

3.3.- Recursos de casación.- Por un lado, mediante escrito de fecha 9 de enero de 2023, 14h23, la procuradora judicial de la Directora General del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador, Jéssica Fernanda Méndez Campoverde, interpone el recurso de casación en contra del fallo antes referido, con fundamento en el caso quinto del artículo 268 del COGEP por aplicación indebida de los artículos 124 y 125 del Código Orgánico Tributario, por falta de aplicación del artículo 68 del Código Orgánico Tributario; y, por errónea interpretación del artículo 139 numeral 2 del Código Tributario. Por otro lado, mediante escrito de fecha 12 de enero de 2023, 09h03, la abogada Eybel Rosero Ruilova, procuradora judicial del Director Nacional Jurídico del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador, interpone también recurso de casación en contra del fallo antes referido, con fundamento en el caso primero del artículo 268 del COGEP acusando el vicio de falta de aplicación del artículo 109 del Código Orgánico General de Procesos; y, por el caso tercero por omitir resolver un punto de la controversia. **3.4.- Calificación.-** El Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario calificó ambos

recursos de casación en auto de 17 de enero de 2023, a las 09h54, en los términos de los artículos 269 y 274 del COGEP y dispuso elevar los expedientes a la Sala especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia. **3.5.- Admisión.-** En auto de 11 de febrero de 2025, las 11h54, el doctor Juan Francisco Martínez Castillo en su calidad de Conjuez de la Sala, dispuso al SENAЕ que aclare y complete ambos recursos en un término de cinco días. (fs. 4 a 5 vuelta expediente de casación). En escrito de 17 de febrero de 2025, 16h46, la procuradora judicial del Director General del SENAЕ, presenta el escrito correspondiente. En tanto que, en escrito de 18 de febrero de 2025, a las 12h26, la procuradora judicial del Director Nacional Jurídico del SENAЕ da cumplimiento con lo solicitado. Finalmente, en auto de 26 de febrero de 2025, las 8h12, el referido Conjuez de la Sala, resolvió admitir los recursos de casación propuestos en los siguientes términos: *“QUINTO. DECISIÓN. Por las consideraciones expuestas, y de conformidad con lo previsto por el artículo 270 del COGEP, se resuelve: 36. ADMITIR PARCIALMENTE el recurso de casación presentado por el SERVICIO NACIONAL DE ADUANA DEL ECUADOR a través de la a abogada Jessica Fernanda Méndez Campoverde, en calidad de procuradora judicial de la directora general; en consecuencia, se admite el siguiente cargo: 36.1 Por el caso quinto del artículo 268 del COGEP, por el que se acusa que en la decisión recurrida se incurrió en: (i) Errónea interpretación del artículo 139 numeral 2 del Código Tributario. 37. ADMITIR el recurso de casación presentado por el SERVICIO NACIONAL DE ADUANA DEL ECUADOR, a través de la por intermedio de la abogada Eybel Priscilla Rosero Ruilova, en calidad de procuradora judicial del director nacional jurídico; en consecuencia, se admiten los siguientes cargos: 37.1. Por el caso primero del artículo 268 del COGEP, por el que se acusa que en la decisión recurrida se incurrió en: (ii) Falta de aplicación del artículo 109 del COGEP, que devino de la aplicación indebida en el fallo el artículo 139 del COGEP. 37.2 Por el caso tercero del artículo 268 del COGEP, por el que se acusa que en la decisión recurrida se incurrió en: (iii) Acusa que en la decisión recurrida se omitió resolver punto de la controversia.”* (fs. 20 a 25 expediente de casación).

4.- Fundamentación del recurso de casación por parte de la procuradora judicial de la Directora

General del SENAЕ.- 4.1.- Para fundamentar el recurso la institución casacionista precisa que de la correcta lectura del numeral 2 del artículo 139 del Código Orgánico Tributario, tenemos que para que un acto administrativo sea nulo debe necesariamente habersele impedido al sujeto pasivo ejercer su derecho a la defensa dentro del proceso pertinente; es decir, no permitirle expresar sus alegatos, peticiones y pruebas en la forma que prevé el procedimiento. Señala que como un segundo hecho, la normativa nos dice, que para que la premisa de la afectación al derecho a la defensa se cumpla, imperiosamente la omisión de la formalidad que la ley prescribe debe haber influido en la decisión de

la causa; es decir, que sin la omisión del hecho, la decisión a la que arribe la autoridad sería totalmente distinta. Por lo que, cualquier acto administrativo deberá ser declarado nulo cuando no se cumpla el debido proceso, pero siempre que se obste el derecho a la defensa al sujeto pasivo o cuando la omisión de la formalidad prescrita en la ley guarde relevante trascendencia en la decisión de la autoridad. (fs. 1624 vuelta expediente de instancia). **4.2.-** A su vez, cita una parte de la sentencia y menciona que se colige que para el Tribunal no se habría garantizado el derecho a la defensa de la compañía importadora, al indicar que el 27 de enero de 2020 se cumplían los 10 días para que el importador presente sus descargos dentro del proceso de control posterior, pero que "el mismo día 27 de enero de 2022, la autoridad demandada emite la Rectificación de Tributos No. JRP3-2018-0316-D001". No obstante, señala que quedó probado en juicio, que la notificación de la Rectificación de Tributos No. JRP3-2018-0316-D001 fue el 28 de enero de 2020, siendo la notificación la condición de eficacia de los actos administrativos, pues así lo establece el Art. 85 del Código Tributario, a saber: "El acto de que se trate no será eficaz respecto de quien no se hubiere efectuado la notificación"; por lo tanto, la notificación es una condición sine qua non para proceder a la ejecución de un acto administrativo. Consecuentemente, indica que el momento en el que los actos administrativos despliegan toda su fuerza interna es cuando son notificados, antes no, así pues, el importador sí contó con los 10 días para presentar descargos acorde lo preceptuado en el Art. 104 del Reglamento al Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones. (fs. 1625 expediente de instancia). **4.3.-** Finalmente, expresa que la errónea interpretación del Art. 139, numeral 2 del Código Orgánico Tributario, resulta determinante en la parte dispositiva de la sentencia, toda vez que, el Tribunal en su errada interpretación ha considerado que supuestamente se ha privado al importador dentro del proceso de control posterior de un día para que presente sus descargos, considerando para ello únicamente la fecha de la Rectificación de Tributos, cuando la administración notificó al importador con la Rectificación de Tributos No. JRP3-2018-0316-D001 pasados los 10 días, preceptuados en el Art. 104 del Reglamento al Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones, cambiando con la errónea interpretación el espíritu de la norma (el cual ya ha sido indicado, y como consecuencia se ha dejado sin efecto la Resolución mediante la cual el Servicio Nacional de Aduana del Ecuador resolvió declarar sin lugar el Reclamo Administrativo No. 021-2020, no permitiendo que el Estado a través del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador, ejerza su facultad determinadora y cobre los valores que por ley corresponden ser cancelados por el importador NEOHYUNDAI S.A., por las mercancías importadas al amparo de las DAIS objeto del control posterior; ello al realizar una errada interpretación del Art. 139, numeral 2) del Código Tributario. (fs. 1625 expediente de instancia). **4.4.-** En tanto que en la aclaración solicitada por el Conjuez de la Sala, expresa que los señores Jueces del Tribunal Contencioso Tributario incurrieron en una evidente errónea interpretación del Art. 139 numeral 2 del Código Tributario, siendo este error trascendente en la decisión tomada en el fallo, ya que de lo contrario los

señores Jueces hubiesen considerado el efecto jurídico de la declaratoria de invalidez de los actos administrativos, es decir, hubiesen dispuesto a consecuencia de la declaratoria de invalidez de la resolución del reclamo administrativo, de la determinación complementaria y de la rectificación de tributos, se retrotraiga la causa al momento inmediato anterior de la primera afectación al derecho a la defensa, la que por orden cronológico radicaba en el proceso de control posterior, en la etapa de descargos. No como lo han ordenado en sentencia, declarando únicamente la invalidez del acto impugnado la Resolución No. SENAE-DNJ-2021-0144-RE, emitida el 01 de julio de 2021; la invalidez de la determinación complementaria a la Rectificación de Tributos No. JRP3-2018-0316-D001 de fecha 21 de mayo de 2021; y, la invalidez de su antecedente la Rectificación de Tributos No. JRP3-2018-0316-D001 emitida el 27 de enero de 2020°, reitero, sin considerar la consecuencia o efectos jurídicos de tal declaratoria. (fs. 11 expediente de casación).

5.- Fundamentación del recurso de casación por parte de la procuradora judicial del Director

Nacional Jurídico del SENAE.- 5.1.- En la fundamentación de su recurso, acerca del caso primero menciona que en la parte resolutive de la sentencia acusada se declaró la invalidez del acto impugnado, la Resolución No. SENAE-DNJ-2021-0144-RE y, trascendió a declarar la invalidez de la determinación complementaria a la Rectificación de Tributos No. JRP3-2018-0316-D001 y la invalidez de su antecedente la Rectificación de Tributos No. JRP3-2018-0316-D001. Esta decisión tomada por el Tribunal, fundamentalmente se da por dos razonamientos. El primero porque el Tribunal considera que se produjo indefensión y se violó el debido proceso por haber negado el acceso al expediente durante el proceso de determinación complementaria de control posterior. El segundo, que se afectó al debido proceso y derecho a la defensa de la compañía, por cuanto durante el proceso de Rectificación de Tributos No. JRP3-2018-0316-D001, no se otorgó los 10 días de término que establece el ART. 104 del RCOPCI. Señala que al haberse cometido transgresiones de carácter procesal, el Tribunal al declarar la nulidad dejó de aplicar el artículo 109 del COGEP, por cuanto uno de los efectos de la nulidad de un acto procesal es retrotraer el proceso hasta la etapa en donde se considere que los derechos han sido vulnerados, y de esa manera dejar sin efecto todo lo actuado hasta ese momento, no obstante, debido a la falta de aplicación del artículo ibídem, esto no ocurrió. Menciona que este pronunciamiento del máximo órgano de interpretación constitucional, es lo que todos conocemos acerca los efectos de la nulidad procesal, de acuerdo a lo estipulado en el artículo 109 del COGEP, que no es nada menos que los actos no afectados por la nulidad conservan sus efectos, es decir, que se retrotrae el proceso donde se originó la violación para que se sustancie desde el punto en que se produjo la nulidad. (fs. 1632 y 1632 vuelta expediente de instancia). **5.2.-** Afirma que como consecuencia trascendental del vicio en la decisión tomada por el Tribunal Distrital se

procedió a declarar con lugar la demanda presentada, trayendo consigo que se declare la invalidez legal del acto impugnado y que trascienda a sus antecedentes, dejando de lado el aplicar los efectos que conlleva declarar la nulidad, que se encuentran estipulados en el artículo 109 del COGEP, ocasionándole de esta manera un perjuicio a los intereses del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador, como entidad recaudadora y controladora de los tributos al comercio exterior, y consecuentemente los del Estado y los de todos los ecuatorianos, toda vez que se están dejando de percibir valores por concepto de tributos al comercio exterior, ya que de haber aplicado la normativa que se ha señalado como transgredida, la Sala no hubiese procedido a declarar la invalidez legal de los actos administrativos impugnados. (fs. 1633 y 1633 vuelta expediente de instancia). **5.3.-** En cuanto al caso tercero del artículo 268 del COGEP, menciona que se desprende que hay 16 objetos de la controversia fijados por el Tribunal dentro de la audiencia preliminar, sin embargo, señala que el Tribunal no ha tomado en consideración todos los objetos controvertidos al momento de resolver, al contrario, los desechó y apenas resolvió 3 objetos de controversia, dejando sin resolver 13 objetos de controversia. Indica que es fundamental el análisis de cada uno de los puntos para emitir un fallo congruente, sin embargo se ha hecho caso omiso, sin saber el por qué el Tribunal no procedió con el análisis de uno de los puntos de la controversia que fue fijado y aceptado por las partes en la audiencia preliminar para el desarrollo del presente juicio, contraviniendo lo previsto en el artículo 19 del Código Orgánico de la Función Judicial. (fs. 418 expediente de instancia). **5.4.-** De esta manera menciona que es evidente que en la sentencia que se recurre, el Tribunal en el desarrollo de su decisión incurre en un vicio de mínima petita, toda vez que solo se resolvieron 3 objetos de controversia, estos son, los determinados en los puntos 5, 6 y d); tanto así que el mismo Tribunal lo señaló en el acápite **“NUEVE.- ANÁLISIS Y RESOLUCIÓN MOTIVA”**. Señala que se evidencia que el Tribunal de instancia procedió a resolver la causa sin considerar todos los objetos de controversia (mínima petita) y, a su vez a todas luces, se ha ubicado en una posición de absoluta indefensión al Servicio Nacional de Aduanas, ya que por derecho se debía atender y analizar todas y cada una de nuestras alegaciones que tienen relación con los objetos de controversia y realizar el ejercicio de confrontar los hechos con el derecho. (fs. 1634 vuelta y 1635 expediente de instancia). **5.5.-** Finalmente, menciona que el Tribunal A quo no se pronuncia sobre todos los objetos de controversia, dejando al SENAE en una indiscutible indefensión, debido a que el Tribunal al considerar sólo tres objetos de controversia conlleva al análisis de una parte de la pretensión de la parte accionante más no en su totalidad, por lo cual mal pudo el Tribunal aceptar todas las pretensiones de la parte accionante con un efímero análisis de solo tres objetos controvertidos, es por aquello que si el Tribunal hubiese analizado cada uno de los objetos controvertidos hubiese abarcado en su totalidad las pretensiones de las partes y hubiese determinado el correcto actuar de la Administración Aduanera y consecuentemente el fallo no hubiese contenido vicios de congruencia, tal

y como lo exige la Constitución de la República. Hace énfasis en que la falta de pronunciamiento sobre todos los objetos de controversia fijados en la audiencia preliminar por parte del Tribunal y aceptados por las partes, ha ocasionado que lo resuelto en sentencia se haya basado en hechos cercenados, tal como se lo demuestra a lo largo del recurso y de lectura de la sentencia que se recurre. (fs. 1636 y 1636 vuelta vuelta expediente de instancia). **5.6.-** En la aclaración solicitada por el Conjuetz, la parte recurrente acerca del caso primero y tercero expresa los mismos argumentos iniciales del recurso de casación interpuesto. (fs. 13 a 18 vuelta expediente de instancia).

6.- Contestación a los recursos interpuestos por parte de NEOHYUNDAI S.A.- 6.1.- Corrido traslado con el recurso admitido, mediante escrito presentado el 31 de marzo de 2025, a las 9h30, el abogado Francisco Agustín Gottifredi Neira, da contestación a los recursos interpuestos. De esta manera menciona que el artículo 109 del COGEP establece los vicios de nulidades procesales en la etapa de juicio, más no establece las nulidades en etapa administrativa, mismas que se regulan según las normas específicas de cada materia, siendo en el caso concreto reguladas por el Código Tributario y por el Código Administrativo. Señala acerca de la pertinencia del Art. 109 del COGEP que el mismo opera cuando se ha producido una nulidad por omisión de solemnidad sustancial (Art. 107 COGEP) siendo estas solemnidades: 1. Jurisdicción, 2. Competencia de la o del juzgador en el proceso que se ventila, 3. Legitimidad de personería, 4. Citación con la demanda a la o el demandado o a quien legalmente lo represente, 5. Notificación a las partes con la convocatoria a las audiencias, 6. Notificación a las partes con la sentencia, 7. Conformación del tribunal con el número de juzgadores que la ley prescribe; es decir, no regula las vulneraciones acaecidas en el proceso administrativo o la afectación al debido proceso y defensa del administrado. Así, señala que la norma del COGEP no es aplicable a las nulidades suscitadas en etapa administrativa bajo el Art. 139 numeral 2 del Código Orgánico Tributario, sino regula específicamente los procesos judiciales. (fs. 29 expediente de casación). **6.2.-** Adicionalmente, señala que la causal 1 del Art. 268 del COGEP refiere a vicios en el proceso judicial únicamente, más no a reproches que se realicen sobre las nulidades en etapa administrativa, por lo que a más de la impertinencia de la norma que se estima infringida por el SENAE, la causal no cumple los requisitos de procedencia. También señala que el SENAE confirma estar de acuerdo con las nulidades declaradas por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario y, en verdad su cuestionamiento no se produce en referencia al procedimiento judicial, sino reprocha la parte dispositiva de la sentencia, pues no se encuentra de acuerdo con el efecto de la nulidad, así el único acto cuestionado es la sentencia y no una afectación de solemnidad sustancial en la tramitación de la causa, desnaturalizando la causal al pretender modificar la parte dispositiva de la resolución por su inconformidad con el contenido de la misma. (fs. 29 y 29 vuelta expediente de casación). **6.3.-**

Acerca de la aplicabilidad del Art. 139 numeral 2 del Código Orgánico Tributario, señala que el SENAE no cuestiona la utilización de la norma y la existencia de causales de nulidad del proceso administrativo, sino al contrario, cuestiona la parte dispositiva de la sentencia y busca modificar la decisión más no cuestiona punto alguno de su parte motiva, ni mucho menos cuestiona aspectos procesales o vicios en la tramitación de la causa. Así, menciona que el Art. 139 del Código Orgánico Tributario fue correctamente aplicado, pues inclusive la propia administración aduanera denota su conformidad con los hechos probados y las nulidades declaradas. (fs. 29 vuelta expediente de casación). **6.4.-** Finalmente, acerca del caso tercero hace énfasis en que el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario estimó pertinente iniciar su análisis por los puntos "5.- Si se vulneraron derechos de la actora al haberse negado el acceso al expediente administrativo. 6. Verificar si existió vulneración del derecho a la publicidad", mencionando que al cuestionar la vulneración de derechos constitucionales dicho análisis comporta una mayor relevancia frente a cuestionamientos meramente legales y su aceptación generaría la nulidad de todo lo actuado. Así el Tribunal A quo, tras determinar la vulneración de derechos, expresamente señala que "lo dicho hace innecesario el examen y resolución de los demás puntos en controversia", pues el análisis del resto de puntos resultaba inoficioso pues de ser favorables al SENAE no cambiarían la vulneración de derechos constitucionales y la nulidad declarada, y de ser favorables al administrado, solo aumentarían las razones para la declaratoria de nulidad, sin que cambie la decisión final. (fs. 30 y 30 vuelta expediente de casación).

7.- Delimitación del problema jurídico.- 7.1.- En base a los argumentos esgrimidos por la institución recurrente, corresponde determinar si la sentencia impugnada ha incurrido en el caso quinto del artículo 268 del COGEP, por el vicio de errónea interpretación del artículo 139 numeral 2 del Código Tributario. Así también, corresponde determinar si la sentencia impugnada ha incurrido en el caso primero del artículo 268 del COGEP por el vicio de falta de aplicación del artículo 109 del COGEP, que devino de la aplicación indebida del artículo 139 del COGEP; o, por el caso tercero por el vicio de *minima petita* al haberse omitido resolver varios puntos de la controversia.

8.- Análisis del Tribunal de Casación.- 8.1.- Esta Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, para resolver el problema jurídico planteado derivado del cuestionamiento al fallo de instancia, con fundamento en los casos primero, tercero y quinto del artículo 268 del COGEP, respecto de los recursos interpuestos y admitidos por el Conjuez de la Sala, analizará en primer lugar el recurso interpuesto por la procuradora judicial del Director Nacional

Jurídico del SENA, en virtud de haber sido alegado el caso primero del artículo 268 del COGEP. A continuación se analizará el recurso interpuesto por la procuradora judicial de la Directora General del SENA. Al efecto, se considera:

8.2.- Análisis del recurso interpuesto por la procuradora judicial de la Directora Nacional Jurídica del SENA.-

8.2.1.- Caso primero.- *“ 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.”* **8.2.2.- 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 **8.2.3.- La norma señalada como infringida es el artículo 109 del Código Orgánico General de Procesos.-** *“ Efecto de la nulidad. La nulidad de un acto procesal tiene como efecto retrotraer el proceso al momento procesal anterior a aquel en que se dictó el acto nulo.”* **8.2.4.-** La casacionista para fundamentar su recurso señala, principalmente, que en la parte resolutive de la sentencia no se ha aplicado el artículo 109 del COGEP. Así, explica que los efectos de la nulidad de un acto procesal es retrotraer el proceso hasta la etapa en donde se considere que los derechos han sido vulnerados y de esa manera dejar sin efecto todo lo actuado hasta ese momento, no obstante, debido a la falta de aplicación del artículo ibídem esto no ocurrió. Finalmente, señala que en la sentencia se declaró la invalidez del acto impugnado, la Resolución No. SENA-DNJ-2021-0144-RE y trascendió a declarar la invalidez de la determinación complementaria a la rectificación de tributos No. JRP3-2018- 0316-D001, así como la invalidez de su antecedente, la rectificación de tributos No. JRP3-2018-0316-D001 y; sin embargo, no se observó lo estipulado en el artículo 109 del COGEP, contraviniendo los efectos que se obtienen al declarar la nulidad de un acto administrativo. **8.2.5.-** En tal escenario, a esta Sala especializada le corresponde señalar que en el considerando 9.1 del fallo los juzgadores de instancia, después del ejercicio de valoración probatoria, han concluido que: *“ El artículo 18 de la Constitución de la República en su numeral 2 reconoce el derecho de las personas a acceder libremente a la información generada en entidades públicas, y que no existirá reserva de información sino en los casos expresamente*

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

*señalados en la ley; de lo expuesto el Tribunal concluye, que el acceso a la información propia de las personas es factible y que el acceso al expediente no podía ser negado; se debe considerar, que el artículo 76 de la Constitución manda que en todo proceso en el que se determinen derechos y obligaciones de cualquier orden se debe asegurar el derecho al debido proceso, el cual incluye entre otras garantías básicas el que la autoridad administrativa debe garantizar el cumplimiento de las normas y derechos de las personas, y aquellas contenidas en el numeral 7 referidas a las garantías que incluye el derecho a la defensa de las personas, y que en sus literales dice: a) manda que nadie puede ser privado del derecho a la defensa en ninguna etapa o grado del procedimiento, b) contar con el tiempo y con los medios adecuados para la preparación de su defensa, d) Los procedimientos serán públicos salvo las excepciones previstas en la ley. Las partes podrán acceder a todos los documentos o actuaciones del procedimiento; **derechos estos que evidentemente no fueron respetados por la administración al negársele el acceso al expediente administrativo. Se ha demostrado entonces, que la actuación administrativa de negar el acceso al expediente, produjo indefensión a la actora y violó el debido proceso; el artículo 139 del Código Orgánico Tributario dice:** “Los actos administrativos serán nulos y la autoridad competente los invalidará de oficio o a petición de parte, en los siguientes casos (¼) 2. Cuando hubieren sido dictados con prescindencia de las normas de procedimiento o de las formalidades que la ley prescribe, siempre y cuando se haya obstado el derecho a la defensa o que la omisión hubiere influido en la decisión del reclamo.”, **por lo tanto, el Tribunal considera que el acto impugnado es inválido y nulo, por haberse violentado el derecho a la defensa de la importadora hoy actora, al negarle expresamente el acceso al expediente para preparar su defensa** (¼) la notificación de ese informe preliminar, conforme demostró la actora, se efectuó el 13 de enero de 2020 (fojas 327); desde el 14 de enero de 2020 empezó a transcurrir el término de diez días, y estos se cumplían el 27 de enero de 2020, pero, sin que ese término transcurra en su integridad, el mismo día 27 de enero de 2022, la autoridad demandada emite la Rectificación de Tributos No. JRP3-2018-0316-D001, **hecho éste que indudablemente afectó al debido proceso y derecho a la defensa de la compañía. Lo expuesto demuestra una flagrante violación del derecho a la defensa de la actora, que conforme al artículo 139 del Código Tributario ya mencionado ut supra, provoca la invalidez de los actos administrativos.**” (El resaltado nos corresponde). **8.2.6.-** El artículo 268 del COGEP en su numeral 1 determina que el recurso de casación procede cuando el fallo impugnado incurra en falta de aplicación, aplicación indebida o errónea interpretación de normas procesales, que hayan viciado el proceso de nulidad insanable o causado indefensión y que hayan influido por la gravedad de la transgresión en la decisión de la causa. La Constitución de la República del Ecuador en su artículo 76 revela un conjunto de garantías inherentes al derecho al debido proceso, al señalar: “Art. 76.- En todo proceso en el que se*

determinen derechos y obligaciones de cualquier orden, se asegurará el derecho al debido proceso que incluirá las siguientes garantías básicas: 7. El derecho de las personas a la defensa incluirá las siguientes garantías: a) Nadie podrá ser privado del derecho a la defensa en ninguna etapa o grado del procedimiento. [1/4].° En este sentido, hay que precisar que el artículo 109 del COGEP regula la actividad en sede jurisdiccional y no la actividad en sede administrativa, es decir, los efectos de la nulidad declarada en sede judicial de un acto procesal es retrotraer el proceso contencioso al momento anterior al que se produjo la nulidad; sin embargo, en la presente causa no se ha demostrado una inobservancia de las normas que regulan el proceso jurisdiccional, de tal forma que la declaratoria de nulidad devenga de una relación jurídico procesal y corresponda aplicar los efectos jurídicos previstos en el artículo 109 ibídem. Por estas consideraciones, la Sala no encuentra que la sentencia incurra en la falta de aplicación de la norma señalada, por lo que se rechaza el caso intentado.

8.3.- Caso tercero.- *“ Cuando se haya resuelto en la sentencia o auto lo que no sea materia del litigio o se haya concedido más allá de lo demandado, o se omita resolver algún punto de la controversia.”.*

El caso tercero del artículo 268 del COGEP contiene los vicios conocidos como ^ainconsonancia o incongruencia resultante de la comparación entre la parte resolutive del fallo con las pretensiones de la demanda y con las excepciones deducidas, que se configura por los siguientes modos o formas: 1) Cuando se otorga más de lo pedido ultrapetita; 2) Cuando se otorga algo distinto a lo pedido $\pm$ extra petita; 3) Cuando se deja de resolver sobre algo de lo pedido $\pm$ citra petita; y, 4) Cuando se resuelve menos de lo pedido mínima petita.²

8.3.1.- Las normas señaladas como infringidas son.- a)

Artículo 19 del Código Orgánico de la Función Judicial.- *“ Todo proceso judicial se promueve por iniciativa de parte legitimada. Las juezas y jueces resolverán de conformidad con lo fijado por las partes como objeto del proceso y en mérito de las pruebas pedidas, ordenadas y actuadas de conformidad con la ley...”.* **b) Artículo 92 del Código Orgánico General de Procesos.-**

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

8.3.2.- Para fundamentar su recurso respecto del caso tercero, la recurrente afirma que en la causa se fijaron 16 objetos de la controversia, sin embargo, el Tribunal no ha tomado en consideración todos los objetos controvertidos al momento de resolver y, al contrario, los desechó y apenas resolvió 3 objetos de la controversia, dejando de resolver 13 puntos. Así, señala que el Tribunal no se pronunció acerca de los objetos de la controversia fijados que son trascendentales para tomar una decisión, con lo cual se genera un fallo incongruente, lo que se conoce

² Ecuador. Corte Nacional de Justicia, en Gaceta Judicial. Año CVIII. Serie XVIII, No. 4, Quito: 31 de enero de 2007, p. 1337.

como el vicio de citra petita y mínima petita, contraviniendo lo previsto en el artículo 92 del COGEP. Finalmente, que el Tribunal de instancia procedió a resolver la causa sin considerar todos los objetos de la controversia y, a su vez, a todas luces, se ha ubicado en una posición de absoluta indefensión al SENA, ya que por derecho se debía atender y analizar todas y cada una de las alegaciones que tienen relación al objeto de la controversia y realizar el ejercicio de confrontar los hechos con el derecho.

8.3.3.- Para atender las acusaciones al amparo del caso tercero es necesario referirnos a: **i.** la pretensión del accionante: *“ 1) Declare CON LUGAR la presente acción de impugnación. 2) Declara la nulidad del inicio del proceso de Control Posterior Nro. JRP3-2018-0316-R001 por haberlo hecho con base en normas derogadas, y como consecuencia de aquello, la nulidad de todo lo actuado con posterioridad. 3) Declarar la nulidad del proceso de Control Posterior Nro. JRP3-2018-0316-R001, por vulneración al debido proceso, derecho a la defensa y contradicción, seguridad jurídica y motivación. 4) Declarar la nulidad de la Rectificación de Tributos Nro. JRP3-2018-0316-D001 por vulneración al debido proceso, derecho a la defensa y contradicción, seguridad jurídica y motivación. 5) Declare la nulidad del proceso de Reclamo Administrativo Nro. 021-2020, por vulneración al debido proceso, derecho a la defensa y contradicción, seguridad jurídica y motivación. 6) Declare la nulidad del proceso de Determinación Complementaria a la Rectificación de Tributos nro. JRP3-2018-0316-D001, por vulneración al debido proceso, derecho a la defensa y contradicción, seguridad jurídica y motivación. 7) Declare la nulidad de la Determinación Complementaria a la Rectificación de Tributos Nro. JRP3-2018-0316-D001, por vulneración al debido proceso, derecho a la defensa y contradicción, seguridad jurídica y motivación. 8) Declare la nulidad del acto administrativo impugnado, esto es la Resolución Nro. SENA-DNJ-2021-0144-RE QUE ALCANZA A LA RECTIFICACIÓN DE TRIBUTOS NRO. JRP3-2018-0316-D001 y SU DETERMINACIÓN COMPLEMENTARIA. 9) Declarar la vulneración de derechos y garantías constitucionales al Debido Proceso, Derecho a la Defensa, Seguridad Jurídica y Motivación, dentro del Proceso de Control Posterior, Reclamo Administrativo y Proceso de Determinación Complementaria. 10) Declarar la Vulneración al Derecho a la Publicidad, dentro del Proceso de Determinación Complementaria a la Rectificación de Tributos. 11) Declarar que, el Servicio Nacional de Aduana del Ecuador, no es competente para rectificar el IVA dentro de un proceso de control posterior. 12) Declarar que, el Servicio Nacional de Aduana del Ecuador, no es competente para rectificar el ICE dentro de un proceso de control posterior. 13) Declarar que, el Servicio Nacional de Aduana del Ecuador, no es competente para determinar la carga de las unidades objeto de la presente controversia. 14) Declarar que el Servicio Nacional de Aduana del Ecuador, ha aplicado normas derogadas y no vigentes dentro de todo el proceso de auditoría de control posterior y determinación complementaria. 15) Declarar que, el Servicio Nacional de Aduanas del Ecuador, dejó en indefensión a mi representada, dentro del proceso administrativo que derivaron en la*

presente acción. 16) Declarar que, el Servicio Nacional de Aduana del Ecuador. 17) Declarar que, las mercancías importadas por mi representada, objeto de controversia, se encuentran correctamente declaradas y que no gravan ICE. (sic)°. (1379 y 1379 vuelta); **ii.** la petición del demandado: **a.** Director General del SENA: *“Por todo lo expuesto, solicito a Ustedes Señores Jueces, se sirvan DESECHAR las pretensiones de esta infundada ilegal e ilegítima demanda, deducida por la compañía NEGOCIOS AUTOMOTORES NEOHYUNDAI S.A. en contra de mi representada; declarando SIN LUGAR la demanda; solicitando a su vez, se sirvan RATIFICAR en todas sus partes la Resolución Nro. SENA-DNJ-2021-0144-RE.º. (fj. 1462).* **b.** Directora Nacional Jurídica Aduanera: *“Por todo lo expuesto, solicito a ustedes señores Magistrados, se sirvan desechar la ilegal, improcedente e infundada demanda propuesta por el Sr. RODRIGO EDUARDO RIERA JARAMILLO, en su calidad de Representante Legal de la compañía NEOHYUNDAI S.A., para lo cual además se servirán ratificar en todas sus partes la firmeza y validez jurídica de la Resolución No. SENA-DNJ-2021-0144-RE, de fecha 01 de julio del 2021 y que a su vez ratifica el Acto Administrativo contenido en Determinación Complementaria a la Determinación de Control posterior Nro. JRP3-2018-0316-D001, del 21 de mayo del 2021 en atención a las obligaciones aduaneras Nro. 037-2014-10-00539821, 037-2014-10-00596306, 037-2014-10-00600883, 037-2014-10-00681597, 037- 2014-10-00683181, 037-2014-10-00683181, 037-2014-10-00818139, 037-2014-10-00821635, 037-2014- 10-188083, 037-2014-10-00330434, 037-2014-10-00519911, 037-2014-10-00185480, 037-2014-10- 00476474, 037-2014-10-00476658, 037-2014-10-00526136.º. (fj. 1515 vuelta); y, **iii.** finalmente, al objeto de la controversia fijado en la sentencia de instancia: *“1. Establecer si la autoridad tributaria tenía competencia para rectificar IVA e ICE. 2.- Si en la tramitación del reclamo administrativo que culminó en el acto impugnado, se dejó en indefensión a la compañía, y se vulneró el debido proceso al no acatar la suspensión de términos por la pandemia COVID. 3.- Competencia del SENA para determinar técnicamente la capacidad de carga de los vehículos importados. 4.- Si al efectuar el procedimiento complementario de auditoría, el SENA vulneró el debido proceso, derecho a la defensa, seguridad jurídica y motivación. 5.- Si se vulneraron derechos de la actora al haberse negado el acceso al expediente administrativo. 6.- Verificar si existió vulneración del derecho a la publicidad. 7.- Establecer si existió vulneración de derechos al no despachar la prueba. 8.- Determinar si existen violaciones legales al no resolver oportunamente la petición de ampliación del proceso de determinación complementaria. 9.- Si el SENA violó el derecho a la igualdad. De haber sido cuestionados en el reclamo administrativo presentado en contra de la Rectificación de Tributos No. JRP2-2018-0316-D001, forma parte también como objeto de la controversia: a.- Si el procedimiento de control posterior es nulo por haberse iniciado y sustanciado con normas derogadas. b. Determinar si existió vulneración de los derechos a la defensa, seguridad jurídica, contradicción y debido proceso en la diligencia de reconocimiento de mercancías. c.- Si el**

Informe de resultados preliminares, adolece de falta de motivación, y se vulneraron los derechos a la defensa y contradicción. d.- Establecer si se vulneró el derecho a la defensa al haberse otorgado solo 9 días para ejercer la prueba, contradicción y alegaciones dentro del Informe preliminar de resultados. e.- Si se vulneró el derecho a la defensa al no analizar ni despachar los descargos, prueba y alegaciones. f.- Determinar si la rectificación de tributos no tiene motivación legal y constitucional, conforme a lo expuesto en la demanda. g.- Establecer si en la resolución impugnada se resolvieron todos los puntos propuestos.° . **8.3.4.-** En este punto, corresponde verificar si el Tribunal Distrital ha incurrido en el vicio de *mínima petita* al haberse resuelto menos de lo pedido. Así las cosas, se advierte del fallo lo siguiente: **i.** En el considerando 9.1 se resalta que el Tribunal analizará en primer lugar los puntos 5 (*si se vulneraron derechos de la actora al haberse negado el acceso al expediente administrativo*), 6 (*Verificar si existió vulneración del derecho a la publicidad*) y d) (*Establecer si se vulneró el derecho a la defensa al haberse otorgado solo 9 días para ejercer la prueba, contradicción y alegaciones dentro del Informe preliminar de resultados*) del objeto de la controversia, por la trascendencia que tienen; **ii.** En el fallo se precisa que la vulneración del derecho a la defensa del actor acarreó la nulidad de los actos impugnados en aplicación del artículo 139 numeral 2 del Código Tributario, de tal forma que era inoficioso continuar con el análisis de los siguientes puntos del objeto de la controversia, Al efecto, los juzgadores expresamente señalan en su fallo que: *“Lo expuesto demuestra una flagrante violación del derecho a la defensa de la actora, que conforme al artículo 139 del Código Tributario ya mencionado ut supra, provoca la invalidez de los actos administrativos. Lo dicho hace innecesario el examen y resolución de los demás puntos en controversia.*° . (El resaltado nos corresponde), criterio del cual, no se observa que se haya producido el vicio acusado de *mínima petita*, más aún cuando se verifica que las pretensiones del actor, en su mayoría se circunscriben a solicitar la nulidad del acto impugnado y sus antecedentes, por una serie de situaciones por el mismo alegadas y conexas a su vez en el objeto de la controversia, de ahí que no tendría sentido jurídico alguno, el análisis de los demás elementos del objeto controvertido, pues su conclusión sería irrelevante e intrascendente para el caso en análisis, dadas las nulidades y vulneraciones constitucionales observadas por el Tribunal A quo, que no cambiarían. En tal virtud, el vicio no prospera y se rechaza el recurso interpuesto por la procuradora judicial del Director Nacional Jurídico del SENA. del SENA.

9.1.- Análisis del recurso interpuesto por la procuradora judicial de la directora General del SENA.-

9.1.1.- El caso quinto del artículo 268 del COGEP ocurre *“ Cuando se haya incurrido en aplicación indebida, falta de aplicación o errónea interpretación de normas de derecho sustantivo, incluyendo los precedentes jurisprudenciales obligatorios, que hayan sido determinantes en la parte dispositiva de la sentencia o auto.”* **9.1.2.- La errónea interpretación** *“ Se trata de la exégesis equivocada de la norma en su contenido mismo, independientemente de las cuestiones de hecho debatidas en la sentencia y del caso que trata de regular. La norma jurídica es la que gobierna el asunto, pero en sentido diverso, por lo tanto, yerra en el enfoque verdadero de ella, en su espíritu y alcances. Hay entonces insuficiencia del juicio o exceso al formularlo. El sentenciador acierta en la norma pero falla en su verdadero significado, alejándose de su espíritu y finalidad.”*.³ **9.1.3.- La norma señalada como infringida es el artículo 139 numeral 2 del Código Tributario.-** *“ Invalidez de los actos administrativos.- Los actos administrativos serán nulos y la autoridad competente los invalidará de oficio o a petición de parte, en los siguientes casos: (...) 2. Cuando hubieren sido dictados con prescindencia de las normas de procedimiento o de las formalidades que la ley prescribe, siempre que se haya obstado el derecho de defensa o que la omisión hubiere influido en la decisión del reclamo.”* **9.1.4.-** Para fundamentar su recurso, la institución casacionista señala que las dos vulneraciones verificadas por el Tribunal se ciñeron a dos procesos, el primero dentro del proceso de control posterior y el segundo en la determinación complementaria, por tanto, al declarar la invalidez de los actos administrativos en aplicación del artículo 139 del Código Tributario, se debió ordenar que se retrotraiga la causa al momento inmediato anterior de la primera vulneración efectuada, y no declarar la invalidez de los actos administrativos sin considerar la consecuencia jurídica. Señala que de la correcta lectura del numeral 2 del artículo 139 del Código Tributario, tenemos que para que un acto administrativo sea nulo debe necesariamente haberse impedido al sujeto pasivo ejercer su derecho a la defensa en el procedimiento y que para que la premisa de la afectación del derecho a la defensa se cumpla, imperiosamente debe la solemnidad que la ley prescribe haber influido en la decisión de la causa. Finalmente, sostiene que los jueces de instancia incurrieron en una evidente errónea interpretación de la norma en cuestión, siendo este error trascendente en la decisión adoptada, debiendo los jueces disponer que se retrotraiga la causa al momento inmediato anterior de la primera afectación del derecho a la defensa, la que por orden cronológico, radicaba en el proceso de control posterior, en la etapa de descargos. **9.1.5.-** Esta Sala especializada en observancia estricta del yerro alegado con sustento en el caso quinto del artículo 268 del COGEP, esto es, error in judicando, inicia el análisis a partir de los hechos no controvertidos y de los hechos probados en instancia, conforme lo advierte la técnica casacional. Así, entre los hechos no controvertidos encontramos: **i.** Mediante escrito de fecha 17 de febrero de 2020, la importadora presenta reclamo administrativo en contra de la Rectificación de Tributos No. JRP3-2018-0316-D001, trámite que por decisión administrativa fue

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

suspendido con providencia No. SENAE-DNJ-2020-0261-PV de fecha 24 de septiembre de 2020 para efectuar un procedimiento de determinación complementaria de la Rectificación de Tributos. Entre los hechos probados tenemos: **i.** La actuación administrativa de negar el acceso al expediente, produjo indefensión a la actora y violó el debido proceso. (fj. 1619). **ii.** El acto impugnado es inválido y nulo, por haberse violentado el derecho a la defensa de la actora, al negarle expresamente el acceso al expediente para preparar su defensa. (fj. 1619). **iii.** La actora probó que el Informe de Resultados Preliminares de Control Posterior fue emitido el día 12 de enero de 2020 y que la notificación de ese informe preliminar se efectuó el 13 de enero de 2020; desde el 14 de enero de 2020 empezó a transcurrir el término de diez días, y estos se cumplían el 27 de enero de 2020, pero sin que ese término transcurra en su integridad, el mismo día 27 de enero de 2022, la autoridad demandada emite la Rectificación de Tributos No. JRP3-2018-0316-D001, hecho éste que indudablemente afectó al debido proceso y derecho a la defensa de la compañía. (fj. 1619). **iv.** Lo expuesto demuestra una flagrante violación del derecho a la defensa de la actora, que conforme al artículo 139 del Código Tributario provoca la invalidez de los actos administrativos. (fj. 1619 vuelta). **9.1.6.-** En este orden de ideas, corresponde señalar la interpretación que los juzgadores de instancia han dado a la norma en cuestión: *“Se ha demostrado entonces, que la actuación administrativa de negar el acceso al expediente, produjo indefensión a la actora y violó el debido proceso; el artículo 139 del Código Orgánico Tributario dice: “Los actos administrativos serán nulos y la autoridad competente los invalidará de oficio o a petición de parte, en los siguientes casos (1/4) 2. Cuando hubieren sido dictados con prescindencia de las normas de procedimiento o de las formalidades que la ley prescribe, siempre y cuando se haya obstado el derecho a la defensa o que la omisión hubiere influido en la decisión del reclamo.” Por lo tanto, el Tribunal considera que el acto impugnado es inválido y nulo, por haberse violentado el derecho a la defensa de la importadora hoy actora, al negarle expresamente el acceso al expediente para preparar su defensa. (...) Lo expuesto demuestra una flagrante violación del derecho a la defensa de la actora, que conforme al artículo 139 del Código Tributario ya mencionado ut supra, provoca la invalidez de los actos administrativos.”.* **9.1.7.-** Así las cosas, se observa que la casacionista insiste en que el acto administrativo debe ser declarado nulo cuando no se cumpla el debido proceso y siempre que obste el derecho a la defensa, siendo que el efecto jurídico de la invalidez, en el caso puntual de la prescindencia de formalidades de la ley que haya obstado el derecho a la defensa, es que se ordene que la causa se retrotraiga al momento inmediato anterior al que se produjo la indefensión. Ahora bien, en este caso concreto la Sala advierte que en el fallo se aplica el artículo 139 numeral 2 del Código Tributario para la resolución del conflicto en la dimensión constitucional del derecho a la defensa. De lo cual, se tiene que existen dos inobservancias del procedimiento que han vulnerado el derecho en cuestión y han

viciado el procedimiento de nulidad insanable: **i.** la falta de acceso de la actora al expediente administrativo, respecto de lo cual no existe reproche alguno en el recurso con amparo en el caso y norma alegadas. **ii.** la inobservancia del plazo previsto en la ley para la presentación de descargos por parte de la actora -que de igual manera vulneró el derecho a la defensa-, respecto de lo cual, la recurrente afirma que habría quedado probado en instancia que la rectificación de tributos No. JRP3-2015-0316-D001 se notificó el 28 de enero de 2020, con lo cual se habría cumplido con el plazo previsto en la norma, tanto más, la notificación es la condición de eficacia de los actos administrativos. Respecto de dicha afirmación, cabe señalar que el argumento de la recurrente parte de un hecho no acreditado en sentencia (fecha de notificación), tanto más, lo que se discute de la errónea interpretación del artículo 139 numeral 2 son los efectos jurídicos de la norma, y conforme ha establecido el legislador es la invalidez de los actos administrativos, en su tenor literal, por lo que en el caso concreto no se evidencia que los juzgadores A quo hubieren otorgado a dicha norma un alcance mayor o menor a su esencia y tenor literal. Por las consideraciones expuestas, el vicio no prospera y se rechaza el recurso interpuesto.

9.1.8.- Finalmente cabe dejar sentado que si bien la Administración Aduanera ha presentado dos recursos de casación (situación sobre la cual esta Sala no emitirá criterio visto que han sido calificados por el conjuez), siendo ésta una sola institución, tiene que coordinar internamente a efectos de reprochar el fallo de instancia, evitando caer en contradicciones como la que se puede observar en este caso al presentar dos recursos de casación, pues en uno de los recursos de casación se alega la *aplicación indebida* del art. 139.2 del Código Tributario y a su vez en otro recurso de casación, de la misma entidad, se acusa la *errónea interpretación* de la misma norma (es decir acepta que esta norma era aplicable), siendo notoria dicha contradicción, y por este extremo podían rechazarse los cargos sin más, sin embargo de aquello esta Sala ha procedido al análisis en derecho que corresponde.

10.- Decisión

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

10.2.- NO CASAR el fallo dictado el 22 de noviembre de 2022, a las 16h38, por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el cantón Cuenca, provincia del Azuay, en el juicio de impugnación No. 01501-2021-00101.

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

10.4.- Sin costas.

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

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

MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA
JUEZA NACIONAL

GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA

JUEZ NACIONAL



277558660-DFE

Juicio No. 01501-2021-00101

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. - SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. Quito, jueves 20 de noviembre del 2025, las 10h17. **VISTOS:** a) Agréguese al expediente el escrito de fecha 29 de octubre de 2025, 9h19, presentado por el abogado Iván Navas Iturralde, en su calidad de procurador judicial de NEOHYUNDAI S.A. b) Una vez que se ha dado cumplimiento a lo dispuesto en providencia de fecha 28 de octubre de 2025, las 9h29, y transcurrido el término legal señalado para el efecto se procede a resolver lo solicitado por la parte actora en los siguientes términos: Antecedentes.- 1.- La abogada Jéssica Fernanda Méndez Campoverde, en calidad de procuradora judicial del Director General del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador, en escrito de 27 de octubre de 2025, 11h56, interpuso recurso horizontal de aclaración de la sentencia dictada el 23 de octubre de 2025, 13h57, en el que manifiesta: "De ahí que, en ninguna parte de la sentencia de instancia se efectuó señalamiento alguno sobre que los hechos probados que vulneraron los derechos del importador (derecho a la defensa y debido proceso) constituyan hechos que provoquen nulidad insubsanable del proceso de control posterior y del proceso de determinación complementaria. Bajo ese contexto, solicito se aclare por qué la Sala considera que los hechos probados en juicio (que no están en discusión) han viciado el procedimiento de nulidad insubsanable, para lo cual solicito se citen los fundamentos de derecho que amparen el mentado criterio." 2.- En providencia de fecha 28 de octubre de 2025, 9h29, el Juez Nacional ponente en la causa, dispuso correr traslado por el término de 48 horas con dicha petición a la contraparte. 3.- Mediante escrito de fecha 29 de octubre de 2025, 9h19, el procurador judicial de la parte actora, da contestación a la petición de aclaración y solicita que se rechace el recurso planteado. 4.- Siendo el estado procesal de la causa corresponde resolver el recurso de aclaración en los siguientes términos: En lo principal, se realizan las siguientes consideraciones: PRIMERO.- El recurso de aclaración se encuentra previsto en el artículo 253 del Código Orgánico General de Procesos, que dispone: "La aclaración tendrá lugar en caso de sentencia oscura."; y, en el artículo 255 segundo inciso del Código ibídem, establece que: "La solicitud de aclaración o ampliación deberá expresar con claridad y precisión las razones que la sustenten, de no hacerlo, se la rechazará de plano." SEGUNDO.- El recurso de aclaración procede en caso de obscuridad de la sentencia, así se observa que la recurrente solicita que se aclare la sentencia de casación y se señale por qué se considera que los hechos probados en juicio han viciado el procedimiento -administrativo- de nulidad insanable. Al respecto, esta Sala especializada observa que en el considerando 9.1.5 del fallo se recogen los hechos no controvertidos y los hechos probados que se desprenden de la sentencia de instancia; de lo cual, claramente se observa que se negó el acceso al expediente administrativo a la actora, además de que no transcurrió en su integridad el término previsto en la ley para la aprobación del Informe de Resultados Preliminares. En tal virtud, se evidenciaron las inobservancias al procedimiento administrativo que lo viciaron de nulidad insanable, de lo cual, esta Sala especializada no advirtió errónea interpretación del artículo 139 numeral 2 del Código Tributario. Por lo que, este Tribunal ha resuelto lo que correspondía conocer a esta instancia de casación y se observa que la sentencia es clara,

FUNCIÓN JUDICIAL

DOCUMENTO FIRMADO
ELECTRÓNICAMENTEFirmado por
DIEGO PATRICIO
GORDILLO
CEVALLOS
C=EC
L=QUITO
CI
0501385058

FUNCIÓN JUDICIAL

DOCUMENTO FIRMADO
ELECTRÓNICAMENTEFirmado por
GILDA ROSANA
MORALES
ORDÓÑEZ
C=EC
L=QUITO
CI
1710658640

FUNCIÓN JUDICIAL

DOCUMENTO FIRMADO
ELECTRÓNICAMENTEFirmado por
GUSTAVO
ADOLFO
DURANGO VELA
C=EC
L=QUITO
CI
1703594588

es decir se han contemplado los presupuestos fácticos y jurídicos que fueron sometidos a casación, por lo que la petición formulada carece de fundamento, y no cumple con los requisitos establecidos en el artículo 253 antes citado. Por lo anterior, se rechaza el pedido de aclaración interpuesto. Notifíquese, Publíquese y Devuélvase.-

**GORDILLO CEVALLOS DIEGO PATRICIO
JUEZ NACIONAL (E) (PONENTE) (E)**

**MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA
JUEZA NACIONAL**

**GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA
JUEZ NACIONAL**



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



275436478-DFE

Juicio No. 17510-2022-00001 RESOLUCION 732-2025

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 24 de octubre del 2025, las 12h03. **VISTOS:** La Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, conformada por la doctora Gilda Rosana Morales Ordóñez, Jueza Nacional, y los doctores Diego Patricio Gordillo Cevallos y Gustavo Adolfo Durango Vela, ponente, Jueces Nacionales encargados, dictan la siguiente sentencia de casación en el proceso No. **17510-2022-00001**.

1. Antecedentes procesales

1.1. El Abg. Diego Javier Cisneros del Alcázar, procurador judicial de la compañía CERLUX INDUSTRIA COMERCIO Y REPRESENTACIONES CÍA. LTDA., presenta demanda de impugnación en contra de la Resolución No. SENAE-DDG-2021-0461-RE de 5 de octubre de 2021, emitida por Director Distrital de Guayaquil del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador (en adelante SENAE) con la que declaró sin lugar el reclamo administrativo de pago indebido No. 113-2021, respecto de importaciones que se realizaron bajo el régimen de consumo en la que se encuentran las subpartidas arancelarias de cerámicas No. 6907.90.00.00, 6908.90.00.00, 6907.21.00.90, 6907.22.00.90 y 6907.23.00.90.

1.2. En el caso puesto en nuestro conocimiento, el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el Distrito Metropolitano de Quito, provincia de Pichincha, conforme con lo resuelto en la audiencia preliminar, de común acuerdo con las partes procesales, señala como objeto de la controversia: *“Discernir respecto de la legalidad de la resolución nro. SENAE-DDG-2021-0461-RE de 5 de octubre de 2021, con la cual declaró sin lugar el reclamo administrativo de pago indebido nro. 113-2021; y, en consecuencia y en lo*

FUNCIÓN JUDICIAL
DOCUMENTO FIRMADO
ELECTRÓNICAMENTE

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

FUNCIÓN JUDICIAL
DOCUMENTO FIRMADO
ELECTRÓNICAMENTE

Firmado por
DIEGO PATRICIO
GORDILLO
CEVALLOS
C=EC
L=QUITO
CI
0501385058

FUNCIÓN JUDICIAL
DOCUMENTO FIRMADO
ELECTRÓNICAMENTE

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

procedente, disponer la restitución de los valores pagados en exceso y la devolución de USD. 2.212.551,90 pagados indebidamente por CERLUX, más intereses, conforme lo establecen los artículos 21 y 22 del Código Tributario.º.

1.3. Mediante sentencia de mayoría de 24 de mayo de 2023, las 08h58, el tribunal de instancia resuelve aceptar parcialmente la demanda presentada por la compañía CERLUX INDUSTRIA Y REPRESENTACIONES CÍA. LTDA. En consecuencia, declara la nulidad de la resolución Nro. SENAE-DDG-2021-0461-RE, emitida el 5 de octubre de 2021 por el Director Distrital de Guayaquil del SENAE, sin derecho a la devolución de los valores demandados, al no haberse generado el pago en exceso reclamado.

1.3. El Abg. Diego Javier Cisneros del Alcázar, procurador judicial de la compañía CERLUX INDUSTRIA COMERCIO Y REPRESENTACIONES CÍA. LTDA., interpone recurso extraordinario de casación (fs. 655 a 660) en contra de la referida sentencia de mayoría del 24 de mayo de 2023, recurso que mediante auto de 4 de octubre de 2023, las 10h14, se lo declara oportuno por el Tribunal de instancia, quien dispone remitir el expediente a la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia.

1.4. Mediante auto de 11 de septiembre de 2024, las 15h26, el doctor Marco Vinicio Alban Zambonino, Conjuez Nacional, admite a trámite el recurso de casación propuesto por la parte recurrente, por el **caso quinto** del art. 268 del Código Orgánico General de Procesos (en adelante COGEP) por el vicio de **falta de aplicación** de los arts. 425 de la Constitución de la República del Ecuador (en adelante CRE) y 26 de la Convención de Viena sobre el derecho de Tratados.

1.5. En este punto se deja constancia de que, por un lapsus calami en el auto de admisión se ha hecho constar que el recurso de casación ha sido interpuesto por la administración tributaria; siendo evidente y se desprende del escrito, que quien recurre de la sentencia es la parte actora en instancia, error que de ninguna manera tiene incidencia en el proceso, por lo tanto, queda subsanado y esta Sala de Casación procede a conocer del referido recurso extraordinario de casación.

2. Competencia

2.1. 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 CRE; 184, 185 segunda parte, numeral 1 del COFJ y 269 del COGEP.

2.2. En virtud del sorteo de la causa, de 4 de diciembre de 2024, las 11h39, se radica la competencia en la Sala Especializada integrada por los doctores: Gilda Rosana Morales Ordóñez, José Dionicio Suing Nagua (Jueces Nacionales) y Gustavo Durango Vela (Juez Nacional encargado) ponente de esta causa.

2.3. 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; además, con Resolución No. 008-2021, de 28 de enero de 2021, el Pleno del Consejo de la Judicatura designa a la doctora Gilda Rosana Morales Ordóñez, Jueza Nacional.

2.4. 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 Gilda Rosana Morales Ordóñez y José Suing Nagua; mediante Oficio No. 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 No. 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 avalado con Acción de Personal No. 166-UATH-2021-NB, de 19 de febrero de 2021.

2.5. En virtud del sorteo de 1 de julio de 2024, las 14h00, mediante Oficio No. 1040-SG-CNJ-MMV-2024, de esa misma fecha, suscrito por el doctor José Dionicio Suing Nagua, quien al haber sido designado Presidente (E) de la Corte Nacional de Justicia, llama a asumir el despacho como juez de la Sala Especializada Contencioso Tributario al doctor Diego Patricio Gordillo Cevallos, Conjuez Nacional Temporal, con los mismos deberes y atribuciones del

titular.

3. Validez procesal

En la tramitación del presente recurso extraordinario de casación no se observa omisión de solemnidad sustancial alguna que pudiera invalidarlo o causar la nulidad procesal, como así lo manifestaron las partes procesales en la audiencia de casación, llevada a cabo el **día jueves 23 de octubre 2025, a las 11h00**, en consecuencia, se declara la validez de todo lo actuado.

4. Fundamentación del recurso de casación

4.1. El Abg. Diego Javier Cisneros del Alcázar, procurador judicial de la compañía CERLUX INDUSTRIA COMERCIO Y REPRESENTACIONES CÍA. LTDA., en el escrito y en la audiencia de casación llevada a cabo en la fecha señalada sostiene que, la sentencia recurrida incurre en el caso quinto del art. 268 del COGEP bajo los siguientes argumentos:

4.1.1. Manifiesta que, las partidas arancelarias aplicadas al momento de la importación de mercancía por parte de CERLUX, se encontraba vigente el techo consolidado del 25% de la base imponible de dichas partidas, el cual, al ser parte de la normativa en materia arancelaria emitida por la OMC, constituye una norma internacional de obligatoria aplicación y superioridad normativa por sobre la legislación interna emitida por el Comité de Comercio Exterior (COMEX), al amparo de lo dispuesto en el art. 425 de la CRE y el art. 26 de la Convención de Viena sobre el derecho de los tratados.

4.1.2. Afirma que, existió un pago indebido de USD 2.212.551,90 (Dos millones doscientos doce mil quinientos cincuenta y uno con 90/100 dólares de los Estados Unidos de América), toda vez que CERLUX pagó un tributo al comercio exterior fuera de la justa medida, puesto que el arancel máximo consolidado (techo arancelario) era el 25% de la base imponible (valor CIF) para las partidas 6907.90.00.00, 6908.90.00.00, 6907.21.00.90, 6907.22.00.90 y 6907.23.00.90. Advierte que, el arancel mixto establecido vía Decreto Ejecutivo 609 publicado en el Registro Oficial 359 del 10 de enero de 2011 (hasta agosto de 2017) y mediante Resolución No. 020-2017 de 15 de junio de 2017 del COMEX (a partir de septiembre de 2017), solo podía aplicarse siempre y cuando no excediera del arancel máximo

consolidado previsto en la legislación de la OMC de la cual el Ecuador es miembro desde enero de 1996.

4.1.3. Con ese antecedente resumido, expone que en el considerando 6.4. de la sentencia, el TDCT resolvió mediante sentencia declarar la nulidad de la Resolución No. SENAE-DDG-2021-0461-RE, emitida el 05 de octubre de 2021 por el Director Distrital de Guayaquil del SENAE; y, por otro lado, desconoce el derecho de su representada para que se le restituya lo pagado indebidamente en la liquidación de tributos aduaneros por los ejercicios fiscales 2016 al 2020, mismo que asciende a la cantidad de USD. 2.212.551,90.

4.1.4. Dice que, la ratio decidendi del fallo de mayoría, encuentra su fundamento en la aplicación del principio de legalidad administrativa que el Tribunal A quo ha desarrollado en su considerando 6.4., y que a criterio de los señores jueces, constituye justificación suficiente para que la Administración Aduanera haya dejado de aplicar el techo consolidado del 25% sobre la base imponible de las subpartidas arancelarias; es decir, dejó de aplicar una norma jerárquicamente superior a aquellas determinadas por el COMEX (Decreto Ejecutivo 609), y en consecuencia inobservando el art. 425 de la Constitución de la República.

4.1.5. Transcribe el contenido de la norma constitucional referida y resaltando un fragmento del fallo objeto de análisis, dice que llama la atención lo afirmado por el juzgador, pues establece que, el actuar del SENAE no comporta una vulneración del régimen aduanero, enfatizando que el art. 72 literal c) del COPCI integra parte del ordenamiento jurídico, pero al mismo tiempo desconoce completamente el techo consolidado que debía aplicarse a las importaciones de la recurrente, que también forma parte del mismo ordenamiento jurídico ecuatoriano al ser parte de los acuerdos emitidos en el marco de la Organización Mundial de Comercio.

4.1.6. En esta ilación de ideas, el mismo Tribunal reconoce que, en virtud del principio de legalidad administrativa, las facultades de los órganos administrativos como el SENAE, se amparan y a la vez limitan, no solo en un tipo de norma en específico, sino en el ordenamiento jurídico completo; por lo que al referirse al efectuado por el juzgador de instancia, resulta imperativo denotar que en el mismo se encuentran también las normas constantes en acuerdos o tratados internacionales, los cuales, en virtud del principio de *pacta*

sunt servanda no pueden ser desconocidos o vulnerados.

4.1.7. También expresa que, el principio enunciado consta expresamente determinado en el art. 26 de la Convención de Viena sobre el Derecho de los Tratados, instrumento internacional ratificado por el Ecuador el 28 de junio de 2003, por lo cual, su obligatoria aplicación se encontraba vigente al momento en que el Tribunal resolvió la presente causa; y que el art. 27 del mismo tratado, establece claramente la imposibilidad de invocar una disposición del derecho interno de un Estado parte, a fin de justificar el incumplimiento de un instrumento internacional; en consecuencia, es improcedente que en el presente caso, el Tribunal pretenda justificar el actuar de la Administración Tributaria amparándose en el art. 72 literal c) del Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones, el cual indica que son atribuciones del COMEX (organismo intersectorial), crear, modificar o suprimir las tarifas arancelarias, como es el arancel mixto sin considerar el techo consolidado de la OMC.

4.1.8. Con ello, retomando el criterio del Tribunal que sirvió de sustento para negar el pedido de devolución de su representada, en lo que respecta a la limitación que el SENAE tendría de aplicar un techo consolidado a fin de limitarse a calcular tributos al comercio exterior empleando una herramienta informática donde se aplica el arancel mixto, sin considerar el techo máximo del 25% sobre la base imponible. En otras palabras, el Tribunal está permitiendo que la Administración Aduanera inobserve disposiciones de mayor jerarquía al aplicar normas infra constitucionales que generan un gravamen al contribuyente, por el simple hecho de que el sistema ECUAPASS no cuenta con una casilla para aplicar el techo máximo consolidado de la OMC.

4.1.9. Dice el casacionista que, sin perjuicio de lo expuesto, resulta aún más alarmante que el Tribunal de instancia considere que CERLUX, en lugar de tener un derecho legítimo sustentado en la norma constitucional de jerarquía (art. 425 de la CRE), tenga una simple ^ainconformidad^o ante la divergencia normativa entre el arancel mixto determinado en un Decreto del COMEX, frente al límite arancelario que establece el techo consolidado de un organismo internacional, como es la OMC, cuyos acuerdos han sido suscritos y ratificados por el Estado ecuatoriano; lo cual se evidencia en el considerando 6.3. de la sentencia.

4.1.10. Pues de su lectura se puede identificar que el Tribunal A quo se abstiene de realizar un

análisis y aplicación del principio de jerarquía normativa, refiriéndose al techo máximo consolidado permitido por la OMC, reconociendo su existencia y validez, pero omitiendo pronunciarse sobre su aplicación al presente caso en concreto, lo cual resulta una falta de aplicación directa del art. 425 de la CRE ya que desconoce su relevancia y jerarquía en el ordenamiento jurídico ecuatoriano.

4.1.11. Indica que, la Corte Constitucional ya se ha pronunciado anteriormente respecto a casos en los cuales exista una posible antinomia entre la legislación interna y normas de carácter internacional determinadas en tratados, en la sentencia No. 23-21-CN/22 del 14 de diciembre de 2022, ha señalado que le corresponde al propio Tribunal resolver la causa, en lugar de abstenerse como ha ocurrido en el presente caso: *“Así en el caso concreto, si el Tribunal consultante identifica una posible contradicción entre convenios internacionales para evitar la doble imposición, la Resolución del SRI y la LRTI todas normas infraconstitucionales-, corresponde al propio tribunal consultante la resolución de la causa a la luz de las reglas de solución de antinomias que estime pertinentes.”*

4.1.12. Por lo que, al amparo del pronunciamiento de la Corte Constitucional, no queda duda alguna que el Tribunal a quo tenía la obligación jurídica de analizar y pronunciarse sobre la aplicación del techo máximo consolidado de las subpartidas No. 6907.90.00.00, 6908.90.00.00, 6907.21.00.90, 6907.22.00.90 y 6907.23.00.90, reconociendo el derecho de mi representada para que se le restituyan los valores pagados indebidamente por el valor de 2.212.551.

4.1.13. Finalmente, manifiesta que, la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, dentro del proceso análogo No. 17510-2020-00223 entre la compañía EQUINOX ECUADOR S.A., en contra del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador (SENAE), en el cual se conocieron hechos similares a los que nos atañen, incluyendo la aplicación del techo consolidado, resolvió a favor del contribuyente.

4.2. Contestación al recurso de casación por la parte demandada.- De la revisión de los recaudos procesales, no se observa que el SENA E dentro del término otorgado por el Conju ez Nacional, haya dado contestación al escrito de casación admitido; sin embargo en la audiencia llevada a cabo, el abg. Moisés Valarezo, procurador judicial de la administración

aduanera, se opuso al recurso y solicitó rechazarlo.

5. Problema Jurídico

Determinar si la sentencia de mayoría, objeto del recurso de casación incurre en el **caso quinto** del art. 268 del COGEP por el vicio de **falta de aplicación** de los arts. 425 de la CRE y 26 de la Convención de Viena para los tratados.

6. Análisis de la Sala de Casación

6.1. Casos del recurso de casación. El recurso de casación interpuesto se fundamenta en el caso 5 del art. 268 del COGEP, que establecen:

^aArt. 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 caso quinto contiene los denominados errores *in iudicando* en la sentencia, en otras palabras, la violación directa de la norma sustantiva señalada por el recurrente. Este caso tiene como limitante la revaloración de las pruebas y debe ser planteado a partir de los hechos probados en la sentencia. En cuanto a sus elementos de configuración, 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.

6.2. Alcance doctrinario del vicio propuesto. El autor Luis Tolosa Villabona (*Teoría y Técnica de la Casación*, Bogotá: Ediciones Doctrina y Ley Ltda., 2008, pp. 359), sobre la **falta de aplicación** sostiene que:

“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)°.

6.3. Normas jurídicas que se estiman infringidas. La parte recurrente manifiesta que se violentan las siguientes normas jurídicas:

Constitución de la República del Ecuador

^a Art. 425.- El orden jerárquico de aplicación de las normas será el siguiente: La Constitución; los tratados y convenios internacionales; las leyes orgánicas; las leyes ordinarias; las normas regionales y las ordenanzas distritales; los decretos y reglamentos; las ordenanzas; los acuerdos y las resoluciones; y los demás actos y decisiones de los poderes públicos. En caso de conflicto entre normas de distinta jerarquía, la Corte Constitucional, las juezas y jueces, autoridades administrativas y servidoras y servidores públicos, lo resolverán mediante la aplicación de la norma jerárquica superior. La jerarquía normativa considerará, en lo que corresponda, el principio de competencia, en especial la titularidad de las competencias exclusivas de los gobiernos autónomos descentralizados°.

Convención de Viena para los tratados.

^a Artículo 26. Pacta sunt servanda. Todo tratado en vigor obliga a las partes y debe ser cumplido por ellas de buena fe°.

6.4. Análisis del caso SUB JÚDICE.- La compañía actora, señala que el Tribunal al resolver que no se ha verificado que el pago de las mercancías importadas se haya hecho fuera de la medida legal, ha inobservado el contenido de los arts. 425 de la CRE y 26 del Convenio de Viena para la aplicación de los tratados. Por lo que corresponde verificar su infracción bajo las siguientes consideraciones:

6.4.1. Teniendo en cuenta que el caso invocado parte de la aceptación de los hechos ciertos y probados, y de aquellos que no han sido controvertidos y se los dan por ciertos, sobre el

análisis del pago en exceso (objeto de controversia); de la sentencia tenemos los siguientes: **i)** La resolución impugnada que pone término al reclamo administrativo es declarada nula por falta de motivación al tenor del art. 76.7.I) de la CRE. **ii)** No existe controversia sobre la existencia de los pagos efectuados por la compañía actora. **iii)** Tampoco existe discusión alguna sobre la clasificación arancelaria de la mercancía, ni del arancel aplicado en función del Decreto Ejecutivo No. 609 que, es el que utiliza el sistema informático aduanero de manera automática.

6.4.2. En la sentencia de mayoría, los jueces de instancia señalan que: *“ Su inconformidad y sustento se generan exclusivamente por cuanto estima que dicho arancel, establecido de acuerdo con el precitado Decreto, excede el máximo consolidado permitido por la Organización Mundial de Comercio, OMC; controversia que el tribunal estima corresponder exclusivamente a la aplicación de figuras jurídicas y, por ende, exentas de prueba, al tenor de lo previsto en el artículo 163 numeral 4 del Código Orgánico General de Procesos, pese a la ilustrativa explicación dada por los declarantes en el juicio. 6.4. PRINCIPIO DE LEGALIDAD ADMINISTRATIVA: (1/4) De manera general, el principio de legalidad obliga a que el ejercicio de las facultades públicas encuentre su amparo y límite en las normas jurídicas, como garantía de convivencia y seguridad de los ciudadanos; y, esto, no solo respecto de un tipo de norma específica sino del ordenamiento jurídico completo, llamado por Hauriou como el bloque de la legalidad. Es por ello que la actividad de las administraciones públicas es una actividad reglada, pues solo se puede hacer aquello que la Ley permite. Este principio no es más que uno de los pilares fundamentales del Estado de Derecho, donde la sujeción del Estado al ordenamiento jurídico se encamina a garantizar, además, la seguridad jurídica de los administrados. (1/4) Por tanto, todo accionar de los órganos estatales debe someterse a las normas jurídicas vigentes, en las que encuentra el fundamento de su actuación; es lo que se conoce como principio de legalidad, el mismo que tiene un doble efecto, pues por un lado al someterse a la Constitución y la Ley, la actuación de la autoridad queda sustentada en una norma legalmente emitida; pero, por otra parte, dicha norma condiciona o restringe dicha actuación. Es decir que, a la vez que legitima el acto, en tanto éste encuentra su fundamento en una norma jurídica; también fija el límite del obrar del administrador. Resulta entonces indispensable tener presente que este principio sí se halla recogido en nuestro texto constitucional, cuando su artículo 226 dice: (1/4) En la*

especie, la actora del juicio reconoce la procedencia de la aplicación del Decreto Ejecutivo nro. 609 -antes individualizado-, tanto en su vigencia, cuanto en la observancia del arancel mixto para las mercancías importadas en las declaraciones aduaneras controvertidas. Su inconformidad parte del exceso que estima existir como resultado de su aplicación, en comparación con la base consolidada de la Organización Mundial del Comercio OMC. La administración aduanera, conforme lo previsto por el artículo 72 c) del Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones, se ha limitado a aplicar dicha norma legal, que integra parte del ordenamiento jurídico vigente a la fecha en la que se verificaron los hechos, por lo que su actuar no comporta vulneración alguna del régimen legal aduanero. De estimar la accionante, afectación de derechos por los efectos del mencionado decreto ejecutivo, sobre el mismo deberá, en lo procedente y bajo los canales que correspondan, ejercer las acciones que estime pertinentes. Es así como no se ha verificado la configuración del pago indebido alegado por la compañía actora.° (El resaltado corresponde a la Sala).

6.4.3. Corresponde a esta Sala de Casación, advertir si en la sentencia se ha incurrido en la falta de aplicación de las normas denunciadas, previo a lo cual, por la naturaleza propia del recurso extraordinario de casación debe verificar que, la proposición jurídica del recurrente que alega el vicio, sea suficiente y completa para efectuar el análisis que pretende y de ser el caso corregir en derecho lo que corresponda.

6.4.4. No cabe duda que las normas alegadas por el recurrente como no aplicadas y que de haberse aplicado cambiaría el sentido de la sentencia, son el art. 425 de la CRE y el art. 26 del Convenio de Viena para Tratados, sin embargo la proposición jurídica es incompleta, según la técnica casacional seguida por esta Sala, puesto que no se expone ninguna línea argumentativa que repudie respecto de la normativa tributaria aplicada al caso, es decir no existe análisis alguno respecto de la norma legal que se aplicó en su lugar, siendo que recién en audiencia de forma oral, la defensa técnica del recurrente ha pretendido incorporar cargos casacionales en contra de los artículos 226 de la CRE y 72 literal c) del COPCI (normas de derecho no especificadas como infringidas en su recurso), vicios que han sido vertidos por fuera de lo que fue admitido y delimitado por el Conjuer de esta Sala Especializada en el auto de 11 de septiembre de 2024; a todo ello se suma que, conforme la misma técnica casacional inherente al caso invocado, la casacionista tampoco ha desarrollado esencialmente la trascendencia de esa aplicación en la ratio decidendi, pues solo así, conforme la rigurosidad y

nuestro sistema cerrado de casación, se habilita a esta Sala, el análisis del alegado conflicto entre normas de distinta jerarquía; lo que no ha ocurrido en el presente caso, errores que, no pueden ser suplidos por esta Sala y que serían razones suficientes para rechazar el recurso.

6.4.5. Sin embargo de aquello, por tutela judicial efectiva, es necesario señalar que, el art. 425 de la CRE establece el orden jerárquico de las normas en el ordenamiento jurídico ecuatoriano, y el Convenio de Viena establece la obligatoriedad de cumplir con los pactos suscritos, por lo que en el presente caso, verificado el análisis contenido en el fallo recurrido, donde no existe pronunciamiento ni valoración alguna que permita evidenciar que existió o no un pago en exceso, no se observa cómo, si se hubieren aplicado estas normas, hubieren incidido en la decisión de la causa, puesto que el recurrente pretende que en sede casacional, sin que existan hechos probados respecto a sus alegaciones sobre un pago en exceso, esta Sala proceda a aplicar una jerarquía de normas para reconocer ese pago, sin más, lo cual no puede ocurrir en sede casacional y menos bajo el caso 5 que parte de hechos probados. En conclusión, no existen hechos probados o no controvertidos que permitan la aplicación de las normas reprochadas de vicio al caso concreto.

6.4.6. Por las consideraciones expuestas, y sin que esta Sala de Casación se encuentre de acuerdo, en la forma como ha sido resuelto por los jueces de instancia, se desecha el recurso de casación propuesto al amparo del caso 5 del art. 268 del COGEP, esto es la falta de aplicación de los arts. 425 de la CRE y 26 del Convenio de Viena para la aplicación de los tratados.

7. Decisión

7.1. Por los fundamentos expuestos, 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:

7.2. NO CASAR la sentencia de mayoría de 24 de mayo de 2023, las 08h58, que dicta el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el Distrito Metropolitano de

Quito, provincia de Pichincha, dentro del juicio de impugnación No. 17510-2022-00001.

7.3. Sin costas.

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

7.5. 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.

Resolución de fácil comprensión

No se casa la sentencia, toda vez que las normas denunciadas como no aplicadas por sí solas no permiten configurar el caso 5 del art. 268 del COGEP, pero tampoco se observa que al aplicarse sobre los hechos probados identificados, incidan en la decisión de la causa y además existe deficiencia en la proposición jurídica del vicio propuesto .

GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA

JUEZ NACIONAL (PONENTE)

GORDILLO CEVALLOS DIEGO PATRICIO

JUEZ NACIONAL (E) (E)

MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA

JUEZA NACIONAL





Mgs. Jaqueline Vargas Camacho
DIRECTORA (E)

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

www.registroficial.gob.ec

MG/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.