

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**

**J17510-2019-00038, J9501-2020-00173,
J09501-2019-00212, J7510-2018-00314,
J17510-2019-00333, J17510-2015-00235,
J01501-2014-0140, J17751-2016-0406,
J01501-2019-00081, J09503-2010-0100**

FUNCIÓN JUDICIAL

197074610-DFE

Juicio No. 17510-2019-00038

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 23 de febrero del 2023, las 15h03. **VISTOS:** Dr. Gerardo Xavier Vallejo Choez en calidad de procurador judicial de la Directora General y Director Nacional Jurídico del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador interpone recurso de casación en contra de la sentencia dictada por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el Distrito Metropolitano de Quito, provincia de Pichincha, el 31 de julio del 2019, las 10h32, dentro del juicio de impugnación No. 17510-2019-00038(1).

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

SEGUNDO: DECISIÓN DE INSTANCIA.- El fallo dictado por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el Distrito Metropolitano de Quito, provincia de Pichincha el 31 de julio del 2019, las 10h32, resolvió aceptar la demanda presentada por la señora ingeniera Lorena Patricia Paredes Enríquez por sus propios y personales derechos, contra la Directora Nacional Jurídico del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador y se declara la invalidez de la resolución impugnada No. SENAE-DNJ-2018-0261-RE de 24 de octubre del 2018, emitida por la Directora Nacional Jurídico Aduanero del SENAE y de su antecedente la Determinación de Control Posterior No. JRP2-2017-0722-D001 por nulidad conforme lo determina el artículo 139 del Código Tributario.

TERCERO: PRESENTACIÓN DEL RECURSO.- Dr. Gerardo Xavier Vallejo Choez en calidad de procurador judicial de la Directora General y Director Nacional Jurídico del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador interpone recurso de casación en escrito de 12 de septiembre del 2019, las 17h21, calificado en auto de 19 de septiembre del 2019, las 15h35, en los términos 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 estos recursos.

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

FUNCIÓN JUDICIAL Firmado por
FERNANDO
ANTONIO COHN
ZURITA
C=EC
L=QUITO
CI
0911069714
DOCUMENTO FIRMADO
ELECTRÓNICAMENTE

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

CUARTO: ADMISIÓN.- El doctor Fernando Cohn Zurita, Conjuez de la Corte Nacional de Justicia, en auto de 7 de junio del 2022, las 16h59, admite el recurso por el **caso quinto** del artículo 268 del COGEP por el vicio de **aplicación indebida del artículo 139.2 del Código Tributario y falta de aplicación de los artículos 225 del COPCI, 63 numerales 2 y 4 de la Resolución 1684 de la Comunidad Andina.**

QUINTO: CONTESTACIÓN DEL RECURSO.- El Dr. Patricio Suárez Barroso, Procurador judicial de la Ing. Lorena Patricia Paredes Enríquez, en escrito de 13 de julio del 2022, las 16h03, da contestación al recurso de casación admitido; señala que es impertinente el análisis y argumentación realizada en virtud de la falta de aplicación del artículo 225 del COPCI, en concordancia con los numerales 2 y 4 del artículo 63 de la Resolución No. 1684 del Reglamento a la decisión No. 571 de la CAN, puesto que frente a la declaratoria de nulidad del acto administrativo impugnado en sentencia, no es menester el estudio de la confidencialidad de la base de datos del SENAE, así como de las normas que se refiere a los métodos de valoración de las mercancías, puesto que el fallo recurrido en demasiado diáfano en identificar las causas por las cuales ha llegado a establecer dicha nulidad, misma que han sido recogidas y analizadas debidamente. Que dentro de la sentencia no existe vicio alguno argumentado por el recurrente en su escrito de casación, por lo que, solicita se rechace el infundado recurso de casación interpuesto por la Administración Tributaria.

SEXTO: INTEGRACIÓN TRIBUNAL JUZGADOR.- Mediante sorteo de la causa realizado el 19 de diciembre del 2022, las 10h22, se radicó la competencia en la Sala integrada por los doctores Dr. Gustavo Durango Vela, Juez Nacional (E), Dra. Gilda Rosana Morales Ordóñez, Jueza Nacional y Dr. José Dionicio Suing Nagua, Juez Nacional, Ponente en la causa. Mediante Resolución No. 003-2021 de 26 de enero de 2021, el Pleno del Consejo de la Judicatura dispuso dar cumplimiento al mandamiento de ejecución expedido por el Tribunal de lo Contencioso Administrativo en la causa No. 17811-2014-0463, ratificando la continuación en el ejercicio de funciones de los doctores José Suing Nagua y Gustavo Durango Vela, de Juez y Conjuez Nacionales, respectivamente; con Resolución No. 008-2021, de 28 de enero de 2021 el Pleno del Consejo de la Judicatura designó a la doctora Gilda Rosana Morales Ordóñez, Jueza Nacional; el Pleno de la Corte Nacional de Justicia, mediante Resolución No. 2 de 5 de febrero de 2021, integró la Sala de lo Contencioso Tributario con los doctores Rosana Morales Ordóñez y José Suing Nagua; mediante Oficio No. 92-P-CNJ-2021 de 12 de febrero del 2021 el Presidente de la Corte Nacional de Justicia, llama 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. Actúa en reemplazo del doctor Gustavo Durango Vela el doctor Fernando Cohn Zurita de conformidad al acta de sorteo de 31 de

enero del 2023, las 09h19 suscrita por el presidente de la Corte Nacional de Justicia, doctor Iván Saquicela Rodas y Dra. Isabel Garrido en calidad de secretaria general.

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

OCTAVO: AUDIENCIA.- Mediante providencia del 25 de enero del 2023, las 14h37, se convocó a las partes procesales para la audiencia de sustentación del recurso de casación para el día **miércoles 22 de febrero del 2023, las 16h00**, diligencia en la que participaron la Abogada Fernanda Morales Alarcón, en calidad de procuradora judicial de la Directora General y Director Nacional Jurídico del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador y la señora Lorena Patricia Paredes Enríquez, acompañada de su abogado patrocinador, el abogado Rodrigo Godoy, quienes intervinieron argumentando en defensa de los intereses de sus representados en los términos que obran de la grabación de la audiencia que se agrega en formato digital al proceso; en la misma audiencia se da a conocer en forma oral la decisión adoptada sobre el recurso.

NOVENO: ERRORES ALEGADOS.- El recurso de casación presentado por el Dr. Gerardo Xavier Vallejo Choez es por el **caso quinto** del artículo 268 del COGEP por el vicio de **aplicación indebida del artículo 139.2 del Código Tributario, y falta de aplicación de los artículos 225 del COPCI, 63 numerales 2 y 4 de la Resolución 1684 de la Comunidad Andina.**

DÉCIMO: NORMAS SEÑALADAS COMO INFRINGIDAS.- Las normas que el casacionista considera infringidas son: a) *Código Orgánico Tributario: Art. 139: "Invalidez de los actos administrativos.- Los actos administrativos serán nulos y la autoridad competente los invalidará de oficio o a petición de parte, en los siguientes casos: 1. Cuando provengan o hubieren sido expedidos por autoridad manifiestamente incompetente; y, 2. Cuando hubieren sido dictados con prescindencia de las normas de procedimiento o de las formalidades que la ley prescribe, siempre que se haya obstado el derecho de defensa o que la omisión hubiere influido en la decisión del reclamo."* b) **COPCI: Art. 225: "Base de datos.- El Servicio Nacional de Aduana del Ecuador y el Servicio de Rentas Internas, cuando éstas lo requieran, tendrán libre acceso y sin restricciones, ya sea vía informática o física, y en forma permanente y continua, a toda la información de las actividades de comercio exterior que repose en los archivos y bases de datos del Banco Central del Ecuador, Policía de Migración, Registro Civil, Instituto**

Ecuatoriano de Seguridad Social, Superintendencias, Agencia de Calidad del Agro, Instituto Ecuatoriano de Normalización, Registro Mercantil, Unidad de Inteligencia Financiera y demás entidades que participan en el comercio exterior ecuatoriano directa o indirectamente. Los servidores públicos que no entreguen la información o que pongan obstáculos o interferencias para obtenerlas, serán sancionados con la destitución de sus cargos. El contenido de las bases de datos del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador es información protegida, su acceso no autorizado o la utilización indebida de la información contenida en ella, será sancionado conforme el Código Penal.º

c) **Resolución 1684 de la Comunidad Andina: Art. 63:** *“Obligación de suministrar información: 1. Para comprobar y/o determinar el valor en aduana de las mercancías importadas, el importador o cualquier persona directa o indirectamente relacionada con las operaciones de importación de las mercancías de que se trate o con las operaciones posteriores relativas a las mismas mercancías, así como cualquier otra persona que posea los documentos y datos de la Declaración en Aduana de las mercancías importadas y de la Declaración Andina del Valor, estarán obligados a suministrar de manera oportuna, la información, documentos y pruebas que a tal efecto le sean requeridos por la Autoridad Aduanera, en la forma y condiciones establecidas por las legislaciones nacionales. 2. En aplicación de lo dispuesto en el artículo 10 del Acuerdo sobre Valoración de la OMC, la información suministrada, que por su especial naturaleza, sea confidencial o aportada con ese carácter, no será revelada por la Autoridad Aduanera sin la expresa autorización de la persona o del gobierno que la haya proporcionado, salvo orden de autoridad judicial. 3. Los documentos privados como son, los contratos, en especial los de compraventa, de propiedad intelectual, de licenciamiento, de distribución, entre otros, y en general, la información relativa a la negociación e importación de la mercancía, por su naturaleza serán considerados confidenciales y no podrán ser hechos públicos, sujetándose a lo dispuesto en el inciso anterior. 4. La información de la transacción comercial contenida en los bancos de datos a los efectos de valoración aduanera a que se refiere el artículo 25 de la Decisión 571, así como los valores que se encuentren en proceso de investigación o estudio por la Administración Aduanera, constituyen información confidencial, sujetándose a lo señalado en el numeral 2 del presente artículo.º*

DÉCIMO PRIMERO: CONTENIDO DEL CASO QUINTO DEL ARTÍCULO 268 DEL CÓDIGO ORGÁNICO GENERAL DE PROCESOS: *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.*¹

DÉCIMO SEGUNDO: ARGUMENTOS DE LA RECORRENTE POR EL VICIO ACUSADO.-

La Administración Tributaria acusa la aplicación indebida del numeral segundo del artículo 139 del Código Tributario al considerar que el acto administrativo de rectificación de tributos y determinación de control posterior No. JRP2-2017-0722-D001 se encontraba inmotivado al no descartar los métodos de valoración de transacción de las mercancías importadas, la Resolución No. SENAE-DNJ-2018-0261-RE según la recurrente se encuentran debidamente motivada de conformidad al procedimiento determinado en el art. 145 del COPCI otorgándole el derecho a la parte actora que demuestre y presente los descargos, es decir Aduana siguió las reglas del procedimiento para determinar un control posterior. El Tribunal de instancia no explica por qué la Resolución administrativa impugnada No. SENAE-DNJ-2018-0216-RE es inválida; no explica cuál fue la invalidez en la aplicación del procedimiento dentro del Reclamo Administrativo No. 106-2018 al haber calificado el reclamo, conceder el término de prueba y resolverlo; o a su vez cual fue la invalidez en la determinación del control posterior No. JRP2-2017-0722-D001, por lo que, aduce que los jueces de instancia hicieron una aplicación indebida del artículo 139 numeral 2 del Código Tributario, al no existir un análisis del fondo de la controversia, se limita a indicar que la resolución impugnada carece de motivación, se debe considerar que el valor de las mercancías objeto de análisis no tuvo un respaldo veraz y exacto de acuerdo a la documentación de respaldo por lo que no pudo determinarse con arreglo a lo dispuesto en el artículo 1 del Acuerdo sobre valoración de la OMC, en el control posterior y en la resolución impugnada se explica por qué no se aceptó el primer método de valoración afirmando que el actor no entregó documentos probatorios adicionales para respaldo de la factura, como correos electrónicos con el proveedor donde se describan los términos de la negociación, forma de pago, proformas, órdenes de compra, entre otros. La afirmación del Tribunal de instancia al no explicar cómo la aduana desestimó el método de valoración de transacción, no se apega a la realidad ya que en los actos administrativos impugnados hay un considerando específico del análisis de los métodos de valoración y porque se consideró que los precios de importación eran ostensiblemente bajos los señores jueces no se dan cuenta y no aplican lo determinado en el artículo 225 del COPCI, que aborda el tema de la confidencialidad de la base de datos de valor que tiene la Aduana y al no aplicarse esta normativa aduanera y las normas supra naciones contenidas en el artículo 63 numeral 2 y 4 de la resolución 1684, que reforma la decisión 571 de la CAN, pues confunden sus apreciaciones y de manera por demás ilegal aplican indebidamente el artículo 139 del Código Tributario para declarar la nulidad del

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.

acto administrativo ya que el artículo aludido aborda el procedimiento y la motivación del acto según el artículo 76 numeral 7 literal l de la Constitución de la República.

Respecto de la confidencialidad arguye la Administración Tributaria que no se podrá revelar el contenido de la base de valor ya que su contenido es información protegida y además únicamente mediante orden judicial, esta podrá ser revelada, ya que dichas norma le brindan el carácter de información reservada, y por ende se mantiene un sigilo de documentación por lo que considera que el fallo impugnado incurre en la falta de aplicación del artículo 225 del COPCI en concordancia con los numerales 2 y 4 del artículo 63 de la Resolución 1684: Reglamento a la Decisión 571 de la CAN vigente a la fecha de la importación.

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 fundamento en el caso quinto del artículo 268 del Código Orgánico General de Procesos, admitido por el señor Conjuez de la Sala, considera: **i. Aplicación indebida:** ^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.*^{o 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.*^{o 3} **ii.- La falta de aplicación:** ^a *ocurre cuando el sentenciador niega en el fallo la existencia de un precepto, lo ignora frente al caso debatido. Es error contra ius, es rebeldía y desconocimiento de la norma. Es error de existencia de la norma por haberse excluido ésta en la sentencia.*^o **iii.** El recurrente acusa la aplicación indebida del numeral segundo del artículo 139 del Código Tributario al considerar que el acto administrativo de rectificación de tributos y determinación de control posterior No. JRP2-2017-0722-D001 se encontraba inmotivado al no descartar los métodos de valoración de transacción de las mercancías importadas, sin explicar por qué lo considera inválido; **iv.** Respecto de la confidencialidad arguye que no se podrá revelar el contenido de la base de valor ya que su contenido es información protegida y únicamente mediante orden judicial, podrá ser revelada, por lo que considera que el fallo impugnado incurre en la falta de aplicación del artículo 225 del COPCI en concordancia con los numerales 2 y 4 del artículo 63 de la Resolución 1684: Reglamento a la Decisión 571 de la CAN vigente a la fecha de la importación; **v.** En la sentencia el Tribunal declara

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

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

la nulidad del acto impugnado por considerar que no se encuentra motivada, lo cual lo convierte en acto inválido porque no se tuvo en cuenta todos los elementos para dictar la resolución, que no concuerdan las razones de hecho y de derecho que la fundamentan, por lo que considera violentado el debido proceso; **vi.** Contrastados los cuestionamientos del recurrente con los argumentos vertidos por el Tribunal para sustentar su decisión, se advierte que no se produce la indebida aplicación acusada en tanto, la falta de motivación, trae como consecuencia la nulidad del acto impugnado, de manera que no se justifica la indebida aplicación acusada; **vii.** Respecto al tema de la confidencialidad de la información, se advierte que el Tribunal no refiere a tal aspecto, de modo que de ninguna manera se justifica, que se refiera a la falta de aplicación de normas que dicen relación con la reserva de la información, tema sobre el que incluso existe el precedente obligatorio (Resolución No. 07-2022) que califica dicha reserva como relativa, que quita la rigurosidad de la reserva con la que actuaba la Administración aduanera; **viii.** Por las consideraciones señaladas, los cuestionamientos no proceden y se los rechaza.

DÉCIMO CUARTO.- DECISIÓN.- Por las consideraciones antes referidas, esta Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, **ADMINISTRANDO JUSTICIA, EN NOMBRE DEL PUEBLO SOBERANO DEL ECUADOR, Y POR AUTORIDAD DE LA CONSTITUCIÓN Y LAS LEYES DE LA REPÚBLICA**, resuelve **NO CASAR** el fallo de dictado por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el Distrito Metropolitano de Quito, provincia de Pichincha, el 31 de julio del 2019, las 20h32.- Sin costas.- Notifíquese, Publíquese y Devuélvase.-

JOSE DIONICIO SUING NAGUA

JUEZ NACIONAL (PONENTE)

COHN ZURITA FERNANDO ANTONIO

CONJUEZ NACIONAL (E)

MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA

JUEZA NACIONAL

FUNCIÓN JUDICIAL

197144451-DFE

Juicio No. 09501-2020-00173

CONJUEZ PONENTE: COHN ZURITA FERNANDO ANTONIO, CONJUEZ NACIONAL (PONENTE) (E)**AUTOR/A: COHN ZURITA FERNANDO ANTONIO**

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. - SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. Quito, viernes 24 de febrero del 2023, las 11h05. **VISTOS:** El abogado Yamil Emilio Antón Chica, procurador fiscal de la economista Gabriela Germania Orellana Rosero, Directora Zonal 8 del Servicio de Rentas Internas, interpone recurso de casación en contra de la sentencia dictada el 26 de enero de 2021, por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el cantón Guayaquil, provincia del Guayas, dentro del juicio No. 09501-2020-00173, propuesto por la señora María Lucía Pinto Rizo, gerente general y representante legal de la compañía PROCORPORATION S.A., en el que se resuelve declarar con lugar la demanda, dejando sin efecto la resolución impugnada y la Liquidación de pago que es su antecedente por concepto de impuesto de IVA de junio, septiembre y octubre de 2013.

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 el artículo 184 numeral 1 de la Constitución de la República del Ecuador, 184 y 185 segunda parte, numeral 1 del Código Orgánico de la Función Judicial, 269 del Código Orgánico General de Procesos.

SEGUNDO: INTEGRACIÓN DEL TRIBUNAL JUZGADOR.- En virtud del sorteo de la causa, realizado el 10 de marzo de 2022, se radicó la competencia en la Sala integrada por los doctores: Gilda Rosana Morales Ordóñez, José Dionicio Suing Nagua, (en calidad de Jueces Nacionales) y Gustavo Adolfo Durango Vela (Juez Nacional 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 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

FUNCIÓN JUDICIAL
DOCUMENTO FIRMADO
ELECTRÓNICAMENTE
Firmado por
FERNANDO
ANTONIO COHN
ZURITA
C=EC
L=QUITO
CI
0911069714

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

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

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. Actúa el Ab. Fernando Antonio Cohn Zurita conjuez nacional en reemplazo del Dr. Gustavo Durango Vela (con licencia médica), en virtud del acta de sorteo de 31 de enero de 2023.

TERCERO: PRESENTACIÓN DEL RECURSO.- El procurador fiscal de la Directora Zonal 8 del Servicio de Rentas Internas presenta recurso de casación, el cual es calificado por el Tribunal de instancia de oportuno mediante auto del 23 de abril de 2021.

CUARTO: ERRORES ALEGADOS Y ADMITIDOS.- Mediante auto de 26 de julio de 2021, el Conjuez Nacional de la Corte Nacional de Justicia admite el recurso de casación interpuesto, por el caso 5 del artículo 268 del Código Orgánico General de Procesos, por el vicio de **errónea interpretación** del numeral 2 del artículo 94 del Código Tributario.

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

A la presente sentencia de casación, le han antecedido los siguientes actos procesales, señalados en el artículo 272 del Código Orgánico General de procesos que denotan su validez:

Auto del 14 de febrero de 2023 en que se convoca a las partes a audiencia de casación para el día jueves 23 de febrero de 2023 a las 14h45, misma que efectivamente se realizó, y en la cual fueron escuchadas las partes procesales a través de sus procuradores judiciales, como se podrá verificar del acta de audiencia que obra del proceso, así como del CD que contiene la grabación de la misma.

SEXTO: ARGUMENTOS DEL RECORRENTE POR EL VICIO SEÑALADO.- La parte demandada sostiene el Tribunal de instancia interpreta de manera errada el art. 94.2 del Código Tributario, al concentrarse exclusivamente en el hecho de que ni hay ocultamiento de rubros o tipo de rentas, para excluir el plazo previsto en el numeral 2 del artículo 94 del Código Tributario; que dicho

numeral indica que caduca la facultad de determinación en seis años desde la fecha en que venció el plazo para presentar la declaración de tributos cuando no se hubiere declarado o se hubiere declarado en parte, y es esta última frase ^aen parte^o la que el Tribunal ha omitido en su análisis, llegando a afirmar que los 6 años aplican únicamente cuando no se hubiere presentado declaración o se hubiere presentado declaración o se hubiere ocultado un tipo de rubro o ingreso, siendo que éste último presupuesto no se encuentra establecido en la norma, restringiendo o limitando el alcance de la norma legal, acción que el juzgador está vetado de realizar; que el Tribunal comete el error de interpretar el numeral 2 del artículo 94 del Código Tributario limitando su sentido, es decir, entender que esta disposición es aplicable únicamente en los casos en que la conducta del contribuyente se haya originado con respecto a un rubro en específico ^aINGRESOS^o y además cuando se haya provocado una acción específica típica ^aEL OCULTAMIENTO^o; que estos elementos no están ligados ni integrados de forma expresa a la norma legal invocada, sino que son el producto de la interpretación restrictiva que realiza el juzgador; que se interpreta la norma en forma aislada, perdiendo su finalidad, que es la de evitar que los contribuyentes acudan a prácticas desleales que propician la disminución ilegítima de pago de tributos.

SÉPTIMO: ARGUMENTOS DE LA CONTESTACIÓN AL RECURSO DE CASACIÓN INTERPUESTO.- La representante legal de la compañía PROCORPORATION S.A. en la contestación al recurso de casación expresa que la norma denunciada como infringida por el caso quinto del art. 268 del COGEP, trata sobre errores in iudicando por que la procuradora judicial del Servicio de Rentas Internas lo que pretende es forzar el análisis de una cuestión procesal como lo es la errónea interpretación del art. 94 del Código Tributario, lo que lo vuelvo improcedente y por ende con efecto inmediato de rechazo del recurso de casación, pues el dicho precepto se encuentra específicamente previsto en el ^aLibro Segundo^o del Código Tributario, denominado ^aDE LOS PROCEDIMIENTOS TRIBUTARIOS^o Título I ^aDel procedimiento Administrativo Tributario^o capítulo II ^aDe la Determinación^o por lo que claramente se trata de una norma de carácter adjetivo, procedimental que establece las guías que delimitan el procedimiento para operatividad de la caducidad de la facultad determinadora de Tributos; hecho que al no ser considerado en la ^afundamentación del recurso de casación^o lo vuelve improcedente por no cumplirse el numeral 4 del artículo 267 en concordancia con el art. 270 del COGEP; que el error detectado por la administración tributaria se debe a inexactitudes en el arrastre de ventas de crédito registradas en las casillas 485 y 483, que la notificación de la comunicación de diferencias se dio cuando ya había operado la caducidad de la facultad determinadora establecida en el numeral 1 del art. 94 del Código Tributario; que adicionalmente se estableció que la resolución impugnada carecía de motivación, que es un aspecto distinto al de la caducidad sobre el cual no se ha referido la casacionista.

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

8.1. PROBLEMA JURÍDICO PLANTEADO. - El recurso de casación se fundamentada en el caso 5 del artículo 268 del Código Orgánico General de Procesos que establece:

“Art. 268.- Casos. “ 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.”

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 yerro 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.- ALCANCE DOCTRINARIO DEL ERROR.- El recurso de casación interpuesto, se fundamenta en el vicio de **errónea interpretación** de la norma de derecho; y, en este sentido, el autor Luis Armando Tolosa Villabona, al respecto sostiene 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.”¹

8.3.- NORMAS LEGALES APLICABLES AL CASO. ± A fin de establecer si se configura o no el cargo alegado, este Tribunal Especializado de Casación Tributaria, inicia su análisis transcribiendo las normas de derecho que el recurrente estima infringidas y que han sido calificadas como precedente por el Conjuez Nacional de la Sala:

1 Tolosa Villabona, Luis Armando, 2008, Teoría y Técnica de la Casación, Bogotá-Colombia, Ediciones Doctrina y Ley Ltda., pág. 359 y 361.

Código Tributario

Art. 94.-Caducidad.- *Caduca la facultad de la administración para determinar la obligación tributaria, sin que se requiera pronunciamiento previo: (...) 2. En seis años, contados desde la fecha en que venció el plazo para presentar la declaración, respecto de los mismos tributos, cuando no se hubieren declarado en todo o en parte;*

8.4. CASO SUB JUDICE A RESOLVER. ± En relación al recurso de casación propuesto por la autoridad tributaria, se considera:

8.4.1. El Tribunal de instancia en el considerando 5.3 fija el objeto de la Litis: *“ i) Establecer si habría operado la CADUCIDAD DE LA FACULTAD DETERMINADORA de la Administración Tributaria con relación a las declaraciones mensuales de IVA de los meses de junio, septiembre y octubre de 2013 presentadas el 3 de septiembre, el 8 de noviembre y 9 de diciembre de 2013 respectivamente; y si el acto administrativo impugnado adolece de falta de motivación; así como las consecuencias jurídicas que deriven de tales situaciones.”*

8.4.2. Una vez definido el objeto de la controversia, el Tribunal de instancia estableció que es un asunto de *“ puro derecho”*, por lo que no existió actuación probatoria. El Tribunal, en los apartados 7.7.3, 7.7.4 y 7.7.5.7 del fallo, establece como hechos ciertos, al no estar controvertidos, lo siguiente: **i)** Respecto de las declaraciones mensuales de IVA junio, septiembre y octubre de 2013, presentadas el 3 de septiembre, 8 de noviembre y 9 de diciembre de 2013 respectivamente, PROCORPORATION S.A. fue notificada el 4 de junio de 2019 con la comunicación de diferencias No. DZ8-GCEOCDC19-00000028-M; **ii)** El 17 de julio de 2019, a la referida compañía es notificada con la liquidación de pago No. 09201906500977039 por Diferencias en la Declaración del IVA de los meses de junio, septiembre y octubre de ejercicio económico 2013; **iii)** Que las diferencias no se refieren a la calidad irregular de los proveedores o sobre su incapacidad para poder realizar las transacciones bajo análisis, sino en la falta de traslado correcto de los valores por arrastre de ventas a crédito.

8.4.3. Sobre esta realidad procesal los jueces refieren en el punto 7.7.5. que entre el 3 de septiembre; 8 de noviembre y 9 de diciembre de 2013, hasta la notificación de comunicación de diferencias el 4 de junio de 2019, han transcurrido más de 3 años y menos de 6 años, por lo que refiere que el problema a dilucidar si es aplicable la caducidad de 3 o 6 años conforme los numerales 1 y 2 del art. 94 del Código Tributario.

8.4.4 Ante ello, el Tribunal afirma que este caso se trata sobre diferencias originadas en la falta de un traslado correcto de casillas del IVA, siendo improcedente que por ello se extienda el plazo de la

caducidad a 6 años, puesto que ello *“ significaría que todo tipo de diferencias numéricas ocasione que la caducidad se produzca en 6 años, lo que es incongruente con la distinción de plazos que realiza el artículo 94 del Código Tributario.”*

8.4.5. Es preciso señalar que el Tribunal, en forma adicional a haber establecido la caducidad de la facultad determinadora (apartado 7.7.5.9), consideró que el acto administrativo impugnado no se encuentra motivado (apartado 7.7.6.3).

8.4.6. La parte recurrente no ha atacado a través de la casación la decisión del Tribunal de declarar que hubo falta de motivación del acto impugnado. Ello bastaría para rechazar tal recurso, pues lo que se decida sobre la caducidad no incidiría en la pérdida del efecto de la resolución impugnada y su antecedente (Liquidación de Pago por diferencias), por falta de motivación; sin embargo, se entra a analizar el cargo de errónea interpretación de norma, alusiva a la caducidad.

8.4.7. Dado que bajo la causal quinta no se pueden atacar las conclusiones fácticas del Tribunal y habiendo los jueces de instancia considerado como hecho no controvertido que los resultados reflejados en la Liquidación de Pagos por Diferencias no se originan en la calidad irregular de los proveedores o en la incapacidad para poder realizar las transacciones, sino en diferencias en el arrastre de las ventas a crédito registradas en ventas, no existe interpretación posible por la cual pueda considerarse que el tiempo para que opere la caducidad se extiende a 6 años. El Art. 94 del Código Tributario se refiere a la caducidad de la facultad determinadora de la administración tributaria, es decir el tiempo que le concede la ley para que pueda intentar una determinación a las obligaciones tributarias del contribuyente, para lo cual fija, como norma general, el plazo de 3 años, contados desde la fecha de la declaración, extendiéndose a 6 años cuando no se hubieren declarado en todo o en parte.

8.4.8. Esta Sala se ha pronunciado en el sentido de que para que se considere que el plazo de caducidad de la facultad determinadora sea de 6 y no de 3 años, debe demostrarse por parte de la autoridad de control, que el contribuyente efectivamente ha ocultado un rubro, ya que no basta la simple diferencia numérica en lo declarado por el contribuyente, pues de ser ese el caso, todas las determinaciones caducarían a los 6 y no a los 3 años; criterio que ha sido parte del sustento del tribunal de instancia.

8.4.9. En este caso, el SRI justificó el ejercicio de la facultad determinadora dentro de 6 años en que *“ se detectaron diferencias en los valores de impuesto generado por arrastre de ventas a crédito registrados en las casillas 485- IMPUESTO VENTAS NETAS A LIQUIDAR MES SIGUIENTE INCLUYE ACTIVOS FIJOS de las declaraciones de Impuesto al Valor Agregado de los meses de mayo, agosto y septiembre del ejercicio fiscal 2013, los mismos que no fueron trasladados de manera correcta a las casillas 483-IMPUESTO VENTAS NETAS A LIQUIDAR MES ANTERIOR INCLUYE*

ACTIVOS FIJOS de las declaraciones de impuesto al Valor Agregado de los meses de junio, septiembre y octubre del ejercicio fiscal 2013° .

8.4.10. Al aplicar el numeral 1 del Art. 94 del Código Tributario, el Tribunal a quo lo hace en base a dos sustentos: que sólo el ocultamiento de rubros configura el presupuesto descrito en la norma referida y, que el contribuyente ha registrado e informado a la administración tributaria las cuantías de transacciones, que podían ser cuestionadas o verificadas desde el día siguiente de presentada la declaración. En conclusión, en el caso de análisis no se cumple con el presupuesto normativo de declaración parcial, contenido en el numeral 2 del artículo 94 del Código Tributario, con lo cual se ratifica que el Tribunal juzgador no incurre en una errónea interpretación de la norma referida.

NOVENO DECISIÓN.-

9.1. Por los fundamentos expuestos, al tenor del artículo 273 del Código Orgánico General de Procesos, la Corte Nacional de Justicia, la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario, **Administrando justicia, en nombre del pueblo soberano del Ecuador, y por autoridad de la Constitución y las leyes de la República**, RESUELVE NO CASAR la sentencia de 26 de enero de 2021, a las 08h09, emitida por el Tribunal de lo Contencioso Tributario con sede en el cantón Guayaquil, provincia del Guayas.

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 vigente.

COHN ZURITA FERNANDO ANTONIO
CONJUEZ NACIONAL (PONENTE) (E)

MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA
JUEZA NACIONAL

JOSE DIONICIO SUING NAGUA
JUEZ NACIONAL

FUNCIÓN JUDICIAL

197145380-DFE

Juicio No. 09501-2019-00212

CONJUEZ PONENTE: COHN ZURITA FERNANDO ANTONIO, CONJUEZ NACIONAL (PONENTE) (E)**AUTOR/A: COHN ZURITA FERNANDO ANTONIO****CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. - SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL DE JUSTICIA.** Quito, viernes 24 de febrero del 2023, las 11h10. **A S U N T O**

Resolver el recurso de casación interpuesto por el abogado Oscar Stalin Guerrero Cortez, como Procurador Judicial del señor Edison Espinoza Vargas, Director Distrital de Latacunga del SENA, en contra del fallo dictado por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en Guayaquil, el miércoles 11 de marzo de 2020, 16h04, dentro del juicio de impugnación No. 09501-2019-00212, propuesto por la Fundación Solidaria, mediante el cual se resolvió declarar con lugar la demanda presentada por la representante legal de la parte actora en contra de la Providencia No. SENA-DDN-2019-0032-PV y declarar la invalidez legal de la parte de la referida providencia en que se ordena la liquidación y cobro de la tasa de almacenaje y/o bodegaje.

1. ANTECEDENTES

A la presente sentencia de casación, le han antecedido los siguientes actos procesales, que denotan su validez:

1.1 Auto de 29 de marzo de 2022 mediante el cual la conjueza de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia admitió parcialmente el recurso de casación, respecto del cargo de errónea interpretación del artículo 5.7.4 del Manual Específico para la Generación de la Liquidación Manual de Tasas por Servicios Aduaneros.

1.2 Sorteo de la causa efectuado por la Presidencia de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, el 26 de agosto del 2022, mediante el que se radicó la competencia en este Tribunal de Casación.

1.3 Auto de 2 de febrero de 2023, en el que se convoca a las partes a audiencia para el día 9 de febrero de 2023, a las 11h00, habiéndose realizado la audiencia dicho día y emitiéndose la resolución oral el 23 de febrero de 2023.

FUNCIÓN JUDICIAL
DOCUMENTO FIRMADO
ELECTRÓNICAMENTE

Firmado por
FERNANDO
ANTONIO COHN
ZURITA
C=EC
L=QUITO
CI
0911069714

FUNCIÓN JUDICIAL
DOCUMENTO FIRMADO
ELECTRÓNICAMENTE

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

FUNCIÓN JUDICIAL
DOCUMENTO FIRMADO
ELECTRÓNICAMENTE

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

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, por el que 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. Actúa el Ab. Fernando Antonio Cohn Zurita conjuez nacional en reemplazo del Dr. Gustavo Durango Vela, en virtud del acta de sorteo de 31 de enero de 2023.

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 Pedido de abandono.- En la audiencia se resolvió negar el pedido de la parte actora (mediante escrito del lunes 28 de noviembre de 2022) para que se declare el abandono del recurso de casación planteado por la parte demandada, en virtud de las siguientes consideraciones:

Al haberse admitido parcialmente el recurso y habiendo la contraparte contestado el mismo, nada correspondía ser impulsado por las partes, pues el recurso ya podía ser resuelto, sin que sea imputable a las partes responsabilidad alguna por su falta de continuación, por lo que no es aplicable al caso el art. 245 del COGEP que trata sobre la cesación de la prosecución por las partes.

La Corte Nacional de Justicia, ha sido recurrente al señalar que no procede el abandono de la causa,

instancia o recurso, cuando se encuentre en momento procesal de que solo se espera la decisión del juzgador unipersonal o pluripersonal, es decir que se ha agotado el procedimiento, tal como se apunta en la sentencia dictada por la Sala de lo Civil de la Corte Nacional de Justicia en el juicio No. 1287-2011, que contiene la jurisprudencia de varias Salas referentes al abandono y su procedencia.

La Corte Constitucional, en Sentencia No. 2067-15-EP/20 se ha pronunciado en el mismo sentido, de que no se puede reprochar a las partes la falta de continuación del proceso cuando está en manos de los juzgadores la prosecución de la causa.

2.4 Problema jurídico planteado. CASO 5: errónea interpretación del artículo 5.7.4 del Manual Específico para la Generación de la Liquidación Manual de Tasas por Servicios Aduaneros.

2.5 Fundamentación del recurso.- El casacionista detalla lo siguiente: **i)** que hubo aprehensión de mercancía movilizada en zona secundaria por presunción de contrabando; **ii)** cita el fragmento del fallo donde el Tribunal reproduce el precepto que el recurrente estima erróneamente interpretado y donde se señala que, dentro del proceso penal por contrabando, se emitió auto de archivo el 30 de octubre de 2018 (prueba practicada por ambas partes), al no encontrarse los elementos objetivos del tipo penal investigado por el delito de contrabando con relación a las mercancías aprehendidas, de las que se dispuso su devolución; concluyendo el Tribunal que, como consecuencia de ello, dado que *“la retención de mercancías (1/4) fue efectuada sin que medie causa legal alguna (1/4) no corresponde el pago de tasa de almacenaje ya que NO EXISTE PRESTACIÓN DE SERVICIO ADUANERO alguno que genere la obligación de pagar la tasa en cuestión, más aún que el pago de una tasa requiere haber sido beneficiario de la prestación de un servicio por la Administración Aduanera, situación que en el presente caso no se verifica, ya que finalmente se estableció que las mercaderías estuvieron retenidas sin que medie causa legal (1/4)°*; **iii)** que el Tribunal no ha considerado que cuando se encuentra retenida una mercancía mueble de la cual se presume la comisión de un delito aduanero, se produce un gasto al Estado por la custodia que debe realizarse de acuerdo con el artículo 176 del Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones; **iv)** que los jueces han estimado que como no se ha demostrado la existencia del delito, la Aduana actuó de manera ilegal; criterio que no está de acuerdo a la Ley, puesto que no se declaró la denuncia de la Aduana como maliciosa y temeraria, con consecuencia de pedido de indemnización de daños y perjuicios; y que por tanto sí corresponde liquidar la tasa.

2.6 Contestación del recurso de casación.- La Fundación Solidaria, en la contestación al recurso interpuesto, hace referencia a las normas acusadas como infringidas por la parte recurrente, de las cuales no se admitió el recurso (arts. 108.c y 113 del COPCI), puntualizando a continuación que los tributos debe cumplir el principio previsto en el art. 301 de la Constitución, que la Fundación no tiene

la condición de sujeto pasivo, debiendo existir previamente una obligación tributaria que nace de un vínculo jurídico (arts. 111 y 107 del COPCI), que en este caso no ha sucedido, que el SENAÉ realizó un mal procedimiento al "retener provisionalmente" la mercancía y presentado denuncia ante la Fiscalía, habiéndose archivado la misma, por lo que no existe obligación tributaria en la que la Fundación sea sujeto pasivo para el pago de tasa por un servicio que no tiene asidero legal.

2.7 Audiencia.- La audiencia convocada se llevó a cabo el día 9 de febrero de 2023, a las 11h00, habiéndose emitido la resolución oral el 23 de febrero de 2023.- Las intervenciones de las partes se podrán 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: *"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.

3.2 Hernando Devis Echandía, en su obra Estudios de Derecho Procesal (página 75) refiere: *"La interpretación errónea se determina porque existe una norma legal cuyo contenido o significado se presta a distintas interpretaciones, y el tribunal al aplicarla, siendo aplicable al caso (pues si no lo es habría indebida aplicación) le da la que no corresponde a su verdadero espíritu. Es decir, esa interpretación errónea se refiere a la doctrina sostenida por el tribunal con motivo del contenido del texto legal y sus efectos, con prescindencia de la cuestión de hecho, o sea, sin discutir la prueba de los hechos y su regulación por esa norma"*.

3.3. El recurrente manifiesta que la norma erróneamente interpretada es la siguiente:

Manual Específico para la Generación de la Liquidación Manual de Tasas por Servicios Aduaneros (Resolución SENAÉ-DGN-2015-0244-RE del 22 de abril de 2015, Registro Oficial, Edición Especial No. 643 del miércoles 20 de julio de 2016)

"5.7.4. Tasa de Almacenaje.- Se aplica sobre las mercancías y unidades de transporte o carga que se encuentren almacenadas en bodegas a cargo de la Aduana para remate, procedimientos

administrativos o judiciales. La Dirección de Control de Zona Primaria y las Direcciones de Despacho y Zona Primaria de cada Distrito son responsables de generar la liquidación manual de tasa de almacenaje, a través del Ecuapass°.

3.4 Al respecto, es preciso señalar que el Manual, cuyo numeral 5.7.4 la parte recurrente señala que ha sido vulnerado, no es un cuerpo normativo que constituya derechos u obligaciones de los operadores de comercio exterior, y por tanto no puede ser considerado como precepto de derecho sustantivo. El literal 1) del art. 216 del Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones establece como atribución del Director General del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador expedir, mediante resolución los reglamentos, manuales, instructivos, oficios circulares necesarios para la aplicación de aspectos operativos, administrativos, procedimentales, de valoración en aduana y para la creación, supresión y regulación de las tasas por servicios aduaneros, así como las regulaciones necesarias para el buen funcionamiento de la administración aduanera y aquellos aspectos operativos no contemplados en este Código y su reglamento. El Manual tiene un alcance para el interior del SENA, como se desprende de su propia denominación, así como de la revisión del objetivo y alcance mencionados en su propia emisión:

“ 1. OBJETIVO

Describir en forma específica las actividades a seguir para la correcta e idónea generación de liquidación manual por concepto de tasas por servicios aduaneros; permitiendo a los funcionarios del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador obtener un proceso acorde a sus funcionarios o asignaciones dispuestas por el Director General del Senae. 2. ALCANCE Está dirigido a los funcionarios aduaneros de la Dirección Nacional de Intervención, Dirección de Autorizaciones y Expedientes OCE, Dirección Nacional de Vigilancia Aduanera, Dirección de Control y Zona Primaria, Dirección de Despacho y Zona Primaria, Dirección Nacional de Capitales y Servicios Administrativos, Dirección Distrital Administrativo Financiero. El proceso inicia con la necesidad que tiene el OCE para recibir un servicio del Senae, comprende exclusivamente la actividad de generación de liquidación manual de tasas por servicios aduaneros. No comprende el detalle del proceso de conciliación de cuentas, anulación de liquidaciones impagas, cotejar documentos que soporten la generación de liquidaciones de tasas por servicios aduaneros, entre otras°.

3.5 En todo caso, al invocar el recurrente el caso 5 del art. 268 del COGEP, no puede discutir las conclusiones fácticas del Tribunal. En este proceso, de acuerdo a lo que el mismo casacionista establece, el Tribunal concluyó que, por el auto de archivo de la denuncia, al no encontrarse los elementos objetivos del tipo penal investigado, *“ las mercancías estuvieron retenidas sin que medie causa legal°.*

3.6 Pese a ello, la casacionista reprocha esa conclusión fáctica, yendo contra la naturaleza del caso 5

del art. 268 del COGEP, al sostener que ello podía asumirse solo en caso de que se hubiera declarado la denuncia como maliciosa o temeraria. En suma, el recurrente sostiene que, de la prueba practicada por ambas partes, consistente en el auto de archivo de la investigación, de fecha 30 de octubre de 2018, no podía inferirse que las mercancías estuvieron retenidas sin que medie causa legal, puesto que pendía una acción penal.

3.7 Bajo el caso 5 solo pueden cuestionarse los yerros de subsunción de los hechos tenidos como ciertos por el Tribunal a las normas sustantivas que denuncia como transgredidas. Al controvertir las conclusiones fácticas del Tribunal, el cargo es improcedente.

3.8 Incluso en caso de que pudiera pasarse por alto esta deficiencia en la fundamentación del recurso, y pudiera partir el análisis del recurso del contenido del auto de archivo en el proceso penal citado en el fragmento citado en la sentencia (y no de las conclusiones que el Tribunal obtiene a partir del mismo), es de advertir que, habiéndose determinado finalmente que no se encontraron los elementos objetivos del tipo penal por cuya presunción de comisión se habían aprehendido las mercancías al amparo del art. 176 del COPCI, las medidas preventivas a las que hace referencia el referido precepto (*“cuando se presume la comisión de un delito aduanero ¼ a fin de asegurar el cumplimiento de formalidades y obligaciones aduaneras”*) no pueden dissociarse de la decisión ulterior que la administración de justicia adopte, que en este caso consistió en el archivo de la investigación al no encontrarse los elementos objetivos del tipo penal investigado. Por tanto, los costos en que haya incurrido el Estado en el almacenaje o depósito de las mercaderías mientras se investigaban los hechos que motivaron la aprehensión de mercancía, no pueden ser asumidos por la Fundación, ya que la falta de correspondencia entre la presunción de la comisión de delito aduanero que origina la aprehensión (decidida por la administración) y la verificación de la existencia del delito (dilucidada por la administración de justicia), origina que el costo de almacenamiento al que alude el Manual, deba ser asumido por la administración que mantuvo en custodia los bienes que aprehendió y no por el afectado.

3.9 En consecuencia de lo anteriormente anotado, no es admisible la interpretación que el recurrente le da al apartado 5.7.4 del Manual tantas veces citado, en el sentido que el propietario de las mercancías debe pagar el costo de su almacenamiento o bodegaje, aunque finalmente se determine que no hubo la infracción que previamente había sido presumida por la administración aduanera para realizar la aprehensión y custodia.

3.10 En virtud del análisis que antecede no se configura el caso 5 del art. 268 del COPGEP, alegado por el SENA E en su recurso de casación.

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 del miércoles 11 de marzo de 2020, expedida por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en Guayaquil, provincia del Guayas; dentro del juicio No. 09501-2019-00212.

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

4.3 Sin costas.

4.4 Notifíquese, publíquese y devuélvase al Tribunal de origen.

COHN ZURITA FERNANDO ANTONIO
CONJUEZ NACIONAL (PONENTE) (E)

MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA
JUEZA NACIONAL

JOSE DIONICIO SUING NAGUA

JUEZ NACIONAL

FUNCIÓN JUDICIAL

197146243-DFE

Juicio No. 17510-2018-00314

CONJUEZ PONENTE: COHN ZURITA FERNANDO ANTONIO, CONJUEZ NACIONAL (PONENTE) (E)**AUTOR/A: COHN ZURITA FERNANDO ANTONIO****CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. - SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL DE JUSTICIA.** Quito, viernes 24 de febrero del 2023, las 11h14. **A S U N T O**

Resolución del recurso de casación interpuesto por la Sebastián Mateo Corral Bustamante por sus propios y personales derechos, en contra de la sentencia emitida el 19 de diciembre de 2018, por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el Distrito Metropolitano de Quito, provincia de Pichincha, dentro del juicio de impugnación No. 17510-2018-00314, en contra de la Resolución No. 117012018RREC138718 emitida por el Director Zonal 9 del Servicio de Rentas Internas; sentencia que inadmitió la demanda y dispuso el archivo del proceso.

1. ANTECEDENTES

1.1 Del contenido de la auto impugnado con relación al objeto del presente recurso de casación.-

En el auto impugnado se aceptó la excepción previa contenida en el art. 153 numeral 6 del COGEP, al considerar que la parte actora ejerció su derecho de acción de manera extemporánea, pues estimó el Tribunal que desde la fecha de notificación de la resolución emitida y la presentación de la demanda de impugnación han transcurrido más de 60 días que establece como término para su proposición conforme el art. 306 numeral 5 del COGEP.

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

1.2.1 Auto de 22 de junio de 2021, en el que declara la admisibilidad del recurso de casación interpuesto por la parte actora, al amparo del caso primero del art. 268 del Código Orgánico General de Procesos (COGEP), por el vicio de errónea interpretación del artículo 306 numeral 5 del COGEP y falta de aplicación de los arts. 86 del Código Tributario, 77, 307 y 153 numeral 6 del COGEP y 33 del Código Civil.

1.2.2 Sorteo de la causa efectuado por la Presidencia de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, mediante el que se radicó la competencia en el Tribunal de Casación integrado por los magistrados Gilda Rosana Morales Ordóñez, José Dionicio Suing Nagua y Gustavo Adolfo Durango Vela (ponente). Por licencia conferida al juez Gustavo Durango Vela,

FUNCIÓN JUDICIAL
Firmado por
FERNANDO
ANTONIO COHN
ZURITA
C=EC
L=QUITO
CI
0911069714

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

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

corresponde actuar en su reemplazo al conjuer encargado Fernando Antonio Cohn Zurita.

1.2.3 Auto del jueves 10 de febrero de 2023 en el que se convoca a las partes a audiencia para el día jueves 23 de febrero de 2023 a las 11h00.

1.2.4 Audiencia oral en la que fueron escuchadas las partes procesales a través de sus procuradores judiciales, quienes presentaron sus argumentos y alegaciones en defensa de sus mandantes, conforme consta en el Acta y CD que obra en el expediente de casación.

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 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 impugnaciones y no existe nulidad alguna que declarar.

2.3 Sentencia recurrida.- En la sentencia recurrida se dejó constancia de que en el presente caso es aplicable el numeral 5 del art. 306 numeral 5 del COGEP, normas que es clara y expresa en indicar que en las ^a acciones contencioso tributarias^o de impugnación, el término para proponer la demanda corre ^a desde que se notificó^o el acto impugnado. No se establece que el término sea computado desde el día siguiente al que se efectuó la notificación, como sí lo hacen expresamente otros numerales de la misma disposición, por lo que conforme el inciso primero de la regla primera del art. 18 del Código Civil no cabe efectuar interpretaciones extensivas que contradigan el sentido del mandato legal expreso; y que entender lo contrario significaría violentar el principio de seguridad jurídica reconocido en el art. 82 de la Constitución de la República .

2.4 Fundamentación del recurso y contestación del mismo.- La casacionista fundamenta el cargo de errónea interpretación del art. 306 numeral 5 Del COGEP y falta de aplicación de los arts. 86 del Código Tributario, 77, 307 y 153 numeral 6 del COGEP y 33 del Código Civil, en función de las siguientes consideraciones: El Tribunal interpreta que la oportunidad de interpretación de la demanda de impugnación se contabiliza el término de 60 días desde que se notificó el acto impugnado, esto considerando este día como el primer día el de la notificación, pero no ha tomado en cuanto que en ese

primer día han transcurrido únicamente horas desde la notificación. Refiere que la norma indica que se cuente desde la notificación, más en ningún momento el texto de la ley manda que desde la notificación ya cuenta un día, si comienza a hacerse el cómputo desde el día de la notificación estaría quitando horas para ejercer el derecho a la defensa, pues solo contaría con 59 días para ejercer su derecho de acción judicial, en virtud de ello considera que se ha dejado de aplicar el art. 86 del Código Tributario que establece la forma de cómputo y obligatoriedad de plazos en materia tributaria, así como de los arts. 77 y 307 del COGEP y art. 33 del Código Civil, que guardan relación con la norma tributaria y cuya inobservancia ocasiona derivaron en la errónea interpretación del art. 306 numeral 5 del COGEP, que fue determinante para aceptar la excepción previa de prescripción de la acción prevista en el art. 153.6 del mismo código procesal, por lo que ha quedado en indefensión.

La parte demandada replica, en la contestación al recurso, que el Tribunal interpretó la norma de forma literal, que no tiene cabida la alegación de indefensión, no tiene cabida, su interpretación es correcta ya que al ser la norma clara y completa se debía atender a su significado literal, según el cual, la parte actora presenta su demanda fuera del término previsto en el art. 306.5 del COGEP antes de su reforma, esto es 60 días desde el día de la notificación del acto. Sobre la falta de aplicación de las normas procesales establece que al existir una norma específica para el cálculo del término de interposición a la demanda contenciosa tributaria, estas no rigen, pues de deben aplicar las reglas propias a este proceso.

2.5 Problema jurídico planteado.- Esta Sala deberá decidir si el Tribunal de instancia interpretó erróneamente el art. 306 numeral 5 del COGEP e incurrió en falta de aplicación de los arts. 86 del Código Tributario, 77, 307 y 153 numeral 6 del COGEP y art. 33 del Código Civil.

3. ANÁLISIS Y RESOLUCIÓN DEL PROBLEMA JURÍDICO PLANTEADO

3.1 Del análisis del problema jurídico planteado.- El recurso de casación interpuesto por el Servicio de Rentas Internas, se fundamenta en el caso 1 del art. 268 del COGEP que establece: ^a *Art. 268.- Casos. El recurso de casación procederá en los siguientes casos: 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.*° (el subrayado fuera de texto). Este caso se refiere a la violación de normas procesales o también llamados errores in procedendo, los mismos que pueden viciar el proceso, tanto por nulidad insanable como por haber provocado indefensión, siempre y cuando hubieren influido en la decisión de la causa y que esta nulidad no hubiera quedado convalidada legalmente; pues no toda violación de procedimiento es causa de nulidad, para que se configure la

misma, deben cumplirse los principios de especificidad y trascendencia, es decir, que el vicio esté contemplado en la ley como causa de nulidad o causado indefensión y que incida en la decisión de la causa y que de configurarse el yerro jurídico de la sentencia ésta debe ser corregido y enviado al inferior para que se continúe con la sustanciación de la causa por otros jueces distintos desde el momento en el que se produjo el vicio.

3.2 El actor, manifiesta que en la sentencia recurrida existe una errónea interpretación del art. 306 numeral 5 del COGEP y falta de aplicación de los arts. 86 del Código Tributario, 77, 307 y 153 numeral 6 del COGEP y art. 33 del Código Civil, a fin de establecer si se configuran o no los cargos alegados, este Tribunal Especializado empieza su análisis transcribiendo las normas de derecho que la autoridad tributaria estiman infringidas.

CÓDIGO ORGÁNICO GENERAL DE PROCESOS

***Art. 77.- Comienzo y vencimiento del término.** El término empieza a correr en forma común, con respecto a todas las partes, desde el día hábil siguiente a la última citación o notificación. Su vencimiento ocurre el último momento hábil de la jornada laboral.º*

***Art. 153.- Excepciones previas.** Solo se podrán plantear como excepciones previas las siguientes: (¼) 6. Prescripción.º*

***Art. 306.- Oportunidad para presentar la demanda.** 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 desde que se notificó con el acto administrativo tributario o se produjo el hecho o acto en que se funde la acción.º (El subrayado fuera de texto).*

***Art. 307.- Prescripción.** En el caso de las demandas presentadas ante las o los juzgadores de lo contencioso tributario y de lo contencioso administrativo o en aquellas materias especiales que según su legislación contemplen la prescripción del derecho de ejercer la acción, la o el juzgador deberá verificar que la demanda haya sido presentada dentro del término que la ley prevé de manera especial. En caso de que no sea presentada dentro de término, inadmitirá la demanda.º*

CÓDIGO TRIBUTARIO

***Art. 86.- Cómputo y obligatoriedad de los plazos.-** Los plazos o términos establecidos, en este Código o en otras leyes tributarias orgánicas y especiales, se contarán a partir del día hábil siguiente al de la notificación, legalmente efectuada, del correspondiente acto administrativo, y correrán hasta la última hora hábil del día de su vencimiento.*

CÓDIGO CIVIL

^a Art. 33.- Todos los plazos de días, meses o años de que se haga mención en las leyes, o en los decretos del Presidente de la República o de los tribunales o juzgados, se entenderá que han de ser completos; y correrán, además, hasta la media noche del último día del plazo.

El primero y el último día de un plazo de meses o años deberán tener una misma fecha en los respectivos meses. El plazo de un mes podrá ser, por consiguiente, de veintiocho, veintinueve, treinta o treinta y un días, y el plazo de un año de trescientos sesenta y cinco o trescientos sesenta y seis días, según los casos.

Si el mes en que ha de principiar un plazo de meses o años constare de más días que el mes en que ha de terminar el plazo, y si el plazo corriere desde alguno de los días en que el primero de dichos meses excede al segundo, el último día del plazo será el último día de este segundo mes.

Se aplicarán estas reglas a las prescripciones, a las calificaciones de edad, y, en general, a cualesquiera plazos o términos prescritos en las leyes o en los actos de las autoridades ecuatorianas; salvo que en las mismas leyes o actos se disponga expresamente otra cosa.^o

3.3 El recurso versa sobre la **interpretación del artículo 306 -numeral 5- del Código Tributario**, en su texto vigente a la fecha en que se emitió el auto de inadmisión de la demanda, que a decir del casacionista fue **errónea**, vicio que afirma se ocasiona por **la falta de aplicación** de los arts. 86 del Código Tributario, 77, 307 y 153 numeral 6 del COGEP y art. 33 del Código Civil. El recurrente basa su casación en la **causal 1 del artículo 268 del COGEP**, esto es, que el cargo de errónea interpretación y falta de aplicación de normas procesales, determinantes en el fallo.

3.4 El numeral 5 del artículo 306 del COGEP disponía, a la fecha de la presentación de la demanda, que *“en las acciones contencioso tributarias de impugnación o directas, el término para demandar será de sesenta días desde que se notificó con el acto administrativo tributario (1/4)^o”*. De acuerdo al recurrente, en ningún momento el texto del artículo dispone que se cuente para el término el día de la notificación; y que con esa interpretación, el contribuyente solo habría contado con 59 días para ejercer el derecho de demandar.

3.5 En lo que respecta al numeral 5 del artículo 306 del COGEP, debe considerarse que el término de 60 días corre *“desde que se notificó con el acto administrativo tributario^o”*. Para la interpretación de la literalidad de la norma debe en primer lugar partirse del hecho cierto que el precepto no señala que el término corre DESDE EL DÍA DE LA NOTIFICACIÓN. Por ello debe establecerse cuál es el

sustantivo implícito, esto es, si el término de 60 días corre *“desde [EL DÍA EN] que se notificó el acto administrativo tributario”* o *“desde [EL MOMENTO EN] que se notificó el acto administrativo tributario”*. La interpretación literal de la norma permite aseverar que se hace referencia a un acto que se realiza en un momento específico. De acuerdo al artículo 105 del Código Tributario, la notificación es un acto, que tiene lugar en un instante concreto.

3.6 Para que se pueda interpretar que el sustantivo implícito en la norma es el del ^adía° de la notificación, se tiene que necesariamente admitir uno de los dos siguientes supuestos: **i)** que el primer día corre desde las 00H00 (o desde el inicio de la jornada laboral) del día de la notificación; el segundo día, el día hábil inmediato siguiente, y así sucesivamente; o, **ii)** que el primer día corre desde que se notificó con el acto impugnado, hasta la finalización de ese día.

3.7 Cualquiera de las dos interpretaciones referidas en el numeral anterior, no son admisibles. Con la primera se estaría trasgrediendo la norma, que dispone que el término corre desde que se notifica el acto impugnado, y no en un momento anterior, aunque se trate del mismo día. No cabe que se considere que una persona podía impugnar un acto antes de haber sido notificado del mismo (notificación con la que entra en conocimiento del contenido del acto, art. 105 del Código Tributario), pues solo con la notificación, el acto cobraría eficacia (art. 85 del mismo Código), y podría el notificado impugnarlo.

3.8 Con la segunda interpretación se estaría considerando que el primer día (de los 60 del término) estaría mutilado, o dicho de otra manera, que no habría propiamente un día, sino ^afracción de día°, pues ese primer día solo podría impugnarse el acto desde el momento en que se notifica hasta la finalización del día; mientras los 59 días restantes sí serían completos. Esa interpretación se rechaza porque ninguna parte de la norma sugiere siquiera que los días del término sean desiguales.

3.9 El término de días no marca solamente el momento hasta el cual puede iniciarse una acción, sino que denota que CADA UNO de tales días (desde el primero, hasta el último), EN UNA MISMA EXTENSIÓN RESPECTO DE CADA UNO DE ELLOS (desde las 00h00 hasta las 24h00, o durante la jornada laboral completa en cada uno de esos días) el notificado podía realizar la acción de demandar. El ordenamiento legal ecuatoriano ha acogido la modalidad de cómputo de días considerados en su extensión natural, esto es, desde las 00h00 hasta las 24H00 (sin perjuicio de su limitación a la jornada laboral, como se indicará); por lo que se descarta que los días se contabilicen hasta la misma hora en que se produce la notificación. Así, el mismo COGEP lo remarca en el artículo 77 (limitándolo solamente hasta la hora de finalización de la jornada laboral), y en su momento lo hizo el artículo 118 del Estatuto del Régimen Jurídico Administrativo de la Función Ejecutiva (como lo hace actualmente el artículo 158 del Código Orgánico Administrativo), y lo continúa haciendo el

artículo 86 del Código Tributario; por lo que, no habiendo día completo desde que se notifica el acto hasta la finalización de ese día, se contabiliza el término a partir del día siguiente.

3.10 Dicho particular ha sido exhaustivamente analizado por los más destacados tratadistas nacionales y extranjeros. Así, Alfredo Pérez Guerrero (Fundamentos del Derecho Civil Ecuatoriano, Universidad Central, 1973, Quito, página 403) expresa que *“ en la vida práctica sería difícil probar con exactitud la hora y minuto en que comienza un término para saber hasta qué hora y minuto concluye. La regla legal evita esas dificultades, y los juicios y discrepancias correspondientes”*. Por su parte Juan Larrea Holguín (Derecho Civil del Ecuador, Cuarta Edición, I Parte General y Personas, Corporación de Estudios y Publicaciones, Quito, 1984, páginas 325 a 326) señala que ese sistema exigiría entrar en averiguaciones de hora que constituyen un serio inconveniente para las relaciones jurídicas. Finalmente, Luis Claro Solar, Explicaciones de Derecho Civil Chileno y Comparado, Volumen I, De las Personas, Editorial Jurídica de Chile, 2013, página 150) manifiesta que el término jurídico no corresponde al matemático, por lo que el legislador busca la mayor fijeza posible, evitando tomar en cuenta la hora de arranque del plazo, que solo origina dificultades y disputas para la determinación precisa del momento de finalización del plazo.

3.11 Considerando además la interpretación sistémica de la contabilización de términos en lo administrativo y lo judicial, reflejada en el ordenamiento legal ecuatoriano, la única interpretación admisible es que cada uno de los 60 días del término para demandar, son iguales; en el mismo sentido que lo hace el artículo 33 del Código Civil (norma cuya inobservancia ha sido recurrida por el actor) ; y que se los considera en su sentido natural, esto es, del día que inicia a las 00h00 y concluye a las 24h00, sin perjuicio de las limitaciones fijadas en las normas, por el inicio y finalización de la jornada laboral.

3.12 Por ello, es indistinto que la norma haga referencia a la contabilización del término desde que se notifica el acto que se impugna, o desde el día hábil posterior al que se notifica, pues el efecto sería exactamente el mismo. Al ser iguales y completos cada uno de los días del término, si se notifica un acto un día, ese día jamás podrá ser completo, pues al momento de la notificación ya habría transcurrido algún tramo de ese día, por ínfimo que fuera, lo que implicará que el tramo restante no sea completo; por lo que el primer día será necesariamente el día hábil inmediato siguiente.

3.13 El art. 77 del COGEP mantiene el mismo sentido de contabilización de términos que estaba previsto en los arts. 304 y 305 del Código de Procedimiento Civil, esto es que los mismos son completos y comienzan a contabilizarse desde el día hábil siguiente al de la notificación; razón por la cual es indistinta la forma de redacción de los preceptos, sea que se indique un término a partir de una notificación, o a partir del día siguiente al de la notificación. Así, en el Código de Procedimiento Civil

constaban formulaciones que aludían a término a partir de la notificación (arts. 261 y 951) o a partir del día inmediato siguiente (art. 306). De igual manera, en el COGEP, se emplean indistintamente ambas composiciones, como se puede apreciar de la lectura de sus arts. 428 y 255.

3.15 En consecuencia, la interpretación dada al numeral 5 del artículo 306 del COGEP por parte del Tribunal, condujo a considerar como inoportuna una impugnación que sí había sido realizada dentro del término establecido en la ley, pues habiendo sido notificada la resolución impugnada el jueves 3 de mayo de 2018, los 60 días para demandar corrían desde el viernes 4 de mayo de 2018 (día uno del término) hasta el viernes 27 de julio de 2018 (día sesenta del término, en que se presentó la demanda), descontado ya el día no laborado en conmemoración a la Batalla de Pichincha. Por tanto, el auto de inadmisión (que acepta la excepción previa insubsanable), dejó en indefensión al actor, cuya pretensión contenida en la demanda ya no podía siquiera ser analizada.

3.15 Al haberse configurado la errónea interpretación del art. 306 numeral 5 del COGEP bajo la causal primera, cuyo efecto es la declaratoria de nulidad de la sentencia recurrida, esta Sala no considera necesario efectuar el análisis de las otras normas invocadas por el recurrente como trasgredidas.

4. SENTENCIA

Por las consideraciones expuestas, esta Sala Especializada de lo Contencioso Tributario 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:

4.1 CASAR la sentencia del 19 de diciembre de 2018, por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el Distrito Metropolitano de Quito, provincia de Pichincha, dentro del juicio de impugnación No. 17510-2018-00314 y se disponer que el Tribunal de instancia realice las audiencias correspondientes, sin que pueda rechazarse la demanda por razones de oportunidad.

4.2 Actúe la Doctora Ligia Marisol Mediavilla, como Secretaria (E) de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario, en virtud de la Acción de Personal emitida a su favor.

4.3 Sin costas.

4.4 Notifíquese y devuélvase a la Sala de origen.

COHN ZURITA FERNANDO ANTONIO
CONJUEZ NACIONAL (PONENTE) (E)

JOSE DIONICIO SUING NAGUA
JUEZ NACIONAL

MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA
JUEZA NACIONAL

VOTO SALVADO DEL JUEZA NACIONAL, SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL DE JUSTICIA, MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA.

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. - SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. Quito, viernes 24 de febrero del 2023, las 11h14. VISTOS.-

Me aparto del fallo de mayoría a partir del numeral **3.3**, en el siguiente sentido:

3.3. Al amparo de la legislación señalada esta Sala Especializada, para resolver la controversia

respecto al caso primero, debe realizar las siguientes consideraciones: **i.** El numeral 5 del art. 306 del COGEP vigente para el análisis del caso en cuestión, disponía que: ^aPara el ejercicio de las acciones contencioso tributarias y contencioso administrativas se observará lo siguiente: 5. En las acciones contencioso tributarias de impugnación o directas, el término para demandar será de sesenta días desde que se notificó con el acto administrativo tributario o se produjo el hecho o acto en que se funde la acción^o. (El subrayado es de esta Sala). Bajo esta norma, el tribunal de instancia ha considerado la misma en su tenor literal, es decir que, esta Sala considera necesario señalar que el contenido de la norma cuya errónea interpretación se acusa, es claro y, no cabe interpretación alguna, so pretexto de considerarla vaga u oscura, por lo que debe atenderse a su tenor literal, así se observa claramente que para el caso de las acciones de impugnación en materia contencioso tributario se tiene un término de 60 días desde que se notificó con el acto tributario, o, desde que se produjo el hecho o, desde que se produjo el acto en que se funde la acción.- Así las cosas, no cabía que el tribunal de instancia entienda la norma citada de una forma distinta a lo que señala su tenor literal, interpretando su sentido y desatendiendo al significado gramatical.- La parte recurrente ha señalado en su escrito, que ha sido el tribunal de instancia quien ha interpretado erróneamente la norma y ha contabilizado mal el término contemplado en ella, cuando lo que el tribunal ha realizado es una aplicación literal de la misma, respetando el sentido que le quiso dar el legislador, cumpliendo con el deber de todo juzgador de garantizar la aplicación de las normas previas, claras y existentes con el fin de precautelar la seguridad jurídica. **ii.** Para abundar en este análisis, es necesario dar lectura a todos los numerales del art. 306 del COGEP, norma que regula la oportunidad para presentar las demandas contencioso administrativas (numerales 1al 4) y, contencioso tributarias (numerales 5 y 6), para percatarse que para la materia contencioso administrativo el legislador tuvo el cuidado de poner expresamente que los términos se contabilizaran ^a a partir del día siguiente a^{1/4}^o; mientras que para la materia contencioso tributaria no se estableció dicha fórmula de cálculo, sino una totalmente distinta, pues contempla que se contabilizarán los términos ^a desde que se notificó^{1/4}^o, ^a desde que se produjo^{1/4}^o o ^a desde la determinación...^o según el caso. Esta situación, no puede ser desconocida por los juzgadores al momento de contabilizar los términos legales, menos aun cuando la norma orgánica procesal, regula la oportunidad para la presentación de las demandas con una norma especial para el caso de los términos en la materia contencioso tributaria, que es la que ahora nos compete. **iii.** Las partes procesales debieron atender a la norma procesal analizada, tal y como se encontraba redactada en el art. 306 numeral 5 del COGEP, independientemente de que antes de la publicación del COGEP, el tratamiento en casos similares era diferente, en atención a la norma que regulaba el tema de la oportunidad para la presentación de las demandas tributarias, esto es, de conformidad con el extinto art. 229 del Código Tributario, norma derogada expresamente por el COGEP. Consecuentemente el art. 306 analizado es la única norma procesal vigente que regula la oportunidad en la presentación de las demandas

contenciosas tributarias, en los numerales correspondientes a la materia, en los términos que se ha señalado.- **iv.** Finalmente, corrobora que el tribunal A quo interpretó correctamente el art. 306 numeral 5 del COGEP, la reforma efectuada a dicho artículo, así, este fue sustituido por el art. 48 de la Ley Orgánica Reformatoria del Código Orgánico General de Procesos, publicada en el suplemento del registro oficial No. 517, el 26 de junio de 2019, en el siguiente sentido: ^a 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. (El resaltado corresponde a esta Sala). Consecuentemente, el haberse reformado dicha norma, deja sentado que antes de la reforma el numeral 5 del art. 306 siempre debió entenderse conforme su tenor literal, por ser este claro y expreso.- Nótese que dicha norma procesal fue reformada y no, interpretada, por ello es necesario hacer hincapié en que la reforma rige desde su publicación y, desde entonces, debe atenderse a su contenido, no pudiendo aplicarse de forma retroactiva; mientras que, los efectos y el sentido de una ley interpretativa rigen desde que estuvo vigente la norma interpretada, situación esta última que no ha ocurrido.- **v.** Respecto a la falta de aplicación del art. Art. 77 del Código Orgánico General de Procesos, éste señala: ^a *Comienzo y vencimiento del término.- El término empieza a correr en forma común, con respecto a todas las partes, desde el día hábil siguiente a la última citación o notificación. Su vencimiento ocurre el último momento hábil de la jornada laboral.*^o En lo principal, esta Sala verifica que el tribunal de instancia realizó un análisis integral para sustentar la aplicación del art. 306 numeral 5 como manda su tenor literal, descartando la aplicación de otras normas por el análisis jurídico que se ha realizado, y sí se refirió al art. 77 citado para descartarlo, por lo que si fue aplicado de manera indirecta, para sustentar su descarte.- Esta Sala concuerda con lo argumentado por el tribunal a quo, en el fallo recurrido, puesto que el art. 77 del COGEP, empieza señalando que el término empezará a correr en forma común con respecto a todas las partes, es decir, que la única posibilidad que existe para que el término corra en forma común a las partes, es que tanto actor como demandado hayan comparecido al proceso y por tanto sean ya partes procesales -situación que no se ha verificado en este caso- y, que a ellas por igual les afecte el transcurso del tiempo para realizar alguna actividad procesal, por ejemplo, el término legal de convocatoria a una audiencia corre por igual para actor y demandado, el término para contestar una demanda corre por igual para todos los demandados y genera efectos para actor y demandado a su vencimiento, según el caso; no así, el término contenido en el art. 306 numeral 5 del COGEP, que prevé la ley para la interposición de una demanda, pues este término no corre para las partes por igual, sino exclusivamente es el tiempo del que dispone quien pretende proponer una acción en vía judicial y que aún no se constituye en parte procesal, por tanto ese término no se circunscribe dentro del supuesto contenido en el art. 77 *ibídem*.- Consecuentemente el sentido aplicado por el tribunal a quo de esta norma es el correcto, esto es, que este art. 77 del COGEP regula los términos

una vez que se haya iniciado la actividad procesal.- Por tanto, no procede el yerro acusado respecto de esta norma. **vi.** Respecto a la falta de aplicación del art. 153.6 del COGEP, se verifica que dicha norma si fue aplicada, tanto así que por ella se dio inicio a las excepciones previas planteadas por la parte demandada, las mismas que fueron aceptadas y por tal motivo se emitió el auto interlocutorio que puso fin al proceso; consecuentemente se rechaza el vicio alegado.- **vii.** Respecto a la falta de aplicación del Art. 86 del Código Tributario, se observa en primer lugar la ubicación de dicho artículo en el Código Tributario para establecer el ámbito de su aplicación, así, se verifica que se encuentra dentro del Libro Segundo que trata de los procedimientos tributarios y dentro de este, en el título I que regula el procedimiento administrativo tributario, consecuentemente no hay duda de que el ámbito de aplicación del art. 86 se enmarca en lo que es el procedimiento administrativo tributario, es decir, el procedimiento que tiene lugar en sede administrativa y no, judicial. Por otro lado, la misma norma también se encarga de señalar que los términos obligan por igual a los funcionarios administrativos y a los interesados en los mismos, lo que nuevamente remarca su aplicabilidad únicamente en sede administrativa. Consecuentemente se rechaza el vicio acusado. **viii.** Respecto a la falta de aplicación del art. 307 del COGEP, esta Sala afirma que esta norma sigue la misma suerte del análisis al vicio alegado contra el art. 306.5 *ibídem*, pues ambas normas forman están íntimamente relacionadas, ya que habiéndose establecido que no existió errónea interpretación del art. 306 señalado, la aplicación del art. 307 corrobora la decisión a la que llegó el tribunal, y de esa forma fue utilizada en el auto recurrido, pues precisamente señala lo que deben hacer los juzgadores cuando se presenten demandas fuera del término legal previsto para el efecto, por lo que en atención a este análisis y a la verificación de que sí fue aplicada en el auto recurrido, se rechaza el vicio. **ix.** Finalmente, y en lo referente a la falta de aplicación del artículo 33 del Código Civil, debemos reiterar en la prevalencia de las normas especiales que rigen la sustanciación de los procedimientos tributarios conforme lo mencionado en el artículo 302 del COGEP aplicado por los juzgadores A quo, por la cual son aplicables de forma supletoria normas generales del mismo cuerpo legal y aquellas propias de la materia tributaria; lo que implica que una norma contenida en el título preliminar del Código sustantivo Civil como es aquella invocada por el recurrente, resulta inclusive más general y de ello se explica que su falta de aplicación en el fallo no revista trascendencia en la resolución de la causa.

Sobre el asunto analizado en este fallo, la Sala ya se ha pronunciado en el mismo sentido, en los casos 09501-2019-00131, 17510-2018-00092, 11804-2017-00126, entre otros.

En consecuencia, se rechazan los vicios planteados bajo el caso 1 del art. 268 del COGEP.

CUARO: SENTENCIA

4.1 Por los fundamentos expuestos, la Corte Nacional de Justicia, Sala Especializada de lo Contencioso

Tributario, **ADMINISTRANDO JUSTICIA, EN NOMBRE DEL PUEBLO SOBERANO DEL ECUADOR, Y POR AUTORIDAD DE LA CONSTITUCIÓN Y LAS LEYES DE LA REPÚBLICA, RESUELVE NO CASAR** el auto interlocutorio dictado por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el Distrito Metropolitano de Quito, dentro del juicio de impugnación No. 17510-2018-00314.

4.2 Sin costas.

4.3 Comuníquese, publíquese y devuélvase al Tribunal de origen.

4.4 Actúe como Secretaria Relatora dentro de este proceso, la doctora Ligia Marisol Mediavilla en virtud de la Acción de Personal No. 1452-UATH-2021-DCH de 28 de julio de 2022.

COHN ZURITA FERNANDO ANTONIO

CONJUEZ NACIONAL (PONENTE) (E)

JOSE DIONICIO SUING NAGUA

JUEZ NACIONAL

MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA

JUEZA NACIONAL



197244649-DFE

Juicio No. 17510-2019-00333

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. - SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. Quito, lunes 27 de febrero del 2023, las 09h40. **A S U N T O**

Resolución del recurso de casación interpuesto por la abogada Jhosselyn Paredes, procuradora fiscal del Director Zonal 9 del Servicio de Rentas Internas, en contra de la sentencia dictada el 4 de febrero de 2021, por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el Distrito Metropolitano de Quito, provincia de Pichincha, dentro del juicio de impugnación No. 17510-2019-00333, propuesto por el señor Fabio Cabral Da Silva, en calidad de representante legal de AIG METROPOLITANA CIA DE SEGUROS Y REASEGUROS S.A., en contra del Acta de Determinación No. 17201924900726249 emitida por el Director Zonal 9 del Servicio de Rentas Internas, por concepto de Impuesto a la Salida de Divisas del ejercicio fiscal de enero a diciembre de 2014.

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 dejar sin efecto el Acta referida en el párrafo anterior; porque, a criterio del Tribunal Distrital, el art. 156 de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria en el Ecuador, no contempla a compensación como hecho generador del Impuesto a la Salida de Divisas.

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

1.2.1 Auto de 9 de septiembre de 2022, en el que declara la admisibilidad del recurso de casación interpuesto por el Servicio de Rentas Internas, al amparo del caso quinto del art. 268 del Código Orgánico General de Procesos (COGEP), por el vicio de errónea interpretación del artículo 156 de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria en el Ecuador.

1.2.2 Sorteo de la causa efectuado por la Presidencia de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, mediante el que se radicó la competencia en el Tribunal de Casación integrado por los magistrados Gilda Rosana Morales Ordóñez, José Dionicio Suing Nagua y Gustavo Adolfo Durango Vela (ponente). Por licencia conferida al juez Gustavo Durango Vela, corresponde actuar en su reemplazo al conjuer encargado Fernando Antonio Cohn Zurita.

1.2.3 Auto del jueves 10 de febrero de 2023 en el que se convoca a las partes a audiencia para el día

FUNCIÓN JUDICIAL
Firmado por
FERNANDO
ANTONIO COHN
ZURITA
C=EC
L=QUITO
CI
09111069714

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

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

viernes 24 de febrero de 2023 a las 10h00.

1.2.4 Audiencia oral en la que fueron escuchadas las partes procesales a través de sus procuradores judiciales, quienes presentaron sus argumentos y alegaciones en defensa de sus mandantes, conforme consta en el Acta y CD que obra en el expediente de casación.

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 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 impugnaciones y no existe nulidad alguna que declarar.

2.3 Sentencia recurrida.- En la sentencia recurrida se dejó constancia de que los artículos 156 y 160 de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria establecen con claridad el hecho generador y la base imponible, que consiste en la transferencia o traslado de divisas al exterior mediante pago, sin que la compensación realizada se englobe en ese supuesto.

2.4 Fundamentación del recurso y contestación del mismo.- La casacionista fundamenta el cargo de errónea interpretación de los arts. 156 de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria en el Ecuador, reprochando el sentido que el Tribunal le da al precepto, en cuanto al hecho generador de ISD, al circunscribirlo a la transferencia o traslado de divisas a través del pago efectivo, excluyendo la compensación al no considerarlo como pago; ante lo cual afirma que al contener la norma la frase ^apagos de cualquier naturaleza^o, el objeto del impuesto es gravar todas las transacciones que mantienen los agentes nacionales con el extranjero, lo que incluye las realizadas mediante compensación.

La parte actora replica, en la contestación al recurso, que el vicio denunciado no conforma una proposición jurídica completa, puesto que el Tribunal interpreta el art. 156 de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria del Ecuador a la luz de normas del Código Civil, de las cuales la parte demandada no plantea cargos. Adicionalmente, remarca que el precepto fue correctamente interpretado por el Tribunal, diferenciando el pago de la compensación.

2.5 Problema jurídico planteado.- Esta Sala deberá decidir si el Tribunal de instancia interpretó erróneamente el art. 156 de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria en el Ecuador, al considerar que no se configuró el presupuesto establecido en dichas normas, en el caso concreto objeto de la resolución.

3. ANÁLISIS Y RESOLUCIÓN DEL PROBLEMA JURÍDICO PLANTEADO

3.1 Del análisis del problema jurídico planteado.- El recurso de casación interpuesto por el Servicio de Rentas Internas, se fundamenta en el caso 5 del art. 268 del COGEP que establece: ^a *Art. 268.- Casos. El recurso de casación procederá en los siguientes casos: 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* (el subrayado fuera de texto). Este caso es conocido en la doctrina como la violación directa de la Ley y que de configurarse el yerro jurídico de la sentencia ésta debe ser corregida.

3.2 El Servicio de Rentas Internas, manifiesta que en la sentencia recurrida existe una errónea interpretación del artículo 156 de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria en el Ecuador. Consecuentemente, a fin de establecer si se configuran o no los cargos alegados, este Tribunal Especializado empieza su análisis transcribiendo la norma de derecho que la autoridad tributaria estima infringida.

LEY REFORMATORIA PARA LA EQUIDAD TRIBUTARIA EN EL ECUADOR.

^a Art. 156.- Hecho generador.- El hecho generador de este impuesto lo constituye la transferencia o traslado de divisas al exterior en efectivo o a través de el giro de cheques, transferencias, envíos, retiros o pagos de cualquier naturaleza realizados con o sin la intermediación de instituciones del sistema financiero. Cuando el hecho generador se produzca con intervención de las instituciones del sistema financiero, será constitutivo del mismo el débito a cualesquiera de las cuentas de las instituciones financieras nacionales e internacionales domiciliadas en el Ecuador que tenga por objeto transferir los recursos financieros hacia el exterior^{1/4} (El subrayado fuera de texto).

3.3 En la sentencia recurrida se tienen como hechos ciertos que la compañía actora y la reaseguradora en el exterior mantenían obligaciones recíprocas que se extinguieron por compensación. El Tribunal consideró que por los valores compensados no se producía el supuesto del artículo 156 de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria en el Ecuador.

3.4 Esta Sala Especializada considera que la obligación tributaria es el vínculo jurídico de carácter personal, generado entre el sujeto activo o Estado y el contribuyente o responsable, vínculo en virtud

del cual debe satisfacerse una prestación apreciable en dinero, al verificarse el hecho generador previsto por la ley (art. 15 Código Tributario), entendiéndose que el hecho generador del Impuesto a la Salida de Divisas, identifica los presupuestos establecidos por la ley, determinan las hipótesis por las cuales se produce el hecho imponible, y por el cual va a nacer la obligación tributaria (principio de reserva de ley); en este sentido, el artículo 156 de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria en el Ecuador fija como hecho generador del Impuesto a la Salida de Divisas **la transferencia o traslado de divisas al exterior, en efectivo o a través del giro de cheques, transferencias, envíos, retiros o pagos de cualquier naturaleza, realizados con o sin la intermediación de instituciones del sistema financiero.**

3.5 El artículo 156 de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria en el Ecuador contiene varias partes: i) Su núcleo, esto es, la condición del hecho generador: ^a la transferencia o traslado de divisas al exterior^o; ii) la modalidad a través de la cual se realiza esa transferencia o traslado de divisas: ^a efectivo^o, ^a giro de cheques^o, ^a transferencias^o. ^a envíos^o, ^a retiros^o, ^a pagos de cualquier naturaleza^o.

3.6 Del artículo se infiere que cada una de las modalidades deben estar subordinadas al núcleo del hecho generador, esto es, al traslado o transferencias de divisas al exterior.

3.7 Dado que con la compensación no se produce un traslado o transferencia de divisas, no podría entenderse comprendido dentro del concepto ^a pago^o, a algo distinto al pago efectivo (referido en el Código Civil como una de las formas de extinguir las obligaciones), que es el que podría derivar en una transferencia o traslado de divisas al exterior. Solo de esa forma se produce ^a la existencia en la vida real del hecho imponible concreto que pueda subsumirse en la definición legal del hecho imponible abstracto^o (Dicho Jarach, Finanzas Públicas y Derecho Tributario, Abeledo Perrot, Buenos Aires, 1996, página 381).

3.8 En consecuencia, no se produce el error de interpretación del artículo 156 de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria en el Ecuador, pues el Tribunal en forma correcta concluyó que para el ejercicio fiscal 2014 la extinción de obligaciones al exterior mediante compensación no constituía hecho generador del tributo.

4. SENTENCIA

Por las consideraciones expuestas, esta Sala Especializada de lo Contencioso Tributario 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:

4.1 NO CASAR la sentencia dictada el 4 de febrero de 2021 por el Tribunal Distrital de lo

Contencioso Tributario con sede en el Distrito Metropolitano de Quito, provincia de Pichincha, dentro del juicio de impugnación No. 17510-2019-00333.

4.2 Actúe la Doctora Ligia Marisol Mediavilla, como Secretaria (E) de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario, en virtud de la Acción de Personal emitida a su favor.

4.3 Sin costas.

4.4 Notifíquese y devuélvase a la Sala de origen.

COHN ZURITA FERNANDO ANTONIO
CONJUEZ NACIONAL (PONENTE) (E)

JOSE DIONICIO SUING NAGUA
JUEZ NACIONAL

MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA
JUEZA NACIONAL

FUNCIÓN JUDICIAL

197245922-DFE

Juicio No. 17510-2015-00235

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. - SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. Quito, lunes 27 de febrero del 2023, las 09h47. **VISTOS:** Tanto la compañía Panameña de Aviación S.A. (Copa Airlines) como el Servicio Nacional de Aduana del Ecuador (SENAE), interponen recurso de casación en contra del fallo dictado por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en Quito el martes 22 de septiembre de 2020, 14h17, dentro del juicio de impugnación No. 17510-2015-00235 iniciado por demanda que planteó la referida compañía en contra del SENAE

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

SEGUNDO: DECISIÓN DE INSTANCIA.- En el referido fallo se resolvió aceptar parcialmente la demanda presentada por la compañía COPA AIRLINES, dejando sin efecto las sanciones y liquidaciones correspondientes a los vuelos cuya fecha es anterior al 13 de marzo de 2013, confirmándose las sanciones y liquidaciones correspondientes a los vuelos efectuados a partir del 13 de marzo de 2013.

TERCERO: PRESENTACIÓN DEL RECURSO.- Con fechas 29 de octubre de 2020 la parte actora y 4 de noviembre de 2020 la parte demandada, interponen recurso de casación en contra del fallo referido; recursos que fueron calificados en auto de 12 de noviembre de 2020, las 14h32, en los términos de la Ley de Casación, para ante los Jueces de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, competentes para conocer y resolver este recurso.

CUARTO: ADMISIÓN.- Mediante auto de admisión de 3 de junio de 2021, las 13h11, el conjuer de esta Sala declaró la admisibilidad de los recursos de casación propuesto, planteados por ambas partes, por la causal primera del artículo 3 de la Ley de Casación; la parte actora por la falta de aplicación del art. 6 del Código Civil; la parte demandada por indebida aplicación del art. 139.2 del Código

FUNCIÓN JUDICIAL
Firmado por
FERNANDO
ANTONIO COHN
ZURITA
C=EC
L=QUITO
CI
0911069714

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

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

Tributario y falta de aplicación del art. 81 del Código Tributario.

QUINTO: CONTESTACIONES A LOS RECURSOS.- Corrido traslado con los recursos admitido, las partes los contestaron: 9 de junio de 2021, las 12h34, el demandado; 10 de junio de 2021, 16h27 el actor; solicitando ambos que se deseche el recurso de la contraparte.

SEXTO: INTEGRACIÓN TRIBUNAL JUZGADOR.- 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, por el que 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. Actúa el Ab. Fernando Antonio Cohn Zurita conjuez nacional en reemplazo del Dr. Gustavo Durango Vela, en virtud del acta de sorteo de 31 de enero de 2023.

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

OCTAVO: AUTOS PARA RESOLVER.- Con fecha 3 de febrero de 2023 el Tribunal de Casación emitió autos para resolver la presente causa.

NOVENO: ERRORES ALEGADOS.- Por la causal primera del artículo 3 de la Ley de Casación, la parte actora acusa falta de aplicación del art. 6 del Código Civil y la parte demandada denuncia indebida aplicación del art. 139.2 del Código Tributario y falta de aplicación del art. 81 del Código Tributario.

DÉCIMO: NORMAS SEÑALADAS COMO INFRINGIDAS.- Las normas acusadas como infringidas son:

Código Civil

Art. 6.- La ley entrará en vigencia a partir de su promulgación en el Registro Oficial y por ende será obligatoria y se entenderá conocida de todos desde entonces.

Podrá sin embargo, en la misma ley, designarse un plazo especial para su vigencia a partir de su promulgación.

Código Tributario

Art. 139.- Invalidez de los actos administrativos.- Los actos administrativos serán nulos y la autoridad competente los invalidará de oficio o a petición de parte, en los siguientes casos:

1. Cuando provengan o hubieren sido expedidos por autoridad manifiestamente incompetente; y,

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.

Art. 81.- Forma y contenido de los actos.- Todos los actos administrativos se expedirán por escrito.

Además, serán debidamente motivados enunciándose las normas o principios jurídicos que se haya fundado y explicando la pertinencia de su aplicación a los fundamentos de hecho cuando resuelvan peticiones, reclamos o recursos de los sujetos pasivos de la relación tributaria, o cuando absuelvan consultas sobre inteligencia o aplicación de la ley.

UNDÉCIMO: ARGUMENTOS DE LOS RECURRENTES POR LOS VICIOS ACUSADOS.-

11.1) La parte actora sostiene que el SENA E inició procedimiento sancionatorio por el supuesto cometimiento de la contravención prevista en el art. 190.b del Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones (COPCI), consistente en la transmisión electrónica en forma tardía del manifiesto de carga por parte del transportista, en concordancia con el art. 31.c del Reglamento al Título de Facilitación Aduanera del Libro V del COPCI que prevé que en caso de arribo o salida de mercancías por vía aérea, la transmisión electrónica del manifiesto de carga se debe realizar en caso de arribo, hasta antes de la llegada del medio de transporte al territorio nacional, salvo cuando el tiempo de vuelo sea mayor a 4 horas, en cuyo caso la transmisión deberá realizarse hasta antes de dos horas del arribo. Expresa que todos los vuelos realizados por COPA a Ecuador son inferiores a 4 horas, pues solo tiene permiso para operar vuelos desde la ciudad de Panamá, sin embargo se le impuso multas por el supuesto envío tardío de 66 manifiestos de carga; que ante el reclamo administrativo, se impuso multas por envío tardío de 58 manifiestos, en función del Boletín 80 emitido por el Secretario Nacional del SENA E el 15 de marzo de 2013 (no publicado en el Registro Oficial), en el que se informó a las aerolíneas que en caso de no informar el puerto de trasbordo, la contabilización del tiempo de vuelo se realizará considerando el Puerto de Embarque, por lo que el Tribunal consideró que las sanciones correspondientes a los vuelos de fecha anterior del 13 de marzo de 2013 se dejan sin efecto, confirmándose las que se hayan impuesto respecto de vuelos realizados a partir del 13 de marzo de 2013. Destaca la parte actora que no podía aplicarse el Boletín 80 al no haber sido publicado en el Registro Oficial, por lo que el Tribunal inaplicó el art. 6 del Código Civil, que prevé que la ley entra en vigencia a partir de su publicación en ese medio. **11.2)** La parte demandada sostiene en su recurso que hubo indebida aplicación del art. 139.2 del Código Tributario, al señalar que el Tribunal prescindió de norma de procedimiento, sin identificar cuál fue, ni cómo se obstó el derecho a la defensa, ni la influencia que dicha omisión ha producido; y más bien ha señalado que la deficiencia consistió en la aplicación retroactiva de normas. Indica que la norma que correspondía aplica es el art. 81 del Código Tributario, referente a la motivación, ya que la parte recurrente había alegado falta de motivación. Señala que, con la aplicación del referido artículo, se habría concluido que la resolución impuso la sanción en base a las normas aplicables al caso.

DUOÉCIMO: ANÁLISIS DE LOS VICIOS ALEGADOS.- 13.1) Esta Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, para resolver el problema jurídico planteado, revisa la sentencia recurrida, la cual evidencia que el Tribunal en su fallo consideró que el art. 190.b del COPCI tipifica como infracción aduanera la transmisión electrónica tardía del manifiesto de carga por parte del transportista, sancionada con multa equivalente a 5 salarios básicos unificados (art. 191.b

del COPCI); que el art. 31.c del Reglamento al Título para la Facilitación Aduanera para el Comercio del Libro V del COPCI establece que, en caso de arribo por vía aérea, la transmisión debe darse hasta antes de la llegada del medio de transporte, salvo cuando el tiempo de vuelo sea superior a 4 horas, en cuyo caso la transmisión deberá realizarse antes de dos horas del arribo; que por el Boletín 75 del SENA, emitido mediante Resolución No. SENA-DGN-2013-0087-RE del 13 de marzo de 2013, publicado en el Registro Oficial 925 del 3 de abril de 2013, se estableció que, para los fines previstos en el art. 31.c del Reglamento ya citado, se consideran como vuelos de duración menor a 4 horas los que tengan como origen varias ciudades, que se detallan, entre las cuales constan Balboa, Colón y ciudad de Panamá, por lo que los vuelos provenientes de estas, pueden transmitir el manifiesto de carga hasta la llegada del medio de transporte; que mediante Boletín 80 publicado el 15 de marzo de 2013 se comunica a las líneas aéreas que se deberá registrar los campos de puerto de trasbordo y puerto de embarque de la mercancía, y que en caso de que ambos campos difieran, para la contabilización del tiempo de vuelo deberá considerarse como punto de partida el puerto de trasbordo; pero que en caso de que no se haga el registro, la contabilización tomará como punto de partida el puerto de embarque; que las sanciones aplicadas por la administración aduanera se dieron respecto de vuelos realizados desde el 10 de diciembre de 2012 al 10 de abril de 2014; que para los vuelos anteriores al 13 de marzo de 2013 debe tomarse en cuenta la norma constante en el artículo 31 del Reglamento al Título de la Facilitación Aduanera para el Comercio del Libro V del COPCI, mientras que para los vuelos realizados desde el 13 de marzo de 2013 deben considerarse además las regulaciones contenidas en el Boletín 75 y su reforma mediante boletín 80, por lo que las sanciones respecto de los vuelos realizados antes del 13 de marzo de 2013 incurren en el presupuesto previsto en el art. 139 del Código Tributario al aplicar una norma cuya vigencia es posterior a los hechos; que respecto a los restantes vuelos es procedente la sanción, pues ya estaba vigente el Boletín 75 y su reforma constante en el Boletín 80, en concordancia con el art. 175 del COPCI que dispone que para la comisión de la infracción basta la simple trasgresión de la norma, debido a que la parte actora reconoce en su demanda que no registró puerto de embarque de la mercancía y que Panamá es puerto de trasbordo, siendo el Puerto de Embarque Argentina, Brasil, Chile, Estados Unidos, Francia y Uruguay; **13.2)** En cuanto al cargo planteado por la parte actora, este radica en la falta de aplicación del art. 6 del Código Civil, al haberse considerado para la ratificación de las sanciones referentes a los arribos de los vuelos efectuados a partir del 13 de marzo de 2013, el Boletín 75 del SENA, emitido en esa fecha, con la modificación establecida por Boletín 80 del SENA, que no había sido publicado en el Registro Oficial. Al respecto es preciso indicar que mediante Boletín 75 del SENA (<https://www.aduana.gob.ec/gaceta-boletin/regulacion-del-literal-c-del-articulo-31-del-reglamento-al-titulo-de-la-facilitacion-aduanera-para-el-comercio-del-libro-v-del-codigo-organico-de-la-produccion-comercio-e-inversiones-183538>) se publica en la página web del SENA la Resolución SENA-

DGN-2013-0087-RE emitida por el Director General del Servicio Nacional de Aduana; resolución cuyo texto consta además publicado en el Registro Oficial No. 925 del miércoles 3 de abril de 2013. Dicha Resolución establecía los lugares desde los cuales un vuelo iniciado con destino al Ecuador, implicaba una duración no superior a las cuatro horas (considerando para casos de trasbordo, la duración de vuelo desde ese punto, conforme el artículo 2), y que por tanto, de acuerdo al artículo 31 del Reglamento al Título para la Facilitación Aduanera para el Comercio del Libro V del COPCI, posibilitaba que los manifiestos de carga podían ser remitidos en forma electrónica hasta el momento de llegada. Mediante Boletín 80, publicado en la misma página web (<https://www.aduana.gob.ec/gaceta-boletin/contabilizacion-de-plazos-para-manifiestos-de-importacion-aereos-183538/>), sin hacer mención a que se había emitido una nueva resolución, se señaló: *“Nro. Boletín: 80-2013 (¼) Publicado: 15 de Marzo de 2013. Emitido por: Se comunica a las Líneas Aéreas y al público en general que en relación al Boletín N° 75 de fecha 12-mar-2013, la información que se tomará en consideración para determinar el plazo para los envíos de manifiestos de importación aéreos será la que se registre en los campos: Puerto de Transbordo y Puerto de Embarque. En caso de que el Puerto de Embarque difiera del puerto en el que la mercancía se embarca en el medio de transporte que la ingresará al país, se deberá registrar esa información en el campo Puerto de Transbordo y se contabilizará el plazo para el envío del manifiesto considerando este último puerto. En los casos en que no se registre información en el campo Puerto de Transbordo la contabilización del plazo para el envío del manifiesto se la realizará con lo registrado en el campo Puerto de Embarque”*. Dicho Boletín no da a conocer el contenido de una nueva Resolución, ni tiene información de autoría, ni ha sido publicado en el Registro Oficial. Adicionalmente se aprecia que el referido Boletín 80 altera el sentido de la resolución SENAE-DGN-2013-0087-RE, al considerar como lugar de origen para el cálculo del tiempo de vuelo en caso de falta de registro, el puerto de embarque y no el de trasbordo. Aunque el recurrente no cuestionó la calidad de norma jurídica del texto contenido en el Boletín No. 80, sí reprochó que se lo haya aplicado sin haberse publicado en el Registro Oficial, conforme dispone el art. 6 del Código Civil. Es preciso señalar que existe norma específica en el Código Tributario en lo relacionado a la aplicación de normas de orden tributario (art. 11 del Código Tributario), sin embargo este caso no se refiere propiamente al establecimiento de un tributo, sino al cumplimiento de deberes formales, cuya trasgresión origina una sanción, por lo que la referencia al art. 6 del Código Civil es procedente, como base de la acusación de que se lo ha sancionado en base a parámetros que no están publicados en el Registro Oficial, por lo que se casa la sentencia en lo que hace referencia a la sanción impuesta en función del referido Boletín 80, sin perjuicio de las demás consideraciones que se harán al expedirse sentencia de mérito.

DÉCIMO TERCERO: SENTENCIA DE MÉRITO.- 14.1) En virtud de lo señalado en el ordinal anterior de esta sentencia, se ha considerado que no está incurso en el supuesto previsto en el artículo 139.2 del Código Tributario la aplicación retroactiva de preceptos que tipifican infracciones en forma retroactiva; y que la administración aduanera no podía considerar como vigentes para el futuro cambios a una norma, en función a un Boletín de la Aduana que no había sido publicado en el Registro Oficial. **14.2)** La demanda pretende que se declare la falta de motivación de la resolución impugnada y subsidiariamente que se declare su ilegalidad, señalando que el Boletín 80 no tiene efecto legal y que debe tomarse en cuenta el puerto de trasbordo para computar el tiempo de vuelo y la anticipación de la transmisión de los manifiestos de carga; **14.3)** En las contestaciones a la demanda presentadas por el Director Ditriral de Quito y Director General del SENA E se señala como base de las sanciones la ^a aclaración^o que a la Resolución SENA E-DGN-2013-0087 (dada a conocer mediante Boletín 75), fue realizada mediante el Boletín 80, que exigía el registro de puerto de trasbordo; ya que de no hacerlo, se tomaría en cuenta la duración de vuelo desde el puerto de embarque, y por tanto la anticipación de la transmisión de los manifiestos de carga, no habiendo la compañía cumplido dichos tiempos en función del puerto de embarque. **14.4)** El asunto controvertido es de puro derecho, pues, por una parte, debe en primer lugar analizarse si la resolución impugnada carece de motivación; y para la pretensión subsidiaria de que se declare la ilegalidad de la resolución, no existe controversia entre las partes en que los vuelos vinieron desde Panamá, estribando la diferencia de criterios en el referente que se debe tomar como punto de partida para para la estimación de la duración del vuelo (esto es, Panamá como puerto de trasbordo, o los puertos de embarque) y por tanto para la fijación de la anticipación de la transmisión de los manifiestos de carga;. **14.5)** La Resolución impugnada está motivada, pues señala los hechos (falta de registro de puerto de trasbordo), así como las razones por las que se consideran subsumibles a las normas (arts. 190.b y 191.b del COPCI, 31 del Reglamento al Título de la Facilitación Aduanera para el Comercio del Libro V del COPCI, Resolución SENA E-DGN-2013-0087 ^a aclarada^o por Boletín 80 del SENA E), explicándose las conclusiones y por tanto la decisión, cumpliéndose los requisitos de motivación previstos en el art. 76.7.1 de la Constitución. **14.6)** El art. 190.b del COPCI tipifica como infracción aduanera la transmisión electrónica tardía del manifiesto de carga por parte del transportista, sancionada con multa equivalente a 5 salarios básicos unificados (art. 191.b del COPCI). El art. 31.c del Reglamento al Título para la Facilitación Aduanera para el Comercio del Libro V del COPCI establece que, en caso de arribo por vía aérea, la transmisión debe darse hasta antes de la llegada del medio de transporte, salvo cuando el tiempo de vuelo sea superior a 4 horas, en cuyo caso la transmisión deberá realizarse con dos horas de anticipación al arribo. El artículo 2 de la referida resolución detalla que, en caso de existir trasbordo, será el punto en que este se realice, el referente para el inicio de contabilización del tiempo de vuelo. La Resolución No. SENA E-DGN-2013-0087-RE emitida por el Director General del SENA E el 11 de marzo de

2013, divulgada por el SENA E mediante Boletín 75, y publicado en el Registro Oficial 925 del 3 de abril de 2013, estableció que, para los fines previstos en el art. 31.c del Reglamento ya citado, se consideran como vuelos de duración menor a 4 horas, los que tengan como origen varias ciudades, que se detallan, entre las cuales constan Balboa, Colón y ciudad de Panamá, por lo que para los vuelos provenientes de estas, se pueden transmitir los manifiestos de carga hasta la llegada del medio de transporte. Dicha Resolución no ha sido modificada más que en relación a considerar como vuelo de corta duración a otros lugares de origen (Resolución del SENA E No. 474, publicada en Registro Oficial Suplemento 636 de 15 de Julio del 2016), puesto que el Boletín 80, a más de no referir autoridad que lo emitió, y de no estar publicado en el Registro Oficial (como sí lo fue la Resolución que pretendió aclarar^o), a pretexto de desvanecer oscuridades, altera el sentido de la Resolución, así como los preceptos reglamentarios y legales que lo soportaban, al modificar el punto de origen que da inicio al vuelo, cuya duración determina la anticipación para transmisión de los manifiestos de carga, al expresar que por el hecho de no registrar el lugar de trasbordo, se debía tomar en cuenta el lugar de embarque. En suma, para sancionar se adoptó como tipificación un texto que no tiene la calidad de norma, trasgrediendo el art. 76.3 de la Constitución, por lo que se declara su ilegalidad, declarándose con lugar la demanda y por tanto dejando sin efecto la resolución impugnada y las sanciones que le precedieron.

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, **DECLARANDO CON LUGAR LA DEMANDA, DEJÁNDOSE SIN EFECTO LA RESOLUCIÓN IMPUGNADA Y LAS SANCIONES QUE LE PRECEDIERON**. Sin costas. Actuó la doctora Ligia Marisol Mediavilla como Secretaria Encargada de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario, en virtud de la acción de personal vigente.- Notifíquese, Publíquese y Devuélvase.-

COHN ZURITA FERNANDO ANTONIO
CONJUEZ NACIONAL (PONENTE) (E)

JOSE DIONICIO SUING NAGUA
JUEZ NACIONAL

MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA
JUEZA NACIONAL

FUNCIÓN JUDICIAL

197246417-DFE

Juicio No. 01501-2014-0140

CONJUEZ PONENTE: COHN ZURITA FERNANDO ANTONIO, CONJUEZ NACIONAL (PONENTE) (E)

AUTOR/A: COHN ZURITA FERNANDO ANTONIO

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. - SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. Quito, lunes 27 de febrero del 2023, las 09h51. **VISTOS:** La doctora Rosa Fajardo Mosquera, procuradora del Servicio de Rentas Internas, interpone recurso de casación en contra del fallo dictado por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en Cuenca el 6 de diciembre de 2018, 11h42, dentro del juicio de impugnación No. 01501-2014-0140 iniciado por demanda que planteó en su contra la compañía GRAIMAN CIA. LTDA.

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

SEGUNDO: DECISIÓN DE INSTANCIA.- En el referido fallo se resolvió aceptar la demanda presentada por la compañía GRAIMAN CIA. LTDA.

TERCERO: PRESENTACIÓN DEL RECURSO.- Con fecha 15 de enero de 2019, las 14h21, la doctora Rosa Fajardo Mosquera, Procuradora del Servicio de Rentas Internas, interpone recurso de casación en contra del fallo referido, mismo que fue calificado en auto de 21 de enero de 2019, las 09h03, en los términos de los artículos 6 y 7 de la Ley de Casación, para ante los Jueces de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, competentes para conocer y resolver este recurso.

CUARTO: ADMISIÓN.- Mediante auto de admisión de 16 de junio de 2021, las 09h25, el conjuer de esta Sala declaró la admisibilidad del recurso de casación propuesto, planteado por la causal quinta del artículo 3 de la Ley de Casación.

FUNCIÓN JUDICIAL
Firmado por
FERNANDO
ANTONIO COHN
ZURITA
C=EC
L=QUITO
CI
0911069714

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

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

QUINTO: CONTESTACIÓN AL RECURSO.- Corrido traslado con el recurso admitido, mediante escrito presentado el 15 de noviembre de 2021, 11h53, comparece Alfredo Miguel Peña Payró, representante legal de la compañía GRAIMAN CIA. LTDA. a dar contestación al recurso admitido, solicitando que se deseche el recurso de casación.

SEXTO: INTEGRACIÓN TRIBUNAL JUZGADOR.- 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, por el que 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. Actúa el Ab. Fernando Antonio Cohn Zurita conjuez nacional en reemplazo del Dr. Gustavo Durango Vela, en virtud del acta de sorteo de 31 de enero de 2023.

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

OCTAVO: AUTOS PARA RESOLVER.- Con fecha 3 de febrero de 2023, 14h59, 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 quinta** del artículo 3 de la Ley de Casación por falta de motivación y por la adopción de decisiones contradictorias o incompatibles.

DÉCIMO: NORMAS SEÑALADAS COMO INFRINGIDAS.- Las normas que la compañía recurrente considera infringidas son:

Código Orgánico General de Procesos

“Art. 89.- Motivación.- Toda sentencia y auto serán motivados, bajo pena de nulidad. No habrá tal motivación si en la resolución no se enuncian las normas o principios jurídicos en que se funda y no se explica la pertinencia de su aplicación a los antecedentes de hecho. Las sentencias se motivarán expresando los razonamientos fácticos y jurídicos, que conducen a la apreciación y valoración de las pruebas como a la interpretación y aplicación de derecho. La nulidad por falta de motivación única y exclusivamente podrá ser alegada como fundamento del recurso de apelación o causal de recurso de casación”.

Código Orgánico de la Función Judicial

“Art. 130.- Facultades jurisdiccionales de las juezas y jueces.- Es facultad esencial de las juezas y jueces ejercer las atribuciones jurisdiccionales de acuerdo con la Constitución, los instrumentos internacionales de derechos humanos y las leyes; por lo tanto deben:

(1/4)

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

Constitución de la República

“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: (1/4) 7. El derecho de las personas a la defensa incluirá las siguientes garantías: (1/4) 1) Las resoluciones de los poderes públicos deberán ser motivadas. No habrá motivación si en la resolución no se enuncian las normas o principios jurídicos en que se funda y se explica la pertinencia de su aplicación a los antecedentes de hecho. Los actos administrativos, resoluciones o fallos que no se encuentren debidamente motivados se considerarán nulos. Las servidoras o servidores responsables serán sancionados.º

UNDÉCIMO: CONTENIDO DE LA CAUSAL QUINTA DEL ARTÍCULO 3 DE LA LEY DE CASACIÓN.- La causal quinta del artículo 3 de la Ley de Casación se configura: “*Cuando la sentencia o auto no contuvieren los requisitos exigidos por la Ley o en su parte dispositiva se adoptan decisiones contradictorias o incompatiblesº.*”

DUODÉCIMO: ARGUMENTOS DEL RECORRENTE POR LOS VICIOS ACUSADOS.- Para fundamentar el vicio por la causal quinta del art. 3 de la Ley de Casación, la recurrente manifiesta en su recurso que **la sentencia resuelve dos puntos, siendo el primero** el de la impugnación a la glosa referente a las diferencias encontradas en el consumo de materia prima^a arcillasº, del cual señala que el Tribunal se limitó a mencionar las pruebas para aceptar la impugnación por la referida glosa, incurriendo en falta de motivación; **y en relación al otro punto de la controversia** por las glosas aceptadas y pagadas e imputación de ese pago, expresa que el Tribunal afirmó que el análisis se constreñía a determinar si la administración, ante el pago efectuado por la actora por varias glosas, debía aplicar el art. 47 o el art. 49 del Código Tributario, relacionado con el art. 262 del Reglamento para la aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno, y a continuación decidió que no era procedente que los valores pagados por la parte actora hayan sido imputados al pago de las obligaciones que no se encontraban firmes, sin consignar análisis alguno, además de que el Tribunal declara la nulidad del Acta de Determinación y dispone que se efectúe una nueva liquidación en la que deberá considerar el pago efectuado por la parte actora de las glosas que aceptó, a cargarse únicamente a esas glosas y de ser el caso devolver aquellos valores que superen la obligación. Asimismo refiere el casacionista que las únicas razones por las que, de acuerdo al art. 139 del Código Tributario, podía declararse la nulidad es que el acto haya sido emitido por autoridad manifiestamente incompetente, o con prescindencia de las normas de procedimiento o de formalidades que la ley prescribe, cuando se ha obstado en el derecho de defensa o que la omisión ha influido en la decisión del reclamo, sin haber los jueces analizado estos aspectos que permiten declarar la nulidad, incurriendo en falta de motivación. Finalmente expresa el recurrente que resulta un contrasentido que el Tribunal haya declarado la nulidad del acta de determinación y sobre esa acta nula e inválida disponga una nueva

liquidación que considere el pago efectuado por la actora respecto de las glosas de un acta declarada nula.

DÉCIMO TERCERO: ANÁLISIS DEL VICIO ALEGADO.- 13.1) Esta Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, para resolver el problema jurídico planteado, revisa la sentencia recurrida, la cual evidencia que: **i)** por la glosa referente a diferencias encontradas en el consumo de materia prima ^a arcillas°, el Tribunal refiere lo manifestado en demanda y en contestación, en relación con una discrepancia entre la compañía y la administración en la cantidad de materia prima ^a arcilla° consumida en el proceso productivo; a continuación detalla las pruebas practicadas, entre ellas la inspección judicial de la que se pudo apreciar el desperdicio de material por el manejo, de extracción de material en la mina a cielo abierto, que se transporta al patio de acopio de la actora, bajo techo; que el documento denominado Fundamentos Técnicos Respecto de la Pérdida de Peso en Materias Primas para la Industria Cerámica detalla la disgregación material, disolución y eliminación de sales alcalinas solubles que cambian las propiedades física químicas que alteran la relación agua-arcilla, las variaciones por humedad, con disminución de peso, fugas de material, pérdida de masa, evaporación, secado; que se analizó el informe técnico elaborado por la Empresa Pública de la Universidad de Cuenca CESEMIN Centro de Servicios y Análisis de Minerales Metálicos y No metálicos, que fue obtenido por común petición de las partes, en que se establece la necesidad de humedad baja para poder triturar la arcilla, que las arcillas disminuyen su masa en las diferentes etapas de transporte y almacenamiento y que pueden darse pérdidas debido a errores de medición de la altura del llenado del balde del material, fugas durante el transporte, pérdida de masa debido a la humedad almacenada, que puede llegar al 10 a 20%; que del análisis del informe pericial de los movimientos contables se establece el procedimiento para los ajustes; *que ^a habiéndose establecido con prueba plena que las arcillas contienen agua, la misma que se evapora por causas naturales o físicas conforme al requerimiento técnico de humedad que deben tener para el proceso de industrialización, lo cual incide en la pérdida de masa, es decir de peso, por ende las toneladas adquiridas merman; y que, la contabilización de esas diferencias tiene sustento documental, cumpliéndose con el principio de la esencia sobre la forma, y con los artículos 10 de la Ley de Régimen Tributario Interno y 27 de su reglamento; el Tribunal acepta la impugnación de esta glosa° ;* **ii)** que sobre las glosas aceptadas y pagadas y su imputación, se menciona que en el escrito de observaciones al acta borrador la compañía actora aceptó las glosas con afectación a la conciliación tributaria, habiendo procedido su pago, incluyendo intereses; sin embargo en el Acta de Determinación (definitiva o final) se efectuó imputación al pago invocando el art. 47 del Código Tributario, reclamando la parte actora que se debía aplicar el art. 49 del mismo cuerpo legal, que

indica cómo debe procederse en caso de aceptación parcial de la obligación, cuando la misma ha sido determinada por la administración; que para la administración de acuerdo al art. 262 del Reglamento a la Ley de Régimen Tributario Interno, a partir del día siguiente a la revisión del acta borrador se deben aceptar las glosas o fundamentar sus reparos, sin que se pueda seleccionar las dos opciones; que el Tribunal consideró que de acuerdo al art. 262 y citado, si el contribuyente acepta una o varias glosas, es potestad suya cancelarlas y presentar observaciones sobre otras, lo que tiene correspondencia con el artículo 49 del Código Tributario referente a la aceptación parcial de obligaciones, en que puede aceptar una parte (pagando) y protestar en otra (formulando reclamo); que por otra parte no es procedente aplicar el art. 47 del Código Tributario, que se activa cuando hay un crédito a favor del sujeto activo y en el asunto controvertido al haberse impugnado el acta no hay crédito, ya que no se encontraba en firme conforme al art. 83 del Código Tributario, que es la condición prevista en el artículo 263 del Reglamento para la aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno. **13.2** De la sentencia pueda apreciarse: **i)** que en relación a la glosa por diferencias encontradas en el consumo de materia prima ^a arcillas^o, el Tribunal no se limita a mencionar las pruebas, sino que respecto de cada una de ellas detalla sus hallazgos y conclusiones, que unívocamente condujeron a los jueces a la convicción de que la empresa tenía los justificativos por las diferencias; conclusión que es confirmada en su parte final, con expresa referencia de los factores físicos y químicos, así como de los soportes contables que le permiten arribar a dicha deducción, sustentando las razones por las que para los jueces se cumplen las normas legales referentes a la deducibilidad. Por tanto, la alegación de la parte recurrente, en el sentido que simplemente se enunciaron las pruebas y a continuación se adoptó la decisión, no es cierta, ya que, como quedó indicado, de cada una de las pruebas se establecieron las conclusiones en relación con el asunto controvertido, siendo todas ellas coincidentes para justificar las diferencias por la glosa, existiendo la ilación correspondiente entre el análisis de las pruebas y el pronunciamiento final, con lo que se cumple el requisito de motivación previsto en las normas que se acusan como infringidas, ya que se explica las razones por las que se considera justificada las diferencias y por tanto aplicable las normas referentes a la deducibilidad. **ii)** En cuanto al cargo de falta de motivación y adopción de resoluciones contradictorias o incompatibles en lo decidido por la imputación al pago de las glosas aceptadas y pagadas, de la sentencia se aprecia que se analiza plenamente la aplicabilidad del artículo 49 del Código Tributario, al haber el recurrente aceptado varias glosas contenidas en el Acta Borrador e impugnado otras, pagando por las aceptadas, señalando los jueces que dicho artículo permite la aceptación parcial de las obligaciones, con lo que se aleja del criterio de la parte demandante en el sentido que ante un Acta Borrador solo cabe aceptar todo o impugnar todo. Adicionalmente los jueces manifiestan en su fallo que no cabía, al amparo del art. 47 del Código Tributario, imputar a la totalidad de la obligación determinada en el Acta Borrador y posteriormente en el Acta Final los valores que el contribuyente destinaba a cubrir las glosas

aceptadas, puesto que la obligación no había adquirido firmeza. En suma, el Tribunal explicó las razones por las que consideró aplicable el art. 49 del Código Tributario y no el art. 47 del mismo cuerpo legal, cumpliendo el requisito de motivación previsto en las normas que la casacionista acusó como infringidas. Por tanto, haciendo abstracción de la corrección de la decisión, la misma contiene las razones de su adopción, por lo que cumple el requisito previsto en el art. 76.7.1 de la Constitución. En cuanto a la alegación de que el Tribunal, al declarar la nulidad del Acta (final) no explicó en cuál de los supuestos previstos en el art. 139 del Código Tributario había incurrido la administración, es preciso en primer lugar por técnica casacional tratar sobre el cargo de que la decisión de anular el Acta Final o Definitiva se contraponen con la decisión de que se realice una nueva liquidación considerando el pago efectuado por la actora de las glosas que aceptó en un Acta declarada nula. Al respecto es preciso señalar que el Acta Borrador no constituye un acto administrativo que genera efectos directos inmediatos, pues la misma establece diferencias en forma preliminar, ya que está sujeta a reparos de las partes (art. 262 del Reglamento para la aplicación de la Ley de Régimen Tributario de la época) y por tanto que sea reconsideradas las diferencias en el Acta Final, que sí genera efectos directos inmediatos. De acuerdo a la referida norma, incluso en caso de que el contribuyente acepte la totalidad de las glosas, debe emitirse el Acta Final. Por tanto, al anularse el Acta Final, no existirían glosas (aceptadas) a las que se pueda aplicar el pago realizado, por lo que sí se verifica la adopción de decisiones incompatibles, ya que no se puede a la vez anular el Acta Final y por tanto las glosas (incluyendo las aceptadas) y aplicar los pagos a las referidas glosas, razón por la cual SE CASA LA SENTENCIA EXCLUSIVAMENTE EN LO REFERENTE A ESAS DECISIONES QUE SON EXCLUYENTES ENTRE SÍ, SIENDO ENTONCES INNECESARIO ANALIZAR SI UNA DE ESAS RESOLUCIONES (LA DE ANULAR EL ACTA FINAL) ERA ADEMÁS INMOTIVADA.

DÉCIMO CUARTO: SENTENCIA DE MÉRITO.- 14.1) En virtud de lo señalado en el apartado 13.2 de esta sentencia, se ha rechazado el cargo de falta de motivación de la sentencia en las partes en que se dio de baja las diferencias encontradas en el consumo de materia prima ^a arcillas^o, y en que se estableció que el pago que el contribuyente había realizado respecto de las glosas aceptadas debían ser imputadas a las mismas y no a la totalidad de la obligación, casándose la sentencia exclusivamente en la parte en que se adoptaron las decisiones incompatibles de disponerse la imputación de glosas aceptadas y de anular el Acta de Determinación Final. **14.2)** La compañía GRAIMAN CIA. LTDA., dedujo demanda en la que impugnó el Acta de Determinación Tributaria No. 01201401067304, emitida por concepto de Impuesto a la Renta del ejercicio fiscal 2011, en fecha 24 de noviembre de 2014, notificada la Compañía el día 25 de noviembre de 2014. **14.3)** En atención a que no se modifica

lo decidido en la sentencia respecto a: i) la baja de las diferencias encontradas en el consumo de materia prima ^aarcillas°; y, ii) que los valores pagados por el contribuyente respecto a las glosas aceptadas, preliminarmente fijadas en el Acta Borrador, deben ser imputadas a las mismas; la Administración Tributaria deberá modificar el Acta Final, dando de baja las diferencias referentes al consumo de materia prima ^aarcillas° e imputar los valores pagados por el contribuyente respecto a las glosas aceptadas por este, debiendo cargarse el valor pagado únicamente a esas glosas aceptadas; y de ser el caso devolver aquellos valores que superen su obligación.

DÉCIMO QUINTO.- 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, **aceptándose parcialmente la demanda presentada, debiendo la parte demandada cumplir lo referido en el apartado 14.3 de esta sentencia**. Sin costas. Actué la doctora Ligia Marisol Mediavilla como Secretaria Encargada de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario, en virtud de la acción de personal vigente.- Notifíquese, Publíquese y Devuélvase.-

COHN ZURITA FERNANDO ANTONIO
CONJUEZ NACIONAL (PONENTE) (E)

MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA

JUEZA NACIONAL

JOSE DIONICIO SUING NAGUA

JUEZ NACIONAL

FUNCIÓN JUDICIAL

197247155-DFE

Juicio No. 17751-2016-0406

CONJUEZ PONENTE: COHN ZURITA FERNANDO ANTONIO, CONJUEZ NACIONAL (PONENTE) (E)**AUTOR/A: COHN ZURITA FERNANDO ANTONIO****CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. - SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL DE JUSTICIA.** Quito, lunes 27 de febrero del 2023, las 09h56. **VISTOS:**

Se deniega el pedido de la parte actora para que, al amparo del art. 9 del Código Orgánico de la Función Judicial, se una audiencia privada, puesto que el proceso se encuentra en estado de resolver, lo que en efecto se concreta a continuación.

Jorge Gustavo Castro Cueva, gerente General y Representante Legal de la compañía ADMIHOTEL CIA. LTDA. interpone recurso de casación en contra del auto dictado por la Sala Única del Tribunal Distrital No. 1 de lo Contencioso Tributario con sede en el Distrito Metropolitano de Quito, el 05 de mayo de 2016, las 09h31, dentro del **juicio de impugnación No. 17504-2012-0121**, correspondiendo como expediente en casación el **No. 17751-2016-0406**.

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

SEGUNDO: DECISIÓN DE INSTANCIA.- En el auto recurrido se resolvió declarar el abandono del proceso iniciado por demanda presentada por el representante legal de la compañía ADMIHOTEL CIA. LTDA.

TERCERO: PRESENTACIÓN DEL RECURSO.- Con fecha 12 de mayo de 2016, las 12h46, Jorge Gustavo Castro Cueva, gerente General y Representante Legal de la compañía ADMIHOTEL CIA. LTDA. interpone recurso de casación en contra del fallo referido, mismo que fue calificado en auto de 13 de mayo de 2016, las 15h34, en los términos de la Ley de Casación, para ante los Jueces de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, competentes para conocer y resolver este recurso.

FUNCIÓN JUDICIAL
DOCUMENTO FIRMADO
ELECTRÓNICAMENTE

Firmado por
FERNANDO
ANTONIO COHN
ZURITA
C=EC
L=QUITO
CJ
0911069714

FUNCIÓN JUDICIAL
DOCUMENTO FIRMADO
ELECTRÓNICAMENTE

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

FUNCIÓN JUDICIAL
DOCUMENTO FIRMADO
ELECTRÓNICAMENTE

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

CUARTO: ADMISIÓN.- Mediante auto de admisión de 21 de julio de 2016, las 09h46, el Conjuer de esta Sala declaró la admisibilidad del recurso de casación propuesto, señalando que lo admite por la causal segunda del artículo 3 de la Ley de Casación por el vicio de aplicación indebida de los artículos 245 y 246 del Código Orgánico General de Procesos y del artículo 3 de la Resolución 07-2015 de la Corte Nacional de Justicia.

QUINTO: CONTESTACIÓN AL RECURSO.- Corrido traslado con el recurso admitido, mediante escrito presentado el 28 de julio de 2016, comparece la procuradora fiscal del Servicio de Rentas Internas, dando contestación al recurso admitido, indicando que en el auto de abandono impugnado no existe indebida aplicación de los artículos 245 y 246 del Código Orgánico General de Procesos, en cuanto estos eran plenamente vigentes; que la providencia que corre traslado a la administración tributaria de escrito de fecha 25 de septiembre de 2015 en que se solicita se continúe con la tramitación de la causa denota que dicha providencia recae sobre una gestión útil para continuar con la tramitación de la causa; que no se trata de un trámite concluido como argumenta el recurrente, que el impulso le corresponde a las partes como carga procesal sin que pueda ser atribuible al juzgador; que la orden contenida en providencia de 10 de mayo de 2016 era necesaria para aceptar la solicitud interpuesta o negarla, por lo que la resolución de abandono es conforme a derecho, que el vicio que imputa el recurrente es de indebida aplicación, y sin embargo se hace criterio sobre una adecuada interpretación del artículo 245 el Código Orgánico General de Procesos y artículo 3 de la Resolución 7-2015 de la Corte Nacional de Justicia, por lo que existe un inadecuado planteamiento del recurso.

SEXTO: SENTENCIA DE LA SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL DE JUSTICIA.- En sentencia de mayoría dictada el jueves 18 de enero de 2018, las 11H39, dentro del Recurso de Casación No. 17751-2016-0406, la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, al conocer el recurso de casación interpuesto resolvió no casar el auto de abandono dictado el jueves 5 de mayo de 2016, las 09h31, expedida por la Sala Única del Tribunal Distrital No. 1 de lo Contencioso Tributario con sede en Quito.

SÉPTIMO.- ACCIÓN EXTRAORDINARIA DE PROTECCIÓN.- Mediante escrito presentado con fecha 28 de febrero de 2018, el Liquidador y representante legal de la compañía ADMIHOTEL CIA. LTDA. EN LIQUIDACION, presentó acción extraordinaria de protección de la sentencia expedida el 18 de enero de 2018, las 11H39, por la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia; cuya remisión a la Corte Constitucional fue ordenada en auto de 02 de marzo de 2018, las 12h13, para los fines legales pertinentes. El Pleno de la Corte Constitucional

emitió sentencia el 2 de noviembre de 2022, dentro del caso No. 639-18-EP, en la que resolvió: 1. Aceptar parcialmente la acción extraordinaria de protección. 2. Declarar la vulneración del derecho al debido proceso en la garantía de la motivación. 3. Como medida de reparación dispone: i. Dejar sin efecto la sentencia de 18 de enero de 2018 emitida por la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia. ii. Ordenar que, previo sorteo, una nueva conformación de la Sala de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia resuelva el recurso de casación propuesto por la compañía accionante. iii. Disponer la devolución del expediente a la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, a fin de que se cumpla con la medida dispuesta ut supra. 4. Notifíquese y cúmplase.

OCTAVO.- INTEGRACIÓN TRIBUNAL JUZGADOR.- Por sorteo realizado el 9 de diciembre de 2022, la causa corresponde ser conocida por los jueces de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia Gustavo Adolfo Durango Vela (ponente), José Dionicio Suing Nagua y Gilda Rosana Morales Ordóñez. Mediante Resolución No. 003-2021 de 26 de enero de 2021, el Pleno del Consejo de la Judicatura dispuso dar cumplimiento al mandamiento de ejecución expedido por el Tribunal de lo Contencioso Administrativo en la causa No. 17811-2014-0463, ratificando la continuación en el ejercicio de funciones de los doctores José Suing Nagua y Gustavo Durango Vela, de Juez y Conjuez Nacionales, respectivamente; con Resolución No. 008-2021 de 28 de enero de 2021, el Pleno del Consejo de la Judicatura designó a la doctora Gilda Rosana Morales Ordóñez, Jueza Nacional; el Pleno de la Corte Nacional de Justicia, mediante Resolución No. 2 de 5 de febrero de 2021, integró la Sala de lo Contencioso Tributario con los doctores Rosana Morales Ordóñez y José Suing Nagua; mediante Oficio No. 92-P-CNJ-2021 de 12 de febrero de 2021, el Presidente de la Corte Nacional de Justicia, llamó a integrar la Sala al doctor Gustavo Durango Vela, en reemplazo de la doctora Ana María Crespo, avalado con la acción de personal No. 166-UATH-2021-2021-HB de 19 de febrero de 2021. Mediante sorteo de la causa realizado el 19 de octubre de 2020, las 11h15, se radicó la competencia en la Sala integrada por los doctores Gilda Rosana Morales Ordóñez, Jueza Nacional, José Suing Nagua, Juez Nacional, Gustavo Durango Vela, Juez Nacional (E) Ponente; actúa en la presente causa, en reemplazo del doctor Gustavo Durango Vela, el doctor Fernando Cohn Zurita, de conformidad con el acta de sorteo de 31 de enero del 2023, 09h19 suscrita por el Dr. Iván Saquicela Rodas, Presidente de la Corte Nacional de Justicia.

NOVENO: VALIDEZ PROCESAL.- No se observa del proceso ninguna circunstancia que pueda afectar la validez procesal, por lo que se declara el proceso válido.

DÉCIMO: AUTOS PARA RESOLVER.- Con fecha 14 de febrero de 2023 el Tribunal de Casación

emitió autos para resolver la presente causa.

DÉCIMO PRIMERO: ERROR ALEGADO.- La compañía recurrente considera que el fallo impugnado incurre en la **causal segunda** del artículo 3 de la Ley de Casación, por aplicación indebida de los artículos 245 y 246 del Código Orgánico General de Procesos y artículo 3 de la Resolución No. 7-2015 de la Corte Nacional de Justicia; únicos admitidos para ser examinados en casación

DÉCIMO SEGUNDO: NORMAS SEÑALADAS COMO INFRINGIDAS.- Las normas que la compañía recurrente considera infringidas son: **COGEP: a)** ^a Art. 245.- *Procedencia.- La o el juzgador declarará el abandono del proceso en primera instancia, segunda instancia o casación cuando todas las partes que figuran en el proceso hayan cesado en su prosecución durante el término de ochenta días, contados desde la fecha de la última providencia recaída en alguna gestión útil para dar curso progresivo a los autos.º*; **b)** ^a Art. 246.- *Cómputo del término para el abandono.- El término para el abandono contará desde el día siguiente de la última notificación de la última providencia dictada o si es el caso, desde el día siguiente al de la última actuación procesal.º*; **Resolución No. 7-2015 de la Corte Nacional de Justicia** ^a Art 3.- *Para la declaración del abandono, en cada caso, la o el juzgador contará el término tomando en cuenta el contexto de los artículos 245 y 246 del COGEP, esto es, a partir de la notificación de la última providencia recaída en alguna gestión o actuación procesal, útiles para dar curso al proceso.- El término previsto en el inciso anterior se aplicará para aquellas providencias emitidas o actuaciones procesales realizadas con posterioridad a la fecha en que entró en vigencia el COGEP.º.*

DÉCIMO TERCERO: CONTENIDO DE LA CAUSAL SEGUNDA DEL ARTÍCULO 3 DE LA LEY DE CASACIÓN.- La **causal segunda** del artículo 3 de la Ley de Casación se configura por los vicios de: *Aplicación indebida, falta de aplicación o errónea interpretación de normas procesales, cuando hayan viciado el proceso de nulidad insanable o provocado indefensión, siempre que hubieren influido en la decisión de la causa y que la respectiva nulidad no hubiere quedado convalidada legalmenteº.*

DÉCIMO CUARTO: ARGUMENTOS DEL RECURRENTE POR EL VICIO ACUSADO.- A.- Al fundamentar la causal segunda por el vicio de indebida aplicación, expresa que el artículo 245 del Código Orgánico General de Procesos contiene circunstancias para su procedencia, ^a (¼) **1) Que las todas (sic) las partes que figuran en el proceso hayan cesado su prosecución durante el término de ochenta días.-** *Sobre este punto no cabe mayor interpretación, pues conocemos que en un proceso*

contencioso tributario las partes intervinientes son: i) el actor (sujeto pasivo del tributo); y, ii) El demandado (sujeto activo del tributo). Quienes según establece la norma deben haber cesado (sic) la prosecución de la causa durante el término (sic) de ochenta días, es decir, han dejado de comparecer, actuar o atender la causa por dicho término, dejándola en estado pasiva. **2) El término de ochenta días se deberá contar desde la fecha de la última providencia.-** De igual forma sobre este tema, no cabe mayor interpretación pues al referirse a un término de ochenta días, se establece con claridad que única y exclusivamente se contabilizan los días hábiles transcurridos, es decir, se excluyen los feriados y fines de semana; esto es concordante con lo establecido en el Art. 12 del Código Tributario, que señala: "Plazos.- Los plazos o términos a que se refieran las normas tributarias se computarán en la siguiente forma: (1/4) 2. Los plazos o términos establecidos por días se entenderán siempre referidos a días hábiles." Además la norma establece que dicho término se contabilizará desde la fecha de la última providencia; en el punto siguiente expondremos qué entiende la norma por última providencia. **3) Que la última providencia tenga relación con alguna gestión útil para dar curso progresivo a los autos.-** La norma se refiere a la última providencia recaída en **alguna gestión útil para dar curso progresivo a los autos.** Nótese señores Magistrados que el legislador de manera sabia distingue para efectos de declarar el abandono, las providencias recaídas en gestión útil, de las de mero trámite; es decir, el Juzgador (sic) no puede arbitrariamente considerar cualquier tipo de providencia para aplicar el abandono, sino exclusivamente la última providencia que haga referencia a una actuación útil para dar curso progresivo a los autos. Hemos hecho varias veces énfasis al término "**actuación útil para dar curso progresivo a los autos**", razón por la cual es importante referirnos a su significado y alcance. En materia procesal existen actuaciones del juzgador que tiene por objeto dar curso progresivo a la causa; vale decir, ir sustanciando el proceso, cumpliendo las etapas procesales, mediante diligencias idóneas. Otras son las que tienen por objeto atender meros trámites; vale decir, no impulsan la causa, para ir cumpliendo las etapas procesales. a) Las primeras tienen que ver con las actuaciones del Juzgador que tienen por objeto evacuar las etapas procesales correspondientes, como son en materia tributaria: 1) Calificación de la Demanda (sic), citación a la parte demandada y mandato de afianzamiento; 2) Calificación de afianzamiento; 3) Calificación de la contestación a la demanda; 4) Apertura del término probatorio; 5) Calificación de los pedidos de pruebas; 6) Despacho y evacuación de diligencias probatorias; 7) Incorporación a la causa de informes periciales y traslado a las partes; y, 8) Incorporación a la causa de observaciones realizadas por las partes sobre los informes periciales incorporados al proceso; estas actuaciones son sustanciales dentro del proceso, pues su ejecución sirva para dar trámite a la causa, evacuar las etapas procesales hasta llegar a dictar sentencia y así administrar justicia. b) Las segundas tienen que ver con actuaciones de mero trámite por parte del Juzgador; vale decir, no se relacionan con la prosecución de la causa, ni hacen referencia a evacuar etapas procesales, entre

otras tenemos: 1) Solicitudes de copias; 2) Desglose de documentos; 3) Foliatura del expediente. Por lo tanto, estas actuaciones no pueden llamarse actuaciones útiles para dar curso progresivo a los autos. En conclusión, es evidente que el Juzgador debe verificar cuál es la última providencia emitida sobre actuación útil para dar curso a la causa, para posteriormente verificar si se cumplen o no las otras circunstancias establecidas en la norma, y así poder declarar el abandono de la causa. Señores Magistrados, nótese por tanto que la última providencia emitida por el Tribunal Juzgador, respecto a la última actuación útil para dar prosecución a la causa, data del 10 de febrero de 2014, a través de la cual, los Jueces agregan al proceso las observaciones a los informes periciales ampliatorios, señalando que su contenido será considerado en momento procesal oportuno. Con la referida actuación procesal, se incorporaron las últimas diligencias probatorias solicitadas por las partes, quedando por consiguiente la causa en estado de resolución, correspondiendo a los Jueces administrar justicia, con lo cual debía cumplirse lo dispuesto en el Art. 273 del Código Tributario (¼) Lo expuesto en líneas anteriores, (...) sino además se apoya en la Resolución No. 07-2015, emitida por la Corte Nacional de Justicia (¼) En el caso que nos ocupa, el Tribunal Juzgador aplicando indebidamente lo dispuesto en el Art. 245 del COGEP, y el Art. 3 de la Resolución No. 07-2015, toma en consideración para efectos de aplicar el abandono, la providencia emitida el 25 de septiembre de 2015. Nótese señores Magistrados que esta providencia es de mero trámite, ya que tuvo por objeto cumplir con la ejecución de la observación de omisión de rúbrica y ordenar la notificación a la otra parte con la copia del escrito presentado por el Actor. Por lo tanto, sobre la referida providencia no cabe aplicar la norma del abandono; el error del Tribunal Juzgador es valorar la referida providencia como la última respecto a una gestión o actuación útil. Además, hay que señalar que, no solo la providencia emitida el 25 de septiembre de 2015 era de mero trámite, sino que todas las actuaciones realizadas por nuestra parte (actor), por parte del SRI (demandado) y los Jueces con posterioridad al 10 de febrero de 2014, también lo eran, pues reitero nuevamente a dicha fecha la causa de encontraba en estado de resolución. Incluso el último escrito presentado por nuestra parte, el martes 15 de marzo de 2016, que no fue atendido por el Juzgador era una gestión de mero trámite, pues solicitaba lo mismo que aquel atendido mediante providencia del 25 de septiembre de 2015. (¼) Lo expuesto por la Sala es inválido, ya que ¿si la inactividad se dio a partir del 10 de mayo de 2013, por qué se contabiliza el término de 80 días, a partir del 25 de septiembre de 2015? Nuevamente esto denota la su falta (sic) de acuciosidad y técnica del Juzgador, y su evidente intención de auto relevarse de su obligación jurisdiccional de administrar justicia. Además en el considerando expuesto del auto recurrido, se establece que no nos hemos pronunciado sobre el escrito presentado por la parte demandada, relativo a la documentación solicitada en los numerales II, III, IV, V, VI, VIII, IX, XIII, XIV y XV de su escrito de prueba; ante lo cual me permito mencionar lo siguiente: 1. En materia procesal, no existe norma expresa, que establezca como obligación de las

partes atender o dar contestación a un escrito presentado por la otra, por el contrario es el Juez quien está obligado a atender los pedidos de las partes. De existir una obligación en tal sentido para las partes, no será necesaria la intermediación de un juez en la causa. 2. Lo manifestado por el SRI en su escrito tiene que ver con los documentos requeridos en nuestro escrito de prueba que estaban en su poder, ante lo cual no consideramos necesario presentar alguna observación, pues varios de dichos documentos ya se encontraban incorporados al proceso, y otros tenían que ver con normas de derecho que no son prueba. (¼) 1. Al respecto de lo expuesto por el Tribunal Juzgador, es necesario notar que en primer lugar se ordena agregar al proceso nuestro escrito de aclaración, y con su copia se ordena notificar a la parte contraria. Con tal mandato se ha infringido e inobservado lo establecido en el último inciso del Art. 282 del Código de Procedimiento Civil, que establece: " (¼) Para la aclaración o la ampliación se oírá previamente a la otra parte", pues se omitió oír al demandado previo a atender la aclaración solicitada, violentando además el Principio de Contradicción. Esto reitero una vez más, demuestra la falta de acuciosidad y técnica del parte del Juzgador (sic). Lo correcto en este caso, era que el Tribunal Juzgador, previo a atender nuestra petición de aclaración, corra traslado con nuestro pedido a la otra parte, concediéndole un término de tiempo para que se pronuncie al respecto. Una vez cumplido dicho término, e incorporado al proceso el pronunciamiento del demandado, debía atender nuestra petición, aún cuando se (sic) decisión fuera negar la aclaración del auto recurrido. 2. En el mismo auto, la Sala menciona que en el auto de fecha 05 de mayo de 2016, no se es completo (sic), debidamente motivado, claro e inteligible; sin embargo, se toma el trabajo de revisar su contenido, ante lo cual se debe notar que de acuerdo a disposiciones expresas los autos simplemente pueden aclararse, ampliarse, reformarse o revocarse, mas no revisarse, lo cual demuestra que el Tribunal Juzgador se abrogó una atribución no conferida por la Ley. En este punto cabe señalar que la actuación del Tribunal Juzgador, ha infringido e inobservado lo establecido tanto en el Art. 275 del Código Tributario, como en el Art. 282 del Código de Procedimiento Civil. (¼) En relación a la ininteligible referencia de la providencia del 10 de mayo de 2013, como lo hemos manifestado todas aquellas pruebas que debían reproducirse en autos efectivamente fueron ejecutadas, restando exclusivamente la incorporación al proceso de normas de derecho que no constituyen prueba, pues el juzgador está llamado a conocerlas y aplicarlas en su debido momento. En consecuencia, existe indebida aplicación de las normas citadas, pues estas caben exclusivamente cuando quedan aún pendientes diligencias procesales sustanciales en el desarrollo de la causa, para satisfacer el conocimiento del Juez, quien valorando todos los autos de la causa, se encuentra en capacidad plena y absoluta de administrar justicia. d) Influencia del vicio en la decisión: La indebida aplicación de las normas jurídicas citadas, que han conducido a los juzgadores a determinar un indebido abandono poniendo término al presente juicio, ha provocado que la resolución impugnada pueda quedar ejecutoriada y por lo tanto ejecutarse,

situando a mi defendida en absoluto estado de indefensión; puesto que el no haber dictado sentencia como en derecho correspondía, se ha provocado nulidad insanable del proceso, ya que se han omitido una de las solemnidades sustanciales del mismo, cual es resolver la causa cuando la misma ya se encontraba concluida. e) Consecuencia de que la norma hubiera sido correctamente aplicada: Si la Sala quería valorar las normas antes citadas, debía considerar que la providencia del 25 de septiembre de 2015 era de mero trámite y en consecuencia debió abstenerse de declarar el abandono, pues queda absolutamente claro que esta institución no procede respecto de procesos concluidos. Por el contrario, el juzgador debía emitir la sentencia que en derecho correspondía, de conformidad con lo que establece el artículo 273 del Código Tributario; actuación judicial que en el presente caso no se ha producido, sino que más bien se ha buscado una excusa infundada para no cumplir con su obligación jurisdiccional, pretendiendo evadir su responsabilidad suprema de impartir justicia. (¼)°.

DÉCIMO QUINTO: 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 fundamento en la causal segunda del artículo 3 de la Ley de Casación, admitido por el Tribunal de Conjuces de la Sala, considera: **A. La indebida aplicación** ^a (¼) supone que una norma de derecho es aplicada a una situación de hecho que aquella no regula, generalmente porque dicha situación de hecho ha sido erróneamente calificada; por lo tanto, esta forma de violación de la ley se presenta como el anverso de la inaplicación^o ¹ **B.** El recurrente cuestiona al auto de abandono en cuanto considera que se aplica indebidamente las normas del abandono a un hecho procesal no contenido en ella al no considerar que la providencia desde la cual contabiliza el tiempo para que proceda, no es una que contenga alguna gestión útil para dar curso progresivo a los autos, sino una de mero trámite; tomando en cuenta que aquello es un requisito previsto en las normas que se denuncian infringidas; **C.** Corresponde establecer la existencia del vicio en torno a si la situación procesal estaba o no incurso en el presupuesto de las normas aplicadas, o si dicha situación ha sido erradamente establecida, para lo cual es preciso determinar en primer lugar que la petición de abandono debe examinarse a la luz de los recaudos procesales y la actividad tanto de los juzgadores como de las partes. Es preciso indicar que entre las normas que se mencionan como vulneradas constan las del COGEP. De acuerdo al artículo 7.20 del Código Civil, las nuevas normas que regulan la sustanciación de los juicios prevalecen sobre las anteriores desde el momento en que deben comenzar a regir, habiendo la primera disposición transitoria marcado una separación del principio general antes señalado; sin embargo, respecto del abandono, entre otros puntos, la segunda disposición final del mismo COGEP señala que entran en vigencia a partir de la publicación del COGEP, esto es, el 22 de mayo de 2015. La Segunda Disposición Final hace

¹ MURCIA BALLEEN, H, Recurso de Casación Civil, pág 123, sexta edición

referencia a las normas ^a que regulan períodos de abandono^o, con lo que debe entenderse que engloba la totalidad de los preceptos del COGEP que tratan sobre el abandono, pues no da vigencia únicamente a los términos que el COGEP fija para considerar el abandono, sino además a las normas que regulan tales términos, por lo que no se produce un híbrido en que se pueda considerar que a partir del 22 de mayo de 2015, para los procesos iniciados antes de vigencia del COGEP, las normas del abandono aplicables eran las del Código de Procedimiento Civil con la sola innovación del término de 80 días fijados en el COGEP. Por esa razón la Resolución 07-2015 de la Corte Nacional de Justicia del 10 de junio de 2015 (cuyo art. 3 también es acusado por el recurrente como indebidamente aplicado) trata sobre la aplicación de la totalidad de las normas del abandono previstas en el COGEP;

D. El instituto del abandono surge de la verificación en el proceso de los dos supuestos contenidos en la normas: **1) que todas las partes que figuran en el proceso hayan cesado en su prosecución durante el término de ochenta días; 2) contarse desde la fecha de la última providencia recaída en alguna gestión útil para dar curso progresivo a los autos.^o**; ello implica que la gestión realizada por las partes sea indispensable para que el proceso pueda proseguir, de ello aparece la obligación ineludible del juzgador de calificar en primer lugar si dicha ^agestión^o es de aquellas sin las cuales el proceso queda estanco. Por tanto cabe preguntarse ¿qué es una gestión útil ^apara dar curso progresivo a los autos^o?; Otero Lathrop expresa: *“(1/4) esta providencia está ligada a la gestión de las partes procesales, gestión que debe pronunciarse sobre el trámite, de acuerdo al procedimiento que se trate, siguiendo el orden consecutivo legal respectivo. Pues por el abandono se busca hacer efectiva la obligación procesal del actor de dar curso progresivo a los autos, para que con ello se cumpla la finalidad propia de la jurisdicción, que es dar solución definitiva e inamovible al conflicto^o”*². Por lo tanto, una gestión útil es la que materializa el cumplimiento de una obligación de impulsar la marcha del proceso que recae en las partes procesales sin la cual el proceso no puede avanzar sus etapas o fases. Carnelutti al respecto se refiere como un acto de procedimiento, por virtud del cual el este da un paso hacia adelante, hacia su conclusión y decisión sobre los asuntos controvertidos, aunque sea breve³. Consecuentemente, para que se declare abandono es necesario que la última providencia suponga la necesidad de que se practique alguna diligencia imprescindible para el curso del proceso, por lo que resulta indispensable identificar si la providencia de la cual se parte es una gestión útil que realmente dé curso progresivo a los autos. Una inadecuada identificación provocaría un error, pues no podría iniciarse un cómputo del término, si no se reúnen los requisitos para estimar que existe una paralización del proceso imputable a las partes; **E.** El tribunal de instancia para declarar el abandono de la causa, ha establecido: *“(1/4) 4.1.- De la revisión de los autos se aprecia que a fojas 705 consta la última actividad procesal, que consiste en*

² OTERO LATHROP, M. (2000). Derecho Procesal Civil: modificaciones a la legislación 1998-2000. Santiago: Editorial Jurídica de Chile, 2000, pág. 131

³ CARNELUTTI, F. (1998). Sistema de Derecho Procesal Civil. Mexico D.F.: Editorial Cardenas, 1998, pág. 576)

una providencia dictada y notificada el 25 de septiembre de 2015, siendo esta providencia la última recaída en alguna gestión útil para dar curso progresivo a los autos°. Es deber de este tribunal examinar la providencia que se dice recaída sobre una gestión útil para dar curso progresivo a los autos. La providencia en cuestión dispuso *“¼Agréguese al proceso el escrito la razón actuarial del secretario de este tribuna, en virtud de lo cual se dispone: 1) Cúmplase con la ejecución de la omisión de rúbrica. 2) Con la copia del escrito precedente presentado por el actor, notifíquese a la contraparte, Téngase en cuenta (¼)°.* El escrito que se manda a poner en conocimiento de la contraparte es del 11 de septiembre de 2015, en que se solicita continuar con el trámite de la causa; **F.** En Resolución No. 51-2010 dictada en el RECURSO No. 13-2009, la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia ha determinado *“La Sala de lo Fiscal de la Corte Suprema en numerosos fallos, ha consignado que el proceso tributario es cuasi oficioso y que sin perjuicio de la obligación de las partes de impulsarlo, corresponde al juez su prosecución y esclarecimiento. Muestra de ello son las disposiciones que mandan abrir la causa a prueba, sin que necesariamente medie petición de parte, art. 257 del Código Tributario, disponer pruebas de oficio, art. 262 del propio Código, hacer mérito de pruebas extemporáneas, art. 270 del mismo Código, efectuar el control de legalidad de las actuaciones administrativas, e inclusive resolver cuestiones que sin formar parte del controvertido se encuentran relacionadas con el art. 273 del Código indicado. SEXTO.- A partir de lo expuesto en el Considerando que antecede, en numerosos casos, la jurisprudencia ha entendido que cabe el abandono únicamente cuando la parte contendiente, no ha actuado debiendo hacerlo. En el caso, correspondía a la Sala Juzgadora señalar días y horas oportunos para que se practiquen las diligencias de inspección y exhibición solicitadas por las partes. No estaban obligadas a insistir en la realización de tales diligencias. En mérito de las consideraciones expuestas, habiéndose infringido el art. 267 del Código Tributario, la Sala de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional, Administrando Justicia, en nombre del pueblo soberano del Ecuador, y por autoridad de la Constitución y las leyes de la República, casa el auto de 16 de enero de 2009 expedido por la Tercera Sala del Tribunal Distrital de lo Fiscal No. 1 y declara que no ha operado el abandono, debiéndose remitir el expediente a la Sala de origen para los fines de ley°.* Es criterio de este tribunal que la providencia del 25 de septiembre de 2015 no recae sobre una gestión útil necesaria para el curso progresivo de la causa, pues poner en conocimiento de la contraparte la insistencia de una parte sobre el trámite procesal no es indispensable para dar curso progresivo a los autos, dado que es obligación de los tribunales en virtud a la naturaleza cuasi oficiosa de la justicia tributaria **su prosecución, esclarecimiento y decisión sobre el derecho demandado. POR TANTO, SE CONFIGURA LA INDEBIDA APLICACIÓN DE LOS ARTÍCULOS 245 Y 246 DEL COGEP Y 3 DE LA RESOLUCIÓN 07-2015 DE LA CORTE NACIONAL DE**

JUSTICIA, EN RELACIÓN CON UNA ACTUACIÓN QUE NO RECAÍA CON UNA GESTIÓN ÚTIL PARA DAR CURSO AL PROCESO, YA QUE LA INSISTENCIA EN QUE SE CONTINÚE LA SUSTANCIACIÓN DEL PROCESO NO TIENE ESA CONDICIÓN, NI SE PUEDE CONSIDERAR QUE LA PARTE ACTORA HA ^a CESADO SU PROSECUCIÓN^o, YA QUE NO DEPENDÍA DE ELLA LA CONTINUACIÓN DE LA CAUSA; G. El Tribunal de instancia expresa además como sustento de la declaración de abandono: ^a **4.2.-** *De otro lado, se tiene que a fojas 163, el Juez de Sustanciación de la entonces Cuarta Sala del Tribunal Distrital Fiscal Nro. 1 proveyó los escritos del Demandado y del Actor, y ordenó remitir oficios solicitados por dichas partes procesales, que correspondían a pruebas solicitadas en el período correspondiente, por lo cual, por Secretaría se libró los oficios nros. 67 y 68 dirigidos al Ministerio de Turismo y al Servicio de Rentas Internas, en su orden; sin que exista constancia de autos de que hayan sido contestado el oficio nro. 68 relativo al numeral XIX, ni tampoco consta en el proceso la documentación solicitada en los numerales II, III, IV, V, VI, VIII, IX, XIII, XIV y XV del escrito de prueba del Actor, respecto de lo cual, mediante decreto del 10 de mayo de 2013 [foja 190] el Juez de Sustanciación corrió traslado a la parte Actora del escrito del Demandado [foja 189 y vuelta], en el cual dice: ^a 1/4 Hasta la presente fecha la parte actora, no ha concurrido a las oficinas de la Administración Tributaria a fin de obtener fotocopias de la documentación solicitada, lo cual pongo en conocimiento de los Jueces de la H. Sala para los fines pertinentes^{1/4} ^o; **4.5.-** Si bien la empresa Actora con escrito del 11 de septiembre de 2015 solicitó se continúe con la tramitación de la causa, lo cual fue puesto a conocimiento de la contraparte, no es menos cierto que, desde el 10 de mayo de 2013 hasta la presente fecha, el Actor no se ha pronunciado sobre el escrito del Demandado, relativo a la documentación solicitada en los numerales II, III, IV, V, VI, VIII, IX, XIII, XIV y XV de su escrito de prueba^o. Al respecto es menester señalar que si acaso el Tribunal acusa alguna inacción al actor por no pronunciarse respecto de la afirmación de la parte demandada en el sentido que el demandante no había comparecido a obtener las copias que él mismo había requerido como prueba, no podía el Tribunal en el año 2016 declarar el abandono, por varias razones: **G.1.** el artículo 3 de la Resolución 07-2015 previó que para contabilizar el período de abandono la inactividad debía iniciarse estando ya vigente el COGEP. Si la inacción del actor se dio desde el año 2013, no estando vigente el COGEP, no podían aplicarse las normas relacionadas al abandono previstas en dicho cuerpo legal; **G.2.** examinado el proceso se observa que la providencia de 10 de mayo de 2013 pone efectivamente en conocimiento del actor que las copias ordenadas por el Tribunal a ser facilitadas por la administración tributaria están disponibles a costa del aquel, sobre lo cual el actor no se ha pronunciado ciertamente, sin embargo la tramitación del proceso no se detuvo por la falta de contestación de la*

mencionada providencia, pues las diligencias probatorias siguieron practicándose, a pesar de la falta de respuesta del actor a dicho decreto, realizándose la práctica de las otras pruebas solicitadas por las partes, llegando hasta a disponerse la incorporación de las observaciones de las ampliaciones de los informes periciales en providencia de fecha 10 de febrero de 2014, después de lo cual no consta ninguna providencia útil para dar curso al proceso, pues el tribunal estaba facultado para insistir con la obtención de las copias dando nuevo término o valorar la prueba que ha sido producida debidamente y resolver la causa conforme al art. 273 del Código Tributario (aplicable para el proceso de acuerdo a la primera disposición transitoria del COGEP), porque toda la prueba (excepto las copias no presentadas por el actor dentro del término de 30 días fijado el Tribunal, a pesar de haberse puesto en su conocimiento que estaban disponibles a su costa), se habían practicado con normalidad, Tribunal que hasta el momento del resorteo de 17 de noviembre de 2015, no emite decreto judicial alguno; debiendo advertir que la nueva integración del Tribunal tampoco actúa sino hasta la petición del actor de proseguir con el curso del proceso en escrito de 11 de septiembre de 2015, dejando de resolver la causa, y pronunciándose a partir del escrito de 15 de marzo de marzo de 2016, declarando finalmente el abandono; **G.4.** la no incorporación de las copias solicitadas como prueba por la parte actora, en el término fijado por el Tribunal, no impiden la prosecución del proceso, ni constituyen gestión útil para su avance; a lo sumo, la utilidad que se pierde con la falta de obtención de la prueba, es para la parte procesal omisa. **H.** La causal segunda del art. 3 de la Ley de Casación controla los vicios procesales de nulidad, que originan indefensión, siempre que no hayan sido convalidados y que sean determinantes en la resolución cuestionada. Este Tribunal establece que la aplicación de los artículos 245 y 246 del Código Orgánico General de Procesos y artículo 7 de la Resolución 7-2015 de la Corte Suprema de Justicia, ha dejado en indefensión a la parte recurrente, en virtud a los efectos que la declaratoria de abandono tiene sobre los derechos litigados, que influye en la decisión de la causa al extinguir la acción, actuación con vicio que no puede ser convalidada.

DÉCIMO SEXTO.- 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 auto dictado el 5 de mayo del 2016, a las 09h31, por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en la ciudad de Quito; y **DECLARAR** la nulidad del proceso desde dicho auto, devolviéndose el expediente de instancia al Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el Distrito Metropolitano de Quito, provincia del Pichincha, para que se prosiga el trámite del proceso. Notifíquese y devuélvase.

**COHN ZURITA FERNANDO ANTONIO
CONJUEZ NACIONAL (PONENTE) (E)**

**MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA
JUEZA NACIONAL**

**JOSE DIONICIO SUING NAGUA
JUEZ NACIONAL**

FUNCIÓN JUDICIAL

197278870-DFE

Juicio No. 01501-2019-00081

**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 27 de febrero del 2023,
las 12h39. **VISTOS.-****ASUNTO**

Resolver el recurso de casación interpuesto por la abogada Carla Cristina Alba Crespo, procuradora judicial del representante legal de la compañía CENTENIACORP CIA. LTDA.; en contra de la sentencia de 27 de agosto de 2020, a las 11h41, expedida por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el cantón Cuenca, provincia del Azuay; dentro del juicio No. 01501-2019-00081, propuesto por la compañía recurrente, en contra de la Resolución No. 8863 de 5 de junio de 2019, suscrita por el Director Financiero Municipal del GAD Municipal de cantón Cuenca, mediante la cual se niega la devolución de pago indebido de los impuestos de patentes municipales de 1.5 por los activos totales y tasa de seguridad ciudadana de los ejercicios fiscales de los años 2014 al 2018 que fueron cancelados por la compañía CENTENIACORP CIA. LTDA.

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 rechazar la demanda presentada por CENTENIACORP CIA. LTDA., en contra del Director Financiero del GAD MUNICIPAL DEL CANTÓN CUENCA y subsidiariamente del Alcalde y procurador síndico del GAD Municipal del Cantón Cuenca y como consecuencia se confirma la validez legal de la Resolución No. 8863 de fecha 5 de junio de 2019.

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

FUNCIÓN JUDICIAL
Firmado por
FERNANDO
ANTONIO COHN
ZURITA
G=EC
L=QUITO
CI
0911069714

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

1.2.1 Auto de 25 de mayo de 2022, a las 09h14, dictado por el doctor Fernando Antonio Cohn Zurita, Conjuez Nacional de la Corte Nacional de Justicia, en el que se declara la admisibilidad del recurso de casación interpuesto por la compañía CENTENIOCORP CIA. LTDA., por el caso 5 del art. 268 del Código Orgánico General de Procesos (COGEP), por el vicio de falta de aplicación de los arts. 122, 15, 16 y 306 del Código Tributario; y, por el caso 1 del art. 268 del COGEP, por falta de aplicación del art. 306.6 del mismo cuerpo legal.

1.2.3 Sorteo de la causa número 01501-2019-00081, efectuado por la Presidencia de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, el 26 de agosto del 2022, mediante el que se radicó la competencia en este Tribunal de Casación.

1.2.4 Auto de 17 de febrero de 2023, en el que se convoca a las partes a audiencia para el día 24 de febrero 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. Actúa el doctor Fernando Cohn Zurita, encargado del despacho del doctor Gustavo Durango Vela, en virtud del acta de sorteo de fecha 31 enero del 2023.

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.- CASOS 1 y 5: El recurrente considera que la sentencia objeto del recurso de casación el Tribunal de instancia, incurre en el vicio de falta de aplicación de los arts. 122, 15, 16 y 306 del Código Tributario; al amparo del caso 5 del art. 268 del COGEP; y, en el vicio de falta de aplicación del art. 306.6 del COGEP; al amparo del caso 1 del art. 268 ibídem.

2.4 Fundamentación del recurso.- La casacionista en la fundamentación del recurso señala que en el presente caso existió falta de aplicación del art. 122 del Código Tributario (caso 5). Que siendo un hecho no controvertido que la compañía Holding canceló los impuestos de patentes municipales y del 1.5 por mil sobre los Activos totales por los años 2016, 2017 y 2018, ya que se encuentra plenamente aceptado este hecho en la contestación de la demanda, en el acto impugnado y en la sentencia, para determinar si efectivamente existió o no un pago indebido le correspondía al Tribunal aplicar el art. 122 del Código Tributario y solo así determinar si el pago fue efectuado sin que haya nacido la respectiva obligación tributaria, conforme los supuestos que configuran el hecho generador. Que debía confirmar si la empresa CENTENIOPORP CIA. LTDA., en dichos años tuvo o no ingresos gravados con el impuesto a la renta, en virtud del art. 429 de la Ley de Compañías y su norma interpretativa y de ahí determinar si la compañía holding respetó su naturaleza específica y su condición o no de sujeto pasivo. Que en la sentencia no se aplica el art. 122 del Código tributario a pesar de ser esta la norma que establece cuando opera el pago indebido de un tributo, y desconociendo que justamente el pago indebido es una institución de 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. Que en concordancia con esta norma, para que opere el pago indebido (objeto de la controversia) se requiere de dos supuestos: i) el pago del tributo: como consta en el apartado 6.2 del fallo *no se discute en el presente caso y así consta en los comprobantes de pago que fueron actuados como prueba por ambas partes*; ii) la inexistencia de la obligación: se circunscribe en determinar si la tesis del actor (la compañía no era sujeto pasivo de los tributos municipales en virtud del art. 429 de la Ley de Compañías y su norma interpretativa, y por eso no nació la obligación tributaria sobre los impuestos que pago indebidamente) era la correcta o si la tesis de la accionada (la compañía holding sí era sujeto pasivo y por tanto, nació la obligación tributaria) era la pertinente, y para ello, las partes actuaron prueba, debiendo por tanto el Tribunal aplicar el art. 122 del Código Tributario y determinar si se cumplió o no este supuesto. Que a pesar de ser una norma llamada al caso no fue aplicada y el Tribunal concluyó que el reclamo de pago indebido no correspondía, ya que a su criterio, la compañía debía plantear una acción de impugnación en contra de la determinación efectuada por el GAD de Cuenca. Que la aplicación del art. 122 del Código tributario resulta pertinente ya que esta es la norma

que justamente regula de la manera expresa y clara la materia de Litis. Que precisamente esta norma es la llamada a brindar los medios jurídicos al contribuyente para exigir la debida restitución de lo pagado sin que se hubiera producido en realidad el hecho imponible y como consecuencia, el nacimiento de la obligación tributaria. Que a pesar de que el art. 122 era la norma que daba solución al problema jurídico, el Tribunal aplicó en su lugar el inciso primero del art. 392 del COOTAD vigente a la fecha de emisión de los referidos títulos, en relación con el art. 115 del Código Tributario, y concluyó que la actora estaba facultada para que en el plazo de 30 días de producidos los efectos en su contra, pueda presentar el reclamo administrativo en contra de cualquier conducta de las administraciones de los GADs, a pesar de que el objeto de controversia era determinar si en el caso concreto se había producido o no un pago indebido. Que la aplicación de estas normas dista de toda razón lógica sobre el objeto de controversia, y deja al contribuyente en desventaja ante el Estado. Que el Tribunal aplicó las normas referidas en lugar del art. 122 en el apartado 6.3 del fallo. Que si CENTENIOCORP en su momento habría tenido conciencia de su equivocación y habría reconocido que ella no era sujeto pasivo de los tributos, simplemente no los habría pagado y habría impugnado los mismos. Que la aplicación de los arts. 392 del COOTAD y 115 del Código Tributario en lugar del art. 122 *ibídem*, no solo lleva a conclusiones absurdas y alejadas del objeto de controversia, sino que vulnera el derecho de los ciudadanos a contar con los medios para recuperar lo que fue cancelado al Estado sin que haya nacido la obligación tributaria por un error. Que la infracción ha incidido en la decisión del Tribunal, pues al no haber aplicado la norma señalada, se dejó de resolver el punto de la controversia, el cual era uno solo: determinar si en el caso concreto había o no pago indebido y contrario a lo que debía, vulnerando el derecho a la tutela judicial efectiva, desconoce incluso la temporalidad de los hechos que evidencian que la empresa toma conciencia de su error cuando se publica la norma interpretativa al art. 429 de la Ley de Compañías en agosto del 2018. Que si el Tribunal hubiese aplicado el art. 122 el resultado habría sido que en apego con los hechos probados, al no ser una compañía holding sujeto pasivo de los impuestos de patente municipal y del 1.5 por mil sobre los activos totales, se habría declarado con lugar la demanda. Sobre la falta de aplicación de los arts. 15 y 16 del Código Tributario (caso 5). En virtud de que el presupuesto del pago indebido contempla que se haya realizado el pago sin que haya nacido la respectiva obligación, el tribunal debía aplicar los arts. 15 y 16 del Código Tributario que justamente establecen cuando se da el nacimiento de la obligación. Que ambas normas establecen el principio de legalidad en materia tributaria de *no hay tributo sin ley*, toda vez que las prestaciones tributarias surgen de obligaciones establecidas en la ley, las que generan una relación jurídica específica establecida entre un sujeto acreedor y un deudor, y tienen como sustento la obligación tributaria y el hecho imponible del tributo. Que era lógico que se apliquen las normas señaladas, 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 2016,

2017 y 2018, pues como se refleja de la sentencia como hechos probados, CENTENIOCORP no tuvo ingresos gravados con el impuesto a la renta en dichos ejercicios fiscales. Que si bien los arts. 547 y 553 del COOTAD los que prevén cuales son los hechos generadores del impuesto de patentes, y del impuesto del 1.5 por mil sobre los activos totales, el Tribunal debía verificar si la sociedad a la que la entidad municipal cobró indebidamente los tributos, en efecto se encasilla en los presupuestos de hechos generadores previstos en las normas como lo señala el art. 16 de Código Tributario, lo cual no ocurrió en la sentencia. Que el Tribunal en vez de aplicar los arts. 15 y 16, simplemente nombró los arts. 392 del COOTAD y 115 del Código Tributario y se abstuvo de analizar el objeto de la controversia al sostener que la empresa debía presentar un reclamo en contra del proceso de determinación, cuando lo lógico era aplicar las normas infringidas para determinar si nació o no la obligación tributaria y resolver si existió o no un pago indebido. Que si se hubiesen aplicado las normas alegadas, se habría confirmado que la compañía no fue sujeto pasivo del tributo de patentes municipales y del 1.5 por mil sobre los activos totales de los ejercicios fiscales 2016, 2017 y 2018 y por tanto, no se configuraron los presupuestos jurídicos establecidos en la ley para el hecho generador de dichos tributos y para que exista una obligación tributaria. Que este vicio tuvo una incidencia directa en la resolución de la causa, ya que su omisión en el análisis ocasionó que el Tribunal no pueda analizar que al no haber nacido la obligación tributaria de la actora sobre los impuestos mencionados, los pagos efectuados fueron realizados de manera indebida. Sobre la falta de aplicación de los arts. 306 del Código Tributario (caso 5). Que el tribunal debió aplicar esta norma 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 art. 305 del Código Tributario, presentó el recurso de pago indebido ante el GAD municipal de Cuenca, no porque ^a *no haya estado conforme con los valores determinados*^o, sino porque no había nacido la obligación tributaria al no ser la empresa sujeto pasivo de los tributos analizados. Que la resolución que se dictó en ese reclamo administrativo, en apego al art. 306 del Código Tributario, fue justamente el acto impugnado, ya que a criterio de la autoridad demandada, si nació la obligación porque para ellos la compañía sí era sujeto pasivo de los tributos. Que en este contexto, la pertinencia del art. 306 en la resolución era claro, ya que de sus líneas se colige el accionar de la empresa para declarar sus derechos y buscar tutela judicial efectiva a fin de que se le restituya lo indebidamente pagado fue conforme a derecho. Que el Tribunal en vez de aplicar el art. 306 del Código Tributario, señala los arts. 392 del COOTAD y 115 del Código Tributario como los llamados a resolver la causa. Que desconoce que recién en el mes de agosto del 2018, con la publicación de la norma interpretativa del art. 429 de la Ley de Compañías, la actora toma conciencia de su error y verifica que nunca fue sujeto pasivo de los tributos municipales que por error había cancelado y por tanto, cualquier vía para interponer un reclamo administrativo en contra de los títulos estaba prescrita, sin embargo, la existencia de la figura del pago indebido es justamente para que

dentro de los 3 años subsiguientes al pago de los tributos que no correspondían, se pueda efectuar el reclamo para su devolución. Que la aplicación del art. 306 tenía una incidencia directa en la resolución de la causa, ya que con su aplicación se habría confirmado que la presentación del reclamo de pago indebido efectuado cumplía con los requisitos de ley y por lo mismo, al ser pertinente la impugnación de la Resolución No. 8863, el Tribunal debía declararla sin efecto por no haber considerado el GAD de Cuenca que CENTENIOCORP al no ser sujeto pasivo de los tributos en disputa no se encontraba obligada a su pago en los años 2016, 2017 y 2018, debiendo disponer la devolución de lo indebidamente pagado. Sobre la falta de aplicación del art. 306 numeral 6 del COGEP (caso 1). Que esta norma procesal complementa lo indicado por el art. 306 del Código Tributario 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 3 años desde el pago o desde la determinación, es decir, no necesariamente se debe interponer la acción en contra de la determinación. Que de esta norma se desprende que la compañía en ejercicio de su derecho a la defensa estaba facultada para interponer la acción en las condiciones en las que hizo. Que la pertinencia de la aplicación de esta norma era claro. Que las normas que se aplicaron en su lugar fueron los arts. 392 del COOTAD y 115 del Código Tributario. Que lo que han hecho los jueces al no aplicar la norma referida es impedir que la recurrente pueda acudir ante la justicia, empleando los caminos procesales legalmente establecidos para ello, para defender su derecho patrimonial a que el Estado devuelva los valores que le fueron entregados sin que exista justificación legal, vulnerando así su derecho constitucional a la defensa, debido proceso y tutela judicial efectiva. Que al no haberse aplicado esta norma alegada, el Tribunal ha dejado en total indefensión a la compañía actora, ya que le ha cerrado las puertas a poder declarar sus derechos a pesar de estar dentro del término legal para hacerlo y así obtener mediante la tutela judicial efectiva, la devolución de valores que fueron indebidamente pagados. Que por lo expuesto se solicita casar la sentencia recurrida.

2.5 Contestación del recurso de casación.- El GAD Municipal de Cuenca no presenta contestación alguna la recurso interpuesto por la compañía actora.

2.6 Audiencia.- La audiencia convocada se llevó a cabo el día 24 de febrero de 2023, a las 11h00.- Comparecieron a la misma, por la parte recurrente la abogada Carla Cristina Alba Crespo, procuradora judicial de la empresa accionante (parte actora) y, por la contraparte, los abogados Juan Angamarca y Sonia Astudillo, Procuradores Judiciales del GAD Municipal del Cantón Cuenca; 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 los casos 1 y 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: 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. (1/4) 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 1 del art. 268 del COGEP se refiere a la violación de normas procesales o también llamados errores *in procedendo*, los mismos que pueden viciar el proceso, sea por nulidad insanable o por haber provocado la indefensión, siempre y cuando hubieren influido en la decisión de la causa y que esta nulidad no hubiera quedado convalidada legalmente.

El caso 5 se refiere a la violación directa de la Ley y tiene como limitante la revaloración de las pruebas. Debe ser planteado a partir de los hechos probados en la sentencia; que se entiende son aceptados por las partes procesales y consecuentemente no cabe revaloración en sede casacional.

3.2 Respecto a la falta de aplicación alegada por el recurrente, esta Sala señala que, doctrinariamente este vicio consiste en que: ^a 1/4 *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* 1/4 °. (Murcia Ballén, Humberto., 2005, Recurso de Casación Civil, Bogotá Colombia Ediciones Jurídicas Gustavo Ibáñez C. Ltda., pág. 327).

3.3. El recurrente manifiesta en su recurso que se han violentado las normas señaladas en el numeral 2.3 de este fallo, cuyo texto es el siguiente:

CÓDIGO TRIBUTARIO

^a **Art. 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.^o

***Art. 16.- Hecho generador.-** Se entiende por hecho generador al presupuesto establecido por la ley para configurar cada tributo.^o*

***Art. 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.^o*

***Art. 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.^o*

CÓDIGO ORGÁNICO GENERAL DE PROCESOS

***Art. 306.- Oportunidad para presentar la demanda.** Para el ejercicio de las acciones contencioso tributarias y contencioso administrativas se observará lo siguiente: (1/4) **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*

3.4 Con respecto al caso 1 del art. 268 del COGEP, el recurrente argumenta que el fallo de instancia, incurre en falta de aplicación del art. 306 numeral 6 del COGEP, que le faculta a presentar una acción de pago indebido dentro del plazo de tres años desde que se produjo el pago; y al no aplicar dicha norma impide que la recurrente pueda acudir ante la justicia, empleando los caminos procesales legalmente establecidos para ello, para defender su derecho patrimonial a que el Estado devuelva los valores que le fueron entregados sin que exista justificación legal, vulnerando así su derecho constitucional a la defensa, debido proceso y tutela judicial efectiva.

3.4.1 El Tribunal de instancia, en el considerando QUINTO, se pronuncia respecto de las excepciones previas planteadas por la Administración Tributaria Seccional de ^aprescripción^o; y se acepta la excepción previa de prescripción respecto de los impuestos de patente municipal, 1,5 por mil y tasa de

seguridad ciudadana exclusivamente de los años 2014 y 2015, y se mantiene la discusión sobre los años 2016 al 2018, respecto de los que emite la sentencia.

3.4.2 De lo expuesto se determina que el Tribunal de instancia, conoció y resolvió respecto de la acción de pago indebido planteado, en virtud de ello en la audiencia preliminar, en la fase de saneamiento acepta parcialmente la excepción previa de prescripción respecto de los ejercicios 2014 y 2015 por haber transcurrido más de tres años desde que se realizó el pago;

3.4.3 Sin embargo, el argumento del Tribunal *A quo* para resolver la controversia se fundamenta en que la parte actora debió haber planteado un reclamo impugnatorio contra la determinación realizada por la Municipalidad respecto a los tributos en análisis, dichos argumentos están orientados a justificar su decisión, no a resolver, como si no se tratara de una acción de pago indebido;

3.4.4 El Tribunal de casación observa que la recurrente yerra al cuestionar la falta de aplicación de una norma procesal, la del artículo 306.6 del COGEP, olvidándose del efecto que tendría si se aceptara el vicio alegado, pues de verificarse el cuestionamiento, correspondería declarar la nulidad de la causa y devolver el proceso para que el Tribunal juzgador emita una nueva sentencia de mérito y no como solicita en su recurso que la Sala emita una nueva sentencia aceptando la demanda. Por lo expuesto el cuestionamiento no procede al amparo de caso 1 del art. 268 del COGEP, consecuentemente se lo rechaza.

3.5 Respecto del caso 5 del art. 268 del COGEP, debe verificarse si la sentencia emitida por el tribunal de instancia riñe con el derecho (error in iudicando), lo que implica que los hechos sobre los que conoció el Tribunal *A quo*, no son controvertidos y son aceptados por las partes procesales, de tal manera que no se puede volver a analizar las pruebas ya presentadas y valoradas. Así, los hechos probados en el fallo recurrido, son: **i)** En el considerando 6.1 (fojas 264 vuelta) que: *“ (1/4) En este sentido, el argumento central de la compañía accionante se refiere a que CENTENIOCORP CIA. LTDA., dada su naturaleza de compañía holding, tenía como único objeto social la teneduría de acciones y participaciones sociales, con la única finalidad de vincularlas y ejercer su control, por lo que no ha registrado ingresos gravados con el impuesto a la renta y por lo mismo no era sujeto pasivo de los Impuestos de Patente Municipal, del 1.5 por mil sobre Activos Totales ni de la Tasa de Seguridad Ciudadana, pese a lo cual los ha cancelado durante los años 2014 a 2018, sin que haya estado obligada a cumplir con dichas obligaciones, de acuerdo a la ley, ya que el artículo 62 de la Ley Orgánica para el Fomento Productivo, Atracción de Inversiones, Generación de Empleo, y Estabilidad y Equilibrio Fiscal, interpretó el artículo 429 de la Ley de Compañías, aclarando que dada la naturaleza de las compañías holding, mientras no tengan actividades económicas gravadas con impuesto a la renta (1/4) En consecuencia, si la Corte Constitucional del Ecuador ~~±~~cuyas*

decisiones tienen el carácter de obligatorias y vinculantes, según lo prevé el Art. 436 de la Constitución en concordancia con el Art. 187 de la Ley Orgánica de Garantías Jurisdiccionales± ha establecido como criterio obligatorio y vinculante que ^a ¼ **la ley interpretativa se entiende vigente desde el momento de expedición y en la vigencia de la ley interpretada**¼ °, significa que nos encontramos frente a una presunción iuris et de iure, que no admite prueba en contrario, lo que significa que el alcance del Art. 429 de la Ley de Compañías, en el sentido interpretado por la Ley Orgánica 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 CENTENIOCORP CIA. 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 2016 al 2018° . ii) En el considerando 6.1.1 que: ^a (¼) En el caso en análisis, resulta evidente que la determinación no es practicada de manera exclusiva por el sujeto pasivo, sino de modo mixto, puesto que conforme se puede verificar en el sitio web oficial del GAD Municipal del cantón Cuenca ~~hecho~~ hecho que no requiere ser probado por ser un hecho notorio y públicamente evidente, según el numeral 3 del Art. 163 del COGEP±, el formulario que la Administración Municipal pone a disposición de los sujetos pasivos, únicamente permite consignar los valores del patrimonio, activo y pasivo, en base a los cuales el sujeto activo determina la obligación a pagar, sin que el sujeto pasivo tenga la oportunidad de cuantificar, en esos formularios, la obligación determinada y líquida a pagar, de allí que en los comprobantes de pago de los años 2016, 2017 y 2018, que fueron actuados como prueba por la parte accionante, constan como antecedentes de dichos pagos los Títulos Nos. 25909, 1080 y 24516 000, emitidos el 11 de mayo y 1 de enero de 2016 por las sumas de US\$ 6.683,89, US\$ 3.959,27 y US\$ 300,00 (fs. 129 y 130); los Títulos Nos. 28708, 1555 y 24820 000, emitidos el 10 de mayo y 1 de enero de 2017 por las sumas de US\$ 12.502,59, US\$ 20.023,37 y US\$ 300,00; (fs. 127 y 128); y, los Títulos Nos. 33612, 1333 y 29170 000, emitidos el 14 de mayo y 1 de enero de 2018 por las sumas US\$ 25.002,59, US\$ 21.610,45 y US\$ 300,00 (fs. 125 y 126), títulos estos que han sido emitidos, en el orden citado, por concepto de Patentes Municipales, 1.5 por mil sobre los Activos Totales y Tasa de Seguridad Ciudadana, y en una fecha anterior a la fecha de pago, puesto que los pagos han sido realizados el 17 de mayo de 2016, el 29 de junio de 2017 y el 14 de mayo de 2018, con excepción de los Impuestos de Patentes Municipales y del 1.5 por mil sobre los Activos Totales del año 2018, títulos que fueron emitidos en la misma fecha en que se cancelaron. (14 de mayo de 2018).- Los valores así determinados han sido cancelados por la compañía CENTENIOCORP CIA. LTDA., tema sobre el cual no se discute en el presente caso y así consta en los comprobantes de pago que fueron actuados como prueba por la parte accionante, de lo que se infiere que el pago ha sido realizado como

consecuencia de un acto legítimo de determinación tributaria, el mismo que ha sido practicado en base a la información del patrimonio, activo y pasivo proporcionado por el propio sujeto pasivo, lo que quiere decir que la compañía CENTENIOCORP CIA. LTDA., aceptando los resultados de la determinación practicada, ha procedido al pago de la obligación determinada, extinguiendo de esta forma dicha obligación, debido a que por mandato del artículo 37 del Código Tributario, el pago es una de las formas de extinguir las obligaciones tributarias°. **iii)** En el considerando 6.1.2 se da como hecho cierto no controvertido, que la compañía accionante interpuso un reclamo de pago indebido. **(el subrayado es de esta Sala de Casación).**

3.5.1 Es pertinente iniciar el análisis respectivo señalando que el objeto de la controversia determinado por el Tribunal A quo fue establecer si se ha producido el pago indebido de los Impuestos de Patentes Municipales, del 1.5 por mil sobre los Activos Totales y de la Tasa de Seguridad Ciudadana de los años 2016 al 2018, porque la compañía accionante alega que no es sujeto pasivo, ni se ha configurado el hecho generador de esos tributos.

3.5.2 Al argumentarse el pago indebido de conformidad con la jurisprudencia, y al art. 122 del Código Tributario debe demostrarse: i) que se ha realizado el pago y ii) que este pago era indebido.

3.5.3 Respecto al primer requisito de que si se realizó el pago, hay que señalar que consta como hecho probado el pago de los tributos referidos y, respecto al segundo requisito, esto es, demostrar que el pago sea indebido, la compañía actora señaló que su único objeto social es la tenencia de acciones y participaciones sociales, es decir que es un Holding, por lo que no registra ingresos gravados con impuesto a la renta, y de conformidad a lo dispuesto en el art. 62 de la Ley Orgánica para el Fomento Productivo, Atracción de Inversiones, Generación de Empleo, y Estabilidad y Equilibrio Fiscal, que interpretó el artículo 429 de la Ley de Compañías, en la que aclara que dada la naturaleza de las compañías holding, mientras no tengan actividades económicas gravadas con impuesto a la renta, no tendrán la calidad de sujeto pasivo de los impuestos de Patentes municipales y del 1,5 por mil sobre los activos totales. Afirmación que es admitida expresamente por el tribunal A quo en el numeral 6.1 del fallo, siento este un hecho probado.

3.5.4 Siendo esos los hechos probados en instancia y, considerando que la sentencia No. 009-13-SIN-CC, publicada en el tercer suplemento del Registro Oficial No. 93 de 2 de octubre de 2013, ha establecido el criterio obligatorio y vinculante que la ley interpretativa se entiende vigente desde el momento de expedición y en la vigencia de la ley interpretada, lo que significa que el alcance del art. 429 de la Ley de Compañías comprendía a la empresa accionante (Holding), no siendo ésta sujeto pasivo del impuesto de patente y 1.5 por mil sobre los activos totales en los ejercicios fiscales 2016, 2017 y 2018.

Bajo esa realidad, esto es, que se presentó un reclamo de pago indebido, que existió pago y este fue indebido, la norma llamada a regular el asunto era el art. 306 del Código Tributario como bien lo asevera el recurrente, puesto que esta norma prevé su procedencia cuando se ha realizado el pago conforme a un erróneo acto de determinación, sobre el cual no se hubiere presentado reclamo, que es justamente lo que ha ocurrido en este caso puntual.

3.5.5 Del fallo de instancia se desprende que sobre el acto de determinación practicado, no se presentó reclamo alguno, sino que, al contrario, se realizó el pago de los valores contenidos en él.- Habiéndose verificado este hecho que se adecúa totalmente al contenido de la norma, se evidencia que el reclamo de pago indebido fue perfectamente interpuesto en cumplimiento del art. 306 del Código tributario y que por lo tanto, el tribunal de instancia debía dar cabida al análisis respectivo bajo dicha figura legal, al haberse cumplido los parámetros fijados por el art. 306 para el efecto. El no haber aplicado los arts. 122 y 306 del Código Tributario, fue determinante en la decisión de la causa, pues llevó al tribunal A quo a una errada conclusión, al señalar que lo que debía hacer la parte accionante es presentar una impugnación contra el acto de determinación de conformidad a los dispuesto en los arts. 392 del COOTAD y 115 del Código Tributario; y no un reclamo de pago indebido pues se estaría distorsionando la esencia y el espíritu del reclamo de pago indebido al permitir la impugnación de un acto firme y ejecutoriado.

3.5.6 Finalmente, esta Sala Especializada considera necesario dejar sentado que justamente el reclamo de pago indebido procede contra un erróneo acto de terminación u otro acto del que no se hubiere presentado reclamo alguno, y lo que persigue esta figura es dotar de los mecanismos legales a los sujetos pasivos para que, cuando han procedido a un pago de valores determinados, evidenciándose posteriormente que no debían hacerlo pues la determinación fue errónea, puedan recuperarlos. No tiene sentido señalar que lo que procedía era una impugnación contra el acta de determinación, pues esta procede cuando el sujeto pasivo no se encuentra conforme con los valores determinados, por lo que, sin realizar pago alguno, lo somete al litigio judicial o administrativo para su definición. Mientras que el pago indebido, procede justamente cuando ha existido un pago y no se ha discutido el acto que lo determina.

3.5.7 Hay que resaltar que conforme lo dispone el art. 62 de la Ley Orgánica para el Fomento Productivo, Atracción de Inversiones, Generación de Empleo, y Estabilidad y Equilibrio Fiscal, que interpretó el artículo 429 de la Ley de Compañías, las compañías holding, mientras no tengan actividades económicas gravadas con impuesto a la renta, no tendrán la calidad de sujeto pasivo de los impuestos de Patentes municipales y del 1,5 por mil sobre los activos totales; mas no establece que estén exentos del pago de tasas como lo es la tasa de seguridad ciudadana reclamada en la especie.

3.5.8 En virtud del análisis que antecede esta Sala Especializada de lo Contencioso Tributario, concluye determinando que la sentencia emitida por el Tribunal A quo incurre en el vicio de falta de aplicación de los arts. 122 y 306 del Código Tributario 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 **CASAR PARCIALMENTE** la sentencia de sentencia de 27 de agosto de 2020, a las 11h41, expedida por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el cantón Cuenca, provincia del Azuay; dentro del juicio No. 01501-2019-00081 en los términos analizados en este fallo, y, consecuentemente se declara la invalidez de la resolución impugnada; disponiéndose que se devuelva los valores pagados por la compañía CENTENIOCORP CIA. LTDA., por concepto de impuestos de Patente y 1.5 por mil sobre los activos totales, de los ejercicios fiscales 2016 al 2018 con los respectivos intereses. No se dispone la devolución la tasa de seguridad ciudadana reclamada en la especie, por no haberse sustentado aquello y no formar parte del análisis realizado en atención al recurso de casación interpuesto.

4.2 Actué 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)

COHN ZURITA FERNANDO ANTONIO
CONJUEZ NACIONAL (E)

JOSE DIONICIO SUING NAGUA
JUEZ NACIONAL

FUNCIÓN JUDICIAL



197315596-DFE

Juicio No. 09503-2010-0100

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 27 de febrero del 2023, las 15h58. **VISTOS:** El ingeniero Rodolfo Arce Ramírez, Director Distrital de Guayaquil del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador, junto con el abogado aduanero Manuel Bastidas Arteaga, interpuso recurso de casación en contra de la sentencia emitida por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el cantón Guayaquil, provincial del Guayas, el 11 de febrero de 2019, la 13h16, dentro del juicio de impugnación No. 09503-2010-0100.

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

SEGUNDO: DECISIÓN DE INSTANCIA.- En el fallo de instancia se resolvió declarar con lugar la demanda de excepciones planteada por el abogado Félix Salamé Aguirre, en su calidad de Presidente y representante legal de la compañía Hispana de Seguros S.A., y como consecuencia jurídica de aquello declaró la nulidad del proceso coactivo No. 067-2010 emitido por el Director Distrital de Guayaquil de la Corporación Aduanera Ecuatoriana, con los efectos jurídicos que de esta Resolución se deriven, consecuentemente el archivo del procedimiento de ejecución coactiva materia de la presente acción de excepciones.

TERCERO: PRESENTACIÓN DEL RECURSO.- Con fecha 1 de marzo de 2019, 10h48, el ingeniero Rodolfo Arce Ramírez, Director Distrital de Guayaquil del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador, junto con el abogado Manuel Bastidas Arteaga, interpuso recurso de casación en contra de la sentencia referida, mismo que fue calificado en auto de 7 de marzo de 2019, las 12h09, de conformidad con los artículos 7 y 8 de la Ley de Casación para ante los Jueces de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, competentes para conocer y resolver este recurso.

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

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

FUNCIÓN JUDICIAL Firmado por
FERNANDO
ANTONIO COHN
ZURITA
C=EC
L=QUITO
CI
0911069714
DOCUMENTO FIRMADO
ELECTRÓNICAMENTE

CUARTO: ADMISIÓN.- Mediante auto de admisión de 14 de octubre de 2021, las 13h25, el doctor Fernando Antonio Cohn Zurita, Conjuez de esta Sala, declaró la admisibilidad del recurso de casación propuesto por la institución recurrente, señalando que lo admite por la causal primera del artículo 3 de la Ley de Casación por el vicio de errónea interpretación del artículo 151 del Reglamento General a la Ley Orgánica de Aduanas.

QUINTO: CONTESTACIÓN AL RECURSO.- Corrido traslado con el recurso admitido, no se ha dado contestación alguna.

SEXTO: INTEGRACIÓN TRIBUNAL JUZGADOR.- Mediante sorteo de la causa realizado el 26 de agosto de 2022, las 12h45, se radicó la competencia en la Sala integrada por los doctores Gilda Rosana Morales Ordóñez, Jueza Nacional, Gustavo Durango Vela, Juez Nacional (E); y, José Suing Nagua, Juez Nacional, ponente en la presente causa. Mediante Resolución No. 003-2021 de 26 de enero de 2021, el Pleno del Consejo de la Judicatura dispuso dar cumplimiento al mandamiento de ejecución expedido por el Tribunal de lo Contencioso Administrativo en la causa No. 17811-2014-0463, ratificando la continuación en el ejercicio de funciones de los doctores José Suing Nagua y Gustavo Durango Vela, de Juez y Conjuez Nacionales, respectivamente; con Resolución No. 008-2021 de 28 de enero de 2021, el Pleno del Consejo de la Judicatura designó a la doctora Gilda Rosana Morales Ordóñez, Jueza Nacional; el Pleno de la Corte Nacional de Justicia, mediante Resolución No. 2 de 5 de febrero de 2021, integró la Sala de lo Contencioso Tributario con los doctores Rosana Morales Ordóñez y José Suing Nagua; mediante Oficio No. 92-P-CNJ-2021 de 12 de febrero de 2021, el Presidente de la Corte Nacional de Justicia, llamó a integrar la Sala al doctor Gustavo Durango Vela, en reemplazo de la doctora Ana María Crespo, avalado con la acción de personal No. 166-UATH-2021-2021-HB de 19 de febrero de 2021. Mediante acta de sorteo de la Presidencia de la Corte Nacional de Justicia de fecha 31 de enero de 2023, se encargó el despacho del doctor Gustavo Durango Vela al doctor Fernando Cohn Zurita desde el 1 de febrero hasta el 2 de marzo de 2023.

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 22 de febrero de 2023, el Tribunal de

Casación emitió autos para resolver la presente causa.

NOVENO: ERROR ALEGADO.- La recurrente considera que el fallo impugnado incurre en la **causal primera** del artículo 3 de la Ley de Casación por el vicio de errónea interpretación del artículo 151 del Reglamento General a la Ley Orgánica de Aduanas.

DÉCIMO: NORMAS SEÑALADAS COMO INFRINGIDAS.- La norma que la recurrente refiere como infringida, con fundamento en la causal primera del artículo 3 de la Ley de Casación, es: **a) Artículo 151 del Reglamento General a la Ley Orgánica de Aduanas.-** *“Para la aceptación y ejecución de las garantías éstas se sujetarán a las condiciones, requisitos y formalidades señaladas en el procedimiento establecido por la CAE. Las garantías se harán efectivas si dentro de los plazos fijados, el sujeto pasivo no demuestra el cumplimiento de la formalidad u obligación aduanera garantizada y cuando la autoridad aduanera determine el incumplimiento de las condiciones establecidas en el contrato de concesión, o autorización pertinente. Las garantías aduaneras podrán ser ejecutadas al verificarse el incumplimiento de formalidades aduaneras y/o a falta de pago de los tributos correspondientes. De determinarse incumplimientos parciales, las garantías podrán ser ejecutadas por la parte proporcional que corresponda. Para la ejecución de las garantías deberá constatarse que el acto administrativo de liquidación, liquidación complementaria, imposición de multa, título de crédito u otro que determine el incumplimiento se encuentre firme o ejecutoriado. Toda garantía solicitada deberá cumplir el plazo establecido más 30 días adicionales. El cobro de la garantía no exime al sujeto pasivo del cumplimiento de la formalidad u obligación garantizada. Mientras no se cumplan dichas obligaciones, la Administración Aduanera no aceptará al sujeto pasivo nuevas garantías. El valor de la garantía se aplicará a la liquidación tributaria que se derive del hecho garantizado. La falta de ejecución de la garantía durante el plazo, obligará en forma solidaria al empleado que no hubiere ejecutado la garantía, al pago a la CAE de una prestación de la misma naturaleza que la garantía no ejecutada.”.*

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 contiene los vicios de: *“Aplicación indebida, falta de aplicación o errónea interpretación de normas de derecho, incluyendo los precedentes jurisprudenciales obligatorios, en la sentencia o auto, que hayan sido*

determinantes de su parte dispositiva.º.¹

DÉCIMO SEGUNDO: ARGUMENTOS DEL RECORRENTE POR LOS VICIOS

ACUSADOS.- Para fundamentar el recurso, la institución aduanera señala que la errónea interpretación del artículo 151 del Reglamento a la Ley Orgánica de Aduanas, se refleja en el considerando 6.2 de la sentencia recurrida, en donde aplica la norma contenida en el artículo 151 del RLOA, y sobre la cual hace la errónea interpretación de la misma, partiendo del hecho de que la norma fue aplicada y que es pertinente para resolver la traba de la litis. A continuación cita y transcribe el considerando 6.2 de la sentencia recurrida y señala que le da un alcance mayor a la norma, pues dicho artículo es claro que regula los términos o el tiempo en el cual se realiza el cobro directo de una garantía, es decir cuando está vigente e irradiando con su vigencia el respaldo de una obligación tributaria como en el caso concreto, es decir tiene que ser cumplida directamente dentro del plazo fijado en el mismo documento o hasta 30 días posteriores, pero dicha norma está diseñada para hacer efectiva la ejecución directa del pago de dicha garantía, por lo tanto nada tiene que ver dicha norma respecto a la prescripción de la acción de cobro que tenía en ese entonces la Corporación Aduanera para iniciar el cobro de una garantía que no fue cancelada pese a la solicitud de pago realizada por la administración, es decir el Tribunal le da un alcance mayor al artículo 151 del Reglamento a la LOA, en el sentido de que según el Tribunal dicha norma rige en cuanto a lo que tiene que ver con los plazos para el ejercicio de la acción de cobro vía coactiva que tiene la administración y que está normando en el artículo 23 de la Ley Orgánica de Aduanas vigente en aquella época, la misma que disponía: *“Prescripción. - La acción de la administración aduanera para cobrar las obligaciones tributarias, así como la acción de pago indebido del contribuyente, prescriben en el plazo de tres años contados desde la fecha de exigibilidad de la autoliquidación o de la rectificación de tributos firme o ejecutoriada, o del pago, en su caso. La prescripción de las acciones de cobro de las obligaciones tributarias aduaneras será declarada por el Juez Fiscal de oficio o a petición de parte conforme a las normas del Código Tributario.º.* Que como se puede apreciar del artículo 23 de la LOA transcrito, la prescripción de la acción para ejercer el cobro de cualquier obligación tributaria aduanera es de tres años, en consecuencia bajo el mismo análisis de las fechas señaladas por el Tribunal en su análisis, la administración estaba dentro del término legal para iniciar las acciones de cobro a la negativa de pago de la garantía, que es una situación jurídica muy distinta al cobro directo de la misma, que es previo al ejercicio de la jurisdicción coactiva. Que aceptar como correcta la interpretación realizada por el Tribunal implicaría que el Estado a través de la

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

Aduana se quede sin poder cobrar las obligaciones tributarias aduaneras garantizadas por pólizas, pues solo bastaría que la compañía de seguros se niegue a pagar la garantía directamente, y si en 30 días no se inicia la acción coactiva, pese a que ley de ese entonces daba 3 años para ejercer la acción de cobro, dicha obligación no se pueda cobrar, situación que no es correcta. Que el Tribunal acepta la excepción planteada por algunos de los modos previstos en el artículo 37 del Código Tributario *“caducidad de la acción de cobro”*, y contemplada como causal quinta del artículo 212 del Código Tributario, por lo que es perfectamente pertinente el presente recurso, más cuando dicha causal, es decir la número 5 del artículo 212 del Código Tributario, hace referencia efectivamente al artículo 37 aplicado por el Tribunal para adoptar su decisión, pero inclusive el artículo 37 del Código Tributario señala: *“Modos de extinción.- La obligación tributaria se extingue, en todo o en parte, por cualesquiera de los siguientes modos: 1/4 5. Prescripción de la acción de cobro.”*. Que, dicha norma señala como un modo de extinguir la obligación, a la prescripción, que no es lo mismo que la caducidad señalada por el Tribunal y por el actor. Que como se manifiesta en líneas anteriores la prescripción de la acción para el cobro es de tres años, por lo que es evidente que el Tribunal para justificar la decisión adoptada y declarar nulo el proceso coactivo, interpretó erróneamente el artículo 151 del Reglamento a la LOA, y con aquello declaró nulo el procedimiento coactivo y de esa forma causó un perjuicio a la recaudación tributaria.

DÉCIMO TERCERO: ANÁLISIS DE LOS VICIOS ALEGADOS.- Esta Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, para resolver el problema jurídico planteado derivado del cuestionamiento al fallo de instancia, con fundamento en la causal primera del artículo 3 de la Ley de Casación, admitida por el Conjuer de la Sala, considera: **i. 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.”*² **ii.** El recurrente argumenta que la prescripción de la acción para el cobro es de tres años, que el Tribunal para justificar la decisión adoptada y declarar nulo el proceso coactivo, interpretó erróneamente el artículo 151 del Reglamento a la LOA, y con aquello declaró nulo el procedimiento coactivo y de esa forma causó un perjuicio a la recaudación tributaria; **iii.** En la sentencia el Tribunal, sobre el tema cuestionado por el recurrente, establece que la compañía HISPANA DE SEGUROS S.A., emitió la póliza de seguro No. 0000353 el 26 de mayo de 2008, con vigencia hasta el 25 de junio

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

de 2009 y que de acuerdo al artículo 151 del Reglamento General a la Ley Orgánica de Aduanas, tenía 30 días adicionales para su cobro; establece además que Administración Tributaria para hacer efectivo el cobro, lo realizó mediante citaciones con el auto de pago del procedimiento coactivo, efectuadas a la compañía actora mediante boletas el 23, 24 y 29 de junio de 2010 a la compañía SUDAMERICAN TRANSPORT S.A., y a la compañía HISPANA DE SEGUROS S.A., mediante boletas el 15, 16 y 17 de junio de 2010; que al ser extemporánea la acción de cobro a los plazos establecidos en el título correspondiente, al tenor de lo establecido en el artículo 270 del Código Tributario, en concordancia con el 115 del Código de Procedimiento Civil vigente y aplicable a la época que corresponde la causa, acepta la excepción planteada del numeral 5 del artículo 212 del Código Tributario; **iv.** Confrontado el cuestionamiento de la Administración tributaria con lo resuelto por el Tribunal, se advierte que da por válido el procedimiento adoptado por la Administración Aduanera para el cobro de la garantía establecida emitida por la empresa actora, que avala cumplimiento de obligaciones tributarias de la compañía SUDAMERICAN TRANSPORT S.A., como garantía de la actividad de consolidación y des-consolidación de carga que realiza la indicada compañía; **v.** El Tribunal obvia considerar que la naturaleza de la garantía es asegurar, durante un tiempo determinado y en las condiciones previstas en el contrato, el cumplimiento de las obligaciones garantizadas y que la denominación de la garantía aduanera como título para su ejecución inmediata, no convierte a la póliza en un tipo de documento al que el artículo 149 del Código Tributario califica como título de crédito, ni en liquidación o determinación ejecutoriada o firme de obligación tributaria con el que se pueda iniciar la coactiva, conforme al artículo 157 del mismo Código, vigente a la época, por las siguientes razones: a) No se puede encasillar en ninguna de las categorías a las que se refiere el artículo 149 del Código Tributario, ni en el otro tipo de documentos a que hace referencia el artículo 157 del mismo Código, conforme al texto vigente a la época (liquidación o determinación ejecutoriada o firme de obligación tributaria); b) La ejecución se da, con la simple presentación al cobro, como prescribe el artículo 75 de la Ley Orgánica de Aduana, sin necesidad de coactiva; lo cual es confirmado por el artículo 151 del Reglamento a dicha ley, que señala que la ejecución de la garantía no es más que el cobro que debe hacerse en forma directa al emisor de la garantía, durante el plazo de la vigencia de la misma (en este caso de la póliza), pues el antepenúltimo y el último párrafo del referido artículo 151 del Reglamento, disponían que la garantía debe cumplir el plazo establecido en la garantía, más 30 días adicionales, y que la falta de ejecución de la garantía durante ese plazo, obligará en forma solidaria al empleado que no la hubiera ejecutado; **vi.** La póliza de garantía sí podía cobrarse, de acuerdo al segundo párrafo del artículo 151 del Reglamento a la Ley Orgánica de Aduana, por el solo hecho de no haberse cumplido la formalidad de mantenerse vigente, de acuerdo al artículo 91, literal e, del Reglamento, pues siendo un régimen suspensivo de pago de tributos, deben estar garantizados estos últimos; sin embargo ese cobro debía ser efectuado, en el lapso de los 30 días adicionales al fijado en la póliza, directamente a

su emisor, sin necesidad de procedimiento coactivo, pues para la acción coactiva se requiere un título de crédito o una liquidación o determinación ejecutoriada o firme de obligación tributaria conforme al texto del artículo 157 del Código Tributario vigente a la época, por lo que la póliza no cumple esa condición. Ello no implica que la empresa asegurada quede exenta de responsabilidad por el incumplimiento de sus obligaciones, o de ser el caso por el pago de los tributos insatisfechos; **viii.** Por estas razones no procede el cargo de errónea interpretación del artículo 151 del Reglamento a la LOA, pues, la ejecución a la que hacen referencia dichos artículos, no disponen la iniciación del procedimiento coactivo para su efectivización, sino su cobro directo al emisor durante el plazo fijado en el documento más 30 días; **ix.** Sin embargo de modificar los argumentos del Tribunal juzgador sobre la declaratoria de prescripción, no se puede modificar la decisión de la sentencia, por la indebida actuación de la administración en el procedimiento de cobro iniciado en contra de la actora.

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)

MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA

JUEZA NACIONAL

COHN ZURITA FERNANDO ANTONIO

CONJUEZ NACIONAL (E)



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/FMA

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.