

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**

AÑO 2022:

**J17510-2018-00192, J01501-2019-00087,
J01501-2019-00087, J09124-2022-00013**



180582672-DFE

Juicio No. 17510-2018-00192

**JUEZ PONENTE: GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA, JUEZ NACIONAL (E)
(PONENTE)**

AUTOR/A: GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA

**CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. - SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO
TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL DE JUSTICIA.** Quito, viernes 8 de julio del 2022,
las 11h14.

VISTOS: El abogado Santiago Palacios Cisneros, procurador judicial de la compañía REPSOL ECUADOR S.A., (REPSOL) dentro del juicio de impugnación Nro. 17510-2018-00192, interpone recurso de casación en contra de la sentencia dictada el 5 de septiembre del 2018, las 10h02 por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el Distrito Metropolitano de Quito, provincia de Pichincha, que rechaza la demanda presentada por dicha compañía, por cuanto no se cumplen los presupuestos jurídicos y fácticos para que opere la prescripción de la acción de cobro por parte de la Agencia de Regulación y Control Hidrocarburífero (ARCH) en concepto de tasa por los servicios de auditoría correspondientes a los años 2000 y 2001.

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

SEGUNDO: INTEGRACIÓN DEL TRIBUNAL JUZGADOR.- En virtud del sorteo de la causa realizado el 11 de junio de 2021, a las 16h45, se radicó la competencia en la Sala integrada por los doctores Gilda Rosana Morales Ordóñez, José Dionicio Suing Nagua (jueces titulares), y Gustavo Adolfo Durango Vela (juez encargado y 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 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 avalado con Acción de Personal No. 166-UATH-2021-NB de 19 de febrero de 2021. Actúa el doctor Fernando Antonio Cohn Zurita por la excusa presentada por la doctora Gilda Rosana Morales Ordóñez conforme se desprende del acta de sorteo de 26 de mayo de 2022, suscrita por la Dra. Katerine Muñoz Subía, Presidenta de la Corte Nacional de Justicia (E).

TERCERO: PRESENTACIÓN DE LOS RECURSOS.- El procurador judicial de la compañía REPSOL en escrito del 28 de septiembre de 2018, las 13h48 (fs. 206 a 216 de los autos) presenta recurso extraordinario de casación, el cual es calificado por el Tribunal juzgador de oportuno, que cumplen con los requisitos de ley y se dispone subir los autos al superior en auto 1 de octubre de 2018, las 14h11, conforme a lo señalado en el artículo 270 del Código Orgánico General de Procesos (COGEP) y remite el proceso a esta Corte Nacional de Justicia.

CUARTO: ERRORES ALEGADOS.- Mediante auto de 14 de diciembre de 2020, las 09h29 dictado por el doctor Marco Aurelio Tobar Solano, Conjuez de la Corte Nacional de Justicia, se admite el recurso de casación interpuesto por los **casos 4 y 5** del artículo 268 del Código Orgánico General de Procesos por:

4.1. El **caso 4** por la **falta de aplicación** del art. 211 del COGEP, que produjo la no aplicación de los arts. 68 y 161 del Estatuto de Régimen Jurídico Administrativo de la Función Ejecutiva (ERJAFE).

4.2. El **caso 5** por la **falta de aplicación** de los arts. 68 y 161 del ERJAFE, jurisprudencia vinculante contenida en la sentencia No. 106-15-SEP-CC de 15 de marzo de 2015 y **errónea interpretación** del art. 56 de la Ley de Hidrocarburos y del art. 1 del Acuerdo Ministerial No. 108.

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, conforme también lo reconocieron los procuradores judiciales durante la realización de la audiencia, por lo que declara la plena validez del mismo.

Cabe recalcar a la presente sentencia, le han antecedido los siguientes actos procesales que denotan su validez: providencia del jueves 30 de junio de 2022, las 13h12, dictada por el Juez Nacional Ponente en la que se convoca a las partes a audiencia de casación en telemática y presencial para el día jueves 7 de julio de 2022, a las 11h00, misma que efectivamente se realizó, y en la cual fueron escuchadas las partes procesales a través de sus procuradores judiciales; por la parte recurrente, la procuradora judicial de la compañía REPSOL S.A., abogada Andrea Moya Hidalgo; y, por la parte accionada Agencia de Regulación y Control de Hidrocarburo, el abogado Alexis Oñate Albarracín; quienes intervinieron con sus alegatos debidamente autorizados. La abogada Moya Hidalgo no hizo uso de su derecho a réplica por tanto no hubo contrarréplica, como se podrá verificar del acta de audiencia que obra del proceso, así como del CD que contiene la grabación de la misma.

Tomada que fue la decisión en forma unánime por parte de la Sala, se la expuso oralmente por parte del juez ponente. Se cumple ahora con la notificación por escrito conforme lo dispone la ley.

SEXTO: ARGUMENTOS DE LA EMPRESA POR LOS VICIOS ADMITIDOS.- La defensa técnica de la compañía REPSOL S.A., en el escrito de casación y en la audiencia convocada para conocer y resolver el presente recurso, respecto a los cargos admitidos por el Conjuer Nacional, alegó y manifestó:

6.1. En cuanto al **caso cuarto** del artículo 268 del COGEP señala que, la sentencia omite aplicar el precepto jurídico aplicable a la valoración de la prueba contenido en el art. 211 del COGEP pues considera que *“a pesar de la expresa objeción planteada por REPSOL en la audiencia única, el Tribunal decidió admitir como prueba una copia de la demanda presentada por REPSOL en el proceso número 17811-2013-13178. Ese documento, por pertenecer a un expediente público, no podía hacer fe sino solamente previa orden judicial que haya autorizado la obtención y certificación de las copias y, además, previa notificación a REPSOL, la parte contra quien se la quería hacer valer.”* Afirma que *“Este requisito para la valoración de la prueba ha sido establecido expresa y claramente en el artículo 211 del COGEP”*, que su falta de aplicación implicó simultáneamente, la violación al derecho constitucional de REPSOL al debido proceso en la forma establecida en el art. 76 numeral 4 de la CRE y que la referida falta de aplicación del precepto jurídico aplicable a la valoración de la prueba condujo a la no aplicación de los art. 68 y 161 del ERJAFE, así como a la errónea interpretación del art. 56 de la Ley de Hidrocarburos, cuyos vicios no los desarrolla en este caso, sino en el caso 5 conforme el análisis que sigue.

6.2. Sobre el **caso quinto** del art. 268 del COGEP, afirman que existe falta de aplicación del art. 68

del ERJAFE pues en la sentencia en el acápite 8.4.10 para el tribunal *“ el hecho de que un acto administrativo se encuentre impugnado en sede judicial implica, sin más, que se haya suspendido su ejecución y en consecuencia, que la tasa asociada a dicho acto administrativo no sea exigible. Esto lleva finalmente al Tribunal a resolver que aún no había nacido la obligación tributaria y, por tanto, que no se pueda analizar su prescripción (1/4)º*, yerro que incurre el Tribunal, pues en materia contenciosa tributaria la suspensión de los actos administrativos no es la regla sino la excepción. Considera que la norma inaplicada tiene como regla general que los actos administrativos impugnados son ejecutables, regla que guarda coherencia, además, con las presunciones de legitimidad y ejecutoriedad de los actos administrativos, al punto que si el contribuyente quiere suspender su ejecutividad debe afianzar o caucionar la obligación. No es legalmente posible, dice el recurrente, que se considere que por estar litigando el contenido de la auditoría se asuma que está en discusión también el hecho generador de la tasa *“ el hecho generador de la tasa es solamente su prestación, no el modo en que se lo prestó ni su beneficio o perjuicio al administrado.º*

6.3. En cuanto a la **falta de aplicación** de la jurisprudencia vinculante: Sentencia 106-15-SEP-CC de 31 de marzo de 2015 dictada por la Corte Constitucional dentro del caso No. 0701-13-EP, publicada en el Registro Oficial Suplemento No. 504 de 20 de mayo de 2015, sólo queda en enunciado, puesto que no se encuentra desarrollado (falta la hoja 15-16 del escrito de casación -debía corresponder a fs. 213 del expediente-).

6.4. Respecto de la **errónea interpretación** del art. 56 de la Ley de Hidrocarburos, señala que *“ la norma citada contiene otros elementos adicionales a los tomados en cuenta por el Tribunal en la sentencia recurrida. (1/4) recoge las presunciones de legitimidad y ejecutoriedad de los actos administrativos señalados en el art. 68 del ERJAFE y es similar, además, al actual artículo 329 del COGEP respecto de cuando es procedente su excepción: “ (1/4) a menos que se ejerza el derecho de impugnación de conformidad con la ley.º* Arguye que por la referida errónea interpretación el Tribunal declara que no se puede verificar la exigibilidad de la tasa que pretende cobrar la AECH y, menos aún, su extinción, desechando también ilegalmente la demanda de REPSOL.

6.5. Finalmente, sobre la errónea interpretación del artículo 1 del Acuerdo Ministerial 108 del Ministerio de Energía y Minas publicado en el R.O. No. 234 Segundo Suplemento de 29 de diciembre de 2000, considera que: *“ (1/4) al calificar al hecho generador de la tasa con un requisito no previsto por el legislador. (1/4) al declarar que el hecho generador de la tasa puede modificarse de algún modo a través de una impugnación contenciosa-administrativa, subordinó el cobro del servicio a la conformidad del administrado con el modo en que este fue prestado. Esa calificación es ajena a la*

norma interpretada y a la misma naturaleza jurídica de las tasas. (1/4) La errónea interpretación que el Tribunal hizo del artículo 1 del Acuerdo Ministerial No. 108 lo llevó a descartar los hechos claros: que ha transcurrido con creces el plazo legal para que la Administración ejerza su derecho de cobro, por lo cual éste ha prescrito.º Solicita se case la sentencia y en su lugar expida la sentencia que corresponda.

SÉPTIMO: CONTESTACIÓN DEL RECURSO POR PARTE DE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA.- Pese a que existe la constancia de haberse notificado el auto de admisión del recurso de REPSOL, el Director Ejecutivo de la Agencia de Regulación y Control Hidrocarburífero no ha dado contestación por escrito, sin embargo en la audiencia respectiva da contestación al recurso de casación interpuesto, en lo sustancial dice que no cumple los requisitos mínimos de procedencia, por tanto pide se lo rechace y se confirme la sentencia de instancia.

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

8.1. PROBLEMA JURÍDICO PLANTEADO. - El recurso de casación se fundamentada en los casos 4 y 5 del artículo 268 del Código Orgánico General de Procesos que establecen:

“Art. 268.- Casos. (1/4) “4. Cuando se haya incurrido en aplicación indebida, falta de aplicación o errónea interpretación de los preceptos jurídicos aplicables a la valoración de la prueba, siempre que hayan conducido a una equivocada aplicación o a la no aplicación de normas de derecho sustantivo en la sentencia o auto. 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

8.2.- CASO 4 DEL ART. 268 DEL COGEP.- Corresponde analizar el vicio de **falta de aplicación** del Art. 211 del COGEP, respecto de la valoración de una prueba, puesto que una copia simple de la demanda presentada por REPSOL en el proceso número 17811-2013-13178 parte de un expediente público, no podía hacer fe sino solamente previa orden judicial que autorice la obtención y certificación de las copias, previa notificación a REPSOL (contra quien se la hace valer), infringiéndose los normas de derecho sustantivo contenidas en los arts. 68 y 161 del ERJAFE y 56 de la Ley de Hidrocarburos, para lo cual se debe partir de las normas que el recurrente considera infringidas:

Código Orgánico General de Procesos

^a Art. 211.- Requisitos para que hagan fe las copias y las compulsas. Las compulsas de las copias de una actuación judicial o administrativa y en general toda copia con valor de instrumento público, no harán fe si no han sido ordenadas judicialmente y con citación o notificación en persona o por una boleta a la parte contraria, o sea a aquella contra quien se quiere hacer valer la compulsas. Los poderes no están sujetos a esta disposición. Tampoco será prueba la escritura referente sin la referida, ni la accesoria sin la principal, pero si ésta o la referida se ha perdido, la referente o la accesoria probará en los capítulos independientes de aquella, en los demás solo se considerará como un principio de prueba por escrito°.

Estatuto de Régimen Jurídico y Administrativo de la Función Ejecutiva

^a Art. 68.- Legitimidad y ejecutoriedad.- Los actos administrativos se presumen legítimos y deben cumplirse desde que se dicten y, de ser el caso, se notifiquen, salvo los casos de suspensión previstos en este estatuto°.

^a Art. 161.- Ejecutoriedad.- Los actos de la Administración Pública serán inmediatamente ejecutivos salvo los casos de suspensión y en aquellos casos en que una disposición establezca lo contrario o necesiten aprobación o autorización superior.°

Ley de Hidrocarburos

^a Art. 56.- Los contratistas o asociados deberán dar las facilidades necesarias para los controles y fiscalizaciones por parte de la Agencia de Regulación y Control Hidrocarburífero, el que podrá proceder a la revisión retroactiva de los datos y registros, según los requerimientos del caso. Las auditorías realizadas por la Agencia de Regulación y Control de Hidrocarburos, ya sea directamente o mediante la contratación de auditores independientes de probada competencia, previamente calificados por la Agencia de Regulación y Control de Hidrocarburos, serán actos administrativos vinculantes y se considerarán firmes, a menos que se ejerza el derecho de impugnación de conformidad con la Ley°.

8.3. Alcance doctrinario del error.- El recurso de casación interpuesto se fundamenta en la falta de aplicación de los preceptos jurídicos aplicables a la valoración de la prueba; de ahí que el autor

Santiago Andrade Ubidia, en la obra ^aLa Casación Civil en el Ecuador^o, Andrade & Asociados Editorial, Quito-2005, p. 150, señala que este caso:

^a¼recoge la llamada en la doctrina violación indirecta, que permite casar el fallo cuando el mismo incurre en error al inaplicar, aplicar indebidamente o interpretar en forma errónea las normas relativas a la valoración de la prueba, cuando ello ha conducido a una equivocada aplicación o a la no aplicación de normas de derecho en el fallo impugnado; el recurrente en su fundamentación deberá demostrar el error de derecho en que ha incurrido el Tribunal de instancia, ya que nuestro sistema no admite la alegación del error de hecho en la valoración de la prueba, como causal de casación, ya que pertenece al llamado sistema de casación puro¼^o.

Bien se puede concluir que, no se trata de la posibilidad de denunciar un error de hecho en la valoración de la prueba, sino de invocar con absoluta precisión cómo fue que el juez no aplicó, aplicó indebidamente o interpretó erróneamente los preceptos jurídicos aplicables a la valoración de la prueba; los tribunales o jueces de instancia tienen autonomía para apreciar las pruebas que obren dentro del proceso, pero dicha autonomía no puede ser ilimitada, pues sus límites se vinculan a la defensa de los derechos o garantías fundamentales, de tal manera que la Sala de casación puede revisar tal apreciación, si al hacerlo han violado los preceptos jurídicos aplicables a esa valoración.

Sobre la falta de aplicación de normas, el autor Luis Armando Tolosa Villabona, al respecto en su obra ^aTeoría y Técnica de la Casación^o, 2008 Bogotá-Colombia, Ediciones Doctrina y Ley Ltda. pág. 359 sostiene que:

*^aSegún la doctrina y la jurisprudencia, en consonancia con los dispositivos legales, ocurre la **falta de aplicación** cuando se deja de aplicar un precepto legal, y ello constituye ^ala infracción directa típica^o, por haberlo ignorado el sentenciador o por no haberle reconocido validez, sea por desconocimiento del fallador o por abierta rebeldía contra el precepto¼^o, es decir, la falta de aplicación se configura cuando el juez deja de aplicar al caso controvertido normas sustanciales que ha debido aplicar y que, de haberlo hecho, habrían determinado que las decisiones adoptadas en sentencia fuesen diferentes de las acogidas*

8.4. Para demostrar el vicio al amparo de la caso 4 del Art. 268 del COGEP, siguiendo la línea jurisprudencial de esta Sala Especializada de lo Contencioso Tributario, la proposición jurídica debe contener, como mínimo los siguientes puntos: 1. Identificar de forma precisa el medio de prueba que a

su juicio no ha sido valorado en la sentencia; 2. Determinar con precisión la norma procesal sobre valoración de prueba que ha sido violada; 3. La demostración lógica y jurídica de la forma cómo ha sido violada la norma sobre valoración del medio de prueba respectivo; y, 4. La identificación de la norma sustantiva o material que ha sido aplicada erróneamente o que no ha sido aplicada a consecuencia del error en la valoración probatoria.

8.4.1. Esta Sala Especializada, en la verificación del cumplimiento de estos requisitos mínimos, realiza las siguientes consideraciones:

i) El contribuyente, al identificar el medio de prueba que ha sido valorado en la sentencia señala (fs. 210) señala que: *“¼ el tribunal decidió admitir como prueba una copia de la demanda presentada por REPSOL en el proceso 17811-2013-13178”*. De esta manera se cumplido este requisito.

ii) Argumenta el Actor que existe falta de aplicación del art. 211 del COGEP, pues asevera que *“Ese documento, por pertenecer a un expediente público, no podía hacer fe sino solamente previa orden judicial (¼) no hay constancia procesal alguna de que las copias del proceso número 17811-2013-13178 que fueron admitidas como prueba por el Tribunal y que constituyen fundamento fáctico de su decisión ~~no~~ hayan cumplido con los requisitos establecidos en el art. 211 del COGEP”*, identificando de esta manera la norma jurídica procesal violada.

iii) En cuanto a la demostración lógica de cómo ha sido violada la norma de valoración por parte del Tribunal de instancia; se refiere a los requisitos para que hagan fe las copias y las compulsas, destacando de dicho contenido que *“no harán fe sin no han sido ordenadas judicialmente y con citación o notificación en persona o por una boleta a la parte contraria, os sea a aquella contra quien se requiere hacer valer la compulsas.”*, texto del cual se desprende que no se trata de una norma de valoración de prueba, pues de su contenido no se verifica ningún precepto jurídico que obligue al juez a establecer y darle un valor fijado en norma expresa; por el contrario, de su contenido se advierte que se trata de una norma que debe ser observada en la fase de admisibilidad de la prueba (art. 160 del COGEP) que señala *“Para ser admitida, la prueba debe reunir los requisitos de pertinencia, utilidad, conducencia y se practicará según la ley, con lealtad y veracidad. (¼) En la audiencia preliminar o en la segunda fase de la audiencia única, la o el juzgador rechazará de oficio o a petición de parte la prueba impertinente, inútil e inconducente. La o el juzgador declarará la improcedencia de la prueba cuando se haya obtenido con violación de la Constitución o de la ley. Carece de eficacia probatoria la prueba obtenida por medio de simulación, dolo, fuerza física, fuerza moral o soborno. Igualmente será ineficaz la prueba actuada sin oportunidad de contradecir.”* (subrayado de la Sala).

iv) Ahora bien, escuchada que ha sido el CD que contiene la grabación de la audiencia única celebrada en este juicio el 29 de agosto de 2018, a las 08h30, (por diferimiento de la señalada para el 21) consta en el minuto 49:10 el anuncio de la prueba por parte del procurador judicial de la entidad demandada, específicamente en el punto 5.5. copia de una demanda; mientras que en el minuto 52:50, la objeción que hace la defensa técnica de la empresa REPSOL, con el mismo argumento de la inconducencia (igual para todas las pruebas de la contraparte) pero en este caso, también se opone por lo previsto en el Art. 211 del COGEP; sin embargo, en el auto interlocutorio emitido por el Tribunal de instancia en el minuto 55:38, se rechazan algunas pruebas del ARCH, pero se admite la copia de la demanda propuesta por la misma compañía REPSOL dentro del proceso contencioso administrativo Nro. 17811-2013-13178, prueba que es justamente el motivo del recurso de casación.

v) De lo señalado previamente y puesto que la referida norma contempla el cumplimiento de requisitos para que hagan fe las copias y las compulsas en una actuación judicial, aunque haya sido impugnada la aceptación de esa prueba (la copia de la demanda de impugnación contencioso administrativa y todas las demás prestadas por el ARCH), el Tribunal en su auto interlocutorio emitido ese momento, encuentra que las pruebas admitidas son conducentes, pertinentes y útiles, garantizando el debido proceso y las reglas de la sustanciación de los juicios, el asunto ya fue resuelto en la audiencia única; situación de admisibilidad de prueba que precluyó en ese momento procesal y del cual no hubo recurso alguno; por lo demás, resulta por además extraño, que la misma parte actora en aquel juicio, RESPOL, impugne la validez de una demanda que ha reconocido expresamente su existencia, y no ha señalado si existe diferencia con la presentada en este juicio tributario. Por lo cual no se cumple con el tercer requisito señalado en el test de aplicación de esta causal utilizado por esta Sala de Casación.

vi) Cabe señalar que tampoco se cumple el efecto ^acarambola^o que como cuarto requisito se ha señalado en este caso 4 del Art. 268 del COGEP, pues el recurrente al respecto sólo menciona *°la explicación de estas violaciones a normas de derecho sustantivo se desarrolla en los párrafos siguientes°*, e inmediatamente analiza la violación de normas de derecho por el caso 5, con lo cual pretende que, esta Sala analice y estudie cómo y en qué forma la falta de aplicación del art. 211 del COGEP, condujo a la no aplicación de los arts. 68 y 161 del Estatuto de Régimen Jurídico Administrativo de la Función Ejecutiva (ERJAFE), pues siendo el recurso de casación de alta técnica jurídica y sometido al principio dispositivo, no puede adentrarse a la interpretación que asume el recurrente debe hacerse sobre tal efecto.

8.4.2. Son las deficiencias en la configuración del caso que no permiten a la Sala de Casación entrar de realizar el análisis y estudio del cargo propuesto al amparo del caso 4 del Art. 268 del COGEP.

NOVENO.- CASO 5 DEL ART. 268 DEL COGEP.-

9.1. A fin de establecer si se ha configurado o no el caso alegado, esta Sala Especializada de Casación Tributaria, inicia su análisis transcribiendo las normas de derecho que el recurrente estima infringidas:

Estatuto de Régimen Jurídico y Administrativo de la Función Ejecutiva

^a **Art. 68.- Legitimidad y ejecutoriedad.**- *Los actos administrativos se presumen legítimos y deben cumplirse desde que se dicten y, de ser el caso, se notifiquen, salvo los casos de suspensión previstos en este estatuto°.*

Sentencia Corte Constitucional

Sentencia No. 106-15-SEP-CC de 31 de marzo de 2015 dictada por la Corte Constitucional dentro del caso No. 0701-13-EP, publicada en el Registro Oficial Suplemento No. 504 de 20 de mayo de 2015 respecto de punto de derecho relacionado con la naturaleza jurídica de las tasas, que como se manifestó, no ha sido desarrollado y no cabe pronunciarse al respecto.

Ley de Hidrocarburos

^a **Art. 56.**- *Los contratistas o asociados deberán dar las facilidades necesarias para los controles y fiscalizaciones por parte de la Agencia de Regulación y Control Hidrocarburífero, el que podrá proceder a la revisión retroactiva de los datos y registros, según los requerimientos del caso. Las auditorías realizadas por la Agencia de Regulación y Control de Hidrocarburos, ya sea directamente o mediante la contratación de auditores independientes de probada competencia, previamente calificados por la Agencia de Regulación y Control de Hidrocarburos, serán actos administrativos vinculantes y se considerarán firmes, a menos que se ejerza el derecho de impugnación de conformidad con la Ley°.*

Acuerdo Ministerial 108 del Ministerio de Energía y Minas Publicado en el R.O. No. 234**Segundo Suplemento de 29 de diciembre del 2000**

^a **Art. 1.-** *Fijar los valores de los derechos por servicios de regulación y control de la actividad hidrocarburífera que prestan las dependencias de esta Secretaría de Estado, de*

conformidad con las tablas adjuntas (1/4)°

9.2. Alcance doctrinario del error al amparo del caso quinto.- El recurso de casación interpuesto, se fundamenta en los vicios de falta de aplicación y de errónea interpretación de la norma de derecho, en este sentido, el autor Luis Armando Tolosa Villabona, sostiene:

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

En cuento a 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”* (Tolosa Villabona, Luis Armando,. 2008, Teoría y Técnica de la Casación, Bogotá Colombia Ediciones Doctrina y Ley Ltda., pág. 361).

Por su parte el ilustre tratadista nacional Dr. Santiago Andrade Ubidia, en relación a la errónea interpretación (La Casación Civil en el Ecuador pág. 183), dice que se produce:

“Cuando el juzgador incurre en un yerro de hermenéutica al interpretar la norma, atribuyéndole un sentido y alcance que no tiene.”

Cabe dejar expuesto que esta causal contiene los denominados errores *in iudicando* en la sentencia, en otras palabras, la violación directa de la norma sustantiva señalada por el recurrente. 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.

9.3. Esta Sala Casación, debe referir objeto controvertido fijado en la audiencia única (considerando

SEXTO), en: *“ Establecer si es procedente la alegación de la parte actora, en el sentido que, se declare la prescripción de la acción de cobro por parte de la Agencia de Regulación y Control Hidrocarburífero de la Tasa por los Servicios de Auditoría correspondientes a los años 2000 y 2001; y, en consecuencia, de declare extinguidas dichas obligaciones”*

9.4. Como se dijo el caso 5 o errores ^a in iudicando^o, se parte de los hechos dados por ciertos en la sentencia, respecto de los cuales no procede pronunciamiento alguno por las limitaciones propias de la causal: **a)** como hecho no controvertido que, la ARCH (antes Dirección Nacional de Hidrocarburos (en adelante DNH) mediante comunicaciones dirigidas a la actora, persigue la recaudación de obligaciones pendientes por ^aservicios de auditoría^o de los años 2000 y 2001; **b)** las obligaciones tienen como fundamento los derechos por la expedición del ^aInforme del examen especial a las inversiones, de producción, costos y gastos de producción, comercialización, transporte y almacenamiento del consorcio REPSOL-YPF ECUADOR INC., bloque 16 y área Tivacuno, años 2000 y 2001^o; **c)** el contenido y resultado de esta auditoría se encuentra impugnada ante el Tribunal Distrital de lo Contencioso Administrativo, con sede en Quito, en la causa Nro. 17811-2013-13178, por lo que la actividad del Estado que se materializada en la prestación del servicio, ha sido impugnada en sede contenciosa administrativa, **d)** la cuantía de los derechos por los servicios de auditoría se reguló en el Acuerdo Ministerial 108 de 15 de diciembre de 2000 (RO-2S 234 de 29-diciembre-2000) cuyo "derecho asignado" equivalía a 2 x 1000 del presupuesto total; y, **e)** que dichos servicios de auditoría constituyen una tasa.

9.5. En cuanto al primer vicio alegado por Repsol, la falta de aplicación del art. 68 del ERJAFE, en los numerales 8.4.9 y 8.4.10 de la sentencia recurrida, el Tribunal de instancia, desconoce la ejecutividad de los actos administrativos, pues previamente (acápite 8.4.8) afirman que: *“ ¼ conforme lo puntualizado por las partes en la audiencia única, la referida causa número 17811-2013-13178, a la fecha está pendiente de resolver. Así mismo frente a la alegación de REPSOL de que con la referida acción contencioso administrativa, no se suspendió la facultad recaudadora, cabe precisar que el cobro de obligaciones tributarias procede cuando éstas son exigibles por estar firmes o ejecutadas, según el mandato del artículo 157 del Código Tributario, una vez que son exigibles.”*; tratándose de una obligación tributaria, es indudable que ha de regirse por las normas previstas en sus cuerpos normativos y de ellas se desprende que, la impugnación de un acto administrativo suspende los plazos para el cómputo de la prescripción, para acogerse a este modo de extinguir la obligación efectos del mismo, y con ello se establece que *“la actividad del Estado que se materializada en la prestación del servicio, ha sido impugnada en sede contenciosa administrativa, pero uno de los efectos de la misma, esto es el pago de la obligación, por asunto de carácter tributario, ha sido judicializado en esta causa, (¼) el pago de la obligación léase el -pago de la tasa-, si bien tiene su*

fundamento en el acto administrativo, la actuación del Estado en esta manifestación de voluntad pública, da como origen una obligación tributaria°, la sentencia llega a firmar que: *“independientemente de la actuación en sede contencioso administrativa, para efectos del análisis impositivo del ciclo de vida de la obligación tributaria de la tasa -tributo- que corresponde en la especie a “Auditorías a empresas petroleras (excepto Petroecuador)”°, cuyo “Derecho asignado (US\$)”° es de “2x1000 presupuesto total”°, se verifica que la actuación del Estado que es el hecho imponible del tributo en cuestión está en discusión, sin que, como se ha indicado, se pueda verificar su exigibilidad y su consecuente extinción.”* Lo que establece, es que como requisito sine quo non para que empiece a decurrir los plazos de prescripción de cobro es que la obligación haya nacido y que sea exigible, lo cual fija la pertinencia de la aplicación de la norma para la solución del objeto controvertido.

9.6. Consecuentemente, al establecer como hecho probado que no se puede analizar los presupuestos jurídicos de la prescripción (Art. 54 del CT), por cuanto al estar cuestionado y controvertido en sede judicial el hecho generador de las referidas tasas, no se las puede considerar *“exigibles”*° pues ni siquiera la obligación tributaria ha nacido, por tanto y tomando en cuenta el objeto de la litis, resulta improcedente la aplicación del art. 68 del ERJAFE, pues no regula el tema en disputa (la prescripción de la obligación de pagar una tasa) lo que implica que su falta de aplicación, no resulta determinante en la decisión del Tribunal de instancia, pues no resuelven el objeto de la litis. Por lo expuesto, se desecha este cargo propuesto por el recurrente.

9.7. En cuanto a la **falta de aplicación** de la sentencia No. 106-15-SEP-CC de 31 de marzo de 2015 dictada dentro del caso No. 0701-3-EP, (información obtenida del sistema informático o portal de consultas de la CC) es necesario establecer primeramente si la referida sentencia tiene naturaleza erga omnes y comine a la aplicación general en todos los casos, para que efectivamente se pueda proponer el vicio de falta de aplicación; para lo cual, revisada la alegada sentencia, se verifica que la misma resuelve una acción extraordinaria de protección presentada por el señor Juan Carlos Orellana Ganchozo, Jefe de Rentas del GAD del cantón Aguarico, en contra de la sentencia de la Sala de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia (recurso de casación No. 845-2011), en la que se decide *“1. Declarar vulnerado el derecho constitucional al debido proceso en la garantía de la motivación; 2. Aceptar la acción extraordinaria de protección planteada; 3. Como medida de reparación integral se dispone: (1/4);3.3 Devolver el expediente a la Corte Nacional de Justicia para que, previo sorteo se constituya el Tribunal de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario que conozca y resuelva lo que corresponda.”* Por lo que, no cabe duda que nunca fue la *ratio decidendi* el tema sobre la prescripción, además de que la referida sentencia constitucional tiene efecto *inter partes*, pues para se constituya en precedente jurisprudencial obligatorio, la CC está obligada a

realizar y formular una regla que sirva para explicar las decisiones que se hayan adoptado en casos anteriores y cuyo efecto es de naturaleza *erga omnes* condición que no se ha desarrollado en la invocada sentencia constitucional y por tanto, no nace la obligación de ser observada por los juzgadores para que se pueda acusar su infracción. En consecuencia, al no existir proposición jurídica que justifique el vicio, se lo desecha.

9.8. Sobre el tercer vicio alegado esto es la **errónea interpretación** del art. 56 de la Ley de Hidrocarburos, los jueces de instancia señalan que: ^a **8.2.3)** (1/4) *el artículo 56 ibídem disponía que las auditorías realizadas por el ente de control ya sea directamente o mediante la contratación de auditores independientes de probada competencia, son actos administrativos vinculantes y se considerarán firmes, a menos que se ejerza el derecho de impugnación de conformidad con la Ley° ; y en el ^a 8.4.9) (1/4) En este punto vale destacar el acto administrativo es ^a una declaratoria unilateral de voluntad° realizada por la administración que tiene efectos jurídicos; al respecto, es claro que el Informe 2000 y 2001, según el mandato del entonces vigente artículo 56 de la Ley de Hidrocarburos es un acto administrativo(1/4)° por lo que no cabe duda que la norma es interpretada correctamente, no obstante de los fragmentos de la sentencia en los que el recurrente identifica la infracción, de los que no se evidencia que el juzgador haya dado un alcance distinto o haya hecho una exégesis equivocada, lo que sí se constata es que el recurrente confunde interpretación de la norma con la conclusión emitida por el Tribunal de instancia, cuando analiza la condición de exigibilidad prevista en el art. 157 del Código Tributario, cuya pertinencia en la solución de los hechos ha sido ratificada en el primer vicio analizado, por tanto, tampoco se configura en la sentencia la infracción del art. 56 de la Ley de Hidrocarburos.*

9.9. Finalmente, sobre la **errónea interpretación** del art. 1 del Acuerdo Ministerial 108 del Ministerio de Energía y Minas publicado en el R.O. No. 234 del Segundo Suplemento del 29 de diciembre de 2000, que el recurrente acusa se ha producido en los numerales 8.4.6, 8.2.5 y 8.2.6, al declarar por parte del Tribunal que una impugnación contencioso administrativa, subordinó el cobro del servicio al modo en que fue prestado, calificación ajena a la norma interpretada y a la naturaleza de la tasa; en definitiva, ataca la conclusión arribada por los jueces, en función de los elementos que le llevaron a formar su convicción, lo cual para esta Sala de Casación es una alegación equivocada, pues en la sentencia en ningún momento se desconoce que el hecho generador de esta tasa sea los derechos por servicios de regulación y control de la actividad hidrocarburífera que prestan las dependencias de esa secretaria de Estado, previsto en el referido art. 1 del Acuerdo Ministerial en cuestión, afirmación que es evidente cuando los jueces de instancia en su sentencia exponen que: *“ la actuación del Estado que es el hecho imponible del tributo en cuestión, está en discusión, sin que, como se ha indicado, se pueda verificar su exigibilidad y su consecuente extinción° ”*; por lo que es innegable que la norma ha

sido entendida en su sentido correcto, desechando así el vicio propuesto por el recurrente.

DÉCIMO: DECISIÓN.-

10.1 Por los fundamentos expuestos, al tenor del Art. 273 del Código Orgánico General de Procesos, 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** la sentencia dictada el 5 de septiembre del 2018, por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el Distrito Metropolitano de Quito.

10.2 Sin costas.

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

10.4. Actúe como Secretaria Relatora dentro de este proceso, la doctora Ligia Marisol Mediavilla en virtud de la Acción de Personal No.1452-UATH-2021-CHD de 21 de diciembre de 2021.

GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA
JUEZ NACIONAL (E) (PONENTE)

COHN ZURITA FERNANDO ANTONIO
CONJUEZ NACIONAL

JOSE DIONICIO SUING NAGUA

JUEZ NACIONAL



180631810-DFE

Juicio No. 01501-2019-00087

**JUEZ PONENTE: GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA, JUEZ NACIONAL (E)
(PONENTE)**

AUTOR/A: GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. - SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. Quito, viernes 8 de julio del 2022, las 15h55. **VISTOS:** El doctor Fabricio Moreno Serrano y la abogada Carla Cristina Alba Crespo, procuradores judiciales del señor Ing. Juan Pablo Vela Troya, Gerente y como tal representante legal de la compañía AGROAZÚCAR ECUADOR S.A. antes COAZÚCAR ECUADOR, interponen recurso de casación en contra de la sentencia dictada el 17 de agosto de 2020, las 14h24, por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en cantón Cuenca, provincia del Azuay, dentro del juicio No. 01501-2019-00087, en la que se resuelve rechazar la demanda por ellos presentada y como consecuencia la validez jurídica de la Resolución No. 103012019RREC010112 de 11 de julio de 2019 y que ratificó las glosas establecidas en el acta de determinación del impuesto a la renta del ejercicio 2015.

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

SEGUNDO: INTEGRACIÓN DEL TRIBUNAL JUZGADOR.- En virtud del sorteo de la causa realizado el 11 de junio de 2021, a las 17h17, se radicó la competencia en esta Sala Especializada integrada por los doctores: José Dionicio Suing Nagua, Gilda Rosana Morales Ordóñez (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

FUNCIÓN JUDICIAL
DOCUMENTO FIRMADO
ELECTRÓNICAMENTE

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

FUNCIÓN JUDICIAL
DOCUMENTO FIRMADO
ELECTRÓNICAMENTE

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

FUNCIÓN JUDICIAL
DOCUMENTO FIRMADO
ELECTRÓNICAMENTE

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

Sala de lo Contencioso Tributario con los doctores Gilda Rosana Morales Ordóñez y José Suing Nagua; mediante oficio Nro. 635-SG-CNJ, la doctora Paulina Aguirre Suárez, Presidenta de la Corte Nacional de Justicia llama al doctor Gustavo Durango Vela para que asuma el despacho de la Sala Contencioso Tributaria, en reemplazo de la doctora Ana María Crespo Santos, ratificado mediante oficio Nro. 92-P-CNJ-2021, de 12 de febrero de 2021, dictado por el doctor Iván Saquicela Rodas, Presidente de la Corte Nacional de Justicia y avalado con Acción de Personal No. 166-UATH-2021-NB de 19 de febrero de 2021.

TERCERO: PRESENTACIÓN DEL RECURSO.- El doctor Fabricio Moreno Serrano y la abogada Carla Cristina Alba Crespo, procuradores judiciales del representante legal de la compañía AGROAZÚCAR ECUADOR S.A., presentan recurso extraordinario de casación (fs. 1903 a 1928); el cual es calificado por el Tribunal de instancia de oportuno, que cumple los requisitos de ley, suspende la ejecución de la sentencia y dispone subir los autos al superior mediante auto del de 6 de octubre del 2020, las 09h15, cumpliendo lo señalado en el artículo 269 del Código Orgánico General de Procesos y remite el proceso a esta Corte Nacional de Justicia.

CUARTO: ERRORES ALEGADOS Y ADMITIDOS.- Mediante auto del 24 de marzo de 2021, las 10h14, dictado por el doctor Marco Aurelio Tobar Solano, Conjuez de la Corte Nacional de Justicia, se admite el recurso de casación interpuesto por la compañía actora en el juico de instancia, con fundamento en los casos 5 y 4 del artículo 268 del Código Orgánico General de Procesos: por el caso 5 por el vicio de **falta de aplicación** de los artículos 82, 213 y 330 de la Constitución de la República; 5, 17, 28.3 del Código Tributario; 104, 339, 342 y 440 de la Ley de Compañías y del 44 del Reglamento a la Ley de Régimen Tributario Interno; y, por **errónea interpretación** del Art. 82 del Código Tributario. Por el caso 4 por el vicio de **falta de aplicación** del Art. 164 del COGEP, que habría conducido a la no aplicación de los Arts. 76, numeral 7, literales a), h) y l) de la Constitución de la República, 10 numerales 7 y 12 de la Ley de Régimen Tributario Interno.

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 judiciales de las partes en la audiencia respectiva, por lo que declara la plena validez del mismo. A la presente sentencia de casación, le han antecedido los siguientes actos procesales que denotan su validez:

Providencia de jueves 9 de junio de 2022, las 13h46, dictada por el Juez Nacional Ponente en la que se convoca a las partes a audiencia de casación en vía telemática para el día jueves 16 de junio de 2022, a

las 11h00, misma que efectivamente se realizó y en la cual fueron escuchadas las partes procesales a través de sus procuradores judiciales: por compañía AGROAZÚCAR ECUADOR S.A., los doctores Andrés Orellana Tosi y Fabricio Moreno Serrano; por el Director Provincial del Cañar del Servicio de Rentas Internas, la abogada Daniela Esperanza Freire Carrera; quienes intervinieron con sus alegatos debidamente autorizados e hicieron uso de su derecho a la réplica y contrarréplica, como se podrá verificar del acta de audiencia que obra del proceso, así como del CD que contiene la grabación de la misma.

Suspendida la audiencia para deliberar en privado, la Sala la reanuda al cabo de quince minutos, y comunica que al no haber llegado a una decisión, se difiere la continuación de la audiencia para el día jueves 30 de junio de 2022, a las 10h00, quedando las partes notificadas para el efecto. Por problemas del paro nacional, tampoco se pudo reanudar la fecha indicado y se difirió nuevamente para el jueves 7 de julio de 2022, las 10h00; siendo el día y hora señalada el juez ponente de la causa, da a conocer oralmente la decisión que por mayoría adoptó la Sala y el voto salvado de la Dra. Rosana Morales, se cumple ahora con la notificación por escrito.

SEXTO: ARGUMENTOS DEL RECURRENTE POR LOS VICIOS SEÑALADOS.- La empresa recurrente en el escrito de casación y en la audiencia de casación llevada a cabo, fundamenta en los siguientes vicios específicos:

6.1. Por la falta de aplicación de los artículos 82, 213 y 330 de la Constitución de la República; 5, 17, 28.3 del Código Tributario, como antecedente señala que, la compañía AGROAZÚCAR ECUADOR S.A., anteriormente denominada CORPORACIÓN AZUCARERA ECUATORIANA S.A. COAZÚCAR ECUADOR, tiene como actividad económica principal la fabricación de azúcar, para lo cual cuenta con sembríos importantes de caña de azúcar, habiendo el propio SRI reconocido la naturaleza de la actividad como ^a agroindustrial^o que, tiene como actividad fundamental para su desarrollo lo que se denomina ^a un activo biológico^o y dentro de éste todos los insumos, servicios y demás rubros que conforman el costo de producción, así como los costos de venta y su manejo en general, todo ello realizado a través de sistemas informáticos de última generación son transparentes y correctos, toda vez que estos lo que buscan es registrar en cada lote productivo denominado "cantero", las horas trabajadas, insumos utilizados, horas máquina

empleada, entre otros, de tal suerte que permita reflejar objetivamente el costo que corresponde a cada uno de estos canteros. Con base en estos datos es que la Autoridad Tributaria aceptó la mayoría del costo de amortización del Activo Biológico, al haberse sustentado las asignaciones de adiciones y amortizaciones efectuadas. A pesar de ello, es decir de haber comprendido el proceso contable utilizado por la empresa, para el año 2014 sobre los mismos costos de activo biológico, el Acta de Determinación los desconoce, por haberse trasladado los activos por efecto de un proceso de fusión por absorción; sin considerar que, la sociedad absorbente debe consolidar los balances generales de las compañías fusionadas y que la asignación al costo de ventas de los valores correspondientes a mejoras de terrenos, así como el costo de venta no absorbido por depreciación de maquinaria agrícola. Lo lógico era que se hiciese un análisis completo sobre los efectos jurídicos y tributarios de dicho acto societario, considerando el rol legal de la Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros. El no haber procedido de esta forma denota, a todas luces, vicios en la sentencia dictada.

6.2. Fundamenta también su recurso, por el **caso 5** del Art. 268 del COGEP por Falta de Aplicación de los Arts. 5, 17 y 28 numeral 3 del Código Tributario, en concordancia con el Art. 300 de la Constitución de la República. Falta de Aplicación de los Arts. 104, 339, 342 y 440 de la Ley de Compañías, Art. 44 del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno y Arts. 82 y 213 de la Constitución de la República del Ecuador. Por este mismo caso 5, aduce la Errónea interpretación del Art. 82 del Código Tributario. En la Sección 5.2 de la sentencia, se desconoce el costo de amortización correspondiente al Inventario Inicial que fue transferido a AGROAZÚCAR por la fusión por absorción con la compañía SACORPREN S.A., acto societario que fue debidamente inspeccionado en sus aspectos contables y jurídicos y aprobado, por tanto, por la autoridad competente, pues fue perfeccionado observando la normativa societaria, contable y tributaria. Esta normativa, de manera expresa consigna que, en los procesos de fusión, una vez inscrita en el Registro Mercantil, la escritura pública de fusión por absorción y la respectiva resolución aprobatoria, al no haber aplicado el Tribunal de instancia los

artículos que regulan y determinan los efectos jurídico-tributarios de la fusión, se cambió radicalmente el curso de esta causa, pues no sólo que no se resolvió atendiendo al objeto de la controversia, es decir, considerando los argumentos consignados en el escrito de proposición de la acción contenciosa tributaria y en las diversas etapas procesales, sino que se omitió aplicar normas determinantes, dado que al estar ante una controversia circunscrita a los saldos iniciales del costo de amortización correspondiente a inventario inicial que fue transferido por una fusión por absorción, así como de la asignación del costo de venta de valores correspondientes a mejoras de terreno y del costo de venta no absorbido por depreciación de maquinaria agrícola que provienen de dicha fusión.

6.3. En cuanto a la fundamentación por el caso 4 del 268 del COGEP, esgrime que existe falta de falta de aplicación del Art. 164 del mismo Código, lo que produjo la falta de aplicación del Art. 76, numeral 7 literales a, h, y l de la Constitución y Arts. 10.7 y 12 de la Ley de Régimen Tributario Interno, pues la sentencia no ha considerado el informe pericial de la Econ. Adriana Abad que analiza el saldo inicial del activo biológico, mientras que el SRI lo hace a través de muestreos, sin precisar el manejo contable de la empresa, que debió hacer un análisis de cada una de las empresas absorbidas, pero el Tribunal A quo se limita a^a parafrasear el acto administrativo impugnado^o, sin realizar el control de legalidad, por lo cual considera que, no aplicó el Art. 164 del COGEP en la valoración de la prueba, en cuya base le hacen concluir que la sentencia infringió las garantías constitucionales (Art. 76.7. literales a), h) y l) de la CRE) correspondientes al debido proceso, derecho a la defensa y a la falta de motivación, condición que ha llevado a la falta de aplicación de los Arts. 10.7 y 12 de la Ley de Régimen Tributario Interno. Pide se case la sentencia y se emita otra reconociendo la ilegalidad de la resolución.

SÉPTIMO: ARGUMENTOS DE LA CONTESTACIÓN AL RECURSO.- La abogada Vilma Elizabeth Cabrera López, en calidad de abogada autorizada por el Director Provincial de Cañar del Servicio de Rentas Internas, dentro del término concedido al efecto, procede a dar contestación al recurso de casación interpuesto por la empresa AGROAZÚCAR ECUADOR S.A., del cual dice que, los Jueces de instancia en su sentencia aplicaron todos los principios y normas pertinentes para la resolución de la controversia, haciendo una apreciación lógica e integral de las pruebas aportadas al proceso y cumpliendo el ordenamiento jurídico, explicando razonadamente su decisión. Pide se rechace el recurso.

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

8.1. PROBLEMA JURÍDICO PLANTEADO. - El recurso de casación se fundamentada en los casos 4 y 5 del artículo 268 del Código Orgánico General de Procesos que establecen:

“Art. 268.- Casos. ^a (1/4) 4. Cuando se haya incurrido en aplicación indebida, falta de aplicación o errónea interpretación de los preceptos jurídicos aplicables a la valoración de la prueba, siempre que hayan conducido a una equivocada aplicación o a la no aplicación de normas de derecho sustantivo en la sentencia o auto. 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.”

Si bien los procuradores judiciales de la compañía AGROAZÚCAR ECUADOR S.A. han fundamentado su recurso en el orden que estima conveniente, la doctrina y la jurisprudencia orientan que cuando se acusa al fallo de encontrarse incurso en varias causales, para resolverlas la Sala de casación debe seguir un orden lógico jurídico, dadas las implicaciones de los vicios denunciados que pudieran afectar la sentencia. Así, en lo que respecta al recurso interpuesto por la empresa actora, esta Sala iniciará con el estudio del caso 4 y luego el caso 5 del Art. 268 del COGEP.

8.2. CASO 4 DEL ART. 268 DEL COGEP.- Corresponde analizar el vicio de falta de aplicación del Art. 164 del COGEP y que produjo la falta de aplicación de los arts. 76 numeral 7 literales a), h) y l) de la Constitución de la República del Ecuador, así como los arts. 10 numeral 7 y 12 de la Ley de Régimen Tributario Interno, para lo cual se debe partir de las normas que el recurrente considera infringidas:

Código Orgánico General de Procesos

“Art. 164.- Valoración de la prueba. Para que las pruebas sean apreciadas por la o el juzgador deberán solicitarse, practicarse e incorporarse dentro de los términos señalados en este Código. La prueba deberá ser apreciada en conjunto, de acuerdo con las reglas de la sana crítica, dejando a salvo las solemnidades prescritas en la ley sustantiva para la existencia o validez de ciertos actos. La o el juzgador tendrá obligación de expresar en su resolución, la valoración de todas las pruebas que le hayan servido para justificar su decisión.”

Constitución de la República del Ecuador

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: (¼) 7. El derecho de las personas a la defensa incluirá las siguientes garantías: (¼) a) Nadie podrá ser privado del derecho a la defensa en ninguna etapa o grado del procedimiento. (¼) h) Presentar de forma verbal o escrita las razones o argumentos de los que se crea asistida y replicar los argumentos de las otras partes; presentar pruebas y contradecir las que se presenten en su contra.(¼) l) Las resoluciones de los poderes públicos deberán ser motivadas. No habrá motivación si en la resolución no se enuncian las normas o principios jurídicos en que se funda y no se explica la pertinencia de su aplicación a los antecedentes de hecho. Los actos administrativos, resoluciones o fallos que no se encuentren debidamente motivados se considerarán nulos. Las servidoras o servidores responsables serán sancionados°.*

Ley de Régimen Tributario Interno vigente al año 2015

Art. 10.- Deducciones.- *En general, con el propósito de determinar la base imponible sujeta a este impuesto se deducirán los gastos e inversiones que se efectúen con el propósito de obtener, mantener y mejorar los ingresos de fuente ecuatoriana que no estén exentos. En particular se aplicarán las siguientes deducciones: (¼) 7.- La depreciación y amortización, conforme a la naturaleza de los bienes, a la duración de su vida útil, a la corrección monetaria, y la técnica contable, así como las que se conceden por obsolescencia y otros casos, en conformidad a lo previsto en esta Ley y su reglamento. La depreciación y amortización que correspondan a la adquisición de maquinarias, equipos y tecnologías destinadas a la implementación de mecanismos de producción más limpia, a mecanismos de generación de energía de fuente renovable (solar, eólica o similares) o a la reducción del impacto ambiental de la actividad productiva, y a la reducción de emisiones de gases de efecto invernadero, se deducirán con el 100% adicional, siempre que tales adquisiciones no sean necesarias para cumplir con lo dispuesto por la autoridad ambiental competente para reducir el impacto de una obra o como requisito o condición para la expedición de la licencia ambiental, ficha o permiso correspondiente. En cualquier caso deberá existir una autorización por parte de la autoridad competente. Este gasto adicional no podrá superar un valor equivalente al 5% de los ingresos totales. También gozarán del mismo incentivo los gastos realizados para obtener los resultados previstos en este numeral. El reglamento a esta ley establecerá los parámetros técnicos y formales que deberán cumplirse para acceder a esta deducción adicional, incluyendo las especificaciones relativas a las tecnologías de la construcción sustentable. Este incentivo no constituye depreciación acelerada. Cuando un*

contribuyente haya procedido a la revaluación de activos la depreciación correspondiente a dicho revalúo no será deducible°.

^a Art. 12.- Amortización.- *Será deducible la amortización de los valores que se deban registrar como activos, de acuerdo a la técnica contable, para su amortización en más de un ejercicio impositivo, y que sean necesarios para los fines del negocio o actividad en los términos definidos en el Reglamento. En el caso de los activos intangibles que, de acuerdo con la técnica contable, deban ser amortizados, dicha amortización se efectuará dentro de los plazos previstos en el respectivo contrato o en un plazo de veinte (20) años; no será deducible el deterioro de activos intangibles con vida útil indefinida. En el ejercicio impositivo en que se termine el negocio o actividad se harán los ajustes pertinentes con el fin de amortizar la totalidad de la inversión.*

8.3. Alcance doctrinario del error.- El recurso de casación interpuesto se fundamenta en la falta de aplicación de los preceptos jurídicos aplicables a la valoración de la prueba; de ahí que el autor Santiago Andrade Ubidia, en la obra ^aLa Casación Civil en el Ecuador°, Andrade & Asociados, Fondo Editorial, Quito-2005, p. 150, señala que este caso:

^a ¼ recoge la llamada en la doctrina violación indirecta, que permite casar el fallo cuando el mismo incurre en error al inaplicar, aplicar indebidamente o interpretar en forma errónea las normas relativas a la valoración de la prueba, cuando ello ha conducido a una equivocada aplicación o a la no aplicación de normas de derecho en el fallo impugnado; el recurrente en su fundamentación deberá demostrar el error de derecho en que ha incurrido el Tribunal de instancia, ya que nuestro sistema no admite la alegación del error de hecho en la valoración de la prueba, como causal de casación, ya que pertenece al llamado sistema de casación puro¼°.

Bien se puede concluir que, no se trata de la posibilidad de denunciar un error de hecho en la valoración de la prueba, sino de invocar con absoluta precisión cómo fue que el juez no aplicó, aplicó indebidamente o interpretó erróneamente los preceptos jurídicos aplicables a la valoración de la prueba; los tribunales o jueces de instancia tienen autonomía para apreciar las pruebas que obren dentro del proceso, pero dicha autonomía no puede ser ilimitada, pues sus límites se vinculan a la defensa de los derechos o garantías fundamentales, de tal manera que la Sala de casación puede revisar tal apreciación, si al hacerlo han violado los preceptos jurídicos aplicables a esa valoración.

8.3.1. Para demostrar el vicio al amparo de la caso 4 del Art. 268 del COGEP, siguiendo la línea

jurisprudencial de esta Sala Especializada de lo Contencioso Tributario, la proposición jurídica debe contener, como mínimo los siguientes puntos: 1. Identificar de forma precisa el medio de prueba que a su juicio no ha sido valorado en la sentencia; 2. Determinar con precisión la norma procesal sobre valoración de prueba que ha sido violada; 3. La demostración lógica y jurídica de la forma cómo ha sido violada la norma sobre valoración del medio de prueba respectivo; y, 4. La identificación de la norma sustantiva o material que ha sido aplicada erróneamente o que no ha sido aplicada a consecuencia del yerro en la valoración probatoria.

8.3.2. Esta Sala Especializada, en la verificación del cumplimiento de estos requisitos mínimos, tiene que:

i) Respecto de la identificación del medio de prueba no valorado, la compañía recurrente, señala al informe pericial presentado por la economista Adriana Abad Vázquez, con lo cual cumple este requisito, pues se desprende de la sentencia (fs. 1885) que en el considerando cuarto los jueces de instancia señalan que la parte actora produjo como prueba la sustentación de dicho informe que consta de fs. 1569 a la 1664 de los autos.

ii) En cuanto se refiere al siguiente punto, se señala al art. 164 del Código Orgánico General de Procesos como la norma procesal violada, esto es, que la prueba debe ser apreciada en conjunto de acuerdo a las reglas de la sana crítica, pues dice que el Tribunal no aplicó ni consideró el informe pericial referido que fue debidamente sustentado y practicado en la audiencia de juicio, acusando en específico la inobservancia de apreciar la prueba en su conjunto de acuerdo a las reglas de la sana crítica.

iii) Sobre la demostración lógica y jurídica de la forma cómo ha sido violada la norma sobre valoración del medio de prueba, la empresa recurrente señala que en los considerandos 5.1, 5.2. y 5.3 de la sentencia mantiene como argumentos: *“la información proporcionada por la auxiliar de la justicia es demasiado general, sin que exista un análisis a profundidad por cada empresa fusionada”,* que la perito *“en su informe, al referirse a varios ejercicios económicos, ello no permitió el análisis del ciento por ciento de la muestra, sino que lo que efectuó de aquellos rubros principales con incidencia en la amortización”,* que *“no se ha presentado a nivel de detalle cuáles fueron los rubros y comprobantes de venta que conforman este valor”*; o que *“no justificó de forma documentada el origen y sustentos de los valores aplicados en el cálculo efectuado, con lo cual demuestren que los valores contabilizados corresponden al ajuste del costo estándar al costo real”*. Ello, según la recurrente, denota *“no solo la falta de entendimiento del Tribunal a quo sobre la actividad económica de la empresa, sino sobre el alcance de las glosas, del proceso de determinación que efectúa la Administración Tributaria y sobre el informe pericial contable.”* Análisis hecho de la sentencia, del

cual acusa que los juzgadores no han valorado la prueba en su conjunto bajo el eje transversal de la sana crítica, a los que se refiere de manera individualizada justificando sus razones por las que considera que la sentencia incurre en el vicio denunciado.

8.3.3. Para mejor resolver, es importante acudir al fallo recurrido, concretamente a los numerales objeto de la denuncia; en el punto 5.1. denominado **Amortización de activo Biológico**, el Tribunal de instancia establece que el SRI glosó a la empresa por concepto de costo de amortización de activo biológico no deducible proveniente de adiciones y saldos iniciales, conceptos que forman parte de estos costos, encontrándose diferencias tanto en el corto plazo (cultivo) como en el largo plazo (siembra y preparación). Sobre esta glosa (punto No. 3.6.1.1.2 del Acta de Determinación Definitiva):
^a Verificación del Costo de Amortización en función de Reportes Finales Valorizados \pm MRE (Preparación+Siembra+Cultivo) y que fue ratificada en el punto 25 de la Resolución Nro. 103012019RREC010112 (motivo de la impugnación), se dijo: *“La glosa se levantó porque el contribuyente no justificó el saldo inicial que se transfirió de SACORPREN S.A. a COAZÚCAR por concepto de activos biológicos, ni cómo fue distribuido a cada uno de los 634 canteros analizados en el proceso de determinación. (1/4) La empresa accionante afirmó que tenía los documentos de sustento que comprende el costo del activo biológico, estos hechos propuestos afirmativamente por la accionante se encontraba obligada a ser probados de conformidad con lo prescrito en el Art. 169 del Código Orgánico General de Procesos, y no lo ha hecho, ya que la perito de la parte accionante, cuando se le preguntó ¿cómo determinó en el peritaje la asignación de la amortización del activo biológico y cuál fue el valor del detalle de la factura y cómo asignó el valor a cada cantero?, no pudo responder; además el análisis realizado por la auxiliar de la justicia no se refirió a la declaración anticipada de SACORPREN en la que consta el Activo Biológico, cuya amortización pretendía la hoy accionante se le reconozca y lo que hubiera servido de sustento de su afirmación, pero ello no aconteció, por lo tanto, ésta no ha desvirtuado la presunción legal de que gozan los actos administrativos tributarios(1/4)”* (subrayado fuera de texto)

8.3.3.1. Para arribar a esta conclusión, se han señalado los elementos fácticos y los medios probatorios presentados por las partes que, sirvieron a los juzgadores para tomar la decisión de que: *“es deducible del impuesto a la renta la amortización de los valores registrados por parte del sujeto pasivo del tributo como activo según la técnica contable; y, lo que debe realizarse conforme a las condiciones establecidas en la ley y en el reglamento”*. La sentencia parte haciendo un análisis y control de legalidad del antecedente, esto es, la motivación de la referida glosa dentro del Acta de Determinación Definitiva No. PCÑ-ASOADDC18-00000001-M por concepto de impuesto a la renta del ejercicio fiscal 2015, detallando la verificación realizada a varios archivos en medio magnético, proporcionados por la empresa, relacionados al activo biológico entre los cuales consta el detalle de los reportes

finales valorizados (MRE), los saldos iniciales del activo biológico de corto y largo plazo, las adiciones de corto y largo plazo realizadas durante el año 2015 al activo biológico, las amortizaciones de corto y largo plazo y los saldos finales de corto y largo plazo de los activos biológicos. También presentó el detalle de todos los insumos, mano de obra, maquinaria, insectos, servicios de terceros, semillas, costos indirectos, etc. tanto en cantidades, referencia de centros de costo y valores monetarios; bienes y servicios que se constituyeron en adiciones del ejercicio hasta el momento de la cosecha (fojas 117 vuelta y 118).

8.3.3.2. Especifica que en la misma Acta, se hace el análisis de los costos asociados a cada cantero y lo relacionaron a los reportes finales valorizados-MRE con las tablas de costos (insumos, mano de obra, riego, costos indirectos, semillas, insectos (avispas), maquinaria, etc.) con el objeto de determinar la veracidad de las adiciones realizadas al activo biológico que en el momento de la cosecha pasarían a formar parte de las amortizaciones del ejercicio (fojas 118). De igual manera destaca que el contribuyente presentó una base de 869 canteros, de los cuales 634 generaron un costo por amortización en dicho ejercicio; por lo que la Administración Tributaria procedió a realizar un análisis por cada uno de los canteros respecto de los costos asignados tanto a corto, como a largo plazo, obteniéndose de la revisión de adiciones y saldos iniciales que forman parte de los costos por amortización una diferencia de USD 1.465.476,78 en largo plazo y USD 4.360.518,30 en el corto plazo totalizándose un valor de USD 5.825.995,08 como diferencias en el análisis de costos por amortización; diferencia que se establece por falta de presentación de documentación soporte que permita justificar la totalidad de los costos. Al respecto de ese análisis el Tribunal de instancia establece como hecho que la glosa se levantó porque el contribuyente no justificó el saldo inicial que se transfirió de SACORPREN a COAZÚCAR por concepto de cativos biológicos, ni como fue distribuido cada uno de los 634 canteros analizados en el proceso de determinación. (El subrayado pertenece a esta Sala).

8.3.3.3. Sobre el controvertido señalado, el Tribunal de instancia en el punto 5.1.2.4 sostiene que: *“La empresa actora argumentó en su demanda que el Costo de Amortización corresponde al Inventario Inicial que fue transferido a COAZÚCAR por la fusión por absorción con la compañía SACORPREN S.A., y que se desconoce un activo que fue revisado y validado por la Autoridad competente al momento de aprobarse la fusión por absorción; mientras la administración tributaria sostiene que de la revisión de los actos impugnados, en ninguna parte de estos actos, la administración desconoce la existencia de los saldos iniciales por la existencia de un proceso de fusión”*.- En virtud de estas afirmaciones, los juzgadores de instancia consideran necesario remitirse a la siguiente prueba practicada por la compañía actora: Escritura Pública de fusión por absorción de la compañía Corporación Azucarera Ecuatoriana S.A. COAZÚCAR ECUADOR con las sociedades ECUDOS

S.A., ESDESTIVA S.A., SACORPREN S.A., PERSOL S.A., PODEC S.A., PRACMAX S.A., AGRICOLA AGRIFLORSA S.A., BROXCEL S.A., AGRÍCOLA CHIMBORAZO CHIMSA S.A. y DEFAXCORZA S.A (fojas 296 a 427), en la que consta como documento habilitante el balance final de las compañías absorbidas, entre ellas, la de SACORPREN S.A., y concluye que en referido ^aBalance^o no fue aprobado por la Superintendencia de Compañías, sino por la compañía Sacorpren S.A., (fs. 365 vuelta a 367); señala que como documento habilitante también consta la *“Resolución No. SCV-INC-DNASD-SAS-14-0005092 (fs. 427) expedida por la Intendente Nacional de Compañías el 5 de agosto de 2014, pero que ella no permita a la Sala pueda verificar que la Superintendencia de Compañías haya aprobado el balance final de la compañía Sacorpren S.A., sino por el contrario, dicho balance fue aprobado por la Junta General Extraordinaria Universal de Accionistas de dicha empresa, en aplicación de lo previsto en el numeral 2 del Art. 231 de la Ley de Compañías”*. A más de lo demostrado con la prueba referida dentro del juicio, los jueces llega a la convicción de que en el evento de que el balance hubiera sido aprobado por la Superintendencia de Compañías, ello no limita el ejercicio de la facultad determinadora que le compete a la administración tributaria, que debe ejercerla en la forma y en los plazos previstos en la normativa tributaria; e inclusive, el motivo de la glosa no se originó en el desconocimiento de la existencia de los saldos iniciales por la existencia de un proceso de fusión, sino por otras causas que serán analizadas a continuación, lo que ocasiona que la alegación de la compañía accionante sea improcedente. (subrayado corresponde a esta Sala)

8.3.3.4. En el punto **5.1.2.5** de la sentencia recurrida, se refieren a otra de las afirmaciones del accionante, esto es, que cuenta con los documentos de sustento de los rubros que comprenden el costo del activo biológico y que fueron trasladados por el proceso de fusión, así como de las adiciones, en los que se respalda la materialidad del costo y su vinculación con los ingresos gravados de la compañía, lo que ha sido negado por la Autoridad tributaria, lo que obliga al Tribunal de instancia a valorar las pruebas practicadas, así: por la compañía accionante la sustentación del informe pericial por parte de la Eco. Adriana Abad Vázquez, quien al referirse a esta glosa ^adiferencias entre amortización de activo biológico declarada y contabilizada frente a amortización de activo biológico de reportes finales valorizados-MRE (preparación+siembra+cultivo)^o (págs. 138 a 145 del Acta de Determinación) en la que se estableció las diferencias por costo de amortización de activo biológico, amortización a corto y largo plazo, la perito señala cual fue la información proporcionada para su informe: declaraciones de impuesto a la renta efectuadas por la compañía SACORPREN por los años 2009, 2010, 2011, 2012, 2013 y 2014 en la parte correspondiente al registro de Mano de Obra como Costo y como Gastos, los consolidados anuales de aportes al IESS y los correspondientes detalles en Excel (fs 1635); y llega a establecer que: *“de la información analizada se desprende que los saldos iniciales que forman parte del costo de amortización, a corto plazo -cultivo-y a largo plazo -siembra y preparación- que fueron considerados por las empresas fusionadas en su declaración de Impuesto a*

la Renta y en especial de la compañía SACORPREN que como se ha verificado en los datos expuestos en el informe así como en la documentación soporte que por su extensión se anexa en formato digital. La extensión de la misma y al corresponder a varios ejercicios económicos no permite el análisis del cien por ciento del universo, habiéndose efectuado el análisis de los rubros principales con incidencia en esta amortización. (fs. 1651). (El subrayado corresponde a esta Sala)

8.3.3.5. Se expone en la sentencia recurrida que, la perito para llegar a sus conclusiones, señala: ^a *En el caso de amortización de activo biológico, el saldo proveniente de la compañía SACORPREN, compañía absorbida por Coazúcar, habiendo presentado su declaración de impuesto a la renta anticipada, declaración en la cual consta el saldo de la cuenta de activ (sic) biológico, determinándose una diferencia de US\$ 545 la cual no es material*^o; y que el valor de US \$ 22.201.862 por activo biológico cuyo desglose los detalla en el informe, añade que ^a *Se efectuó una revisión de los ítems de mayor consumo como Urea y fertilizantes, verificando no solo las compras, sino también los descargos correspondientes siendo coherente la información como se ha referido en el punto correspondiente*^o. (fs. 1661 y 1662). Durante la sustentación de su informe en la audiencia de juicio, la perito fue objeto de preguntas por parte de la procuradora de la autoridad tributaria demandada de las cuales destaca transcribiendo las preguntas y respuestas que el informe y la sustentación de la pericia presentan inexactitudes, así en la conclusión se establece que los saldos iniciales que forman parte del costo de amortización, a corto plazo -cultivo-y a largo plazo -siembra y preparación- que fueron considerados por las empresas fusionadas, pero no detalla cuáles fueron esos saldos iniciales y a qué empresa fusionada le correspondía, de lo que se ^adesprende que la información proporcionada por la auxiliar de la justicia es demasiado general sin que exista un análisis a profundidad por cada empresa fusionada^o. (El subrayado corresponde a esta Sala)

8.3.3.6. Respecto a la diferencia establecida por la administración tributaria de USD 5.825.995,08 por costo de amortización activo biológico, la perito realizó el análisis de la información proporcionada por el contribuyente y que correspondía a la conformación del Saldo Inicial del Activo Biológico por USD 22.201.861,56 valor que se encontraba desglosado en varios rubros, con sustento en la información extraída de los sistemas contables SIGRAL Y SAP de la compañía SACORPREN, ^a *dicho saldo inicial no coincide con el que consta en la declaración sustitutiva de Impuesto a la Renta del año 2014 y que fue presentada por la empresa antes mencionada el 15 de abril de 2015, mediante formulario No. 98346025 en el casillero 368 ^aACTIVOS BIOLÓGICOS^o, cuya cantidad asciende a USD 24.452.204,68 (fojas 1801 vuelta), -declaración sustitutiva anexada al informe pericial realizado por la perito Diana Fernández Vásquez y sustentado en la audiencia de juicio-, por lo tanto, la diferencia no es de USD 545 como dice en su informe la auxiliar de la justicia, sino ésta alcanza a la cantidad de USD 2.250.342,68^o; diferencia que, según el Tribunal A quo pretende*

justificar en base a un ajuste contable por aplicación de la NIC 41 que le habría indicado la empresa accionante, pero que en definitiva a la perito no le consta, porque su trabajo no recayó sobre la declaración anticipada de SACORPREN; a más de esta inconsistencia, *a la perito ha reconocido en su informe que al referirse a varios ejercicios económicos, ello no permitió el análisis del cien por ciento de la muestra, sino que lo efectuó de aquellos rubros principales con incidencia en la amortización*, pero no especifica cuál fue el porcentaje de su análisis; y, cuando se le preguntó a la auxiliar de la justicia cómo determinó en el peritaje la asignación de la amortización del activo biológico y cuál fue el valor del detalle de la factura y cómo asignó el valor a cada cantero, no pudo responderlo. Por todo lo expuesto, Tribunal de instancia resuelve no acoger el informe pericial presentado por la economista Adriana Abad Vázquez, con lo cual se evidencia que hizo la demostración lógica y jurídica sobre la valoración hecha a esta prueba en específico, por tanto no se cumple el tercer requisito del test que ha fijado esta Sala para la demostración de la *“falta de aplicación”* del Art. 164 del COGEP, pues el no detallar algún aspecto del informe pericial que el casacionista considera no fue expuesto, no significa que no lo haya valorado en su integridad.

8.3.3.7. Por lo que, esta Sala de Casación verifica que el juzgador forma su criterio en virtud de las pruebas practicadas por las partes en la audiencia de juicio que, le *“hayan servido para justificar su decisión”* (prueba documental y pericial) que es la obligación expresa contemplada en el Art. 164 del COGEP, esto es, consideró las pruebas practicadas en relación a cada uno de los rubros glosados por el SRI que le permitieron llegar a una convicción.

8.3.3.8. Del recurso se evidencia que si bien el actor se remite a los considerandos 5.1, 5.2 y 5.3 por la transgresión de la valoración en conjunto, lo que salta a la vista es la inconformidad de la apreciación del informe pericial de la Econ. Adriana Abad y la sustentación en la audiencia de juicio, lo cual, según dice, afecta la sana crítica, tema sobre el cual esta Sala ha referido reiteradamente al autor Xavier Abel Lluch, en su obra *“La valoración de la prueba en el proceso civil”*, Editorial Wolters Kluwer España, S.A., Madrid, 2014, p. 85, sobre las que dice: *“¼son las reglas derivadas de la lógica, la experiencia y la ciencia. De modo algo más extenso, son las reglas no jurídicas derivadas de la lógica, la experiencia y la ciencia que sirven para fundar una valoración razonada de la prueba y permiten su control posterior por otro órgano superior. Ahora bien, aun resultando común y sugestiva esta definición, resulta insuficiente si a continuación no se explica de qué clase de lógica se habla, cómo se aplican las máximas de la experiencia, o cómo se valida la ciencia, pues la jurisprudencia viene indicando que se trata de un concepto jurídico indeterminado y, a lo sumo, que actúa como límite para que una valoración probatoria pueda ser revisada en casación, cuando se infringieren las reglas de la lógica (¼)”*; es claro entonces que no se puede invocar la violación de las reglas de la sana crítica *in genere* como causal de casación, pues al ser reglas que se derivan de la

lógica, la experiencia y la ciencia, resultan insuficientes para ser fundamento de casación, porque se trata de un concepto jurídico indeterminado. Conforme al autor español, la única forma de que una valoración probatoria pueda ser revisada en casación, es cuando se infringen las reglas de la lógica y no cuando se infringen las reglas de la experiencia o las reglas de la ciencia, pues no puede el juez de casación revisar cómo se aplicaron las máximas de la experiencia y menos aún revisar cómo fue validada la ciencia por parte del Tribunal de instancia, por ello el citado autor sostiene: (p. 88) *“Desde esta perspectiva, las reglas de la lógica constituyen un límite al proceso de valoración de las pruebas, de manera que si bien es posible que el tribunal superior revise la valoración probatoria del tribunal inferior, ésta únicamente accede a revisión en casación en supuestos que sea absurda”* (subrayado fuera de texto); por lo tanto, las reglas de la lógica marcan el límite a partir del cual lo absurdo, lo arbitrario, lo irrazonable permite la revisión de la valoración probatoria, a través del recurso extraordinario de casación, vicio que no ha sido denunciado en forma particular.

8.4. En consecuencia, al no haberse demostrado la falta de aplicación del Art. 164 del COGEP, esta Sala Especializada se encuentra inhabilitada de entrar de realizar el análisis y estudio de los cargos que como consecuencia de dicho yerro fue propuesto al amparo del caso 4 del art. 268 del COGEP; es decir la violación indirecta ^a en carambola^o de varias garantías constitucionales (Art. 76.7. literales a), h) y l) de la CRE) y a la falta de aplicación de los Arts. 10.7 y 12 de la Ley de Régimen Tributario Interno, pues su infracción está supedita a referido yerro. Por lo expuesto, no se configura la infracción denunciada por este caso.

NOVENO.- CASO 5 DEL ART. 268 DEL COGEP.- A fin de establecer si se configura o no los cargos alegados, esta Sala Especializada de Casación Tributaria, inicia su análisis con aspectos generales sobre el caso 5:

9.1. ALCANCE DOCTRINARIO DEL ERROR.- El recurso de casación interpuesto, se fundamenta en los vicios de **falta de aplicación** y de **errónea interpretación** de normas de derecho; y, en este sentido, el autor Luis Armando Tolosa Villabona, al respecto sostiene que:

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

En lo referente a la **errónea interpretación**: (1/4) ^a *Se trata de la exégesis equivocada de la norma en su contenido mismo, independientemente de las cuestiones de hecho debatidas en la*

*sentencia y del caso que trata de regular. La norma jurídica es la que gobierna el asunto, pero en sentido diverso, por lo tanto, yerra en el enfoque verdadero de ella, en su espíritu y alcances. Hay entonces insuficiencia del juicio o exceso al formularlo. El sentenciador acierta en la norma pero falla en su verdadero significado, alejándose de su espíritu y finalidad*¹

Contienen los denominados errores *in iudicando* en la sentencia, en otras palabras, la violación directa de las normas sustantivas señaladas por el recurrente. En este caso, de configurarse el yerro jurídico en 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.

9.2. Es pertinente, señalar las normas de derecho que el recurrente estima infringidas y que ha sido calificadas como procedentes por el Conjuez Nacional:

Constitución de la República del Ecuador

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

^a Art. 213.- *Las superintendencias son organismos técnicos de vigilancia, auditoría, intervención y control de las actividades económicas, sociales y ambientales, y de los servicios que prestan las entidades públicas y privadas, con el propósito de que estas actividades y servicios se sujeten al ordenamiento jurídico y atiendan al interés general. Las superintendencias actuarán de oficio o por requerimiento ciudadano. Las facultades específicas de las superintendencias y las áreas que requieran del control, auditoría y vigilancia de cada una de ellas se determinarán de acuerdo con la ley. Las superintendencias serán dirigidas y representadas por las superintendentas o superintendentes. La ley determinará los requisitos que deban cumplir quienes aspiren a dirigir estas entidades. Las superintendentas o los superintendentes serán nombrados por el Consejo de Participación Ciudadana y Control Social de una terna que enviará la Presidenta o Presidente de la*

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

República, conformada con criterios de especialidad y méritos y sujeta a escrutinio público y derecho de impugnación ciudadana.º

^a Art. 300.- *El régimen tributario se regirá por los principios de generalidad, progresividad, eficiencia, simplicidad administrativa, irretroactividad, equidad, transparencia y suficiencia recaudatoria. Se priorizarán los impuestos directos y progresivos. La política tributaria promoverá la redistribución y estimulará el empleo, la producción de bienes y servicios, y conductas ecológicas, sociales y económicas responsables.º*

Código Tributario

^a **Art. 5.- Principios tributarios.-** *El régimen tributario se regirá por los principios de legalidad, generalidad, igualdad, proporcionalidad e irretroactividad.º*

^a **Art. 17.- Calificación del hecho generador.-** *Cuando el hecho generador consista en un acto jurídico, se calificará conforme a su verdadera esencia y naturaleza jurídica, cualquiera que sea la forma elegida o la denominación utilizada por los interesados. Cuando el hecho generador se delimite atendiendo a conceptos económicos, el criterio para calificarlos tendrá en cuenta las situaciones o relaciones económicas que efectivamente existan o se establezcan por los interesados, con independencia de las formas jurídicas que se utilicen.º*

^a **Art. 27.- Responsable por representación.-** *Para los efectos tributarios son responsables por representación: (1/4) 3. Los que dirijan, administren o tengan la disponibilidad de los bienes de entes colectivos que carecen de personalidad jurídicaº*

^a **Art. 82.- Presunción del acto administrativo.-** *Los actos administrativos tributarios gozarán de las presunciones de legitimidad y ejecutoriedad y están llamadas a cumplirse; pero serán ejecutivas, desde que se encuentren firmes o se hallen ejecutoriadasº*

Ley de Compañías

^a **Art. 104.-** *Si la aportación fuere en especie, en la escritura respectiva se hará constar el bien en que consista, su valor, la transferencia de dominio en favor de la compañía y las participaciones que correspondan a los socios a cambio de las especies aportadas. Estas serán evaluadas por los socios o por peritos por ellos designados, y los avalúos incorporados al contrato. Los socios responderán solidariamente frente a la compañía y con respecto a terceros por el valor asignado a las especies aportadas.º*

^a **Art. 342.-** *La fusión de compañías será aprobada por la Superintendencia conforme el Art.*

340 en todos los casos en que alguna de las compañías que se fusionen o la nueva compañía sea de responsabilidad limitada, anónima, en comandita por acciones o de economía mixta.^o

^a Art. 440.- La inspección de las compañías tiene por objeto establecer la correcta integración del capital social, y verificar lo declarado al tiempo de la constitución y de los aumentos de capital; verificar si la sociedad cumple su objeto social; examinar la situación activa y pasiva de la compañía, si lleva los libros sociales, tales como los de actas de juntas generales y directorios, el libro talonario y el de acciones y accionistas o de participaciones y socios; y los documentos que exige la ley para registrar válidamente las transferencias de acciones; si su contabilidad se ajusta a las normas legales; si sus activos son reales y están debidamente protegidos; si su constitución, actos mercantiles y societarios, y su funcionamiento se ajustan a lo previsto en las normas jurídicas relevantes vigentes y en las cláusulas del contrato social, y no constituyen abuso de la personalidad jurídica de la compañía, en los términos del Art. 17 de esta Ley; si las utilidades repartidas o por repartir corresponden realmente a las liquidadas de cada ejercicio; si las juntas generales se han llevado a cabo con sujeción a las normas legales relevantes; si la compañía está o no en causal de intervención o disolución; y, la revisión y constatación de la información que sea necesaria para la investigación de oficio o a petición de parte, de hechos o actos que violen o amenacen violar derechos o normas jurídicas vigentes. Si de los informes de inspección y control referidos a actos societarios se detectaren los hechos que dan lugar a la cancelación de su inscripción en el Registro Mercantil, se procederá conforme lo dispuesto en el artículo 442 de esta Ley. En este caso, así como cuando se constatare la existencia de infracciones a normas jurídicas vigentes o la violación o amenaza de inminente violación de derechos de socios o de terceros, el Superintendente podrá disponer que los socios o accionistas reunidos en junta general, los órganos de administración y los representantes legales de la sociedad procedan a subsanar la situación irregular advertida, ordenando la ejecución de acciones o adopción de medidas concretas encaminadas a tal fin. De persistir el incumplimiento a las leyes o normativa vigente, la Superintendencia de Compañías y Valores, en ejercicio de la facultad prevista en el artículo 438 letra f) de esta Ley, dispondrá mediante resolución motivada la cancelación de la inscripción del acto societario en el correspondiente Registro Mercantil, cuando corresponda, e impondrá las sanciones que prevé esta Ley, las cuales podrán aplicarse coercitiva y reiteradamente, hasta que la sociedad, los accionistas o administradores superen la situación de la sociedad de acuerdo con las disposiciones que al efecto determine el Superintendente de Compañías. El Superintendente y el personal a sus órdenes no podrán en sus inspecciones a las compañías, revisar en lo referente a secretos empresariales y, en general, en nada de lo que constituya o afecte la reserva en relación con

la competencia, a menos que así se lo disponga motivadamente mediante resolución, cuando sea imprescindible acceder a tal información a fin de conducir una investigación específica. En estos casos de excepción, la información que se reciba mantendrá el régimen de confidencialidad conferido por la Ley, por lo cual responderán administrativa, civil y penalmente los funcionarios de las Superintendencias que hubieren violado dicha reserva legal.

Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno

“Art. 44.- Fusión de sociedades.- Sin perjuicio de las normas societarias y solamente para efectos tributarios, cuando una sociedad sea absorbida por otra, dicha absorción surtirá efectos a partir del ejercicio anual en que sea inscrita en el Registro Mercantil. En consecuencia, hasta que ocurra esta inscripción, cada una de las sociedades que hayan acordado fusionarse por absorción de una a la otra u otras, deberán continuar cumpliendo con sus respectivas obligaciones tributarias y registrando independientemente sus operaciones. Una vez inscrita en el Registro Mercantil la escritura de fusión por absorción y la respectiva resolución aprobatoria, la sociedad absorbente consolidará los balances generales de las compañías fusionadas cortados a la fecha de dicha inscripción y los correspondientes estados de pérdidas y ganancias por el período comprendido entre el 1o. de enero del ejercicio fiscal en que se inscriba la fusión acordada y la fecha de dicha inscripción. De igual manera se procederá en el caso de que dos o más sociedades se unan para formar una nueva que les suceda en sus derechos y obligaciones, la que tendrá como balance general y estado de pérdidas y ganancias iniciales aquellos que resulten de la consolidación a que se refiere el inciso precedente. Esta nueva sociedad será responsable a título universal de todas las obligaciones tributarias de las sociedades fusionadas. Los trasposos de activos y pasivos, que se realicen en procesos de fusión no estarán sujetos a impuesto a la renta. No será gravable ni deducible el mayor o menor valor que se refleje en el valor de las acciones o participaciones de los accionistas o socios de las sociedades fusionadas como consecuencia de este proceso.”

9.3. CASO SUB JUDICE A RESOLVER.± Para la verificación de los vicios alegados se considera necesario establecer que el objeto controvertido fijado en la audiencia preliminar por los sujetos procesales de común acuerdo se concretó conforme se desprende del considerando Quinto de la sentencia (fs. 1885) en: *“El acto impugnado es la: Resolución Nro. 103012019RREC010112 de fecha 11 de julio de 2019, que negó el reclamo administrativo en contra del Acta de Determinación No. PCÑ-ASOADDC18-00000001-M, por concepto de Impuesto a la Renta del ejercicio fiscal 2015. Los*

puntos de debate son los siguientes: 1) Si procede o no la justificación y baja de las glosas impuestas y que han sido impugnadas, por los argumentos que constan en la demanda y en la contestación.° (El subrayado corresponde a esta Sala)

9.3.1. Se dijo y lo repetimos, que el caso 5 del Art. 268, parte de los hechos probados en la sentencia recurrida, es así como, el Tribunal de instancia consideró (fs. 1889 vta): **a) Respeto de la Amortización por Activo Biológico i)** Que mediante escritura pública la compañía Corporación Azucarera Ecuatoriana S.A. COAZÚCAR ECUADOR, fusionó a la compañía SACROPEN S.A. por absorción. **ii)** Que de los documentos habilitantes se desprende que la aprobación del Balance Final de la compañía SACORPREN S.A. cerrado al 30 de abril de 2014, fue efectuado por la Junta General Extraordinaria Universal de Accionistas y no por la Superintendencia de Compañías. **iii)** La glosa se emitió porque la actora no justificó el saldo inicial que se transfirió de SACROPEN S.A. a COAZÚCAR por concepto de activos biológicos, ni como fue distribuido a cada uno de los 634 canteros, lo tampoco logró demostrar en sede judicial. **b) Respeto de otras Amortizaciones:** Glosa por presentación parcial de sustento en capitalización de inventario por mejoras de terrenos-Costo (A): **iv)** Que el actor no tiene los documentos de respaldo que le permitan justificar la asignación de costos que corresponde a mejoras de terrenos; y, Glosa por presentación parcial de sustento en capitalización de inventario por costo de venta no absorbido empresas agrícolas-Costo (B): **v)** Que sobre el costo de venta no absorbido por depreciación de maquinaria agrícola, la compañía absorbida los registró como gastos no deducible pero la compañía absorbente los registró como deducciones para el ejercicio fiscal 2015; y, **vi)** Que la empresa actora no logró demostrar el valor de la maquinaria agrícola proveniente de cada una de las empresas agrícolas absorbidas por Coazúcar, y el porcentaje pendiente de amortizar según la naturaleza de los bienes.

9.3.2. La alegación principal del recurrente para señalar los vicios que configuran el caso 5, se enmarca en que el Tribunal de instancia desconoció la ^aobligación legal^o prevista en la Ley de Compañías, de aceptar los balances finales de la compañía SACORPREN S.A. presentados en la escritura de fusión por absorción, con la cual se efectúa el traspaso en bloque de activos, pasivos y patrimonio a la compañía absorbente y el balance consolidado de ésta, son aprobados por la Superintendencia de Compañías, órgano de control y auditoría que aprueba un proceso societario y que como tal mediante un proceso de auditoría confirma que las empresas intervinientes se ajustan a las normas contables y legales, por lo cual la administración no podía desconocer su contenido a efectos de negar la deducibilidad de la amortización, por tanto, el Tribunal (en aplicación de las normas antes transcritas), no debía confirmar la referida glosa.

9.4. En ese sentido, a fin de dilucidar lo puesto en nuestro conocimiento, cabe resaltar dos aspectos importantes: **1)** Que las normas acusadas como **no aplicadas** (Arts. 104, 342, 440 de la Ley de Compañías y 82 y 213 de la Constitución de la República del Ecuador), regulan o gobiernan el proceso societario de fusión por absorción al que las compañías decidieron someterse, el derecho a la seguridad jurídica y funciones de las Superintendencias, temas de derecho respecto del cual no gira la controversia de este juicio, pues lo que se discute son las diferencias determinadas por la administración tributaria en los costos de amortización del activo biológico y costos por otras amortizaciones (mejoras del terreno y por la depreciación de activos revaluados), en ese sentido, la aplicación del contenido de estas normas no permiten establecer su deducibilidad. **2)** El actor pretende que a partir de su aplicación, el Tribunal justifique el hecho fáctico por tratarse de un ^a mandato legal°, el cual por regla general debe ser demostrado y de esta manera se desconozca el ejercicio de la facultad determinadora de la cual goza la administración tributaria y que se encuentra previsto en el art. 68 del Código Tributario, norma de carácter orgánica que en su segundo inciso establece que *“El ejercicio de esta facultad comprende: la verificación, complementación o enmienda de las declaraciones de los contribuyentes o responsables (1/4)°*; en ese sentido, aun cuando la Superintendencia de Compañías (Supercias), tenga competencia para aprobar los balances finales de la compañía para efectos societarios, eso no limita el ejercicio de verificación de la obligación tributaria a través del establecimiento de la existencia del hecho generador, el sujeto obligado, la base imponible y la cuantía del tributo.

9.4.1. El contribuyente en su recurso señala que la Supercias, es el organismo de control llamado a observar que el proceso de fusión por absorción (negocio jurídico societario) se efectúe cumpliendo los requerimientos señalados en la Ley de Compañías, pero a su conveniencia olvida que el Servicio de Rentas Internas es el órgano de control tributario, por tanto facultado a verificar lo declarado por el sujeto pasivo. En ese sentido esta Sala de Casación comparte el criterio de los jueces de instancia de que *“en el evento de que el balance hubiera sido aprobado por la Superintendencia de Compañías, ello no limita el ejercicio de la facultad determinadora que le compete a la administración tributaria, que debe ejercerla en la forma y en los plazos previstos en la normativa tributaria; e inclusive, el motivo de la glosa no se originó en el desconocimiento de la existencia de los saldos iniciales por la existencia de un proceso de fusión, sino por otras causas que serán analizadas a continuación, lo que ocasiona que la alegación de la entidad accionante sea improcedente”*1/4°

9.4.2. Con las precisiones efectuadas, esta Sala expresa que al ser lo discutido por las partes procesales un elemento fáctico, la justificación de las amortizaciones efectuadas para dar de baja las glosas emitidas, en este caso, las normas que resuelven el controvertido, son aquellas que regulan la amortización de los activos y las reglas de la deducibilidad; las que son aplicadas por el Tribunal de

instancia pues permiten analizar la procedencia o no de la deducibilidad de los costos de amortización tanto por el activo biológico como el de mejoras del terreno y la depreciación de activos revaluados (maquinaria agrícola). En consecuencia no se verifica la falta de aplicación de los arts. 104, 342, 440 de la Ley de Compañías, y art. 82 y 213 de la Constitución de la República del Ecuador denunciada por el recurrente.

9.5. En cuanto a la **falta de aplicación** del art. 44 del Reglamento a la Ley de Régimen Tributario Interno, esta Sala verifica que esta norma establece el cumplimiento de la obligación formal de declaración de tributos en los casos en que las compañías se encuentren en un proceso de absorción, surtirá efectos sólo desde su inscripción en el Registro Mercantil; lo cual cabe señalar no fue objeto del controvertido, pues los conceptos glosados no tuvieron cuestionamiento alguno sobre el cumplimiento de los deberes formales de absorbente y absorbida. Así mismo, se debe manifestar que la denuncia efectuada guarda íntima relación con la configuración de los vicios analizados en los ítems anteriores, pues en el fondo pretende que, se consideren los balances finales de las empresas absorbidas y el balance consolidado de la empresa absorbente a efectos de la verificación de lo declarado por concepto de costo de amortizaciones efectuadas por el sujeto pasivo, lo cual lesiona el ejercicio de la facultad determinadora del SRI sobre los tributos que son de su competencia. Por lo expuesto este vicio tampoco se configura.

9.6. El segundo vicio denunciado por el caso 5 del Art. 268 del COGEP es la **falta de aplicación** de los arts. 5, 17 y 27 del Código Tributario en concordancia con el art. 300 de la Constitución de la República del Ecuador, antes transcritos.

9.6.1. En este vicio la empresa accionante argumenta que, sobre la glosa ^aPresentación parcial de sustento en capitalización de inventario por costo de venta no absorbido empresas agrícolas-Costo (B)° el Tribunal de instancia: *“cometió el error al no aplicar estas normas a pesar de ser pertinentes para la resolución de la causa, desconociendo la esencia económica de una fusión por absorción, esto es, que la amortización de los activos al haberse declarado como no deducibles por las empresas absorbidas, ya tributaron. Mal se puede, en observancia del principio de legalidad, pretender que una circular emitida por la autoridad tributaria determine que la amortización del activo no es deducible, es decir, que se debe tributar dos veces sobre el mismo hecho económico, cuando por el nivel de responsabilidad que tienen las compañías absorbentes sobre los tributos de las compañías absorbidas ya que son gastos provenientes de ellas, debieron ser determinados a ellas.”* (subrayado fuera de texto), argumento que lo sustenta en cada una de las normas que, según él, deben ser aplicadas.

9.6.2. El Tribunal de instancia, con sustento en el informe pericial pudo establecer como hecho

probado que: *“las compañías absorbidas por Coazúcar registraron estas amortizaciones en su declaración anticipada de Impuesto a la Renta considerando el gasto como no deducible, pero por el tiempo transcurrido no pudo confrontar la asignación que realizaron dichas empresas”* En virtud de ello, considera que si querían establecer la deducibilidad de estos costos *“debía demostrar el valor de la maquinaria agrícola proveniente de cada una de las empresas agrícolas absorbidas por Coazúcar, y el porcentaje pendiente de amortizar según la naturaleza de los bienes, ello no ha ocurrido en el presente caso”*, lo cual obedece a la falta de demostración de hechos y no a la falta de aplicación de normas tributarias, pues el Tribunal enfatiza la insuficiencia de los elementos de convicción que permitan desvirtuar la glosa por este costo y de conformidad a la causal, no se admiten revalorización de hechos aceptados por ciertos en la sentencia. En tal sentido, la alegación efectuada por el recurrente sobre las normas infringidas, carecen de asidero legal pues, además su inobservancia no son determinantes en la solución del problema, esto es, el supuesto desconocimiento por parte del SRI del costo con afectación a los estados financieros por costo de venta no absorbido por depreciación de maquinaria agrícola. Por lo expuesto, tampoco se configura el vicio señalado.

9.7. Finalmente, sobre la denuncia del vicio de **errónea interpretación** del Art. 82 del Código Tributario, previamente transcrito, esta Sala considera:

9.7.1. La alegación del contribuyente para sustentar este vicio es que *“al estar la Resolución Administrativa, que ratifica el Acta de Determinación No. DZ6-AGFADDC18-00000001-M por el Impuesto a la Renta del ejercicio fiscal 2014, impugnada en sede judicial y, por tanto, sus efectos se encuentran suspendidos hasta que se resuelva el recurso de casación interpuesto por la compañía actora”*. Señalando que la *“interpretación absoluta, inamovible que otorga el Tribunal de instancia al art. 82 del Código Tributario no es correcta y sobrepasa a todas luces su verdadero sentido, pues una cosa es que los actos administrativos tengan una presunción de legitimidad y ejecutoriedad por cuestiones de orden público, que permita que los actos administrativos, en mérito de tal presunción, no requieran que su legitimidad sea declarada por otra autoridad y que mientras no exista una objeción conforme a la ley deben ser cumplidos por los administrados; pero otra distinta es que en base a esta presunción se considere que los actos administrativos son intocables y que exigirse su ejecutoriedad cuando estos sorprendentemente han sido trasladados a otros ejercicios fiscales y , principalmente, porque se encuentran impugnados ante la instancia judicial”* (subrayado fuera de texto).

9.7.2. A efecto de verificar la alegación del contribuyente, esta Sala cree oportuno referir al precedente sentado en el proceso judicial 01501-2019-00060 respecto de la interpretación del Art. 82 del Código Tributario (presunciones de legitimidad y ejecutoriedad) sobre actos emanados por la administración tributaria cuando estos se encuentren judicializados en el que manifestó: *“esta Sala de*

Casación considera que, efectivamente la simple presentación de la demanda de impugnación no surte efectos suspensivos de ejecutividad, a menos que se caucione el 10% de la deuda en favor del sujeto activo (Art. 324 del COGEP) y sólo perderán las presunciones de legitimidad y ejecutoriedad cuando así se decida en vía administrativa o judicial... o si en el recurso de casación no se cauciona el monto fijado por el Tribunal Distrital (Art. 271 del COGEP), en cuyo caso no sólo que puede ser ejecutable a través de un proceso coactivo (facultad recaudadora de la Administración tributaria), sino que, dentro de los plazos de caducidad (Art. 94.3 del Código Tributario) podrá también ejercer su facultad de re determinar o verificar el acto administrativo inicial.^o

9.7.3. En ese sentido, es necesario referir que los jueces de instancia para el análisis de las ^a Glosas establecidas en el Acta de Determinación Tributaria No. DZ6-AGFADDC18-00000001-M, correspondiente al ejercicio fiscal 2015^o, que el recurrente alega fue emitido con base a otro acto judicializado (renta ejercicio fiscal 2014), partieron de los siguientes hechos probados: **i)** Con la documentación actuada se acredita la existencia de la impugnación judicial de la Resolución que atendió el reclamo administrativo en contra del Acta de Determinación del Impuesto a la Renta del ejercicio fiscal 2014 (juicio No. 01501-2018-00128). **ii)** El Acta de Determinación impugnada en este juicio (18-00000001-M), correspondiente al ejercicio fiscal 2015, fue notificado el 28 de diciembre de 2018; **iii)** Que la Resolución Nro. 103012019RREC10112 que ratificó el Acta de determinación, que es motivo del presente juicio se notificó el 11 de julio de 2019; **iv)** Que la demanda de impugnación en contra de la determinación de impuesto a la renta del ejercicio 2014, se presentó el 14 de diciembre de 2018, misma que fue inadmitida mediante auto interlocutorio de conformidad con el Art. 307 del COGEP, ante lo cual se presentó recurso de casación y rindió caución, por lo que el Tribunal de instancia el 28 de enero de 2019, suspendió la ejecución del auto recurrido.

9.7.4. El Tribunal de instancia, sobre el cuestionamiento, manifiesta que: ^a *si bien existe una demanda contenciosa tributaria por medio de la cual se impugna la resolución que atendió el reclamo en contra del acta de determinación, y la admisión del recurso de casación interpuesto por la hoy accionante, ello no es suficiente para romper la presunción de legitimidad de la que se encuentra investida el acto administrativo tributario^o*, esta Sala considera que esta interpretación del Art. 82 el Código Tributario, confunde la ejecutividad de un acto que se da cuando el acto está firme, ejecutoriado y goza de validez jurídica, presunción que se encuentra en tela de duda cuando éste ha sido impugnado; y en el caso se verifica la producción de caña de azúcar por no haberse sido vendido dentro del mismo ejercicio fiscal en el estado de situación financiera efectuado en el cierre fiscal, los costos de su producción pasan a formar parte del activo (inventarios) y se constituyen en el saldo inicial del siguiente ejercicio fiscal lo cual inciden en los costos de venta de los sacos de azúcar; por lo que para este caso en particular, si bien estos se efectuaron en el último trimestre del ejercicio fiscal

2014, conforme se lo deja establecido en el acto administrativo impugnado (2015), no cabe duda que existe generación de un arrastre de cuentas del 2014 al 2015, puesto que el costo de producción (materia prima, amortizaciones, mano de obra, fabricación) la administración tributaria ha determinado importantes diferencias que sin duda afectan los resultados del ejercicio 2015 bajo las pretensiones de la parte actora y cuyos efectos se encuentran suspendidos por el afianzamiento del interés fiscal rendido en el juicio de impugnación No. 01501-2018-00128, que no ha sido resuelto todavía pues se encuentran impugnados los resultados del ejercicio 2014, conforme se evidencia de lo resuelto por los jueces de instancia.

9.7.6. Bajo los hechos probados respecto al vicio de errónea interpretación del art. 82 CT, se observa que al darle los juzgadores A quo un alcance que no tiene, dicha interpretación errada influyó en la decisión de la causa, por lo que se acepta dicho vicio bajo el caso 5 del art. 268 del COGEP.- En tal virtud, corresponde que esta Sala de la Corte Nacional de Justicia, emita una nueva sentencia:

DÉCIMO.- SENTENCIA DE MÉRITO.- En virtud de lo expuesto y ratificando los lineamientos establecidos por esta Sala de la Corte Nacional, en observancia al Art. 82 de la Constitución de la República del Ecuador, el Art. 25 del Código Orgánico de la Función Judicial, Art. 273 del COGEP y Resolución 07-2017 de la Corte Nacional de Justicia, con el fin de precautelar los derechos tanto de la empresa contribuyente como de la administración tributaria, se emite un pronunciamiento judicial formado con elementos de convicción, se considera:

10.1. Haciendo uso del control de legalidad contemplado en el art. 313 del COGEP, se evidencia que la administración tributaria confirma en la Resolución impugnada (punto 32) el acta de determinación por concepto de impuesto a la renta del ejercicio fiscal 2015, siendo una de las glosas cuestionadas (Sección 3.6.1.10) *“Glosas establecidas en el Acta de Determinación Tributaria No. DZ6-AGFADDC18-00000001-M, Impuesto a la Renta el ejercicio económico 2014, notificada el 27 de febrero de 2018 (pág. 1734), mientras en el Acta confirmada se afirma que: “dentro de este proceso de determinación por impuesto a la renta del ejercicio fiscal 2015 se debe considerar el contenido del Acta de Determinación No. DZ6-AGFADDC18-00000001-M correspondiente al proceso de determinación por impuesto a la renta del ejercicio fiscal 2014; en lo que respecta a las diferencias determinadas en costos incurridos en la producción del año 2014 de las cuales el 87,53% corresponde al costo de los sacos de azúcar vendidos en el ejercicio fiscal 2015;” de lo que se desprende que más de las tres cuartas partes de la zafra de producción de 2014, su venta se realizó en 2015 y el resto corresponde a la zafra de producción del año 2015, aseveración que efectuamos de lo expuesto por el mismo órgano de control tributario en el acta de determinación tributaria emitida por el ejercicio fiscal 2015 (fs. 252) en el cual afirman “dentro del proceso de determinación del año*

2014, concluido con el Acta de Determinación Tributaria No. DZ6-AGFADDC18-00000001-M, se procedió a establecer diferencias en varios costos y gastos que están vinculados al proceso productivo del ejercicio 2014, diferencias que, en aplicación del criterio de asignación del costo de ventas antes descrito afectaron en un 12.47% al ejercicio fiscal 2014 y, consecuentemente, el 87.53% restantes corresponden considerar en el año 2015, ejercicio fiscal al que corresponde la presente acta de determinación.º (subrayado fuera de texto); por lo que al tratarse de un costo causado en el año 2014 que se deja activado conforme lo afirma el propio contribuyente, este contablemente se reconoce como parte del activo (inventarios) al cierre del ejercicio fiscal devengado con afectación en la conciliación tributaria, por lo que pasa formar parte del saldo inicial del ejercicio fiscal 2015.

10.2. Vista esta realidad, la Sala considera que sí para la Administración Tributaria los saldos al cierre de ejercicio fiscal 2014 estaban observados, los saldos iniciales del 2015 mantenían dicha observación, sin embargo, el SRI en el ejercicio de su facultad determinadora afirma: *“En el Acta de Determinación Tributaria No, DZ6-AGFADDC18-00000001M, la Administración Tributaria, consideró la información proporcionada por el contribuyente, estableció que sus costos de producción para el año 2014 eran de USD 82.106.206,96 correspondientes a una producción de 2.256.144,37 sacos de azúcar, de los cuales en el año 2014 (septiembre a diciembre) se vendieron 281.284,93 sacos que representan el 12,47% y el 87,53% de unidades restantes, esto es, 1.971.859,44 sacos formaron parte del inventario final del ejercicio fiscal 2014 y, por tanto, del inventario inicial del año 2015,(1/4)º*, con mayor claridad en el siguiente párrafo señala *“De los diversos costos incurridos en la producción del año 2014, el 12,47% fue considerado en costo de venta de ejercicio fiscal 2014 y el 87,53% para a formar parte del costo de ventas del ejercicio fiscal 2015 en el momento en el que el inventario final del ejercicio fiscal 2014 se vende en el año 2015; como se puede observar en el Cuadro No. 9, el inventario final del ejercicio fiscal 2014 es vendido a lo largo del ejercicio fiscal 2015, por lo que los costos asociados a este inventario se registran como parte del costo de ventas del ejercicio fiscal 2015.º* Por lo que, a criterio de esta Sala de Casación, aun cuando los costos de producción en discusión esto es el 87.53%, se registraron correctamente, esto es en el periodo causado (2014), no es menos cierto que también los soportes contables y documentales son el sustento de la realidad económica del saldo inicial de los inventarios del ejercicio fiscal 2015, cuya justificación del valor de costo de producción (materia prima, amortizaciones, mano de obra, costos de fabricación), no se encontraba limitada por efecto de la judicialización del reclamo administrativo que ratifica las glosas emitidas en ejercicio fiscal inmediato anterior cuyos efectos se encuentran suspendidos en observancia del art. 324 del COGEP, por tanto, si la compañía actora pretendía desvanecer las glosas a los costos de venta emitidas por el año 2015, debió presentar los soportes del inventario inicial del año 2015 que le permitan justificar los saldos originales y desvirtuar

la diferencias establecidas en los costos de venta, pues no cabe duda que estos se generaron a partir de las observaciones efectuadas en el saldo inicial del inventario (2015), justificaciones que de la revisión del expediente judicial no han sido presentadas en sede administrativa (etapa probatoria), ni en sede judicial, aseveración última que se efectúa a partir de la sustentación del informe pericial de la economista Abad Vásquez en la audiencia de juicio en el que se evidencia que su pericia es efectuada a partir de la contabilidad de la compañía pero sus afirmaciones carecen de soporte documental. En ese sentido, bajo el objeto controvertido sobre el cual se circunscribió el litigio, esto es: *“ Si procede o no la justificación y baja de las glosas impuestas (1/4).”* al no contar con los elementos de convicción suficientes que permitan a estos jueces desvirtuar o justificar las diferencias establecidas por la Administración Tributaria al ejercicio económico 2015, por falta de prueba, se confirman las referida glosa.

DÉCIMO PRIMERO.- DECISIÓN:

11.1. Por los fundamentos expuestos, al tenor del artículo 273 del Código Orgánico General de Procesos, la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, **Administrando justicia, en nombre del pueblo soberano del Ecuador, y por autoridad de la Constitución y las leyes de la República, RESUELVE CASAR PARCIALMENTE** la sentencia de 17 de agosto del 2020, 14h24, emitida por el Tribunal de lo Contencioso Tributario con sede en el cantón Cuenca, provincia del Azuay; y conforme el análisis efectuada en esta sentencia, se ratifica la Resolución Nro. 103012019RREC10112 de 11 de julio de 2019.

11.2. Sin costas.

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

11.4. Actúe como Secretaria Relatora dentro de este proceso, la doctora Ligia Marisol Mediavilla en virtud de la Acción de Personal No.1452-UATH-2021-CHD de 21 de diciembre de 2021.

GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA

JUEZ NACIONAL (E) (PONENTE)

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 8 de julio del 2022, las 15h55. VISTOS.-

Me aparto del fallo de mayoría exclusivamente desde el numeral 10.2 contenido en la sentencia de mérito que se expide, por haber prosperado el vicio de errónea interpretación del art. 82 del Código Tributario, en el siguiente sentido:

10.2 En virtud de lo expuesto y, observando el art. 82 de la Constitución de la República del Ecuador, en concordancia con el art. 82 del Código Tributario y el art. 25 del Código Orgánico de la Función Judicial, con el fin de precautelar los derechos tanto de la empresa contribuyente como de la administración tributaria de que se emita un pronunciamiento judicial formado con elementos de convicción, se debe considerar para el análisis el objeto de la controversia fijado de conformidad con las partes procesales: ^a *El acto impugnado es la: Resolución Nro. 103012019RREC010112 de fecha*

11 de julio de 2019, que negó el reclamo administrativo en contra del Acta de Determinación No. PCÑ-ASOADDC18-00000001-M, por concepto de Impuesto a la Renta del ejercicio fiscal 2015. Los puntos de debate son los siguientes: 1) Si procede o no la justificación y baja de las glosas impuestas y que han sido impugnadas, por los argumentos que constan en la demanda y en la contestación. ^a

10.3 Bajo este objeto y haciendo uso del control de legalidad contemplado en el art. 313 del COGEP, se evidencia que la administración tributaria ha levantado un acta de determinación por concepto de impuesto a la renta del ejercicio fiscal 2015, fundamentándose en los resultados recogidos en el Acta de Determinación levantada por el mismo concepto, pero en el ejercicio fiscal 2014, acta esta última, que se encuentra impugnada en sede judicial y por tanto sus resultados aún no han sido confirmados, corregidos o descartados, según fuere del caso.

10.4 Vista esta realidad, que no es controvertida y es aceptada por las partes, esta Sala considera que no podían tomarse como ciertos y válidos, los valores determinados en el ejercicio 2014 por encontrarse judicializados, para efectos exclusivos de la determinación del ejercicio 2015, pues como se evidencia los resultados del año 2014 incidían necesariamente en el ejercicio 2015, así por ejemplo en el inventario inicial del 2015, por lo que se encontraban íntimamente relacionados, por ello, lo que se resuelva para el ejercicio 2014 afectará directamente y en este caso puntual, al ejercicio 2015, respecto de las glosas discutidas.- Esta situación no sólo evidencia vulneración a la seguridad jurídica, sino que ha generado indefensión, pues mientras la determinación del ejercicio 2014 no se encuentre confirmada, corregida o descartada, el accionante \pm menos la administración tributaria- no cuenta con elementos ciertos para probar adecuadamente los valores vinculados al ejercicio 2015, como se ha podido evidenciar que ha sucedido en el fallo recurrido.

Por estas consideraciones, al haberse evidenciado vulneración del derecho a la defensa y a la seguridad jurídica, habiéndose adelantado la Administración Tributaria en el ejercicio de su facultad determinadora respecto de las glosas discutidas, al considerar valores cuestionados del ejercicio anterior, como si fueran ciertos e inalterables para el ejercicio 2015, a tal punto de haber glosado a la parte accionante en función de aquellos, es pertinente la aplicación del art. 139 del Código Tributario numeral 2 y consecuentemente se declara la invalidez del acto impugnado, la Resolución Nro. 103012019RREC10112 de 11 de julio de 2019 y, de su antecedente, el Acta de Determinación No. PCÑ-ASOADDC18-00000001-M en lo que guarda relación con las glosas discutidas y se las deja sin efecto.

DÉCIMO PRIMERO.- DECISIÓN:

11.1. Por los fundamentos expuestos, al tenor del artículo 273 del Código Orgánico General de Procesos, la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia,

Administrando justicia, en nombre del pueblo soberano del Ecuador, y por autoridad de la Constitución y las leyes de la República, RESUELVE CASAR PARCIALMENTE la sentencia de 17 de agosto del 2020, 14h24, emitida por el Tribunal de lo Contencioso Tributario con sede en el cantón Cuenca, provincia del Azuay; y, conforme el análisis efectuado en esta sentencia, se declara la invalidez de la Resolución Nro. 103012019RREC10112 de 11 de julio de 2019 y de su antecedente, de conformidad con el análisis realizado ut supra, dejándose sin efecto las dos glosas discutidas.

11.2. Sin costas.

11.3. Comuníquese, publíquese y devuélvase al Tribunal de origen.

11.4. Actúe como Secretaria Relatora dentro de este proceso, la doctora Ligia Marisol Mediavilla en virtud de la Acción de Personal No.1452-UATH-2021-CHD de 21 de diciembre de 2021.

GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA

JUEZ NACIONAL (E) (PONENTE)

JOSE DIONICIO SUING NAGUA

JUEZ NACIONAL

MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA

JUEZA NACIONAL



181538058-DFE

Juicio No. 01501-2019-00087

CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. - SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL DE JUSTICIA.

Quito, jueves 21 de julio del 2022, las 09h15. **PRIMERO:** Mediante decreto de 15 de julio de 2022 se corrió traslado por 48 horas con el escrito de ampliación presentado la abogada Carla Cristina Alba Crespo, procuradora judicial del ingeniero Juan Pablo Vela Troya, representante legal de la compañía AGROAZÚCAR ECUADOR S.A. Dentro del término concedido la abogada Daniela Freire, procuradora judicial de la autoridad tributaria demandada, con escrito de 19 de julio de 2022, da contestación al pedido del contribuyente afirmando que no cabe la ampliación solicitada por cuanto no identifica que parte de la sentencia desea que se amplíe.

Para resolver la pretensión de la empresa actora, se considera:

SEGUNDO: En el recurso horizontal de ampliación, el recurrente solicita: *“ ¼ se amplíe la sentencia de mérito determinando si el valor establecido en el ejercicio fiscal 2014, con afectación al 2015, podía ser utilizado en la determinación de este último ejercicio, pues en la misma no se resuelve cómo se corrige el yerro que motivó la casación parcial; es decir, no se evidencia cómo altera o modifica lo resuelto por el Tribunal de instancia con la interpretación correcta del art. 82 del Código Tributario, ya que insisto, el yerro se configuró porque en la sentencia recurrida, al darle un sentido equivocado al Art. 82 del Código Tributario, no se consideró que la glosa contenida en el Acta de Determinación No. DZ6-AGFADDC18-00000001-M, emitida por el Impuesto a la Renta del año 2014, se encontraba cuestionada y sus resultados no estaban confirmados por estar judicializados y sus efectos suspendidos, consecuentemente, no correspondía que se los utilice como una glosa en la determinación del ejercicio fiscal 2015.”*

TERCERO: Resolución.- El Código Orgánico General de Procesos, norma aplicable a este caso, en el artículo 253, establece que: *“La aclaración tendrá lugar en caso de sentencia oscura. La ampliación procederá cuando no se haya resuelto alguno de los puntos controvertidos, o se haya omitido decidir sobre frutos, intereses o costas.”* (El resaltado corresponde a esta Sala) Bajo este precepto normativo, y considerando que no se trata de un recurso que permita refutar, cuestionar o controvertir nuevamente los aspectos ya resueltos en la sentencia u otros ajenos a la Litis, esta Sala de Casación, en la sentencia de mayoría dictada el 8 de julio de 2022, esta Sala de Casación, verifica que se ha resuelto el caso 5 propuesto esto es por errónea interpretación del art. 82 del Código Tributario cuya configuración ocasionó que se emita sentencia de mérito, misma que fue resuelta como se desprende del considerando décimo en observancia del art. 313 del COGEP, analizando lo controvertido dentro de la glosa puesta a nuestro conocimiento, por lo que siendo resuelta por esta

FUNCIÓN JUDICIAL
DOCUMENTO FIRMADO
ELECTRÓNICAMENTE

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

FUNCIÓN JUDICIAL
DOCUMENTO FIRMADO
ELECTRÓNICAMENTE

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

FUNCIÓN JUDICIAL
DOCUMENTO FIRMADO
ELECTRÓNICAMENTE

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

Sala, no existe nada que ampliar en la sentencia, rechazándose el pedido de la parte actora. Notifíquese y Devuélvase.-

Voto Salvado doctora Gilda Rosana Morales Ordóñez.

En la resolución del recurso de aclaración solicitado por la abogada Carla Cristina Alba Crespo, procuradora judicial del ingeniero Juan Pablo Vela Troya, representante legal de la compañía AGROAZÚCAR ECUADOR S.A., en virtud de que en la sentencia emitida el 8 de julio del 2022, las 15h55 me aparté del criterio de la mayoría en la emisión de la sentencia de mérito, no me corresponde pronunciarme sobre el referido recurso horizontal. Notifíquese y Devuélvase.-

GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA
JUEZ NACIONAL (E) (PONENTE)

JOSE DIONICIO SUING NAGUA
JUEZ NACIONAL

MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA
JUEZA NACIONAL



180705921-DFE

Juicio No. 09124-2022-00013

**JUEZ PONENTE: GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA, JUEZ NACIONAL (E)
(PONENTE)**

AUTOR/A: GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA

**CORTE NACIONAL DE JUSTICIA. - SALA ESPECIALIZADA DE LO
CONTENCIOSO TRIBUTARIO DE LA CORTE NACIONAL DE JUSTICIA.** Quito,
lunes 11 de julio del 2022, las 12h18. **ASUNTO**

Resolución en sede de apelación de la garantía jurisdiccional de hábeas corpus, interpuesta por la abogada Janeth López Guano en favor de Anthony Alexis Pacheco Malavé, en contra de la sentencia constitucional expedida el miércoles 23 de febrero del 2022, las 15h11, por la Sala Especializada de lo Penal, Penal Militar, Penal Policial y Tránsito de la Corte Provincial de Justicia de Guayas, dentro de la acción constitucional de hábeas corpus No. 09124-2022-00013.

1. ANTECEDENTES

La apelante, abogada Janeth López Guano, presentó el viernes 25 de febrero del 2022 a las 14h29 escrito de recurso de apelación en contra de la referida sentencia emitida por la Sala Especializada de lo Penal de la Corte Provincial de Justicia de Guayas, en la que se resuelve por unanimidad:

^a(1/4)1.- Desechar la demanda de Acción de Hábeas Corpus incoada por ANTHONY ALEXIS PACHECO MALAVÉ en contra del Juez de Unidad Judicial Penal Sur con Competencia en Delitos Flagrantes con sede en el cantón Guayaquil, Ab. José Ortega Cadena; 2.- Declarar que la medida cautelar de Prisión Preventiva dictada en contra de ANTHONY ALEXIS PACHECO MALAVÉ no es ilegal, arbitraria o ilegítima; (1/4)°

2. JURISDICCIÓN Y COMPETENCIA.

Este Tribunal Constitucional Especializado está integrado por los doctores Gilda Rosana Morales Ordóñez, José Suing Nagua y Gustavo Durango Vela (ponente), en calidad de jueces nacionales conocen el presente recurso de apelación en virtud del sorteo del lunes 4 de julio de 2022, las 10h34. Se deja sentado que el Pleno de la Corte Nacional de Justicia, mediante Resolución Nro. 2 de 5 de febrero de 2021, integró la Sala de lo Contencioso Tributario con los doctores Gilda Rosana Morales Ordóñez y José Suing Nagua. Mediante oficio Nro. 635-SG-CNJ, la doctora Paulina Aguirre, 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, según Acción de Personal No. 166-UATH-2021-NB de 19 de febrero de 2021.

Este Tribunal Constitucional es competente para conocer y pronunciarse sobre la apelación del hábeas corpus, en virtud de lo establecido en los arts. 184 número 1 de la Constitución de la República; 185 apartado segundo número 3 del Código Orgánico de la Función Judicial; 169 número 1 de la Ley Orgánica de Garantías Jurisdiccionales y Control Constitucional; por las sentencias Nos. 001-10-PJO-CC y 031-09-SEP-CC dictadas por la Corte Constitucional del Ecuador; y, por la Resolución de 19 de marzo de 2009 de la Corte Nacional de Justicia, publicada en el Registro Oficial No. 565 de 7 de abril del mismo año.

3. VALIDEZ PROCESAL

No se observa del proceso de apelación, ninguna circunstancia que pueda afectar la validez procesal; por consiguiente, no existe nulidad que declarar.

4. CONSIDERACIONES Y FUNDAMENTOS DE ESTE TRIBUNAL DE APELACIÓN

4.1 ARGUMENTOS DE LA APELACIÓN: La defensa técnica del señor Anthony Alexis Pacheco Malavé, en la fundamentación escrita argumenta que: *“2.- En la audiencia de hábeas corpus celebrada el día 11 de febrero a las 15h30 mediante zoom, en mis alegaciones*

hice conocer al Tribunal que el domingo 23 de enero del 2022, a las 01h40 aproximadamente; se llevó a cabo la Audiencia Oral y Pública de formulación de cargos, en contra de PACHECO MALAVE ANTHONY ALEXIS; y, el señor Juez de Garantías Penales dictó inmotivadamente auto de prisión preventiva acogiéndose según su criterio, a lo dispuesto en el art. 534 del Código Orgánico Integral Penal. Es decir, sin guardar coherencia y lógica jurídica al tiempo en que se desarrolló los argumentos fácticos sin una motivación razonada, sin contar con las explicaciones, razones y juicios de valor que, sobre hechos comprobados procesalmente, se permitan a la autoridad la aplicación de la Ley. 3.- Ignorando el Juez de Garantías Penales, el mandato constitucional de motivar debidamente su resolución; el señor Juez de Flagrancia, en su parte resolutive solo hace referencia que el motivo para poder dictar y justificar la medida cautelar de prisión preventiva solicitada por la fiscalía, señala como elemento principal el parte de detención, a decir del señor juez por cuanto ahí se indica que se encontró la droga. Olvidando el señor Juez lo resuelto por ustedes señores jueces de la Corte Nacional de Justicia, mediante la Resolución No. 14-2021 (¼).º Establece que "En ningún momento de la audiencia la fiscalía no demostró al señor Juez que las otras medidas cautelares eran insuficientes. La fiscalía o el señor Juez como garantistas de los derechos de las personas debieron a través de secretaria solicitar la información individual del señor Pacheco Malavé, que consta en los registros de la función judicial, y se hubiera notado que NO tiene ningún proceso penal en su contra, por lo que no podía alegarse que burlaría las otras medidas cautelares y por ende era necesaria la prisión preventiva.º Respecto de haberse encontrado droga señala que el juzgador de primer nivel olvidó lo resuelto por la Corte Constitucional mediante sentencia No. 7-17-CN/19 que interpreta el art. 220 del COIP, en cuanto se ha pronunciado sobre el hecho de superar las cantidades máximas establecida, no es constitutivo del tipo penal de tenencia y posesión, no establece indicio de presunción de responsabilidad penal, se refiere a la falta del establecimiento de indicios sobre el cual se establece el nexo causal en la resolución en la que se dicta orden de prisión preventiva, alega que en Juez que dictó la medida privativa de libertad en la audiencia coincide con los accionantes de que esta podría ser arbitraria, cuestiona la alegación del accionado respecto del examen médico toxicológico para confirmar si es consumidor y del informe presentado la incorporación del parte policial. Finaliza señalando que su pretensión en concreto es que el señor "PACHECO MALAVE ANTHONY ALEXIS, se encuentra privado de su libertad en forma no solo injusta, ilegal o arbitraria,

sino de modo inconstitucional, por lo que muy respetuosamente les solicito se sirvan revocar la sentencia emitida por los señores jueces de la Sala Especializada de lo Penal, Penal Militar, Penal Policial y Tránsito de la Corte Provincial de Justicia del Guayas, con fecha 24 de febrero 2022 y, declarar con lugar la Acción Constitucional de Habeas Corpus a favor de Anthony Pacheco Malavé; y, disponer en forma inmediata el cese de la medida cautelar de prisión preventiva y ordenar la libertad integral inmediata.^o

4.2. Esta Sala Especializada de lo Contencioso Tributario convertida en Tribunal Constitucional de apelación, identifica que en el presente caso el accionante a través de su abogada patrocinadora, cuestiona principalmente la motivación de la resolución en la que se ordena la medida de prisión preventiva en contra de Anthony Alexis Pacheco Malavé, por lo que esta Sala debe pronunciarse sobre este tema y luego sobre las demás alegaciones y dar respuesta a las pretensiones relevantes del accionante, tanto en el texto de su demanda de acción de habeas corpus como en la respectiva audiencia, o en su defecto, aquellas pretensiones que sean identificables del relato del accionante a la luz de las circunstancias del caso (Corte Constitucional en sentencia No. 565-16-EP/21 de 03 de febrero de 2021). Análisis que se desarrolla en los siguientes términos:

4.3. DE LA SENTENCIA DE PRIMER NIVEL.- La Sala Especializada de lo Penal, Penal Militar, Penal Policial y Tránsito de la Corte Provincial de Justicia de Guayas, en la motivación de la sentencia en que niega el hábeas corpus argumenta que:

^a (1/4) 9.4) En el caso in examine, de conformidad con lo dispuesto en el Art. 89 de la Constitución y en el Art. 43 de la Ley Orgánica de Garantías Jurisdiccionales y Control Constitucional, la Acción de Hábeas Corpus procede cuando se verifica que la detención e la persona accionante es arbitraria, ilegal o ilegítima. En relación al accionante, ANTHONY ALEXIS PACHECO MALAVÉ, se ha podido verificar que su privación de libertad deriva de la medida cautelar de prisión preventiva contenida en el Art. 534 del Código Orgánico Integral Penal^[1] dentro del proceso penal N° 09292-2022-00114 seguido en su contra por el supuesto delito de Tráfico Ilícito de Sustancias Catalogadas Sujetas a Fiscalización tipificado y reprimido en el Art. 220 numeral 1, literal d) ibídem^[2], medida cautelar que en el presente caso no puede tacharse de ilegal, por cuando esta consta de forma expresa en el ordenamiento legal vigente, no encontrándose por ello prohibido por la ley; tampoco puede

ser objetada de ilegítima, toda vez que esta fue dictada dentro de un proceso penal seguido en su contra y por una autoridad judicial competente como es el caso del Juez de la Unidad Judicial Penal Sur con Competencia en Delitos Flagrantes con sede en el cantón Guayaquil, Ab. José Ortega Cadena, que ha respetado el procedimiento legal establecido para ello; no verificándose por ende que la limitación de la libertad de ANTHONY ALEXIS PACHECO MALAVÉ sea ilegal o ilegítima. (1/4) 9.6) Así, este Tribunal encuentra que la medida cautelar de prisión preventiva que se encuentra vigente en contra del accionante ANTHONY ALEXIS PACHECO MALAVÉ, si bien representa una limitación en su derecho a la libertad, esta, además de constar en nuestro ordenamiento legal, en el presente caso fue emitida de forma motivada y fundamentada por parte del Juez de la Unidad Judicial Penal Sur con Competencia en Delitos Flagrantes con sede en el cantón Guayaquil, Ab. José Ortega Cadena, lo que se desprende de la revisión del acta de la audiencia de Calificación de Flagrancia y Formulación de Cargos celebrada el 23 de enero del 2022, dentro de la cual el juez actuante enunció los elementos de convicción que le sirvieron como sustento para establecer la existencia material de la infracción tipificada y reprimida en el Art. 220 numeral 1, literal d) del Código Orgánico Integral Penal, así como los elementos de convicción claros y precisos que evidencian de que el accionante ANTHONY ALEXIS PACHECO MALAVÉ pudiese ser autor o cómplice de la infracción imputada, no existiendo por el contrario ningún elemento que pudiese justificar arraigo social familiar o laboral del accionante ANTHONY ALEXIS PACHECO MALAVÉ que pudiese indicar que una medida cautelar alternativa a la prisión preventiva sea suficiente para garantizar su comparecencia al proceso, más aún que el delito investigado en su contra es uno de aquellos que está causando grandes estragos en la convivencia social y es sancionado con una pena privativa de libertad de 10 a 13 años. Encontrando de esta forma este Tribunal constitucional que la medida cautelar de prisión preventiva cumple con el principio de proporcionalidad y provisionalidad ya que se encuentra encaminada a garantizar la efectividad de la sentencia, la misma que en el caso ser absolutoria o ratificatoria de inocencia se extinguirá de facto. 9.7) En virtud de lo expuesto, este Tribunal observa que la medida cautelar de Prisión Preventiva que se encuentra vigente en contra del accionante ANTHONY ALEXIS PACHECO MALAVÉ, y que le fuera impuesta dentro de la audiencia Calificación de Flagrancia y Formulación de Cargos celebrada el 23 de enero del 2022, ante el Juez de la Unidad Judicial Penal Sur con Competencia en Delitos Flagrantes con sede en el cantón

Guayaquil, Ab. José Ortega Cadena, cumple con todos los requisitos contenidos en el Art. 534 del Código Orgánico Integral Penal, tal como lo sostuvo en la audiencia y como se aprecia del auto resolutorio emitido de forma oral por el juez accionado, en el cual enuncia todos los elementos de convicción que le llevaron a determinar la presumible existencia de un delito de acción pública, además de los tendientes a establecer la participación de ANTHONY ALEXIS PACHECO MALAVÉ en el mismo, con lo que se establece que esta resolución cumple así con el requisito constitucional de motivación contenido en el Art. 76 numeral 7, literal l) de la Constitución de la República del Ecuador.º

4.4. CONSIDERACIONES GENERALES.- Este Tribunal Constitucional de apelación sobre la acción de hábeas interpuesta en contra de la medida cautelar de prisión preventiva en contra de Alexis Pacheco Malavé, dispuesto por su juez natural para verificar si es ilegal, ilegítima o arbitraria, partimos de que la Corte Constitucional (sentencia 207-11-JH/20 de 22 de julio de 2021), reitera los criterios que deben ser tenidos en cuenta por los operadores de justicia, al momento de resolver una acción de hábeas corpus, concretados en el párrafo 83, así:

ª 1. Al resolver una acción de hábeas corpus planteada a favor de cualquier persona, los jueces están obligados a realizar un análisis integral, que incluye a la orden de detención y las alegaciones específicas planteadas en la acción, en particular respecto a la naturaleza y circunstancias de la detención al momento de presentación de la acción demanda y a las condiciones en las cuales se encuentra la persona privada de libertad.

2. Una privación de libertad es ilegal cuando una detención o privación de libertad es ejecutada en contravención a los mandatos expresos de las normas que componen el ordenamiento jurídico, ya sea en el aspecto material o formal. En el aspecto material, la detención debe haberse realizado en estricto apego a las causas, casos o circunstancias expresamente tipificadas en la ley y la privación de la libertad debe mantenerse exclusivamente hasta los límites temporales fijados por la legislación. En el aspecto formal, la detención y posterior privación de la libertad debe realizarse en cumplimiento del procedimiento objetivamente definido por la ley.

3. *Una privación de libertad es arbitraria cuando se ha realizado utilizando causas y métodos que puedan reputarse como incompatibles con el respeto a los derechos humanos del individuo, aunque se haya realizado en cumplimiento de las normas legales. Si bien la determinación de cada circunstancia específica debe determinarse en cada caso y sin ser esta una lista taxativa, una detención es arbitraria si se cumple uno de los siguientes supuestos:*

i. Cuando no es posible invocar sustento legal que justifique la privación de la libertad. Eso ocurriría, por ejemplo, al mantener una persona en detención tras haber cumplido la pena o a habiendo caducado la medida cautelar a través de la cual fue privada de su libertad; ii. Cuando la privación de libertad es incompatible con los derechos constitucionales de la persona. Esto ocurriría en casos donde, durante la privación de su libertad, la persona sea incomunicada o sea sometida a tortura, tratos crueles o degradantes o tratamientos vejatorios de su dignidad humana; iii. Cuando la privación de la libertad se da como resultado del ejercicio de otros derechos constitucionales o convencionales. Esto ocurriría, por ejemplo, si la privación de libertad se da como resultado de un ejercicio legítimo de libertad de expresión; iv. Cuando la privación de la libertad es fruto de una grave vulneración de los derechos y garantías relativas a un juicio imparcial y al debido proceso; v. Cuando la privación de libertad se funda en motivos discriminatorios; vi. En casos de privación de libertad por parte de particulares, cuando esta se ha realizado atentando contra la autonomía de la voluntad de la persona reclusa; vii. Cuando los solicitantes de asilo, inmigrantes o refugiados son objeto de detención administrativa prolongada sin posibilidad de examen o recurso administrativo o judicial o existe el riesgo de devolución al país donde temen persecución o donde peligre su vida, libertad o integridad.^o

4.4.1. Tomando en cuenta que la cuestión puesta en nuestro conocimiento se circunscribe a verificar si la orden de prisión preventiva ha sido dictada sin la debida motivación, para lo cual nos referimos a la normativa que regula la acción constitucional y jurisdiccional de

hábeas corpus, según el siguiente detalle:

a) La Constitución de la República en el art. 89, establece:

“ La acción de hábeas corpus tiene por objeto recuperar la libertad de quien se encuentre privado de ella de forma ilegal, arbitraria o ilegítima, por orden de autoridad pública o de cualquier persona, así como proteger la vida y la integridad física de las personas privadas de libertad. Inmediatamente de interpuesta la acción, la jueza o juez convocará a una audiencia que deberá realizarse en las veinticuatro horas siguientes, en la que se deberá presentar la orden de detención con las formalidades de ley y las justificaciones de hecho y de derecho que sustenten la medida

b) La Ley Orgánica de Garantías Jurisdiccionales y Control Constitucional en su art. 43 establece que el habeas corpus:

“ tiene por objeto proteger la libertad, la vida, la integridad física y otros derechos conexos de la persona privada o restringida de libertad”

“ Art. 24 Apelación.- “ Las partes podrán apelar en la misma audiencia o hasta tres días hábiles después de haber sido notificadas por escrito. (¼) La Corte Provincial avocará conocimiento y resolverá por el mérito del expediente en el término de ocho días. (¼)”

c) Justamente en base a estas disposiciones, la Corte Constitucional ha expresado:

“ En la norma constitucional, el presupuesto esencial para examinar la procedencia o improcedencia del hábeas corpus es que la persona se encuentra privada de su libertad; y, el objeto o finalidad de la acción es recuperar la libertad, así la protección de la vida e integridad física de la persona privada de su libertad. El objeto determinado por el legislador es claramente más amplio: desde una primera perspectiva, la acción no se limita a la recuperación de la libertad, sino que se amplía a la protección de los derechos a la libertad, vida e integridad; en una segunda dimensión, el hábeas corpus no se limita al supuesto de privación de la libertad, sino que se extiende a la restricción de la libertad.” (Hábeas Corpus No. 17113-2022-00010 Voto Concurrente)

4.4.2. Considerando la razón por la cual se ha accionado este hábeas corpus, ^a falta de motivación en la disposición de la prisión preventiva^o, nos referiremos al parámetro de la **arbitrariedad**, al respecto del cual la Convención Americana sobre Derechos Humanos (Art. 7.3) contempla como parte del derecho a la libertad personal que: *“nadie puede ser sometido a detención o encarcelamiento arbitrarios.”* La Corte Interamericana de Derechos Humanos ha señalado que cuando la privación de la libertad no contiene *“una motivación suficiente que permita evaluar si se ajusta a las condiciones señaladas será arbitraria y, por tanto, violará el artículo 7.3 de la Convención”* (Caso J. vs Perú, sentencia de 27 de noviembre de 2013). Es claro entonces que, en la acción de hábeas corpus corresponde controlar si la privación de libertad se adoptó de forma motivada, puesto que la ausencia de motivación produce el efecto de arbitrariedad en la privación de la libertad y en consecuencia debería aceptarse el hábeas corpus.

4.4.3. Lo expuesto, ha sido avalado por la Corte Interamericana de DDHH, al precisar el contenido del artículo 7.3 de la Convención de la siguiente manera:

“i) que existan elementos para formular cargos o llevar a juicio: deben existir indicios suficientes que permitan suponer razonablemente que un hecho ilícito ocurrió y que la persona sometida al proceso pudo haber participado en el mismo; ii) que la finalidad sea compatible con la Convención, a saber: procurar que la persona acusada no impedirá el desarrollo del procedimiento ni eludirá la acción de la justicia y) que las medidas sean idóneas, necesarias y estrictamente proporcionales respecto de tal fin y iii) que la decisión que las impone contenga una motivación suficiente que permita evaluar si se ajusta a las condiciones señaladas. Cualquier restricción a la libertad que no contenga una motivación suficiente que permita evaluar si se ajusta a las condiciones señaladas será arbitraria y, por tanto, violará el artículo 7.3 de la Convención. (Caso Carranza Alarcón vs Ecuador, sentencia de 3 de febrero de 2020) (subrayado de esta Sala)

4.4.4. Para mayor abundancia, el art. 563.5 del COIP entre las reglas para audiencias,

dispone: *“Se resolverá de manera motivada en la misma audiencia.”*; y la Corte Constitucional (sentencia 1158-17-EP/21 de 20 de octubre de 2021), ha expresado que existe una argumentación jurídica suficiente, si la estructura mínimamente está integrada por: i) Una fundamentación normativa suficiente; y ii) Una fundamentación fáctica suficiente. Lo cual en materia de medida cautelar de prisión preventiva para descartar su arbitrariedad, la decisión deberá ser adoptada en función de los méritos de asunto y la necesidad procesal pues obedece al análisis individualizado del caso conforme al amparo de lo previsto a las reglas previstas para las medidas cautelares y de protección en el art. 520 numerales 3 y 4 del COIP que establece: *“La o el juzgador podrá ordenar medidas cautelares y de protección de acuerdo con las siguientes reglas: (1/4) 3. La o el o el juzgador resolverá de manera motivada, en audiencia oral, pública y contradictoria. De ser el caso, se considerará las solicitudes de sustitución, suspensión y revocatoria de la medida, u ofrecimiento de caución que se formule al respecto. 4. Al motivar su decisión la o el juzgador considerará los criterios de necesidad y proporcionalidad de la medida solicitada.”*

4.4.5. Sobre las finalidades y requisitos de la prisión preventiva el art. 534 del COIP ha señalado:

“Para garantizar la comparecencia de la persona procesada al proceso y el cumplimiento de la pena, la o el fiscal podrá solicitar a la o el juzgador, de manera debidamente fundamentada, que ordene la prisión preventiva, siempre que concurren los siguientes requisitos: 1. Elementos de convicción suficientes sobre la existencia de un delito de ejercicio público de la acción. 2. Elementos de convicción claros, precisos y justificados de que la o el procesado es autor o cómplice de la infracción. En todo caso la sola existencia de indicios de responsabilidad no constituye razón suficiente para ordenar la prisión preventiva. 3. Indicios de los cuales se desprenda que las medidas cautelares no privativas de la libertad son insuficientes y que es necesaria la prisión preventiva para asegurar su presencia en la audiencia de juicio o el cumplimiento de la pena. Para este efecto, la o el fiscal demostrará que las medidas cautelares personales diferentes a la prisión preventiva no son suficientes. En el caso de ordenar la prisión preventiva, la o el juez obligatoriamente motivará su decisión y explicará las razones por las cuales las otras medidas cautelares son

insuficientes. 4. Que se trate de una infracción sancionada con pena privativa de libertad superior a un año. En los requisitos descritos en los números 1 y 2, el parte policial no constituye ningún elemento de convicción ni será fundamento para solicitar o conceder la prisión preventiva. El parte policial es exclusivamente referencial. De ser el caso, la o el juzgador para resolver sobre la prisión preventiva deberá tener en consideración si la o el procesado incumplió una medida alternativa a la prisión preventiva otorgada con anterioridad en cualquier otra causa.º

4.4.6. Norma invocada respecto de la cual el Pleno de la Corte Nacional de Justicia mediante Resolución No. 14-2021, aclara la aplicación de las normas de prisión preventiva, estableciendo en el numeral 3 de la misma que:

“Art. 3.- La resolución de prisión preventiva debe estar motivada considerando los requisitos establecidos en el artículo 534 del Código Orgánico Integral Penal y contendrá al menos: 1. Una relación de cómo los hechos delictivos que se imputan a la persona procesada, se ajustan a un delito de acción penal pública sancionado con una pena privativa de libertad superior a un año. 2. Que los elementos aportados por Fiscalía, permiten razonadamente concluir que es probable que la persona procesada sea autor o cómplice del hecho imputado. La sola existencia de indicios de responsabilidad no constituye razón suficiente para ordenar la prisión preventiva. 3. La justificación de que las medidas cautelares alternativas son insuficientes para evitar el riesgo procesal, y que la prisión preventiva se dicta cumpliendo los principios de idoneidad, necesidad y proporcionalidad.º

4.4.7. En el caso en análisis se verifica que la disposición de la medida cautelar de prisión preventiva, emitida por el juez penal con competencia en Delitos Flagrantes consideró: *“Una vez escuchadas las partes procesales el suscrito Juez resuelve: en cuanto a la medida cautelar la fiscalía, ha solicitado la prisión preventiva en virtud que los requisitos los cuales se encuentran establecidos en el art. 534 que señala los requisitos para dictar la prisión preventiva, para lo cual consta el parte de detención por indica las circunstancias como se le encontró la droga, consta el comprobante de ingreso de evidencia, hay un allanamiento, la prueba preliminar homologada, con lo que se cumple los numerales 1 y 2, la defensa no ha*

presentado documentos a favor de PACHECO MALAVÉ ANTHONY ALEXIS, más allá de que se haya indicado el voto concurrente, el mismo que no es en si la sentencia, por lo que a criterio de este juzgador, no se ha justificado arraigo integral, con lo que se cumple el tercer numeral y la pena es superior a un año por lo que se cumple el cuarto numeral; consecuentemente se dicta prisión preventiva en contra de PACHECO MALAVÉ ANTHONY ALEXIS (sus generales de ley constan en el parte de detención) por el delito tipificado en Art. 220 numeral 1 literal D del código orgánico integral penal.° Argumentos que fueron expuestos y razonados durante la realización de la audiencia de hábeas corpus, conforme se desprende de la grabación en el CD (fs. 31) y el extracto del acta (fs. 33).

4.4.8. Con lo cual, se establece que la motivación esgrimida por el juzgador es suficiente pues ha justificado la adopción de la medida en virtud de las finalidades y requisito establecidos en el art. 534 del COIP explicando el por que dicta la medida privativa de libertad, con lo que se descarta la alegación del legitimado activo de que el ^aParte de detención^o constituye un elemento de convicción, pues si bien es referido por el Juez de Flagrancia, no fue la razón determinante con la cual justificó la adopción de la medida, pues constituye uno de los elementos de la relación de los hechos delictivos por el cual se ha puesto a órdenes del juez penal; por lo cual se ha observado la necesidad, idoneidad y proporcionalidad de la prisión preventiva, argumentos que **no evidencian arbitrariedad por falta de motivación.**

4.4.9. Continuando con el control de constitucionalidad (Art. 43 de la LGJCC), corresponde pronunciarnos sobre la **legalidad** de la prisión preventiva, para lo cual se tiene que la Constitución de la República del Ecuador señala:

° Art. 77.- En todo proceso penal en que se haya privado de la libertad a una persona, se observarán las siguientes garantías básicas: 1. La privación de la libertad no será la regla general y se aplicará para garantizar la comparecencia del imputado o acusado al proceso, el derecho de la víctima del delito a una justicia pronta, oportuna y sin dilaciones, y para asegurar el cumplimiento de la pena; procederá por orden escrita de jueza o juez competente, en los casos, por el tiempo y con las formalidades establecidas en la ley. Se exceptúan los delitos flagrantes, en cuyo caso no podrá mantenerse a la persona detenida sin fórmula de juicio por más de

veinticuatro horas. Las medidas no privativas de libertad se aplicarán de conformidad con los casos, plazos, condiciones y requisitos establecidos en la ley (1/4)°

4.4.10. De los recaudos procesales se tiene que, la restricción de libertad deriva de la medida cautelar de prisión preventiva dictada el 23 de enero de 2022, 01h40, en audiencia de calificación de flagrancia y formulación de cargos por el Juez competente para conocer la causa, en aplicación del art. 534 del Código Orgánico Integral Penal dentro del proceso penal N° 09292-2022-00114 seguido por el supuesto delito de Tráfico Ilícito de Sustancias Catalogadas Sujetas a Fiscalización tipificado y reprimido en el Art. 220 numeral 1, literal d) ibídem, sancionado con una pena privativa de libertad de 10 a 13 años. Sin duda, ha sido dictada con sustento normativo específico (aspecto legal), se establece la causa y circunstancias expresamente tipificado en la ley y cumple con el procedimiento definido en la ley (aspecto material). En este punto, es importante destacar que revisado el Sistema Consultas del Consejo de la Judicatura, dentro del proceso penal No. 09292-2022-00114 se encuentra que el procesado Anthony Pacheco Malavé, se encuentra con llamamiento a juicio en calidad de presunto autor directo conforme art. 42 numeral 1, literal a) del COIP, del delito tipificado y sancionado en arts. 220 numeral 1 literal D) del COIP, ratificándose la medida dictada en audiencia de formulación de cargos, esto es las prevista en el art. 522 numeral 6 del COIP conforme se desprende del auto resolutivo de 12 de abril de 2022. Por lo cual se confirma que es **legal** su detención y además ha sido dictada por autoridad competente, por lo cual es **legítima** y se descarta la existencia de la **arbitrariedad**.

4.5. En cuanto a su demás pretensiones, esto es 1) la inobservancia de lo resuelto por la Corte Constitucional mediante sentencia No. 7-17-CN/19 que interpreta el art. 220 del COIP, en cuanto se pronuncia sobre *“ el hecho de que superar las cantidades máximas establecidas, no es constitutivo del tipo penal de tenencia y posesión, no establece indicio de presunción de responsabilidad penal”*, 2) *“ en ningún momento se mencionó un indicio, sobre el cual se puede establecer el nexa causal”*^{1/4} °; 3) cuestiona la alegación del accionado que no se le había realizado examen médico toxicológico para confirmar si es consumidor y del informe presentado la incorporación del parte policial. Este Tribunal considera que lo alegado por la defensa técnica del señor Anthony Alexis Pacheco, constituye fundamento de análisis para

establecer si los hechos presuntamente delictivos se enmarcan en el tipo penal y la posible responsabilidad del procesado, lo cual se constituye en el ejercicio de administración de justicia punitiva y por tanto competencia exclusiva del juzgador penal, por lo que no corresponde en esta acción de hábeas corpus emitir criterio alguno sobre lo solicitado.

5. DECISIÓN:

Por las razones expuestas, esta Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, actuando como jueces constitucionales, **Administrando justicia, en nombre del pueblo soberano del Ecuador, y por autoridad de la Constitución y las leyes de la República**, resuelve:

5.1 RECHAZAR el recurso de apelación planteado por la abogada Janeth López Guano en favor de Anthony Alexis Pacheco Malavé, por las consideraciones expuestas en esta sentencia.

5.2 De conformidad con lo dispuesto en el art. 86 numeral 5 de la Constitución de la República, una vez ejecutoriada esta resolución, remítase copia certificada de la misma a la Corte Constitucional para el desarrollo de su jurisprudencia.

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

5.4 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 21 de diciembre de 2021.

GUSTAVO ADOLFO DURANGO VELA
JUEZ NACIONAL (E) (PONENTE)

MORALES ORDÓÑEZ GILDA ROSANA
JUEZA NACIONAL

JOSE DIONICIO SUING NAGUA
JUEZ NACIONAL



Abg. Jaqueline Vargas Camacho
DIRECTORA (E)

Quito:
Calle Mañosca 201 y Av. 10 de Agosto
Telf.: 3941-800
Exts.: 3131 - 3134

www.registroficial.gob.ec

MG/AM

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

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

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